

**Oggetto: IMPOSTA SOSTITUTIVA LEASING IMMOBILIARI: RAVVEDIMENTO E POSSIBILI CRITERI DI CONTABILIZZAZIONE**

Spirato il termine del 31 marzo 2011, entro il quale gli utilizzatori di immobili detenuti in forza di contratto di *leasing* immobiliare in corso al 1° gennaio 2011, hanno provveduto (direttamente, o più frequentemente, in modo indiretto mediante il riaddebito da parte della società di leasing) al pagamento dell'imposta sostitutiva prevista dalla Legge di Stabilità per il 2011, tali soggetti dovranno procedere nell'esercizio 2011 alla corretta contabilizzazione della somma pagata. Considerato che su questo aspetto nulla si è detto nella recente Circolare esplicativa n.12/E dell'11 marzo 2011 emanata dall'Agenzia delle Entrate, si forniscono le indicazioni che seguono.

Prima di entrare nel merito delle varie tecniche di contabilizzazione dell'imposta sostitutiva si riportano le modalità operative con le quali è possibile ravvedere – trascorsa la scadenza prevista del 31/03/11- il mancato o il carente versamento della stessa.

**Ravvedimento dell'imposta sostitutiva**

Con la R.M. n.37/E del 31 marzo 2011, l'Agenzia delle Entrate ha approvato i codici tributo da utilizzare per il pagamento di sanzioni e interessi, chiarendo quindi le modalità con le quali è possibile sanare eventuali dimenticanze o errori commessi in sede di versamento dell'imposta sostitutiva sui leasing immobiliari in scadenza lo scorso 31 marzo.

In sintesi, il ravvedimento operoso potrà essere effettuato versando contestualmente:

- ➔ l'imposta sostitutiva secondo le modalità telematiche richiamate dal provvedimento datato 4/03/11;
- ➔ con modello F24 la sanzione amministrativa indicando il codice tributo "8930" denominato "*Sanzione amministrativa su imposta sostitutiva delle imposte ipotecaria e catastale per i contratti di leasing immobiliare di cui all'art. 1, co.16, L. n.220/10 m - art. 13, D.Lgs. n. 472/97*";
- ➔ con modello F24 gli interessi indicando il codice tributo "1999" denominato "*Interessi da ravvedimento su imposta sostitutiva delle imposte ipotecaria e catastale per i contratti di leasing immobiliare di cui all'art. 1, co.16, L. n.220/10 - art. 13, D.Lgs. n. 472/97*".

**Sostitutiva pagata dalla società di leasing e riaddebitata all'utilizzatore**

È il caso più frequente e può essere avvenuto con due differenti modalità:

**1ª modalità****Spalmata sui canoni di locazione per la residua durata del contratto**

In questo caso il transito dell'imposta sostitutiva a Conto economico avverrà pro-quota lungo la durata residua del contratto, unitamente ai canoni di locazione periodici.

**2ª modalità****In unica soluzione**

In questo caso occorre interrogarsi sul fatto se tale onere costituisca un costo dell'esercizio ovvero un costo da spalmare lungo la durata residua del contratto di locazione finanziaria.

Prima di cercare di dare una risposta a tale questione è bene analizzare cosa accadrebbe se l'imposta fosse afferente ad un bene detenuto a titolo di proprietà da parte dell'utilizzatore, e quindi iscritto tra le immobilizzazioni materiali. Secondo il principio contabile OIC 16, il valore di iscrizione nello stato patrimoniale di un bene immobile è dato dal costo di acquisto, aumentato degli eventuali "oneri accessori": tra questi vi rientrano, senza dubbio, le tasse per la registrazione dell'atto. Ciò premesso, è evidente che nel caso della locazione finanziaria non si potrà procedere alla capitalizzazione dell'imposta in quanto il bene non risulta iscritto nell'attivo patrimoniale (salvo i casi di contabilizzazione secondo il principio contabile internazionale IAS17 che prevedono l'iscrizione del bene in *leasing* nell'attivo immobilizzato ed i corrispondenti canoni a scadere tra le passività).

A questo punto, se si volesse fare in modo di assicurare il medesimo trattamento civilistico riservato ai beni in proprietà, l'unica opzione percorribile pare quella dell'imputazione dell'imposta a conto economico per poi procedere alla ripartizione del costo della sostitutiva lungo la residua durata del contratto mediante la tecnica dei risconti attivi (soluzione preferibile).

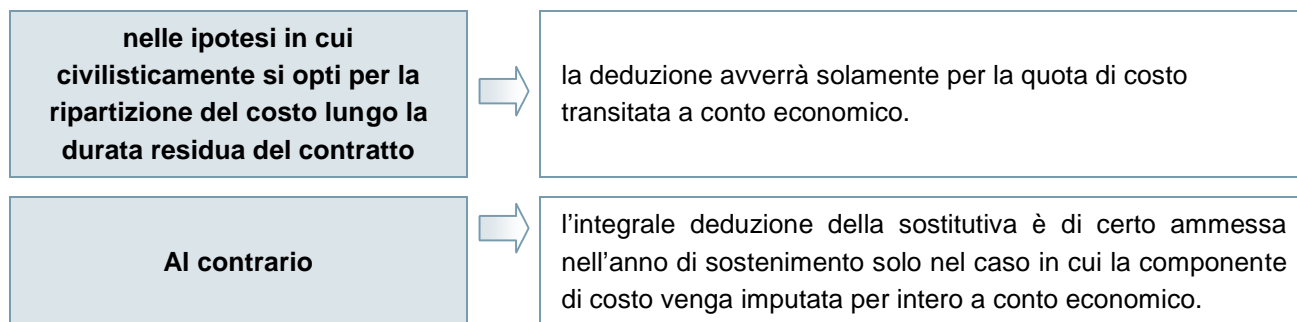
Diversamente, si potrebbe considerare l'imposta di competenza dell'esercizio in cui viene sostenuta imputandola direttamente a conto economico, venendosi però a creare un diverso trattamento rispetto al caso del bene in proprietà.

#### **Sostitutiva pagata direttamente dall'utilizzatore**

Considerato che l'imposta sostitutiva è stata pagata in un'unica soluzione in quanto non è stata prevista la possibilità di una sua rateazione, tale ipotesi è del tutto assimilabile all'ipotesi di riaddebito integrale da parte della società di leasing.

Anche per questa ipotesi, dunque la soluzione preferibile è quella della ripartizione del costo della sostitutiva lungo la residua durata del contratto mediante la tecnica dei risconti.

Sul versante fiscale si ritiene che la scelta contabile adottata vada ad influenzare direttamente il criterio attraverso cui operare la deduzione ai fini delle imposte sul reddito (Ires o Irpef). Pertanto:



Trattandosi di una questione che impatta sulla tassazione per l'esercizio in corso al 31 marzo 2011, vi daremo conto di eventuali interventi chiarificatori da parte dell'Agenzia delle Entrate.

Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento.