

Edizione di lunedì 6 marzo 2017

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La controversa questione della residenza fiscale delle società
di **Fabio Landuzzi**

IVA

Iscrizione al VIES irrilevante ai fini dell'esenzione Iva
di **Marco Peirolo**

REDDITO IMPRESA E IRAP

Plusvalenze trasferimento d'azienda: esclusione da Irap e ROL
di **Sandro Cerato**

CONTENZIOSO

La richiesta di rateizzazione non equivale ad acquiescenza
di **Luigi Ferrajoli**

BILANCIO

Le operazioni di leasing finanziario in bilancio
di **Federica Furlani**

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

La controversa questione della residenza fiscale delle società

di **Fabio Landuzzi**

Come abbiamo già avuto modo di commentare in precedenti contributi, il recente documento di **Assonime** della collana **Note e Studi n. 17/2016** evidenzia come nella pratica si osservino talvolta fenomeni accertativi nei confronti di **entità estere** che svolgono parte della loro attività nel territorio italiano, sulla base di presunti indizi che, a parere dei verificatori, potrebbero innescare presupposti di configurazione di **stabili organizzazioni** occulte in Italia, oppure fattispecie in cui l'entità legale estera viene riqualificata come **residente fiscalmente in Italia**. In modo speculare, poi, si assiste a casi in cui imprese estere appartenenti a gruppi residenti vengano invece considerate come residenti in Italia, in forza di una loro presunta sede di direzione ivi ubicata.

In questo contesto, occorre in primo luogo rifarsi al **disposto normativo** contenuto al [comma 3 dell'articolo 73 del Tuir](#), il quale considera residenti in Italia le società e gli enti che per la maggior parte del periodo d'imposta hanno la "**sede legale**" o la "**sede dell'amministrazione**" o "**l'oggetto principale**" nel territorio dello Stato.

Quanto alla nozione di "**sede dell'amministrazione**" un utile riferimento è stato fornito dalla [sentenza della Cassazione, sez. penale, n. 7080/2012](#): si tratta del luogo da cui provengono effettivamente quelli che la Cassazione definisce gli "**impulsi volitivi inerenti l'attività societaria**", ovvero il luogo in cui si realizza lo svolgimento concreto delle "attività amministrative e di **direzione dell'ente**". Un concetto che gli interpreti hanno colto come essere molto vicino alla nozione di "**sede dell'attività economica**" di estrazione comunitaria da intendersi come quel luogo in cui sono adottate le "**decisioni essenziali concernenti la direzione generale della società**".

In ambito Ocse, questa nozione va sotto il termine di "**place of effective management**" inteso come il luogo in cui sono assunte le **decisioni chiave della gestione** sociale.

Tutto ciò, però, **non deve assolutamente fuorviare** portando a conclusioni che sarebbero del tutto erronee; ovvero, non ha rilevanza, ai fini dell'identificazione della residenza fiscale delle società, il luogo dove si ha una **mera gestazione delle decisioni sociali**, ad esempio dove **i soci o gli amministratori formano le linee strategiche** della direzione. Altrimenti, come evidenziato dalla [Cassazione, sez. penale, n. 43809/2015](#), si creerebbero **situazioni del tutto irrealistiche** per tutte le società appartenenti a gruppi o comunque soggette al controllo di altre imprese non residenti. A questo fine, il **controllo**, la **direzione** ed il **coordinamento**, restano pertanto **fenomeni del tutto fisiologici** ed avulsi dal tema della residenza fiscale dell'ente "eterodiretto".

Il punto dolente, come evidenzia Assonime nel proprio documento, è che malgrado la giurisprudenza della Cassazione abbia più volte evidenziato la **necessità di distinguere il luogo** in cui si pone l'attività di **direzione e coordinamento** della società con quello di c.d. "**direzione effettiva**" della stessa, nel caso dei gruppi di imprese, a causa di fisiologici **fenomeni di integrazione e condivisione di funzioni**, si finisce con creare un concreto **rischio di sovrapposizione e confusione** fra queste definizioni. Una circostanza a cui sono peraltro particolarmente esposte proprio le **società holding**.

