

IVA***La assegnazione di beni pervenuti in leasing***

di Roberto Curcu



Grazie alla Legge di bilancio per il 2023, le operazioni di **assegnazione di beni, trasformazione in società semplici, estromissione**, godranno di vantaggi in termini di imposte dirette e di imposte d'atto; colui che le pone in essere, tuttavia, dovrà necessariamente tenere in considerazione anche gli aspetti Iva, al fine di non dover applicare una onerosa imposta nell'effettuazione di tali operazioni, nel dover applicare il pro-rata, o eseguire una costosa rettifica della detrazione.

Senza entrare nel dettaglio delle varie possibili operazioni, in questa sede ci concentriamo sul funzionamento del meccanismo della **rettifica della detrazione, quando le operazioni agevolate hanno ad oggetto beni immobili acquistati con contratto di leasing**.

Sappiamo bene che l'Amministrazione finanziaria ha fin da subito precisato che **i canoni di leasing sono corrispettivi relativi a delle prestazioni di servizi e solo il prezzo di riscatto è il corrispettivo relativo ad una cessione di beni**, valorizzando quindi squisitamente l'aspetto formale del contratto.

Sappiamo anche, tuttavia, che **L'Iva è una imposta europea che non può valorizzare la forma che deriva dall'applicazione del diritto del singolo Stato membro**, ed infatti la stessa definizione di cessione di beni contenuta nell'articolo 14 della Direttiva Iva fa riferimento al trasferimento del potere di disporre di un bene; in pratica, la cessione di beni esiste anche in quegli Stati in cui il codice civile non prevede l'esistenza di un diritto di proprietà.

Sulla base di tali principi, le Sentenze della Corte di Giustizia Europea C-118/11 e C-164/16 hanno ritenuto il **contratto di "leasing traslativo" un contratto finanziario**, che quindi **comporta il trasferimento della proprietà di un bene fin dalla messa a disposizione dello stesso**, e tale assunto esiste anche nella normativa Iva di Stati che hanno un diritto civile di derivazione romana come il nostro, quale ad esempio la Germania. La stessa Corte di Giustizia Europea ha poi statuito con la sentenza C-201/18 che **anche il contratto di lease back ha natura**

finanziaria, e pertanto non si verificano cessioni di beni fra i contraenti.

L'Agenzia delle Entrate, recentemente, con la [risoluzione 3/E/2023](#) ha aperto il proprio pensiero al poter considerare che un **contratto di lease back non comporta trasferimenti di proprietà**, ma si sostanzia ai fini Iva come una sola prestazione di servizi di natura finanziaria; lo ha fatto, in modo “timido”, anche a seguito di una sentenza di Cassazione che sposa l'orientamento comunitario.

Torniamo tuttavia al contratto di leasing.

A seguito della giurisprudenza comunitaria, la Commissione Europea, ancora nel 2013, ha pubblicato il **working paper n. 772 con il quale ha appunto ritenuto che, nel caso del leasing traslativo – come definito dallo IAS 17 - si è in presenza di una cessione di beni nel momento di consegna del bene**, e non nel momento del riscatto. Ciò significherebbe ovviamente che l'importo complessivo dell'Iva dovrebbe essere assolto nel momento di consegna del bene, e non gradualmente coi canoni e con il prezzo di riscatto.

Nonostante tali prese di posizione, l'Agenzia delle Entrate non si è mai espressa a riguardo, se non in modo parziale, frammentato, e contraddittorio, dando per implicito in taluni casi di essere in presenza di un leasing traslativo ed in altri di un leasing operativo.

Ad esempio, con la [circolare 26/E/2016](#), nella quale illustra come calcolare la base imponibile di una operazione di estromissione assoggettata ad Iva (base imponibile che è data dal cosiddetto “costo attualizzato”), ritiene che, **“attesa la necessità di rispettare le regole comunitarie”**, tale **base imponibile deve comprendere il prezzo di riscatto, ma anche il valore dei canoni**.

Tale risposta, evidentemente, dà per scontato che il leasing sia di quelli “traslativi”.

In caso di **leasing operativo** (quello ad esempio che prevede un prezzo di riscatto in linea con il valore del bene alla data dell'opzione) nel quale il riscatto è solo eventuale, la base imponibile ad avviso di chi scrive non può includere i canoni.

Inoltre, anche qualora il leasing fosse traslativo, siamo sicuri di non dover depurare la parte finanziaria dei corrispettivi?

Nella stessa circolare, tuttavia, in un secondo passaggio l'Agenzia precisa che per il calcolo del **momento iniziale dal quale far partire la rettifica della detrazione**, bisogna fare **“di regola”** riferimento alla **data di esercizio del diritto di acquisto del bene da parte della società utilizzatrice**.

Verrebbe da dire, quindi, che in questo caso l'Agenzia delle Entrate abbia in mente i casi di leasing operativo, visto che in quello traslativo la proprietà è acquisita con il possesso del bene.

In sostanza, delle due l'una: se i canoni sono il corrispettivo di una cessione di beni, e costituiscono costo di acquisto di tale bene, **il periodo di rettifica deve iniziare da quando si è iniziato a pagare i canoni.**

Altrimenti, se il bene si considera (formalmente) acquistato solo con il riscatto, solo tale importo costituisce il costo di acquisto del bene da rettificare o da prendere a riferimento come base imponibile di una cessione soggetta ad Iva, in quanto il valore dei canoni costituisce il corrispettivo di una prestazione di godimento del bene.

L'anomalia dell'interpretazione è evidentemente stata evidenziata da un contribuente, posto che nella [risposta ad istanza di interpello n. 3/2018](#) l'Agenzia si rifugia nei termini “**di regola**” della precedente circolare, precisando che **per calcolare quale sia il momento a partire dal quale calcolare il decennio di una rettifica della detrazione**, “*occorrerà, perciò, valutare se, in presenza di particolari circostanze, i beni immobili possano considerarsi sostanzialmente acquistati prima della data di esercizio del diritto di acquisto in sede di riscatto finale. Tali circostanze possono configurarsi nel caso in cui il maxi canone iniziale risulti di importo eccessivamente elevato rispetto all'ammontare totale della locazione finanziaria e in altri casi similari*”.

Insomma, visto che esiste la “**necessità di rispettare le regole comunitarie**”, rispettiamole sempre.

Ed in modo chiaro. Magari, visto che le regole di tassazione sono completamente diverse, allineiamoci a quanto sostenuto dalla Commissione Europea, e distinguiamo le due ipotesi di leasing facendo riferimento allo IAS17.