Euroconference NEWS
L'INFORMAZIONE QUOTIDIANA DA PROFESSIONISTA A PROFESSIONISTA
Direttori: Sergio Pellegrino e Giovanni Valcarenghi

Edizione di sabato 30 novembre 2013

CASI CONTROVERSI

Le sanzioni per l'omessa comunicazione dei finanziamenti dei soci

di **Giovanni Valcarenghi**

La parte sicuramente più insidiosa della **comunicazione** che scade il **prossimo 12 dicembre** (salvo possibili aperture "supplementari" del canale Entratel, come avvenuto per lo spesometro) è rappresentata indubbiamente dall'**indicazione dei finanziamenti e degli apporti effettuati dai soci** alle società (e dai familiari all'imprenditore individuale).

A pochi giorni dalla scadenza vi è però ancora incertezza su una questione non proprio "secondaria", ossia quale sia il **regime sanzionatorio** applicabile nel caso in cui i **dati in questione** non vengano comunicati correttamente dalla società, mentre non vi sono invece dubbi nel caso in cui l'omessa o infedele comunicazione riguardi i dati relativi ai **beni concessi in godimento**.

Questa discrasia deriva dal fatto che il **D.L. 138/2011** aveva previsto in modo **esplicito** soltanto l'obbligo di comunicare i dati dei **beni utilizzati da soci e familiari dell'imprenditore individuale**.

Stabilisce infatti il comma **36-sexiesdecies dell'art. 2** del decreto:

Al fine di garantire l'attività di controllo, nelle ipotesi di cui al comma 36-quaterdecies l'impresa concedente ovvero il socio o il familiare dell'imprenditore ***comunicano all'Agenzia delle entrate i dati relativi ai beni concessi in godimento****. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate da emanare entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto sono individuati modalità e termini per l'effettuazione della predetta comunicazione. Per l'omissione della comunicazione, ovvero per la trasmissione della stessa con dati incompleti o non veritieri, è dovuta, in solido, una* ***sanzione amministrativa pari al 30 per cento della differenza di cui al comma 36-quinquiesdecies****. Qualora, nell'ipotesi di cui al precedente periodo,* ***i contribuenti si siano conformati alle disposizioni*** *di cui ai commi 36-quaterdecies e 36-quinquiesdecies, è dovuta, in solido, la sanzione di cui all'articolo 11, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.*

Di conseguenza, nel caso in cui vi siano beni concessi in godimento **ad un corrispettivo inferiore rispetto al valore di mercato del diritto di utilizzazione dei beni**:

- laddove sia stata **applicata correttamente la fiscalità** dell'operazione, ossia tassato il reddito diverso in capo all'utilizzatore e resi indeducibili i costi per il concedente, si

applica la **sanzione amministrativa da 258 a 2.065 euro**;

- se invece ciò non è avvenuto, la sanzione è pari al **30% della differenza fra corrispettivo e valore di mercato del diritto di utilizzazione dei beni**, ossia è parametrata all'importo che non è stato tassato in capo all'utilizzatore.

La disposizione su cui poggia la comunicazione dei finanziamenti è invece il successivo comma **36-septiesdecies dell'art. 2** del **D.L. 138/2011**, che stabilisce che:

L'Agenzia delle entrate procede a controllare sistematicamente la posizione delle persone fisiche che hanno utilizzato i beni concessi in godimento e ai fini della ricostruzione sintetica del reddito tiene conto, in particolare, di ***qualsiasi forma di finanziamento o capitalizzazione effettuata nei confronti della società****.*

Come si evince dalla lettera della norma, il legislatore **non ha previsto in modo esplicito** l'adempimento della comunicazione, tant'è che per questo il **provvedimento n. 94904 dell'Agenzia del 2 agosto** scorso indica come riferimento normativo l'**art. 7 comma 12 del D.P.R. 605/1973**, che attribuisce al Direttore dell'Agenzia delle entrate la possibilità di richiedere alle imprese dati in loro possesso ai fini dei controlli sulle dichiarazioni dei contribuenti.

Inoltre la disposizione fa riferimento soltanto ai finanziamenti o capitalizzazioni effettuati **nei confronti della società** e quindi appare davvero forzata l'estensione ai familiari degli **imprenditori individuali**.

Alla luce delle considerazioni esposte **tre sono le possibili tesi** che si sono affermate circa il **regime sanzionatorio** applicabile nel caso di specie:

TESI	SANZIONE	MOTIVAZIONE
non vi sono sanzioni	/	nel comma 36-septiesdecies dell'art. 2 del D.L. 138/2011 non vi è una previsione esplicita dell'obbligo di comunicazione e di conseguenza del regime sanzionatorio
sanzione ex art. 13 comma 2 D.P.R. 605/1973	omessa comunicazione: da 206 a 5.164 euro; incompleta comunicazione: da 103 a 2.582 euro	si tratta della sanzione prevista per chi omette le comunicazioni previste dall'art. 7 del D.P.R. 605/1973
sanzione ex art. 11 comma 1 lett. a) D.Lgs. 471/1997	da 258 a 2.065 euro	si tratta della sanzione "generica" prevista per l'omissione di comunicazioni agli uffici

La tesi che a noi è sembrata sempre **maggiormente convincente** è quella della **inapplicabilità delle sanzioni**, pur nella consapevolezza che difficilmente si potrà affermare nell'operato dell'Amministrazione finanziaria: è ovvio infatti che l'adempimento risulterebbe "svuotato" in partenza, ma la lettura del disposto del D.L. 138/2011 **ci porta comunque a questa conclusione**.

Volendo trovare "ad ogni costo" una sanzione applicabile confrontiamo allora le **due possibilità rimanenti**.

Fintanto che le due comunicazioni – beni ai soci e finanziamenti – erano **distinte** (cosa che non è più dopo l'emanazione del modello e delle istruzioni definitive da parte dell'Agenzia lo scorso 27 novembre), poteva essere "accettabile" ragionare sulla sanzione prevista dall'**art. 13 comma 2 del D.P.R. 605/1973** per **l'omessa o infedele comunicazione dei dati relativi ai finanziamenti**, valorizzando come fonte "primaria" dell'adempimento il disposto dell'**art. 7 del D.P.R. 605/1973** (anziché quello del D.L. 138/2011).

Di fronte però ad una comunicazione "unitaria", la soluzione in questione non sembra più applicabile, non essendo possibile contemplare **sanzioni diverse** per irregolarità che riguardano lo stesso modello.

Riteniamo, a questo punto, che l'**unica sanzione applicabile per l'omessa o infedele comunicazione**, sia che riguardi la parte dei **beni ai soci** che quella dei **finanziamenti**, è la **sanzione "residuale" prevista dall'art. 11 comma 1 lett. a) del D.Lgs. 471/1997**, ossia la sanzione da 258 a 2.065 euro**.**

Resta salva, ovviamente, l'applicazione della **sanzione specifica** nel caso in cui l'omessa o infedele comunicazione si accompagni, nel caso dei beni utilizzati in godimento a fronte di un corrispettivo inferiore rispetto al valore di mercato del diritto di utilizzazione, al **mancato rispetto della particolare fiscalità dell'operazione** (sanzione pari al 30% della differenza fra i due importi).