Come detto, bisogna allontanarsi dal **rischio** di poter intravedere in **ogni consociata di una multinazionale** un'entità potenzialmente **residente nello Stato in cui si trova la sua capogruppo**: una visione aberrante e chiaramente **distorsiva della realtà economica** sottostante.

Questa è una delle ragioni per cui nell'ambito Ocse dei **progetti BEPS** si è proposto di **eliminare** dall'articolo 4 del Modello di Convenzione contro le doppie imposizioni proprio il **criterio della "sede di direzione effettiva"**, poiché gli attuali modelli organizzativi delle imprese multinazionali prevedono normalmente un **potere diretto della capogruppo** di indirizzo strategico che nulla però ha a che vedere con la residenza fiscale dell'entità sottoposta al controllo.

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



Master di specializzazione

FISCALITÀ INTERNAZIONALE: CASI OPERATIVI E NOVITÀ

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Iscrizione al VIES irrilevante ai fini dell'esenzione Iva

di **Marco Peirolò**

La Corte di giustizia, con la sentenza resa nella [causa C-21/16 del 9 febbraio 2017](#), ha affermato che l'Autorità fiscale di uno Stato membro non può negare l'esenzione Iva prevista per le cessioni intracomunitarie di beni per il solo motivo che, al momento dell'operazione, il cessionario è **identificato ai fini Iva, ma non iscritto al sistema VIES** (*VAT Information Exchange System*). L'esenzione, in particolare, deve essere riconosciuta se **non sussiste alcuno specifico indizio che lasci supporre l'esistenza di una frode** ed è dimostrato che sono **soddisfatte le condizioni sostanziali** per beneficiare del regime di esenzione.

A fondamento di questa conclusione, che mette ulteriormente in luce **l'illegittimità della disciplina italiana in materia di VIES** anche dopo le semplificazioni introdotte dal D.Lgs. 175/2014, la Corte ha ricordato anzitutto che [l'articolo 138, par. 1, della Direttiva 2006/112/CE](#) prevede l'obbligo degli Stati membri di **esentare le cessioni di beni** che rispettino le condizioni individuate dalla stessa norma, aventi **carattere sostanziale**. A tal fine, è richiesto che il potere di disporre del bene come proprietario sia stato trasmesso all'acquirente e che il venditore provi che tale bene sia stato spedito o trasportato in altro Stato membro.

Nella fattispecie in esame, dagli elementi desumibili dalla decisione di rinvio risulta che le questioni sollevate si basano sulla premessa secondo cui ricorrono le **condizioni sostanziali** per qualificare l'operazione come una **cessione intracomunitaria** ai sensi del citato [articolo 138, par. 1, della Direttiva 2006/112/CE](#). L'esenzione, come detto, è stata negata perché il cessionario **non era iscritto al sistema VIES** e, quindi, in base alla normativa locale, non aveva diritto ad avvalersi del regime impositivo previsto per gli scambi intracomunitari di beni. L'acquirente, nello Stato membro di destinazione della merce, possedeva soltanto **un numero di identificazione Iva** valido per la realizzazione di operazioni domestiche, ma non per la realizzazione di operazioni intracomunitarie.

Secondo l'analisi compiuta dalla Corte, **l'identificazione dei soggetti passivi tramite il numero di partita Iva** mira ad agevolare la determinazione dello Stato membro in cui avviene il consumo finale dei beni oggetto di cessione ed è proprio in quest'ottica che [l'articolo 214, par. 1, lettera b\), della Direttiva 2006/112/CE](#) impone agli Stati membri di adottare tutte le misure necessarie ai fini dell'identificazione dei soggetti passivi per mezzo di un numero di partita Iva. Anche **l'iscrizione nel sistema VIES** dei soggetti che effettuano operazioni intracomunitarie assume un'indubbia rilevanza in questo contesto, consentendo agli operatori di ottenere la conferma del numero di identificazione delle controparti e, allo stesso tempo, alle Autorità fiscali nazionali di controllare le operazioni intracomunitarie e di rilevare eventuali irregolarità.

