

LEASING ITALIANO

Del Ministero dell'Economia e delle Finanze - Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

NUOVO REGIME I.V.A. DEL LEASING ITALIANO PER LE IMBARCAZIONI DA DIPORTO

Con l'emanazione della circolare n. 49/E del 7 giugno 2002 dell'Agenzia delle Entrate si è finalmente conclusa nel modo più positivo la vicenda relativa all'introduzione del c.d. "leasing italiano" per imbarcazioni da diporto nel nostro ordinamento fiscale.

Le principali tappe della vicenda possono riassumersi nel modo seguente.

1) La legislazione I.V.A. francese ha da sempre permesso una significativa riduzione della base imponibile I.V.A. relativa al leasing, alla locazione ed al noleggio di imbarcazioni da diporto (c.d. "leasing francese"). Ciò aveva portato come conseguenza una distorsione della concorrenza ai danni dell'economia nazionale in quanto anche soggetti italiani si rivolgevano a società di leasing francesi con la conseguente immatricolazione in Francia delle imbarcazioni da diporto da loro acquistate.

2) Un approfondito studio della problematica I.V.A., promosso da UCINA, portò alla conclusione che il "leasing francese", lungi dal costituire una forzatura delle direttive comunitarie in materia di I.V.A., era invece la logica conseguenza di una scelta opzionale lasciata agli Stati Membri ed adottata dalla Francia. Tale opzione permetteva alle società di leasing di non assoggettare ad I.V.A. una percentuale dei canoni di leasing pari a quella trascorsa dalle unità da diporto fuori dalle acque territoriali della UE.

3) Al contrario della legislazione francese, quella italiana non aveva accolto tale opzione e disponeva invece che erano comunque integralmente soggetti ad I.V.A. i canoni di leasing addebitati da società italiana a soggetti italiani.

4) Il collegato alla legge finanziaria del 2000 (art. 46 della L. n. 342/2000) ha finalmente modificato l'art. 7 del decreto I.V.A. n. 633/1972 introducendo anche in Italia la disposizione che permette alle società di leasing italiane di assoggettare ad I.V.A. i canoni di leasing solo in proporzione all'utilizzo delle imbarcazioni da diporto entro le acque territoriali comunitarie. In tal modo si è creata la possibilità di un "leasing italiano" analogo al "leasing francese".

5) Per l'operatività della norma era tuttavia ancora necessaria l'emanazione di una disposizione amministrativa che determinasse forfaitariamente le percentuali di presunto utilizzo delle imbarcazioni da diporto fuori dalle acque territoriali comunitarie, così come fatto dall'amministrazione fiscale francese. A tal fine l'Agenzia delle Entrate ha emanato la Circolare n. 76/E del 2 agosto 2001 che dettava percentuali di non imponibilità dei canoni di leasing basati sulle caratteristiche delle unità da diporto (vela/motore e lunghezza dello scafo). Purtroppo tale circolare, pur costituendo un importante passo avanti a favore della nautica italiana, faceva tuttavia permanere uno svantaggio concorrenziale del "leasing italiano" rispetto al "leasing francese" soprattutto sulle imbarcazioni da diporto di media dimensione. UCINA

richiese pertanto una revisione della circolare stessa.

6) Con l'emanazione della nuova circolare n. 49/E del 7 giugno 2002 sono state finalmente accolte le istanze di UCINA per quanto riguarda le percentuali di forfetizzazione del periodo presuntivamente trascorso fuori dalle acque territoriali della UE dalle varie categorie di imbarcazioni da diporto. Il sistema del "leasing italiano" è ora assolutamente competitivo rispetto a quello del "leasing francese". La nuova circolare n. 49/E/2002 ha migliorato in modo significativo le percentuali forfettarie di presunto utilizzo delle imbarcazioni da diporto fuori dalle acque territoriali UE indicate dalla vecchia circolare n. 76/E/2001, tranne la percentuale relativa alle unità a motore di lunghezza fino a 7,50 metri per le quali non vi sono modifiche. Ciò risulta chiaramente dalla seguente tabella:

| PRESUNTO UTILIZZO FUORI DALEL ACQUE TERRITORIALI DELLA UE PER LE UNITA' DA DIPORTO | | |
|--|----------|----------|
| | I° Circ. | II°Circ. |
| IMBARCAZIONI A MOTORE | | |
| di lunghezza fino a 7,50 metri (se iscritte nei registri delle imbarcazioni da diporto) | 10% | 10% |
| di lunghezza da 7,51 a 12 metri | 25% | 40% |
| di lunghezza da 12,01 a 16 metri | 35% | 50% |
| di lunghezza da 16,01 a 24 metri | 50% | 60% |
| di lunghezza superiore a 24 metri | 60% | 70% |



| PRESUNTO UTILIZZO FUORI DALEL ACQUE TERRITORIALI DELLA UE PER LE UNIT? DA DIPORTO | | |
|--|----------|----------|
| | I° Circ. | II°Circ. |
| IMBARCAZIONI A VELA | | |
| di lunghezza fino a 10 metri | 25% | 40% |
| di lunghezza da 10,01 a 20 metri | 35% | 50% |
| di lunghezza da 20,01 a 24 metri | 50% | 60% |
| di lunghezza superiore a 24 metri | 60% | 70% |
| Nulla per unità appartenenti alla categoria D (navigazione in acque protette) | | |



Naturalmente, dovendosi l'IVA applicare soltanto nel periodo di utilizzo nelle acque territoriali (complemento a 100 delle percentuali sopra indicate), ne deriva che il carico fiscale sui canoni di leasing con la nuova circolare si è significativamente ridotto. Con la seguente tabella si quantifica l'effettivo carico fiscale del leasing italiano, così come scaturisce dalla nuova circolare.



