

Attualità

## Modello VR. Il clou è nelle istruzioni

4 Marzo 2008

Scompare il riferimento alla “locazione finanziaria” quale modo d’acquisto del bene ammortizzabile che dà diritto al rimborso dell’imposta sul valore aggiunto

# MA

Nelle istruzioni allegate al modello VR 2008, approvato con provvedimento del direttore dell’agenzia delle Entrate del 15 gennaio scorso, è stata apportata una variazione nella sezione relativa alla causale del rimborso, casella 4 “Acquisti e importazioni di beni ammortizzabili e di beni e servizi per studi e ricerche”.

La frase: *"Si precisa che il rimborso compete non soltanto per gli acquisti e importazioni di beni ammortizzabili, ma anche per l’acquisizione dei medesimi in esecuzione di contratti di appalto o di locazione finanziaria (cfr. la circolare n. 2/1990)"* è variata in *"Si precisa che il rimborso compete non soltanto per gli acquisti e importazioni di beni ammortizzabili, ma anche per l’acquisizione dei medesimi in esecuzione di contratti di appalto (cfr. circolare n. 2/1990 e risoluzione n. 392/2007)"*.

Salta evidente agli occhi che la “locazione finanziaria” di per se stessa non viene più considerata presupposto valido per il rimborso, di cui all’articolo 30, comma 3, lettera c), del Dpr 633/1972.

La circolare 2/1990 si limitava a riconoscere l’ammissibilità del rimborso Iva per l’acquisizione di beni ammortizzabili *"anche in esecuzione di contratti d’appalto o di locazione finanziaria"*, senza specificare se la locazione finanziaria dovesse sfociare nell’acquisizione finale del bene esercitando il diritto di riscatto.

Dopo l’emanazione della circolare, ci si è imbattuti in comportamenti difforni fra i vari uffici Iva.

Mentre in alcuni di essi, difatti, le quote corrisposte per il canone di *leasing* costituivano non solo titolo per la detrazione ex articolo 19 del Dpr 633/1972, ma anche documentazione valida per ottenere il rimborso, in altri titolo valido a tale scopo era costituito esclusivamente dal riscatto finale del bene.

Per le società concedenti, il problema è stato chiarito con la risoluzione 445585 del 2/12/1991: i beni acquistati dalle società di *leasing* e concessi in locazione finanziaria sono oggetto dell'attività propria dell'impresa e danno sicuramente diritto alla detrazione di cui all'articolo 19 del Dpr 633/1972. Se ammortizzabili ai sensi della normativa sulle imposte dirette, può essere, inoltre, richiesto il rimborso ai sensi dell'articolo 30, comma 3, lettera c), dello stesso Dpr.

Per l'impresa utilizzatrice, si sono succeduti nel tempo diversi documenti di prassi che hanno analizzato di volta in volta i vari aspetti tributari legati al contratto di *leasing*.

Nel 2000, nel chiarire il trattamento fiscale da riservare ai rapporti che scaturiscono da un contratto di *lease-back*, è stato specificato che *"Qualora l'utilizzatore si avvalga della facoltà di riscattare il bene, al termine del contratto, il prezzo del riscatto può essere ammortizzato ai sensi dell'art. 67 del TUIR"*, puntualizzando in questo modo in quale momento l'utilizzatore possa considerare il bene "ammortizzabile" ai fini delle dirette, collegandosi direttamente a quanto richiesto nella risoluzione 445585 per poter essere in presenza del presupposto per la richiesta di rimborso Iva (circolare 218/2000).

Con la risoluzione 179/2005, l'agenzia delle Entrate ha ulteriormente chiarito il concetto di "acquisizione della disponibilità del bene", che nel contratto di *leasing* si identifica con il momento in cui viene esercitato il diritto di riscatto.

Ancora, con la risoluzione 212/2007, *"tale valore (costituente per il cessionario un costo sospeso) deve essere aggiunto al valore del bene che quest'ultimo iscriverà nell'attivo patrimoniale al momento del riscatto, andando a formare - unitamente a quest'ultimo - la base da prendere a riferimento ai fini dell'ammortamento; conseguentemente, il "prezzo" sostenuto dalla società istante per l'acquisto del contratto in parola è da ritenersi per il suo intero ammontare relativo al subentro nella possibilità di esercitare il diritto di opzione per il futuro riscatto del bene ed è, pertanto, da considerarsi - sotto il profilo fiscale - quale "costo sospeso" da sottoporre ad ammortamento a decorrere dal periodo d'imposta in cui il diritto di riscatto sarà esercitato"*.

Infine, con la risoluzione 392/2007, è stato specificato che, mentre all'impresa utilizzatrice è consentita la deduzione dei canoni di locazione, è all'impresa concedente che, in quanto titolare

del diritto di proprietà del bene oggetto del contratto di *leasing*, è consentita la deduzione delle quote di ammortamento.

Alla luce di tutto ciò, l'agenzia delle Entrate ha ritenuto opportuno, nelle istruzioni relative al modello VR 2008 elidere le parole "o di locazione finanziaria" e affiancare alla circolare 2/1990 la risoluzione 392/2007, al fine di chiarire in quale momento sia possibile per l'utilizzatore accedere al rimborso ex articolo 30, comma 3, lettera c), Dpr 633/72.

Resta da chiarire se i beni ammortizzabili acquisiti in *leasing* possano o meno entrare a far parte del computo per il calcolo dell'aliquota media, anche se il problema, sollevato dagli addetti e dai professionisti, può essere superato considerando che:

- il bene acquisito con contratto di *leasing* non perde la natura di bene ammortizzabile per l'utilizzatore, che infatti potrà iscriverlo nell'attivo patrimoniale al momento del riscatto
- al momento del riscatto, anche l'imposta relativa ai canoni può essere richiesta a rimborso ai sensi del terzo comma, lettera c), dell'articolo 30, visto che, come indicato nelle istruzioni del modello VR, non è rimborsabile solo l'imposta detraibile registrata nell'anno di riferimento, ma anche quella registrata in anni precedenti (se non già oggetto di rimborso o compensazione)
- il contribuente può comunque chiedere il rimborso per la minore eccedenza del triennio, ai sensi dell'articolo 30, comma 4, del Dpr 633/1972.

di

**Elda Papandrea**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/modello-vr-clou-e-nelle-istruzioni>