Tale sistema risponde, pertanto, all'esigenza, prevista dall'[articolo 17 del Regolamento 904/2010/CE](#), di permettere agli Stati membri di disporre di una **banca dati elettronica contenente l'elenco degli operatori ai quali è stato attribuito il numero di partita Iva**. Tuttavia, l'articolo 138, par. 1, della Direttiva 2006/112/CE, al pari della giurisprudenza della Corte, non richiamano, tra le **condizioni sostanziali** delle **cessioni intracomunitarie**, l'obbligo del cessionario di possedere il numero di partita IVA; né, a maggior ragione, è previsto che il cessionario debba essere iscritto al sistema VIES.

Ciò che, quindi, rileva effettivamente è che il cessionario sia un **soggetto passivo che agisce in quanto tale in uno Stato membro diverso da quello di partenza dei beni**, laddove la nozione di soggetto passivo è quella definita dall'[articolo 9, par. 1, della Direttiva 2006/112/CE](#), che fa riferimento esclusivamente a chi svolge, in modo indipendente e in qualsiasi luogo, un'attività economica, quali che siano gli scopi e i risultati di tale attività. La **soggettività passiva** prescinde, quindi, sia dal possesso del numero di identificazione Iva, eventualmente specifico per la realizzazione di operazioni intracomunitarie, sia dall'iscrizione nel sistema VIES, che rappresentano **requisiti soltanto formali**, non idonei in quanto tali a porre in discussione il diritto del cedente a beneficiare dell'esenzione se ricorrono le predette condizioni sostanziali.

La Corte ricorda, inoltre, che, in mancanza di specifiche disposizioni sulle **prove da fornire per confermare il regime di detassazione**, spetta agli Stati membri, in conformità all'[articolo 131 della Direttiva 2006/112/CE](#), fissare le condizioni che devono ricorrere affinché le cessioni intracomunitarie siano **considerate esenti**, in modo da assicurare una corretta e semplice applicazione dell'esenzione e da prevenire ogni possibile evasione, elusione e abuso. Nell'esercizio dei loro poteri, gli Stati membri devono, però, **rispettare i principi generali del diritto** che fanno parte dell'ordinamento giuridico dell'Unione, tra cui il **principio di neutralità fiscale**, che esige il riconoscimento dell'esenzione se le **condizioni sostanziali della cessione intracomunitaria sono soddisfatte**, anche se uno o più requisiti formali non sono stati rispettati.

Ne discende, in via generale, che l'Autorità fiscale di uno Stato membro non può negare l'esenzione ad una cessione intracomunitaria per il solo motivo che il cessionario non è iscritto al sistema VIES e non è assoggettato ad un regime di tassazione degli acquisti intracomunitari. La giurisprudenza comunitaria, infatti, contempla soltanto **due ipotesi al ricorrere delle quali il mancato rispetto di un requisito formale può comportare la perdita del diritto all'esenzione**: da un lato, quando il soggetto passivo abbia partecipato intenzionalmente ad una **frode fiscale** mettendo a repentaglio il funzionamento del sistema comune dell'Iva e, dall'altro, allorché la violazione del requisito formale abbia l'effetto di **impedire che sia fornita la prova certa del rispetto dei requisiti sostanziali**.

