

Locazione di immobili a valle del contratto di leasing – Profili IVA – R. 3/2018

24 Settembre 2018

Nell'ipotesi di un contratto di locazione a valle di un leasing immobiliare, l'Agenzia delle Entrate risponde ad un interpello della società utilizzatrice in materia di rettifica della detrazione IVA sui canoni di leasing.

Se cambia il regime IVA della locazione (da imponibile a esente), precisa l'Agenzia, la rettifica della detrazione è esclusa se non è stato ancora effettuato l'acquisto del fabbricato da parte della società utilizzatrice, che fa decorrere il cd. "periodo di osservazione fiscale".

Questo il tema della [risposta n.3 del 17 settembre 2018](#)^[1], nella quale l'Agenzia delle Entrate affronta, sotto il profilo della rettifica della detrazione IVA, il caso di una società utilizzatrice in leasing, di immobili a destinazione abitativa (sui quali aveva eseguito anche interventi incisivi di recupero)^[2], che ha concesso a sua volta in locazione i medesimi fabbricati.

Al riguardo, la società utilizzatrice chiede conferma del corretto comportamento da seguire, ai fini della detrazione dell'imposta già operata sui canoni di leasing, nell'ipotesi in cui intenda modificare il regime IVA del contratto di locazione (da imponibile – su opzione – ad esente).

In particolare, viene chiesto se il cambiamento nel regime IVA della locazione sottostante comporti la rettifica della detrazione IVA sui predetti canoni di leasing.

Si ricorda, infatti, che la disciplina IVA delle locazioni di immobili prevede un generale regime di esenzione dall'imposta (tranne specifiche eccezioni), a fronte del quale non è detraibile l'IVA sugli acquisti di beni e servizi che "a monte" si riferiscono all'operazione esente (nel caso di specie, i canoni di leasing)^[3].

Pertanto, in caso di mutamenti nel regime fiscale delle locazioni di immobili (da imponibili ad esenti), la disciplina IVA impone la rettifica della detrazione, che deve essere eseguita se non sono trascorsi dieci anni dall'acquisto o dall'ultimazione dell'immobile (cd. "periodo di osservazione fiscale")^[4].

Con riferimento ai contratti di leasing, l'Agenzia delle Entrate aveva già avuto modo di chiarire che «*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. È da tale momento, infatti, che (...) decorre il periodo decennale di “tutela fiscale”» (Circolare 1° giugno 2016, n.26/E)^[5].

Nel caso di specie, la **società utilizzatrice non ha ancora esercitato l'opzione per l'acquisto degli immobili**, circostanza che impedisce la decorrenza del termine decennale su cui parametrare la rettifica della detrazione.

Pertanto, sulla base di tale ragionamento, che tiene conto sia della normativa, sia dei richiamati chiarimenti già forniti su fattispecie analoghe, l'**Agenzia delle Entrate** ha **escluso** la **rettifica** della **detrazione** riferita all'**IVA assolta** sui **canoni di leasing**, rendendo, di fatto, neutrale per la società istante il mutamento di regime sul contratto di locazione a valle del leasing immobiliare.

^[1] _ Cfr. ANCE “Interpelli e consulenze giuridiche: dal 1 settembre 2018 più trasparenza per il contribuente” - [ID n.33541](#) del 30 agosto 2018.

^[2] _ Nell'interpello viene specificato che la società utilizzatrice non ha ancora esercitato l'opzione per l'acquisto degli immobili.

^[3] Cfr. gli artt.10, co.1, n.8) e 19, co.2, del D.P.R. 633/1972.

In merito, si evidenzia che al regime ordinario di esenzione da IVA per le locazioni di fabbricati abitativi o strumentali fanno eccezione una serie di ipotesi, in presenza delle quali la locazione è assoggettata ad IVA.

Per i fabbricati abitativi, la locazione può essere assoggettata ad IVA, su opzione, nell'ipotesi in cui venga effettuata dalla medesima impresa costruttrice o ristrutturatrice del fabbricato.

Nel caso di specie, la società utilizzatrice, a fronte del contratto di leasing, aveva effettuato interventi incisivi di recupero sui fabbricati successivamente concessi in locazione.

In tal ambito, si ricorda che, dal punto di vista generale, l'Agenzia delle Entrate, nella C.M. 22/E/2013, ha chiarito che il regime IVA prescelto al momento della stipula del contratto di locazione (imponibilità su opzione o esenzione) «è vincolante per tutta la durata del contratto».

^[4] _ Cfr. art.19-bis2, co.3 ed 8, del D.P.R. 633/1972.

^[5] _ Cfr. anche la Risoluzione 9 luglio 2009 n.178/E.