

**Risposta n. 3**

Roma, 17 settembre 2018

***OGGETTO: Articolo 19-bis2, commi 3 e 8, d.P.R. n. 633 del 1972. Rettifica decennale della detrazione IVA contratti di leasing immobiliare***

**QUESITO**

ALFA S.r.l. (di seguito, l'istante) è una società costituita nel 2006 che ha per oggetto sociale, tra l'altro, *“l'acquisto anche mediante contratti di locazione finanziaria di aree fabbricabili e terreni in genere, di fabbricati destinati a civile abitazione, di fabbricati commerciali, industriali e a destinazione specifica (scuole, alberghi, multisale cinematografiche, centri di intrattenimento, case di cura, ospedali); nonché di fabbricati ad uso ricreativo e sportivo anche per la successiva locazione a terzi”*.

Nell'esercizio della propria attività d'impresa, l'istante ha stipulato con il BETA S.p.A. due contratti di locazione finanziaria (rispettivamente in data 13 settembre 2006 e 23 luglio 2007), aventi ad oggetto il primo le unità immobiliari facenti parte del fabbricato sito in XXX, in via XXX, il secondo i lavori di ristrutturazione sulle medesime unità immobiliari. Per entrambi i contratti, l'opzione di acquisto potrà essere esercitata il 13 agosto 2022.

In data 13 giugno 2014, la Società ha stipulato un terzo contratto di locazione finanziaria con la GAMMA S.p.A., relativo alle unità immobiliari facenti parte del fabbricato sito in XXX, in via YYY, da assoggettare ad intervento di riqualificazione

e adeguamento funzionale. La data stabilita per l'eventuale opzione di acquisto è stata fissata al 13 giugno 2031.

Viene precisato, al riguardo, che i canoni relativi ai menzionati contratti di locazione finanziaria sono stati assoggettati ad IVA in misura ordinaria; imposta che la Società ha regolarmente detratto per intero.

L'istante ha, poi, concesso gli immobili, a tutt'oggi condotti in *leasing*, in locazione alla società DELTA S.r.l., sulla base di due distinti contratti, prevedendo espressamente l'imponibilità dei relativi canoni.

L'interpellante intenderebbe mutare il regime fiscale relativo alle operazioni attive di locazione immobiliare, avvalendosi della regola generale di esenzione, di cui all'articolo 10, comma 1, numero 8, del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 e chiede se per tale mutamento debba procedere alla rettifica della detrazione, ai sensi del successivo articolo 19-*bis*2.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROPOSTA DAL CONTRIBUENTE**

La Società istante ritiene che, in ipotesi di mutato regime fiscale delle operazioni realizzate a valle (da imponibili a esenti), una corretta interpretazione dell'articolo 19-*bis*2, commi 3 e 8, del d.P.R. n.633 del 1972, imporrebbe di non rettificare la detrazione dell'IVA assolta sui canoni di *leasing*. A sostegno della propria tesi, l'istante rinvia alla risoluzione n. 178/E del 9 luglio 2009 e alla circolare n. 26/E del 1° giugno 2016.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Dalla lettura del combinato disposto dei commi 3 ed 8 dell'articolo 19-*bis*2 del d.P.R. n. 633 del 1972, emerge che il periodo decennale di sorveglianza per operare la rettifica della detrazione dell'IVA, per i fabbricati e per le porzioni di fabbricati, decorre dall'acquisto o dalla ultimazione degli stessi.

Con risoluzione 9 luglio 2009, n. 178/E, la scrivente ha chiarito che *“la rettifica deve essere effettuata tenendo conto del momento di acquisto o ultimazione dei beni immobili da parte delle società scisse, a nulla rilevando le modalità di acquisizione degli stessi (acquisto-costruzione, in appalto-acquisizione, in leasing)”*.

Con successiva circolare 1° giugno 2016, n. 26/E, è stato precisato che *“in caso di assegnazione di immobili acquisiti mediante contratto di leasing per i quali sia stata esercitata l’opzione d’acquisto, 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, a norma del suddetto art. 19-bis2, comma 8, del menzionato d.P.R. n. 633/1972, decorre il periodo decennale di “tutela fiscale”*.

La citata circolare, ai fini dell’individuazione del *dies a quo* per il computo del periodo di sorveglianza decennale per la rettifica della detrazione dell’IVA, fa espresso riferimento, “di regola”, alla data di esercizio del diritto di acquisto del bene da parte della società utilizzatrice.

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 simili.

Ciò premesso, nel nostro caso, non ricorrendo le predette circostanze, si ritiene di poter accogliere la soluzione interpretativa prospettata dal contribuente.

IL DIRETTORE CENTRALE

*firmato digitalmente*