Nella fattispecie, come già anticipato, le questioni proposte si basano sulla premessa secondo cui **ricorrono le condizioni sostanziali** per qualificare l'operazione come una **cessione intracomunitaria** ai sensi del citato [articolo 138, par. 1, della Direttiva 206/112/CE](#). Considerato, inoltre, che nessun elemento del fascicolo trasmesso alla Corte indica che la violazione del requisito formale di cui trattasi nel procedimento principale abbia impedito una

constatazione siffatta, i giudici europei hanno concluso affermando che l'Autorità fiscale di uno Stato membro **non può negare l'esenzione Iva** prevista per le cessioni intracomunitarie di beni **per il solo motivo che**, al momento dell'operazione, il cessionario è identificato ai fini Iva, ma **non iscritto al sistema VIES**. **L'esenzione**, in particolare, **deve essere riconosciuta** se non sussiste alcuno specifico indizio che lasci supporre l'esistenza di una frode ed è dimostrato che sono soddisfatte le condizioni sostanziali per beneficiare del regime di esenzione.



Seminario di specializzazione

CASI PRATICI DI IVA CON L'ESTERO

Scopri le sedi in programmazione >

REDDITO IMPRESA E IRAP

Plusvalenze trasferimento d'azienda: esclusione da Irap e ROL

di Sandro Cerato

La **plusvalenza o la minusvalenza derivante dal trasferimento d'azienda** deve essere **esclusa dal valore della produzione rilevante ai fini Irap** nonché per la **determinazione del ROL** di cui all'[articolo 96 del Tuir](#). Lo dispone l'[articolo 13-bis del D.L. 244/2016](#), inserito al fine di disciplinare gli **aspetti fiscali derivanti dalle novità in tema di bilancio** di esercizio introdotte dal D.Lgs. 139/2015.

Il predetto [articolo 13-bis](#) non solo apporta diverse modifiche alle norme del Tuir per la **determinazione del reddito d'impresa**, nonché al D.Lgs. 446/1997 in ambito Irap, ma prevede al comma 4 un principio di carattere generale secondo cui *“il riferimento contenuto nelle norme vigenti di natura fiscale ai componenti positivi o negativi di cui alle lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile va inteso come riferito ai medesimi componenti assunti **al netto dei componenti di natura straordinaria derivanti da trasferimento di azienda o di rami di azienda**”*.

Tale disposizione va interpretata nell'ambito del solco principale in cui il legislatore fiscale si è mosso, ossia di rafforzare il **principio di derivazione** secondo cui le novità che impattano nella **redazione del bilancio di esercizio** assumono rilievo anche ai fini fiscali, **fatte salve le eccezioni** espressamente previste, tra cui appunto quella riferita alle componenti straordinarie derivanti dal trasferimento d'azienda.

Per effetto delle novità previste dal D.Lgs. 139/2015, infatti, a partire dai bilanci chiusi al 31 dicembre 2016, **è stata soppressa l'area straordinaria del conto economico**, con **conseguente necessità di imputare anche gli elementi positivi e negativi di carattere straordinario nella parte “alta” del conto economico** (voce A.5 per quelli positivi e voce B.14 per quelli negativi).

Naturale conseguenza di tale cambiamento sarebbe stata quella di rendere rilevanti sia ai fini Irap, sia per la determinazione del ROL, anche quei **componenti straordinari derivanti dal trasferimento d'azienda che fino allo scorso esercizio erano classificati nell'area straordinaria** e come tali esclusi sia dal valore della produzione Irap sia per quanto riguarda la determinazione del ROL di cui all'[articolo 96 del Tuir](#). Tuttavia, oltre al citato comma 4 dell'[articolo 13-bis del D.L. 244/2016](#), sono intervenuti anche i commi 2 e 3 dello stesso articolo modificando rispettivamente:

- [l'articolo 96, comma 2, del Tuir](#); **sancendo l'esclusione dalla determinazione del ROL “dei componenti positivi e negativi di natura straordinaria derivanti da trasferimenti di azienda o di rami di azienda”**;
- [l'articolo 5, comma 1, del D.Lgs. 446/1997](#); **escludendo dal valore della produzione Irap**

i “componenti positivi e negativi di matura straordinaria derivanti da **trasferimenti di azienda o di rami di azienda**”.

