

Edizione di martedì 6 dicembre 2016

IMPOSTE SUL REDDITO

[Semplificati per cassa: un regime con varianti ibride](#)

di Fabio Garrini

ADEMPIIMENTI

[Niente spesometro solo per i piccoli agricoltori di montagna](#)

di Luigi Scappini

BILANCIO

[La nuova tassonomia XBRL: PCI 2016-11-14](#)

di Federica Furlani

IVA

[Il debitore IVA nelle operazioni soggette a reverse charge “speciale”](#)

di Marco Peirolo

IMPOSTE SUL REDDITO

[La gestione degli immobili concessi ai dipendenti](#)

di Leonardo Pietrobon

IMPOSTE SUL REDDITO

Semplificati per cassa: un regime con varianti ibride

di Fabio Garrini

La nuova modalità di gestione dei **contribuenti in contabilità semplificata** prevista nella **bozza alla legge di bilancio 2017** è un'ipotesi che sta facendo molto discutere: per tali soggetti sarà introdotta la determinazione del **reddito** sulla base del **principio di cassa**. Si tratta di una norma oggi non ancora in vigore, ma innescando tale soluzione occorrerà adeguare l'impianto contabile già all'inizio del 2017 (anche se è prevista l'emanazione di un decreto nel mese di gennaio), per cui tale previsione deve essere ponderata per tempo.

La modifica appare, almeno a prima vista, una soluzione interessante in quanto permette di **evitare la tassazione di proventi non incassati** (problematica spesso lamentata dai contribuenti che trovano significativa difficoltà a riscuotere i crediti derivati dalle fatture emesse). L'aspetto negativo della previsione è certamente legato alle **complicazioni amministrative** che ne derivano, obbligando i contribuenti a gestire gli aspetti finanziari.

La novella comporta la modifica **dell'[articolo 66 del TUIR](#)**, per adeguare le regole previste per la determinazione del reddito dei semplificati incorporando il peso di incassi e pagamenti, nonché **dell'[articolo 18 D.P.R. 600/1973](#)**, per quanto riguarda gli aspetti contabili e i registri obbligatori.

Come si sviluppa la gestione di incassi e pagamenti?

In merito all'opportunità di tale regime si può osservare che soluzione analoga è da sempre prevista nell'ambito del reddito professionale; d'altro canto occorre notare che il **grado di propensione** di un geometra o di un avvocato **per le complicazioni documentali** è certamente superiore a quello di un elettricista o di un artigiano.

Non si tratta di una affermazione classista, ma al contrario di naturale **repulsione agli aspetti formali che le diverse professioni portano necessariamente con sé**.

Innescando la determinazione per cassa del reddito, il contribuente è investito dell'obbligo di tenere sotto **monitoraggio** l'esatto momento in cui egli effettua i propri **pagamenti** e **incassa** i crediti vantati nei confronti dei propri clienti, sia per quanto riguarda le operazioni di quel periodo d'imposta, sia (negli anni a venire) con riferimento alle fatture attive e passive non saldate relative ai periodi d'imposta precedenti.

Problema che, come ben noto, è stato di grande ostacolo alla diffusione del regime di IVA per cassa.

Va notato che sotto il profilo della tenuta dei **registri contabili** è previsto quanto segue:

- il comma 4 dell'articolo 18 D.P.R. 600/1973, oltre a prevedere la possibilità che i **registri IVA** sostituiscano i registri di annotazione di ricavi e spese (il precedente comma 3 infatti dispone, come soluzione base, ma credo meno di *appeal*, la separata gestione dei registri IVA e dei registri cronologici degli incassi e pagamenti), stabilisce che al posto delle singole annotazioni relative ad incassi e pagamenti, nell'ipotesi in cui l'incasso o il pagamento non sia avvenuto nell'anno di registrazione, nei registri deve essere **riportato l'importo complessivo dei mancati incassi o pagamenti, con indicazione delle fatture cui le operazioni si riferiscono**. Questa soluzione, nei fatti, ricalca quanto tradizionalmente previsto per i contribuenti esercenti reddito professionale, dovendo però **evidenziare solo le fatture non incassate e non pagate**.
 - Ben diversa è la soluzione del successivo comma 5, dove viene offerta la **possibilità** ai contribuenti di esercitare apposita opzione per tenere i registri IVA **senza operare annotazioni relative ad incassi e pagamenti**; in tal caso la data di **registrazione dei documenti si presume che coincida con quella di incasso o pagamento**. Quindi, nei fatti, questa soluzione alternativa diviene un regime guidato dalla mera registrazione del documento, senza necessità di alcuna altra indicazione ulteriore: tale soluzione è certamente quella di più semplice applicazione ma, essendo guidata dal principio della registrazione, è evidente che talvolta **potrebbe portare a degli esiti reddituali anomali**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

