

Attualità

Un atto integrativo per stare dietro ai cambiamenti

12 Dicembre 2007

Utilizzabile al fine di esercitare l'opzione per l'imponibilità Iva dei canoni leasing relativi a un fabbricato, inizialmente abitativo, divenuto, nel frattempo, strumentale

Thumbnail Image not found or type unknown L'opzione per l'imponibilità Iva di una locazione finanziaria relativa a un fabbricato che, abitativo all'inizio del rapporto, cambia destinazione divenendo strumentale, è esercitabile con un atto integrativo successivo al contratto, in cui è evidenziata anche l'avvenuta modifica catastale. E' quanto ha specificato l'agenzia delle Entrate con la **risoluzione n. 364/E** del 12 dicembre 2007.

L'articolo 10, primo comma, n. 8), del Dpr 633/1972, prevede che le locazioni, anche finanziarie⁽¹⁾ (*leasing*), di fabbricati strumentali⁽²⁾ siano esenti da Iva, ma che il locatore nel contratto ha la possibilità di esercitare l'opzione per l'imponibilità. Nell'applicazione pratica, però, si possono verificare situazioni in cui non risulta possibile esprimere tale opzione nell'atto, così come dettato dalla suddetta norma.

Quella prospettata nell'istanza di interpello rappresenta proprio una di quelle situazioni.

Caso

Una società di gestione immobiliare ha fatto presente di aver stipulato, nella veste di parte utilizzatrice, due contratti di *leasing* aventi a oggetto immobili abitativi di cui, in corso di svolgimento del rapporto di locazione, aveva chiesto il cambio di destinazione, per utilizzarli come uffici.

I canoni di *leasing*, inizialmente riferiti a immobili abitativi, erano fatturati alla società in esenzione Iva, secondo la regola generale dettata dall'articolo 10, comma 1, n. 8), del Dpr 633/1972.

Dal cambio di destinazione d'uso, da abitativo a strumentale, è conseguito anche un cambiamento del regime Iva applicabile. Infatti, la fattispecie si è spostata all'interno dell'ambito applicativo dello stesso articolo 10, comma 1, n. 8), collocandosi tra le deroghe all'esenzione tassativamente elencate, vale a dire:

1. se il locatore nel contratto di locazione esercita l'opzione per l'imponibilità
2. se il conduttore è un soggetto passivo d'imposta con diritto alla detrazione pari o inferiore al 25%
3. se il conduttore è un soggetto che non agisce nell'esercizio di impresa o di lavoro autonomo (consumatore privato)
4. se il contratto di locazione ha una durata superiore a quattro anni ed è stipulato dall'impresa che ha costruito o ristrutturato l'immobile oggetto del contratto entro quattro anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento.

In particolare, la fattispecie in esame corrisponde all'eccezione n. 1 (la sola riferibile agli immobili strumentali): il cambio di destinazione d'uso consente al concedente di scegliere di rendere i canoni di *leasing* imponibili.

La norma, però, prevede che l'opzione risulti dal contratto, mentre, nel caso in questione, non sarebbe stato possibile esprimerla in tale sede perché gli immobili, al tempo della stipula, erano abitativi.

Un atto integrativo per l'esercizio dell'opzione

La risoluzione 364/2007 ha chiarito che, per uscire dall'*empasse*, la società può integrare gli originari contratti con atti nei quali:

1. venga evidenziata la modifica catastale
- 2, venga manifestata l'opzione per l'imponibilità Iva.

Tale soluzione è ritenuta dall'agenzia delle Entrate quella più idonea ad "*esprimere validamente l'opzione per l'imponibilità ad Iva*" e a "*fornire un adeguato supporto documentale al cambio⁽³⁾ dell'aliquota di registro applicata*".

I suddetti atti, previo versamento dell'imposta di registro nella misura dell'1%⁽⁴⁾ commisurata ai canoni, dovranno essere registrati nel termine fisso di 30 giorni, nel rispetto delle modalità contenute nella circolare 33/2006.

L'applicazione dell'imposta di registro, indipendentemente dalla circostanza che la locazione sia

imponibile o esente da Iva, in deroga al principio di alternatività "Iva-Registro", è prevista dal comma 1-*bis*(5) dell'articolo 40, del Tur (approvato con Dpr 131/1986), introdotto dall'articolo 5, comma 10, lettera a), del DI 223/2006.

Occorre precisare, inoltre, che tale imposta, in caso di riscatto dell'immobile da parte dell'utilizzatore, potrà essere portata a scomputo di quanto dovuto a titolo di imposte ipotecarie e catastali.

NOTE

1. Prima dell'entrata in vigore del DI 223/2006, solo le "locazioni non finanziarie" entravano nel novero delle operazioni esenti da Iva.

2. Sono strumentali per natura i fabbricati strumentali che per le loro caratteristiche non sono suscettibili di diversa utilizzazione senza radicali trasformazioni, individuati dalla classificazione catastale nelle categorie B,C, D, E, nonché quelli classificati nella categoria A/10.

3. In quanto abitativi ed esenti da Iva, l'imposta di registro era dovuta nella misura proporzionale del 2 per cento.

4. Aliquota prevista dalla lettera a *bis*) dell'articolo 5 della Tariffa, parte prima, allegata al Dpr 131/1986, inserita dall'articolo 35, comma 10, lettera c), DI 223/2006.

5. *"Sono soggette all'imposta proporzionale di registro le locazioni di immobili strumentali, ancorché assoggettate all'imposta sul valore aggiunto, di cui all'art. 10, primo comma, numero 8), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633".*

di

Annarita Gurrado

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/atto-integrativo-stare-dietro-ai-cambiamenti>