Pare opportuno osservare che facendo riferimento in generale ai componenti reddituali (positivi o negativi) derivanti dal **trasferimento d'azienda** (o di un ramo di essa) si debba aver riguardo non solo alla cessione d'azienda, ma **più in generale a tutte quelle operazioni straordinarie che comportano il trasferimento di un complesso aziendale** da un soggetto ad un altro, tra cui il conferimento, la fusione e la scissione. Operativamente, ai fini Irap si dovrà procedere con una **variazione in diminuzione nel modello Irap**, poiché deve essere sterilizzata l'inclusione di tali poste straordinarie nell'aera ordinaria del conto economico, mentre per quanto riguarda il ROL l'esclusione dal conteggio deriva necessariamente da un **conteggio extracontabile** trattandosi di un aggregato che non trova una diretta indicazione nel modello dichiarativo.



Master di specializzazione
**TEMI E QUESTIONI DEL REDDITO D'IMPRESA
CON GIOVANNI VALCARENGHI**
Milano

CONTENZIOSO

La richiesta di rateizzazione non equivale ad acquiescenza

di **Luigi Ferrajoli**

Con la recente [sentenza n. 3347 depositata in data 08 febbraio 2017](#), la Quinta Sezione Tributaria della Corte di Cassazione è tornata a occuparsi del tema relativo **alla rateizzazione** richiesta dal contribuente sulla cartella di pagamento come ipotesi di **rinuncia all'impugnazione**.

In particolare, l'oggetto della controversia riguardava **la notifica di una cartella di pagamento** emessa dall'Agenzia delle Entrate nei confronti di un Istituto religioso per una somma di oltre 8 milioni di euro, a seguito **della liquidazione effettuata** ai sensi dell'[articolo 36-bis, D.P.R. 600/1973](#), c.d. accertamento formale, per il periodo di imposta 2005.

Nel caso in esame la ricorrente, nella propria impugnazione, eccepiva **la tardività** della notifica della cartella di pagamento; la CTP recepiva il ricorso proposto dall'Istituto e **annullava l'atto impositivo**.

Nel giudizio di appello, la CTR accoglieva l'impugnazione proposta da Equitalia, ritenendo **la notifica della cartella tempestiva ai sensi dell'[articolo 25, comma 1, lettera a\), D.P.R. 602/1973](#)**, in base al quale *"il concessionario notifica la cartella di pagamento al debitore a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, ovvero a quello di scadenza del versamento dell'unica o ultima rata se il termine per il versamento delle somme risultanti dalla dichiarazione scade oltre il 31 dicembre dell'anno in cui la dichiarazione è presentata"*.

La contribuente decideva **di procedere ulteriormente in Cassazione, eccependo la violazione e o la falsa applicazione dell'[articolo 25, comma 1, lettera a\)](#)** del citato decreto; Equitalia resisteva in giudizio proponendo ricorso incidentale, nel quale rilevava che la CTR **non si sarebbe pronunciata sull'eccezione pregiudiziale di acquiescenza** proposta dalla medesima per avere l'Istituto chiesto ed ottenuto, prima del deposito del ricorso, la rateizzazione degli importi **portati dalla cartella di pagamento**.

L'Agenzia delle Entrate depositava controricorso **rilevando il formarsi del giudicato interno** in ordine alla riscossione delle somme per ritenute omesse.

La Corte di Cassazione, pertanto, è stata chiamata **a valutare la validità della notifica e se effettivamente la rateizzazione richiesta dalla contribuente sulla cartella** di pagamento potesse costituire acquiescenza.

In ordine al primo profilo, la Corte ha precisato che la CTR aveva erroneamente **accomunato in una unica valutazione situazioni soggette a regimi notificatori diversi**.

La difesa della contribuente aveva, infatti, correttamente **rilevato che la notifica della cartella di pagamento, a pena di decadenza**, doveva essere effettuata entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello di presentazione della dichiarazione, **per le somme richieste a seguito della liquidazione prevista dall'articolo 36-bis, D.P.R. 600/1973** e, quindi, la tesi esposta da Equitalia sul punto era infondata.