ADEMPIMENTI

Niente spesometro solo per i piccoli agricoltori di montagna

di Luigi Scappini

La conversione nella **L. 225/2016** del c.d. **decreto fiscale**, il **D.L. 193/2016**, e in particolare le previsioni contenute nell'**articolo 4**, rappresenta, calando l'analisi al solo comparto **agricolo**, un esempio di **mancato coordinamento normativo** con il quale il professionista deve confrontarsi.

L'articolo richiamato, come noto, sostituendo integralmente l'**articolo 21, D.L. 78/2010**, di fatto, appesantisce gli adempimenti in capo ai contribuenti e quindi, di riflesso anche quelli dei professionisti, modificando le tempistiche di invio del cd. "**spesometro**", la comunicazione dei dati delle operazioni effettuate e ricevute nel corso dell'anno da parte del soggetto passivo Iva, adempimento introdotto, come affermato nella Relazione illustrativa di accompagnamento, con il fine di contrastare le frodi Iva.

A decorrere dal **2017**, l'adempimento, che prende il nome di "*Comunicazione dei dati delle fatture emesse e ricevute*", dovrà essere eseguito con **cadenza trimestrale** e quindi, in termini pratici, se prima era previsto un unico invio, adesso le scadenze diventano quattro, con indubbio aggravio di burocrazia, nonché costi.

Come noto, lo **spesometro** è stato introdotto con l'**articolo 21, D.L. 78/2010**, e prevede(va) l'**obbligo**, per i soggetti passivi Iva, di **comunicare**, in via telematica, all'Agenzia delle entrate le **cessioni** di beni e le **prestazioni** di **servizi** rese e ricevute, per le quali, nel corso del **periodo d'imposta**, i **corrispettivi** dovuti dal cessionario o committente, o al **cedente** o **prestatore** avessero superato la soglia di **3.000 euro**, al netto dell'imposta per le operazioni per le quali sussiste l'obbligo di emissione della fattura, ovvero di **3.600 euro**, comprensive dell'imposta sul valore aggiunto, per le operazioni per le quali non sussiste l'obbligo di emissione della fattura.

In ragione della tipologia di comunicazione e di dati in essa contenuti, **non tutti** i soggetti **rientrano** nell'**obbligo** e, **originariamente**, ne erano **esclusi**, in maniera coerente, anche i **produttori agricoli** in regime di **esonero** di cui all'[articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972](#).

Le ragioni di tale esclusione derivavano proprio dal regime a essi applicabile in forza del dettato di cui al comma 6 richiamato, ai sensi del quale tali soggetti sono **dispensati** dal **versamento** dell'**Iva**, nonché dagli ordinari **adempimenti connessi** quali l'emissione della fattura.

Si ricorda come si considerino tali i produttori agricoli ai sensi dell'[articolo 2135, cod. civ.](#) che hanno realizzato nel corso dell'anno solare precedente o, in caso di inizio attività, prevedono

di realizzare, un volume di affari non superiore 7.000 euro costituito per almeno 2/3 da cessioni di prodotti agricoli rientranti nella [Prima parte della Tabella A\), allegata al D.P.R. 633/1972.](#)

Tuttavia, in seguito, con l'[articolo 36, comma 8-bis, D.L. 179/2012](#) anche i **produttori agricoli** in regime di esonero erano **tenuti** all'invio dello **spesometro**.

La **revisione** dell'adempimento, attuata con il [D.L. 193/2016](#), poteva essere l'occasione per revisionare l'obbligo in riferimento a questi soggetti, in quanto mal si concilia con l'esonero dall'emissione della fattura e con quello di semplice tenuta dell'eventuale copia dell'autofattura emessa dal soggetto passivo acquirente.