| I.V.A. SUI CANONI PER UNIT? DA DIPORTO IN ITALIA | | |
|--|---------------------------|--|
| Tipologia | Imponibile IVA 20% | Carico fiscale Leasing italiano |
| unità a motore o a vela di lunghezza superiore a 24 metri | 30% | 6% |
| unità a vela di lunghezza tra i 20,01 ed i 24,00 metri ed unità a motore di lunghezza tra i 16,01 e i 24 metri | 40% | 8% |
| unità a vela di lunghezza tra i 10,01 e i 20 metri ed unità a motore di lunghezza tra i 12,01 e i 16 metri | 50% | 10% |
| unità a vela di lunghezza fino a 10 metri ed unità a motore di lunghezza tra i 7,51 e i 12 metri | 60% | 12% |
| unità a motore di lunghezza fino a 7,50 metri se immatricolate | 90% | 18% |
| unità appartenenti alla categoria D | 100% | 20% |

Ci si può chiedere se è possibile fare un confronto di convenienza tra il “leasing italiano” ed il “leasing francese”. Un confronto esatto non è possibile in quanto la circolare francese adotta dei parametri diversi rispetto a quelli adottati dalla circolare italiana. I parametri francesi si basano infatti sulle limitazioni alla navigazione (massima distanza autorizzata dal più vicino punto di approdo), così come risultano dal libretto di ciascuna unità di diporto, mentre i parametri italiani si basano sulle caratteristiche proprie delle imbarcazioni (se a motore o a vela) e sulla lunghezza dello scafo. La comparazione risultante dalla seguente tabella è pertanto soltanto indicativa di una differenza che comunque appare abbastanza netta a favore del “leasing italiano”.

| TVA SUI CANONI PER UNIT? DA DIPORTO IN FRANCIA CONFRONTO LEASING FRANCESE E ITALIANO | | | |
|---|-------------------------------|--|--|
| Tipologia | Imponibile a TVA 19,6% | Carico fiscale leasing francese | Carico fiscale leasing italiano |
| Unità da diporto senza limiti di navigazione | 50% | 8,8% | 6-8% |
| Lim. nav. fino a 200 miglia | 60% | 11,76% | 10% |
| Lim. nav. fino a 60 miglia | 85% | 16,66% | 12% |
| Lim. nav. fino a 20 miglia | 90% | 17,64% | 18% |
| Lim. nav. fino a 5 miglia | 100% | 19,6% | 20% |

Da notare in particolare la notevole differenza esistente per la categoria media di imbarcazioni che in Francia sono costituite da unità da diporto con una limitazione di navigazione fino a 60 miglia ed in Italia dalle unità a vela di lunghezza fino a 10 metri e le unità a motore di lunghezza tra m. 10,01 e m. 12.

Occorre poi segnalare un'altra importante modifica apportata dalla circolare n. 49/E/2002 rispetto alla circolare 76/E2001.

La prima circolare, dopo aver fornito i parametri di forfetizzazione dell'utilizzo fuori dalle acque territoriali, sottolineava che tuttavia gli Uffici delle Imposte potevano procedere a controlli e accertamenti qualora fossero in possesso di elementi certi circa un effettivo minore utilizzo dell'imbarcazione fuori dalle acque territoriali.

La nuova circolare sottolinea invece che qualora sia difficoltoso, in sede di fatturazione, ricorrere a specifici mezzi di prova per stabilire quanta parte dell'utilizzo dell'imbarcazione avvenga entro le acque territoriali dell'UE, viene consentito di definire il trattamento ai fini dell'IVA sulla base delle ricordate percentuali.

Tale precisazione significa che, laddove il cliente della società di leasing, di locazione o di noleggio non esibisca alcun mezzo di prova atto a stabilire quanta parte dell'utilizzo dell'imbarcazione avvenga entro le acque territoriali della UE, è senz'altro possibile alla società locatrice attenersi alle dette percentuali senza che vi sia una possibilità di controllo e di accertamento da parte degli Uffici.

Qualora viceversa il cliente della società di leasing, di locazione o di noleggio sostenga che l'utilizzo della barca entro le acque territoriali sia inesistente o comunque sia minore rispetto a quello previsto dalle percentuali, egli sarà tenuto a fornire adeguati mezzi di prova. Ove tali mezzi di prova siano insufficienti sarà consentito agli Uffici procedere a controlli ed emettere accertamenti anche nei confronti delle società di locatrici.

Occorre infine domandarsi se le nuove e più favorevoli disposizioni amministrative possano applicarsi retroattivamente e quindi se ed in quali limiti sia possibile ridurre la base imponibile sulla quale è stata applicata l'I.V.A. in relazione ai canoni già corrisposti prima della nuova circolare.

L'efficacia dei provvedimenti interpretativi non può che decorrere dalla stessa data di entrata in vigore della disposizione interpretata, nel caso di specie il 10 dicembre 2000. Pertanto anche l'efficacia della circolare più recente non può che decorrere da quella data.

Ne deriva che, nell'ipotesi in cui una società di leasing o di noleggio abbia assoggettato i canoni ad I.V.A. sulla base delle percentuali indicate dalla prima circolare, sarà possibile attivare la procedura di variazione prevista dall'art. 26, comma 3, del D.P.R. n. 633/1972. A tal fine il locatario o il noleggiante potranno chiedere alla società di leasing o di noleggio di emettere una nota di credito che riduca la base imponibile delle fatture già emesse in modo da applicare le più favorevoli percentuali indicate dalla seconda circolare.

La procedura sopra indicata potrà tuttavia essere utilizzata solo entro un anno dall'effettuazione dell'operazione imponibile, cioè dall'emissione della fattura con l'imponibile non corretto.