Sotto il profilo dell'acquiescenza la Corte, riprendendo i principi già enunciati in una precedente pronuncia (Cassazione n. 246/1975) ha rilevato **l'infondatezza delle eccezioni avanzate da Equitalia**.

Nello specifico la Corte ha precisato che: *“costituisce principio generale nel diritto tributario che non si possa attribuire al puro e semplice riconoscimento, esplicito o implicito, fatto dal contribuente d'essere tenuto al pagamento di un tributo e contenuto in atti della procedura di accertamento e di riscossione (denunce, adesioni, pagamento domande di rateizzazione o altri benefici), l'effetto di precludere ogni contestazione in ordine all'an debeatur, salvo che non siano scaduti i termini di impugnazione e non possa considerarsi estinto il rapporto tributario”*. Il contribuente può in ogni caso rinunciare a contestare la pretesa del fisco, ma per fare ciò è necessario che concorrano due requisiti:

- *“che una controversia tra contribuente e fisco sia già nata e risulti chiaramente nei suoi termini di diritto o, almeno, sia determinabile oggettivamente in base agli atti del procedimento;*
- *che la rinuncia del contribuente sia manifestata con una dichiarazione espressa o con un comportamento sintomatico particolare, purché entrambi assolutamente inequivoci”*.

Ne consegue che la **rateizzazione della cartella chiesta dalla contribuente non può essere considerata acquiescenza al contenuto della medesima**.

Sulla base, pertanto, di quanto affermato nella pronuncia in esame, la Suprema Corte **ha ritenuto di accogliere il ricorso principale proposto dalla contribuente** e di rigettare il ricorso incidentale proposto da Equitalia e, quindi ha condannato **quest'ultima al pagamento delle spese di giudizio in favore dell'Istituto religioso**.



Master di specializzazione
TEMI E QUESTIONI DEL PROCESSO TRIBUTARIO
CON MASSIMILIANO TASINI
Ancona Firenze Torino

BILANCIO

Le operazioni di leasing finanziario in bilancio

di **Federica Furlani**

Nonostante il D.Lgs. 139/2015 abbia rafforzato il principio di **prevalenza della sostanza sulla forma** introducendo il [n. 1-bis al comma 1 dell'articolo 2423-bis cod. civ.](#) (“la rilevazione e la presentazione delle voci deve essere fatta tenendo conto della sostanza dell’operazione o del contratto”), il codice civile e gli OIC impongono ancora nella pratica di procedere alla **rilevazione delle operazioni di leasing finanziario** secondo il **metodo patrimoniale** anziché sulla base del metodo finanziario seguito dai principi contabili internazionali (IAS 17).

Partendo dalla qualificazione di un’operazione come locazione finanziaria, nell’Appendice A dell’OIC 12 è precisato che una locazione, definita dall’[articolo 1571 cod. civ.](#) come “il contratto col quale una parte si obbliga a far godere all’altra una cosa mobile o immobile per un dato tempo, verso un determinato corrispettivo”, si qualifica come locazione finanziaria quando **trasferisce al locatario la parte prevalente dei rischi e dei benefici** inerenti ai beni locati ([articolo 2427, n. 22, cod. civ.](#)).

Vengono inoltre elencati una serie di **indicatori da valutare** (singolarmente o congiuntamente) per classificare un contratto di locazione come **locazione finanziaria**:

- il contratto prevede il **trasferimento della proprietà** del bene al locatario al termine del contratto di locazione finanziaria;
- il locatario ha l’**opzione di acquisto** del bene ad un prezzo che ci si attende sia sufficientemente inferiore al *fair value* alla data in cui si potrà esercitare l’opzione, cosicché, all’inizio del contratto di locazione finanziaria, è ragionevolmente certo che essa sarà esercitata;
- la **durata del contratto** di locazione finanziaria copre la maggior parte della vita utile del bene anche se la proprietà non viene trasferita;
- all’inizio del contratto il **valore attuale dei pagamenti minimi dovuti** per la locazione finanziaria equivale almeno al *fair value* del bene locato;
- i **beni locati** sono di natura così particolare che solo il locatario può utilizzarli senza dover apportare loro importanti modifiche.