Invece, la conversione in legge del decreto ha creato un paradosso in quanto ha previsto che sono **esonerati** dalla comunicazione "*i soggetti passivi di cui all'[articolo 34, comma 6](#), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, situati nelle zone montane di cui all'[articolo 9](#) del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601*".

A ben vedere, i **paradossi** sono due di cui uno evidente *ictu oculi* e consiste nella bipartizione, non si comprende bene per quale motivo, dei soggetti in regime di esonero in **due categorie** diversamente "tutelate": da una parte gli agricoltori delle **zone montane** e dall'altra **tutti** gli **altri**.

L'ulteriore paradosso consiste nel delimitare il **perimetro** di esonero, **richiamando la disciplina** prevista per la riduzione dell'allora vigente **Ilor** e quindi **individuandolo** in estrema sintesi nei **terreni** situati a una **altitudine non inferiore a 700 metri s.l.m.**, quando forse era più logico cercare di uniformare i parametri di riferimento e quindi allineare l'esenzione alle regole previste in materia di **Imu** che non poche polemiche hanno generato nel recente passato.

Al contrario, sempre l'[articolo 4, D.L. 193/2016](#), nell'introdurre il nuovo [articolo 21-bis](#), nell'alveo del D.L. 78/2010, prevedendo l'obbligo di **invio**, con cadenza sempre trimestrale, delle **liquidazioni periodiche Iva**, ne **esonera** i soggetti che non sono tenuti alla presentazione della dichiarazione Iva annuale e quindi anche i **soggetti** in regime di esonero *ex [articolo 34, comma 6, D.P.R. 633/1972](#)*.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione
di 1 giornata intera

LE PROBLEMATICHE FISCALI IN AGRICOLTURA ►►

BILANCIO

La nuova tassonomia XBRL: PCI 2016-11-14

di Federica Furlani

Le profonde modifiche normative in tema di **bilancio d'esercizio** delle società di capitali introdotte dal legislatore con il [D.Lgs. 139/2015](#) hanno richiesto una rivisitazione anche della **tassonomia XBRL** rivolta alle imprese che **redigono i bilanci secondo le disposizioni del codice civile**.

La versione definitiva della nuova tassonomia, identificata con il codice **PCI 2016-11-14**, ha ricevuto il parere favorevole dell'Organismo Italiano di Contabilità (OIC) ed è stata **pubblicata in data 21 novembre 2016**.

La nuova tassonomia si applica a decorrere **dai bilanci chiusi il 31 dicembre 2016 o successivamente**; ricordiamo che, a partire dai bilanci 2014, oltre allo stato patrimoniale ed al conto economico, anche la nota integrativa va obbligatoriamente presentata in formato XBRL.

Per quanto riguarda la **nota integrativa**, il formato XBRL è composto da una serie di **tabelle standardizzate** e da campi liberi in cui riportare i commenti e le informazioni di dettaglio che completano i dati contabili.

L'Associazione XBRL ha avuto cura di precisare, anche nell'ultima versione rilasciata, che **nessuna delle tabelle standardizzate proposte deve essere necessariamente compilata**: il redattore ha infatti la libertà di non compilare quelle del tracciato di riferimento e, se in un prospetto non si inserisce alcun dato, esso non apparirà in bilancio.

Il redattore del bilancio può quindi, se l'estrema schematizzazione e standardizzazione prevista per una o più tabelle non si concilia con la singola fattispecie aziendale, rappresentare la stessa in modo differente: possono pertanto essere **usati i campi testuali disponibili** per introdurre, nel rispetto della legge e dei principi contabili, eventuali prospetti personalizzati e/o commenti ritenuti opportuni.

In ogni caso, se per la particolare realtà e situazione aziendale, l'applicazione della tassonomia XBRL non fosse in grado di garantire i principi della **chiarezza, correttezza e verità** di cui all'articolo 2423 del codice civile, c'è la possibilità di ricorrere al cosiddetto doppio deposito, ai sensi di quanto previsto dal quinto comma dell'[articolo 5 del D.P.C.M. del 10 dicembre 2008](#), allegando cioè al fascicolo di bilancio XBRL un ulteriore documento informatico contenente il bilancio, o solo la nota integrativa, in formato PDF/A.

