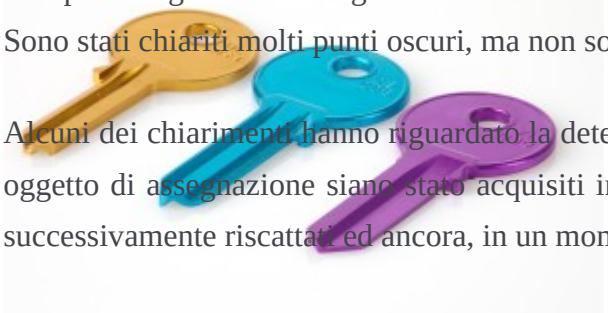
Assegnazione agevolata di beni in leasing: base imponibile IVA e periodo di monitoraggio, due importanti aspetti

di

Pubblicato il 6 Luglio 2016

analisi del caso dell'assegnazione agevolata di un bene acquisito in leasing: quali sono le problematiche particolari dell'operazione? Come si definisce la base imponibile IVA? E il periodo di monitoraggio?

L'Agenzia delle entrate ha fornito con la Circ. n. 26/E del 1 giugno scorso i primi chiarimenti relativi alla disciplina degli atti di assegnazione e delle cessioni agevolate prevista dalla Legge di Stabilità del 2016. Sono stati chiariti molti punti oscuri, ma non sono state eliminate tutte le incertezze.



Alcuni dei chiarimenti hanno riguardato la determinazione della base imponibile Iva qualora gli immobili oggetto di assegnazione siano stato acquisiti in base ad un contratto di locazione finanziaria, per essere successivamente riscattati ed ancora, in un momento successivo, oggetto di assegnazione.

L'Amministrazione finanziaria ha affermato che il valore residuo del bene deve tenere in considerazione non solo il prezzo di riscatto, ma anche i canoni di leasing pagati alla società concedente prima dell'esercizio del riscatto. L'interpretazione è condivisibile in quanto è intuibile come il soggetto utilizzatore abbia beneficiato del pagamento di un prezzo di riscatto non elevato (rispetto al valore residuo dell'immobile) in quanto una parte del costo è stata sostenuta con il pagamento dei predetti canoni.

In altre parole se la base imponibile è costituita dal prezzo di acquisto (attualizzato) il riferimento al all'ammontare sostenuto per il riscatto determinerebbe, come è intuibile, una sottovalutazione della base imponibile.

Il prezzo di acquisto, ancorché suddiviso tra la componente dei canoni e il riscatto, deve essere correttamente considerato unitariamente. Devono essere poi considerati anche gli

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

apprezzamenti e i deprezzamenti del bene e l'attualizzazione del prezzo riguarderà, beninteso, anche i relativi canoni.

L'Agenzia delle entrate non si è espressa sulla possibile esclusione della **componente finanziaria** (la quota di interessi) compresa nei predetti canoni. Si ritiene che la predetta componente debba essere ragionevolmente esclusa dalla base imponibile. Sul punto sarebbe auspicabile un ulteriore chiarimento.

L'Agenzia delle entrate, dopo aver ricordato i principi generali per la rettifica della detrazione, disciplinata dall'art. 19 – bis 2 del D.P.R. n. 633/1972, ha fornito alcuni chiarimenti per i predetti beni acquisiti in base a contratti di locazione finanziaria.

La Circ. n. 26/E (par. 7.3) ha precisato che, "*in caso di assegnazione di immobili acquisiti mediante contratto di leasing per i quali sia stata esercitata l'opzione d'acquisto, ai fini del computo del periodo decennale di rettifica della detrazione occorre, di regola fare riferimento alla data di esercizio del diritto di acquisto del bene da parte della società utilizzatrice. E' da tale momento, infatti, che, a norma del suddetto art. 19 – bis2, comma 8, del menzionato D.P.R n. 633 del 1972, decorre il periodo decennale di tutela fiscale*".

Il problema della rettifica della detrazione si pone, ad esempio per un bene immobile la cui disponibilità è stata acquisita in base ad un contratto di leasing (con Iva considerata in detrazione) ed oggi, assegnato, dopo aver esercitato il diritto di riscatto, in esenzione da Iva ai sensi dell'art. 10, c. 1, n. 8–ter del D.P.R. n. 633/1972.

I fabbricati ai fini Iva devono essere in ogni caso considerati beni ammortizzabili. Pertanto, dopo che l'impresa utilizzatrice avrà considerato in detrazione l'Iva, dovrà procedere a versare nuovamente una parte del predetto onere già utilizzato a scomputo dell'Iva da versare (negli anni precedenti). In particolare, dovrà essere versata l'Iva già detratta in ragione dei decimi mancanti al compimento di un decennio (periodo di monitoraggio).

Sul punto l'Agenzia delle entrate ha chiarito che per i beni acquisiti e poi riscattati in base ad un contratto di leasing, ai fini del computo del periodo decennale di rettifica della detrazione, **è necessario fare riferimento alla data di riscatto da parte della società utilizzatrice**. Ad esempio se un fabbricato è stato riscattato nel corso del 2010, l'Iva considerata in detrazione (ed applicata sul prezzo di

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

riscatto) deve essere versata, applicando il meccanismo della rettifica, nella misura di 4/10. Infatti, all'atto dell'assegnazione, avvenuta nell'anno 2016, mancano quattro anni al compimento del **periodo di monitoraggio** pari ad un decennio.

Questa soluzione determina, di fatto, che l'Iva oggetto di rettifica è rappresentata unicamente dal tributo applicato sul prezzo di riscatto. Risulta quindi definitivamente acquisita l'Iva considerata in detrazione ed applicata sui canoni di locazione finanziaria. Ciò anche laddove i predetti canoni siano compresi nel periodo di monitoraggio di dieci anni.

La soluzione è condivisibile ed è fondata sulla circostanza che il contratto di leasing ha quale oggetto unicamente le prestazioni di servizi la cui disciplina della rettifica della detrazione è prevista esclusivamente dall'art. 19 – bis2, comma 1 del D.P.R. n. 633/1972. La disposizione citata prevede uno specifico limite temporale in quanto la rettifica deve essere effettuata esclusivamente al momento della prima utilizzazione del servizio. Non è possibile, quindi, una volta che il canone di locazione finanziaria è stato addebitato, e dopo che la società utilizzatrice ha fruito del servizio, rettificare l'Iva già considerata in detrazione, successivamente, dopo il riscatto del bene. In buona sostanza il comma 1 della disposizione citata vuole significare che una volta utilizzata la prestazione di servizi, l'Iva già considerata in detrazione risulterà definitivamente acquisita e non potrà più essere oggetto della rettifica della detrazione.

La soluzione dell'Agenzia delle entrate risulta quindi conforme alla disposizione citata. In pratica i servizi di locazione si sono esauriti negli anni in cui le fatture sono state registrate e in questi anni non vi è stato alcun mutamento di destinazione del bene.

6 luglio 2016

Nicola Forte

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D