Definita come tale, l’operazione va contabilizzata, dal punto di vista della ditta utilizzatrice, secondo il **metodo patrimoniale**, ovvero basandosi sulla forma giuridica della stessa (**semplice locazione**), alla luce del fatto che il locatario non dispone di alcun diritto reale sul bene oggetto del contratto e che quindi il costo del bene acquisito in *leasing* **non può venir iscritto nell’attivo dello stato patrimoniale**.

Il metodo patrimoniale prevede infatti, l'iscrizione nel conto economico dei **canoni passivi di leasing tra i costi per il godimento di beni di terzi** (voce B.8 del conto economico) durante l'intera durata del contratto, al termine del quale, in caso di esercizio del diritto di riscatto, il bene viene iscritto nell'**attivo** dello stato patrimoniale al valore pari al **prezzo pagato per il riscatto**, e poi sistematicamente ammortizzato, come bene usato, in base alla vita utile residua.

Il **prezzo di riscatto** è il valore a cui il bene dovrà quindi essere iscritto nel registro dei beni ammortizzabili per procedere poi con l'ammortamento.

Nell'ipotesi in cui il contratto stabilisca il pagamento di un **maxicanone iniziale**, anch'esso va ripartito per la durata stabilita contrattualmente; di conseguenza la parte di competenza dell'esercizio va rilevata tra i **costi per godimento di beni terzi**, mentre la parte di costo non di competenza dell'esercizio è rinviata a quelli successivi mediante l'iscrizione di un **risconto attivo**.

Nell'ipotesi in cui il bene locato venisse riscattato in anticipo, l'ammontare residuo del risconto attivo relativo al **maxicanone** andrebbe **capitalizzato nel valore del cespite**, aggiungendosi al costo sostenuto per riscattare il bene.

Nella rilevazione dell'operazione di *leasing* finanziario in bilancio, il citato principio della prevalenza della sostanza sulla forma può in un certo senso ritenersi rispettato in base alle prescrizioni contenute nell'[articolo 2727, comma 1, n. 22 del cod. civ.](#), il quale prevede che la **nota integrativa** della società utilizzatrice debba contenere un **prospetto** da cui risulti:

- **l'ammontare complessivo al quale i beni locati** sarebbero stati iscritti alla data di chiusura dell'esercizio qualora fossero stati considerati immobilizzazioni;
- **gli ammortamenti, le rettifiche e le riprese di valore** che sarebbero stati di competenza dell'esercizio;
- **il valore attuale delle rate di canone non scadute** determinato utilizzando il tasso di interesse effettivo del contratto di locazione finanziaria;
- **gli oneri finanziari di competenza dell'esercizio** determinati sulla base del tasso di interesse effettivo.

Il prospetto richiesto dalla Tassonomia 2016-11-14, da seguire per il deposito del bilancio 2016 nel formato XBRL è il seguente:

Operazioni di locazione finanziaria (locatario) (prospetto).

Codice Civile, articolo 2427, comma 1, numero 22

	Importo
Ammontare complessivo dei beni in locazione finanziaria al termine dell'esercizio	
Ammortamenti che sarebbero stati di competenza dell'esercizio	
Rettifiche e riprese di valore che sarebbero state di competenza dell'esercizio	
Valore attuale delle rate di canone non scadute al termine dell'esercizio	
Oneri finanziari di competenza dell'esercizio sulla base del tasso d'interesse effettivo	

Master di specializzazione
**L'APPROVAZIONE DEI NUOVI OIC E L'IMPATTO
SULLA REDAZIONE DEL BILANCIO 2016**