Le principali **novità** della nuova tassonomia riguardano:

- l'introduzione del **bilancio per le micro-imprese** con relativi **schemi quantitativi e commento testuale in calce**, per permettere alle micro-imprese di non redigere la nota integrativa riportando alla fine dello stato patrimoniale le **informazioni previste dal primo comma dell'articolo 2427, numeri 9 e 16 e dall'articolo 2428, numeri 3 e 4**.

In calce allo schema di stato patrimoniale delle micro-imprese sono stati pertanto inseriti:

- un campo testuale generico iniziale denominato *“Informazioni in calce allo stato patrimoniale, introduzione”*;
- la nuova tabella di cui al numero 9 dell'articolo 2427 *“Importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale”*;
- la nuova tabella di cui al numero 16 dell'articolo 2427 *“Ammontare dei compensi, delle anticipazioni e dei crediti concessi ad amministratori e sindaci e degli impegni assunti per loro conto”* :
- le tabelle di cui ai numeri 3 e 4 dell'articolo 2428 del codice civile (mutuate da quelle della nota integrativa del bilancio abbreviato).
- le **modifiche alla denominazione** di alcune voci di stato patrimoniale e conto economico, e **l'introduzione di nuove voci** di dettaglio (relative ad esempio ai rapporti intercorsi con imprese sorelle o agli strumenti finanziari derivati) in considerazione delle novità apportate dal D.Lgs. 139/2015 agli schemi di stato patrimoniale e conto economico;
- l'eliminazione della possibilità di distinguere **quanto esigibile entro e oltre l'esercizio** per la voce C.II.5-ter *“imposte anticipate”*, in base a quanto previsto dal paragrafo 19 della bozza dell'OIC 25;
- l'inserimento a margine della voce C.I sotto il *“totale rimanenze”* dell'evidenza circa le *“Immobilizzazioni materiali destinate alla vendita”*, in conformità con le indicazioni del paragrafo 75 della bozza dell'OIC 16;
- la creazione della voce *“Perdita ripianata nell'esercizio”* tra la voce IX e X del Patrimonio netto, come suggerito dal paragrafo 17 della bozza OIC 28;
- l'introduzione di un **nuovo dettaglio** della voce 20 *“imposte sul reddito dell'esercizio, correnti, differite e anticipate”*, come indicato nel paragrafo 27 della bozza dell'OIC 25:
 - imposte correnti;
 - imposte relative a esercizi precedenti;
 - imposte differite e anticipate;
 - proventi (oneri) da adesione al regime di consolidato fiscale/trasparenza fiscale;
- la rivisitazione di alcune tabelle di nota integrativa per permettere l'inserimento delle nuove voci di bilancio e, nel caso ad esempio delle **operazioni di locazione finanziaria**, è ora prevista una sola tabella che racchiude tutte le informazioni richieste e che sostituisce le due precedenti che rappresentavano gli effetti sul patrimonio netto e quelli sul risultato d'esercizio delle operazioni di *leasing*;
- l'inserimento di **nuove tabelle di nota integrativa**, quali ad esempio:
 - la tabella dedicata all'*“Importo e la natura dei singoli elementi di ricavo o di costo di entità o incidenza eccezionali”*, introdotta a seguito dell'eliminazione della sezione straordinaria del conto economico;

- la tabella dedicata all’*“Importo complessivo degli impegni, delle garanzie e delle passività potenziali non risultanti dallo stato patrimoniale”*, introdotta a seguito dell’eliminazione dei conti d’ordine in calce allo stato patrimoniale;
- la tabella dedicata al *“Nome e sede legale dell’impresa che redige il bilancio consolidato dell’insieme più grande/più piccolo di imprese di cui l’impresa fa parte in quanto controllata, nonché il luogo in cui è disponibile la copia del bilancio consolidato”*;
- l’inserimento del **rendiconto finanziario quale prospetto quantitativo a sé stante**, secondo lo schema (metodo diretto e indiretto) previsto dall’OIC 10, e non più tabella di nota integrativa come nella precedente versione tassonomica.

Per quanto riguarda il **bilancio consolidato**, esso, come nelle versioni precedenti, rimane confinato ai soli schemi quantitativi (senza nota integrativa strutturata in XBRL).

