
Beni in godimento ai soci: evitata la doppia tassazione per le società trasparenti

di [Sandro Cerato](#)

Pubblicato il 2 Ottobre 2012

i chiarimenti dell'Agenzia sui beni concessi in uso ai soci dalle società ha, fortunatamente, scongiurato i rischi di doppia imposizione per le società fiscalmente trasparenti

L'art. 2, cc. da 36-terdecies a 36-duodevicies, del D.L. n. 138/2011 dispone che in caso di concessione di beni d'impresa in godimento ai soci o familiari, l'eventuale differenza tra valore di mercato del diritto di godimento del bene stesso e l'eventuale corrispettivo pagato dal socio utilizzatore costituisce reddito diverso (nuova lettera h-ter dell'articolo 67 del Tuir), mentre in capo al soggetto concedente (società o impresa) si realizza l'ineducibilità di tutti i costi (quote di ammortamento se il bene è detenuto in proprietà, canoni di locazione qualora sia posseduto in locazione, anche finanziaria, spese di gestione...).

L'art. 2, cc. 36-sexiesdecies e 36-septiesdecies, del D.L. 138/2011, al fine di garantire una concreta e puntuale applicazione delle disposizioni in esame, prevede altresì precisi obblighi di comunicazione ed, in particolare, dispone che l'impresa o la società concedente, ovvero il socio o il familiare dell'imprenditore, devono comunicare all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai beni concessi in godimento.

Relativamente a tale obbligo, si precisa che, con provvedimento direttoriale del 17 settembre 2012, l'Agenzia delle Entrate ha prorogato al prossimo 31 marzo 2013 il termine per la trasmissione all'Anagrafe Tributaria dei dati relativi ai beni dell'impresa concessi in godimento a soci o familiari, in luogo dell'originaria scadenza prevista, invece, per il prossimo 15 ottobre 2012. Sulla disciplina in esame è intervenuta, a distanza di pochi mesi, l'Agenzia delle Entrate con due importanti documenti prassi (C.M. n. 24/E del 15 giugno 2012 e C.M. n. 36/E del 24 settembre 2012) tesi a fornire chiarimenti utili in merito alla cosiddetta disciplina sostanziale, vale a dire la tassazione del reddito figurativo in capo al soggetto utilizzatore del bene e l'ineducibilità dei costi nel caso in cui il corrispettivo percepito dalla società sia inferiore al valore normale. In particolare, è stata definita la disciplina applicabile alle società che operano in un regime di trasparenza fiscale, di cui all'art. 5 del TUIR (società di persone), ovvero di cui all'art. 116 del TUIR (società a responsabilità limitata partecipate esclusivamente da persone fisiche).

Sul punto, si ricorda che l’Agenzia delle Entrate (C.M n. 24/E del 15 giugno 2012) aveva inizialmente chiarito che *“il maggior reddito della società derivante dall’indeducibilità dei costi andrà imputato esclusivamente ai soci utilizzatori (anche nell’ipotesi in cui il bene sia utilizzato dai loro familiari)”*. La riportata precisazione ha, in estrema sintesi, *“circoscritto”* gli effetti reddituali (che si determinano in capo alla società che non deduce i costi) in capo a quei soci che utilizzano il bene, restando indenni i soci estranei a tale assegnazione.

Tuttavia, sebbene sia stata limitata la doppia imposizione (maggior reddito imputato dalla società e reddito diverso) ai soli soci utilizzatori, nulla era stato stabilito al fine di evitare il meccanismo della doppia imposizione: non era prevista, infatti, per i soci utilizzatori, la possibilità di dedurre il maggior reddito (imputato per trasparenza) dal reddito diverso ex art. 67, c. 1, lett. h- ter (differenza tra il valore di mercato e il corrispettivo).

Su tale ultimo aspetto, si è soffermata l’Agenzia delle Entrate (C.M. 36/E del 24 settembre 2012), la quale, oltre a confermare la problematica appena commentata (ovvero che l’imprenditore individuale o il socio di società trasparenti non deve essere tassato due volte), ha chiarito che il reddito diverso da assoggettare a tassazione deve essere pari alla differenza che risulta tra l’eccedenza del valore normale del diritto di godimento del bene rispetto al corrispettivo pagato dall’utilizzatore e il reddito d’impresa attribuito all’utilizzatore stesso (imprenditore o socio) a seguito dell’indeducibilità dei costi in capo alla società o impresa. Solo l’eventuale eccedenza tra detta differenza e il predetto reddito o quota parte di reddito sarà assoggettata a tassazione come reddito diverso.

In buona sostanza, quindi, al fine di evitare il fenomeno della doppia imposizione sulla medesima base imponibile, in presenza di soci tassati per trasparenza o di imprenditore individuale, la determinazione del reddito diverso in capo al socio è stata neutralizzata dal maggior reddito d’impresa imputato allo stesso utilizzatore, a causa dell’indeducibilità dei costi del bene concesso in godimento.

2 ottobre 2012

Sandro Cerato