Per approfondire questioni attinenti all’articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

ONEDAY MASTER

**I NUOVI OIC DEI CREDITI, DEBITI, RIMANENZE, FONDI
DEL PASSIVO E IMPOSTE** ►►

IVA

Il debitore IVA nelle operazioni soggette a reverse charge “speciale”

di Marco Peirolo

A seguito degli interventi operati dal D.Lgs. n. 18/2010, che ha ridefinito le **regole territoriali** delle prestazioni di **servizi** e le modalità di applicazione dell'imposta per le operazioni effettuate nel territorio dello Stato da soggetti non residenti, non è di immediata comprensione se la disciplina del **reverse charge** di cui agli [articoli 17](#), commi 5, 6 e 7, e [74](#), commi 7 e 8, del D.P.R. n. 633/1972 sia applicabile anche quando il destinatario del bene o del servizio sia un soggetto passivo non stabilito e non identificato in Italia o se, invece, prevalgano le disposizioni dell'articolo 17, commi 2 e 3, del medesimo D.P.R. n. 633/1972.

Si tratta, in altri termini, di capire se, per le operazioni **soggette al meccanismo di inversione contabile**, sia il cessionario o committente che, pur non essendo in possesso di una partita IVA in Italia, deve assolvere l'imposta relativa al bene o servizio acquistato.

L'articolo 17, comma 5, del decreto IVA dispone che, *“per le cessioni imponibili di oro da investimento di cui all'articolo 10, n. 11), nonché per le cessioni di materiale d'oro e per quelle di prodotti semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi, al pagamento dell'imposta è tenuto il cessionario, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato”*. Dopodiché, la norma prosegue stabilendo che *“la fattura, emessa dal cedente senza addebito d'imposta, con l'osservanza delle disposizioni di cui agli artt. 21 e seguenti e con l'annotazione «inversione contabile» e l'eventuale indicazione della norma di cui al presente comma, deve essere integrata dal cessionario con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta e deve essere annotata nel registro di cui agli articoli 23 o 24 entro il mese di ricevimento ovvero anche successivamente, ma comunque entro quindici giorni dal ricevimento e con riferimento al relativo mese; lo stesso documento, ai fini della detrazione, è annotato anche nel registro di cui all'articolo 25”*.

Il successivo sesto comma dell'articolo 17 del D.P.R. n. 633/1972 estende l'applicazione delle disposizioni del citato quinto comma alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi elencate dalla lett. a) alla lett. d-quater), per le quali quindi deve intendersi che l'operatore tenuto al pagamento dell'imposta relativa alla cessione o alla prestazione effettuata in Italia sia il **cessionario o committente, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato**.

La stessa condizione è richiamata dall'articolo 74, comma 7, del decreto IVA, che prevede l'applicazione dell'imposta in capo al **“cessionario, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato”**, per tutte le cessioni di rottami e di materiali di scarto elencate dal settimo e dall'ottavo comma dello stesso articolo 74.

Si tratta, a questo punto, di coordinare le citate disposizioni con quella generale dell'articolo 17, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, che, nel caso di cessioni di beni e di prestazioni di servizi territorialmente rilevanti in Italia, effettuate da soggetti non residenti **nei confronti di soggetti ivi stabiliti**, dispone che il debitore d'imposta debba essere individuato nel **cessionario del bene o nel committente del servizio**. In base al disposto del successivo terzo comma dell'articolo 17, tale estensione del meccanismo dell'inversione contabile non trova applicazione nel caso in cui le cessioni di beni o le prestazioni di servizi, territorialmente rilevanti in Italia, siano effettuate da un **soggetto passivo non residente e privo di stabile organizzazione nel territorio dello Stato nei confronti di cessionari o committenti soggetti passivi che siano anch'essi stabiliti fuori del territorio dello Stato**. In tale caso, torna di norma applicabile la regola generale di cui al primo comma dell'articolo 17, che individua il debitore dell'imposta nel cedente o prestatore.

Come anticipato, per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi riconducibili ai **settori disciplinati dalle disposizioni speciali** precedentemente richiamate, la normativa nazionale identifica il debitore d'imposta nel **cessionario o committente, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato**.

Secondo la [risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 28 del 28 marzo 2012](#), per tali operazioni non trova applicazione la regola generale dell'articolo 17, comma 1, del D.P.R. n. 633/1972 (debitore IVA = soggetto passivo dell'operazione), che deve *“essere derogata tutte le volte in cui, in forza di disposizioni speciali, il debitore di imposta sia espressamente individuato, anche per le operazioni fra soggetti stabiliti in Italia, nel cessionario o committente”*. In pratica, *“il debitore dell'imposta è da individuarsi in ogni caso nel cessionario, ove soggetto passivo ai fini IVA, anche se non avente né sede né stabile organizzazione in Italia, indipendentemente dal fatto che il soggetto passivo cedente abbia la sede o la stabile organizzazione in Italia e dal fatto che tale ultimo soggetto sia identificato ai fini IVA in Italia. Per assolvere il predetto obbligo, dunque, il cessionario – in assenza di sede o di stabile organizzazione nel territorio dello Stato – dovrà identificarsi ai fini IVA in Italia oppure dovrà provvedere alla nomina di un rappresentante fiscale”*.

Si tratta di una conclusione già avallata dall'Agenzia delle Entrate in riferimento al regime di inversione contabile previsto, per i subappalti edili, dall'articolo 17, comma 6, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972. Nell'occasione, la [circolare 16 febbraio 2007, n. 11](#) (risposta 5.1), ha precisato che, nel caso in cui **appaltatore e subappaltatore siano entrambi soggetti esteri, non stabiliti in Italia**, soltanto l'appaltatore, in quanto debitore d'imposta in virtù dell'applicazione del regime di *reverse charge*, è tenuto ad identificarsi nel territorio dello Stato.

Da ultimo, l'indicazione che precede è stata confermata dalla [circolare n. 21 del 25 maggio 2016](#), riguardante l'ambito di applicazione dell'inversione contabile per le **cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop** di cui all'articolo 17, comma 6, lett. c), del D.P.R. n. 633/1972.

L'Agenzia, dopo avere ricordato che *“l'applicazione del meccanismo del reverse charge comporta che il destinatario della cessione territorialmente rilevante, se soggetto passivo d'imposta, è obbligato all'assolvimento dell'imposta, in luogo del cedente”*, ha precisato che *“il cessionario è*

*obbligato all'assolvimento dell'imposta mediante reverse charge **anche se non stabilito in Italia o avente stabile organizzazione in Italia**. Per assolvere il predetto obbligo, dunque, il cessionario – non stabilito o in assenza di stabile organizzazione nel territorio dello Stato – dovrà identificarsi ai fini IVA in Italia (...)".*

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

Seminario di specializzazione

LA COMPILAZIONE DELLA DICHIARAZIONE IVA NELLE OPERAZIONI CON L'ESTERO



IMPOSTE SUL REDDITO

La gestione degli immobili concessi ai dipendenti

di Leonardo Pietrobon

L'[articolo 51 del Tuir](#) prevede, al **sussistere di analitiche condizioni**, specifiche regole di tassazione o esenzione in capo al dipendente beneficiario di un immobile. La stessa norma, al comma 4, richiamando i concetti di **“fabbricati concessi in locazione, uso o comodato”** disciplina il c.d. *fringe benefit* costituito dall'alloggio **messo a disposizione del dipendente** da parte del sostituto d'imposta, individuando anche il relativo criterio di valorizzazione per la tassazione in capo al beneficiario.

La [lettera c\) del citato comma 4](#) stabilisce infatti che **“per i fabbricati concessi in locazione, in uso o in comodato, si assume la differenza tra la rendita catastale del fabbricato aumentata di tutte le spese inerenti il fabbricato stesso, comprese le utenze non a carico dell'utilizzatore e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato stesso. Per i fabbricati concessi in connessione all'obbligo di dimorare nell'alloggio stesso, si assume il 30 per cento della predetta differenza. Per i fabbricati che non devono essere iscritti nel catasto si assume la differenza tra il valore del canone di locazione determinato in regime vincolistico o, in mancanza, quello determinato in regime di libero mercato, e quanto corrisposto per il godimento del fabbricato”**.

Sulla base di quanto sopra, occorre quindi, al fine di individuare l'imposizione in capo ai dipendenti, distinguere le seguenti fattispecie ([articolo 51, comma 4, lett. c\), Tuir](#)):

- **fabbricati iscritti in catasto senza alcun obbligo di dimorarvi;**
- **fabbricati iscritti in catasto con obbligo di dimorarvi;**
- **fabbricati che non devono essere iscritti in catasto.**

Dal lato dell'impresa, l'[articolo 95, comma 2, del Tuir](#), invece, detta una particolare disciplina per i **canoni di locazione**, anche finanziaria, e le **spese di manutenzione dei fabbricati** concessi in uso ai dipendenti, prevedendone, quale regola generale, la deducibilità per un ammontare non superiore a quello che **costituisce reddito per i lavoratori dipendenti medesimi**.

L'[articolo 51, comma 3, del Tuir](#) stabilisce che **non concorre a formare il reddito il valore dei beni ceduti e dei servizi prestati se complessivamente di importo non superiore**, nel periodo di imposta, **ad € 258,23**.

Il Ministero delle Finanze ha chiarito che la suddetta franchigia vale per tutte le tipologie di *benefit*, in quanto costituisce l'applicazione di un **principio generale** ([C.M. 18/1998](#)). Alla determinazione di tale importo non tassabile concorre, quindi, **anche il valore concesso in uso gratuito al dipendente** che, se non supera, insieme ad altri eventuali *benefit*, la soglia di €

258,23 nell'esercizio, non sarà soggetto ad imposizione.

Fatta tale premessa è utile ricordare che l'[articolo 51, comma 4, lettera c\), del Tuir](#) **stabilisce il valore** che deve essere **attribuito all'utilizzo**, da parte dei dipendenti, dell'alloggio fornito dal datore di lavoro.

Alla base del calcolo viene **assunta la rendita catastale e, in mancanza di questa, il valore dell'alloggio ad equo canone o ancora quello corrente in regime di libero mercato**. A tale valore devono essere sommate tutte le **spese inerenti** all'alloggio, sostenute dal datore di lavoro (ad esempio, le spese di manutenzione ordinaria e per la manutenzione e la pulizia delle parti condominiali, eventuali utenze pagate dal datore di lavoro invece che dall'utilizzatore del fabbricato, ecc.). Il **fringe benefit** è dunque determinato dalla **differenza tra tale valore e l'importo corrisposto** dal dipendente (mediante versamento o trattenuta) per il godimento del fabbricato stesso.

Nella determinazione delle spese inerenti all'alloggio, si tiene conto delle **spese di ordinaria manutenzione, di assicurazione, di amministrazione del fabbricato** e delle spese relative ai **servizi comuni**, invece, le spese che la società sostiene per acquistare l'arredamento dell'immobile non sembrerebbero rientrare nel computo delle spese rilevanti ai fini della determinazione del *benefit*. Pertanto, l'arredo ed i mobili costituiscono un *benefit* in natura tassato come reddito di lavoro dipendente in capo all'individuo.

Ai fini della quantificazione dell'importo da tassare in capo al soggetto, l'[articolo 9 del Tuir](#) stabilisce un criterio generale, per cui **i redditi in natura sono valutati in base al valore normale dei beni e dei servizi da cui sono costituiti**.

Qualora l'unità immobiliare sia concessa in locazione, uso o comodato a più dipendenti, l'importo, come sopra determinato, dovrà essere ripartito fra gli utilizzatori in parti uguali, o in relazione alle parti di fabbricato a ciascuno assegnate, se queste sono differenziate.

Nel caso in cui il fabbricato sia **messo a disposizione del lavoratore con l'obbligo di dimorarvi** per ragioni di lavoro (ad esempio, nei casi del portiere di uno stabile o del custode di un'azienda), il **fringe benefit si riduce al 30% dell'importo come sopra determinato**.

Dal **lato dell'impresa**, come detto, l'[articolo 95, comma 2, del Tuir](#) detta una particolare disciplina per i **canoni di locazione**, anche finanziaria, e le **spese di manutenzione** dei fabbricati concessi in uso ai dipendenti, **prevedendone la deducibilità per un ammontare non superiore a quello che costituisce reddito per i lavoratori dipendenti** medesimi a norma dell'[articolo 51, comma 4, lett. c\), del Tuir](#). Di conseguenza, la deduzione consentita è pari alla somma tra il valore della rendita catastale dell'unità immobiliare e le inerenti spese a carico dell'impresa.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:

CONVEGNO DI AGGIORNAMENTO

**LA GESTIONE DEI DIPENDENTI E AMMINISTRATORI:
TRASFERTE, RIMBORSI SPESE E FRINGE BENEFITS**

