

RISOLUZIONE N.66/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 20 giugno 2012

OGGETTO: Consulenza giuridica – locazione finanziaria di autoveicoli a soggetti portatori di handicap – IVA agevolata – Tabella A, parte seconda, n. 31), allegata al DPR. 26 ottobre 1972, n. 633 – Modalità applicative

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione del n. 31) della Tabella A, parte seconda, allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

Quesito

ALFA chiede chiarimenti in ordine alle modalità di applicazione dell'IVA con aliquota ridotta nella misura del 4 per cento ai contratti di locazione finanziaria di autoveicoli stipulati da soggetti disabili. In particolare, si chiede di conoscere se la documentazione necessaria per fruire dell'agevolazione in esame debba essere prodotta alla società di *leasing* all'atto di stipula del contratto di locazione finanziaria o al momento del riscatto.

Soluzione interpretativa prospettata dall'istante

L'istante ritiene che l'IVA con aliquota agevolata nella misura del 4 per cento, prevista per le cessioni di veicoli a soggetti disabili, sussistendo le condizioni richieste dalla legge, possa essere applicata anche all'acquisto mediante contratto di *leasing* traslativo, ai sensi dell'articolo 16, terzo comma, del DPR 26 ottobre 1972, n. 633. Nella suddetta ipotesi la società di locazione finanziaria dovrebbe fatturare con IVA ridotta sia i canoni di locazione finanziaria che il prezzo di riscatto.

L'applicazione dell'agevolazione è subordinata alla produzione della documentazione prescritta dalla legge all'atto di stipula del contratto di *leasing* e non all'atto del riscatto.

La società di leasing, soggetto che procura la disponibilità effettiva del bene al disabile, deve comunicare all'ufficio dell'Agenzia delle entrate, territorialmente competente in ragione della residenza dell'utilizzatore, i dati identificativi dell'operazione entro trenta giorni dalla sottoscrizione del contratto.

Parere dell'Agenzia delle entrate

Il quesito oggetto della richiesta di consulenza in esame verte sull'applicabilità dell'aliquota IVA nella misura del 4% ai canoni di locazione e al prezzo di riscatto, pattuiti mediante contratto di leasing di autoveicoli destinati alla mobilità di soggetti disabili.

In base alle previsioni di cui al n. 31) della Tabella A, parte seconda, allegata al DPR 26 ottobre 1972, n. 633, sono soggetti ad IVA con aliquota agevolata nella misura del 4 per cento, tra l'altro:

- gli autoveicoli di cui all'articolo 54, comma 1, lettere a), c) ed f), del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, di cilindrata fino a 2000 centimetri cubici se con motore a benzina e a 2800 centimetri cubici se con motore diesel, anche prodotti in serie, adattati per la locomozione dei soggetti di cui all'articolo

3 della legge 5 febbraio 1992, n. 104, con ridotte o impedito capacità motorie permanenti, ceduti ai detti soggetti o ai familiari di cui essi sono fiscalmente a carico;

- gli autoveicoli di cui all'articolo 54, comma 1, lettere a), c) ed f), del decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285, di cilindrata fino a 2000 centimetri cubici se con motore a benzina, e a 2800 centimetri cubici se con motore *diesel*, ceduti a soggetti non vedenti e a soggetti sordomuti, ovvero ai familiari di cui essi sono fiscalmente a carico.

La disposizione contenuta nell'articolo 30, comma 7, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, ha esteso la suddetta agevolazione, a decorrere dal 1° gennaio 2001, ai veicoli ceduti ai soggetti con handicap psichico o mentale di gravità tale da aver determinato il riconoscimento dell'indennità di accompagnamento e agli invalidi con grave limitazione della capacità di deambulazione o affetti da pluriamputazioni, a prescindere dall'adattamento del veicolo.

Le procedure per l'applicazione dell'aliquota ridotta ai veicoli in commento, introdotta originariamente dalla legge 9 aprile 1986, n. 97, sono disciplinate dal decreto del Ministero delle Finanze 16 maggio 1986.

Ai sensi dell'articolo 1 del suddetto decreto, il beneficiario, per ottenere l'applicazione dell'IVA con aliquota del 4 per cento, deve produrre al cedente, anteriormente all'effettuazione della cessione (all'atto della cessione), la documentazione attestante il diritto all'agevolazione, tra cui la certificazione relativa alla condizione di disabilità e la dichiarazione sostitutiva di atto notorio attestante che nel quadriennio anteriore alla data di acquisto del veicolo non ha acquistato un analogo veicolo agevolato.

Il successivo articolo 2 prevede che i veicoli debbano essere immatricolati ed iscritti nel pubblico registro automobilistico nei confronti dell'acquirente avente diritto all'applicazione dell'aliquota agevolata.

In base all'articolo 3 del medesimo decreto, entro trenta giorni dalla data della cessione, il cedente è tenuto a comunicare all'ufficio dell'Agenzia delle

entrate, territorialmente competente in ragione della residenza dell'acquirente, la data dell'operazione, i dati anagrafici e la residenza dell'acquirente nonché la targa del veicolo ceduto.

L'articolo 8, comma 3, della legge n. 449 del 1997, dispone, inoltre, che gli adattamenti del veicolo devono risultare dalla carta di circolazione.

L'articolo 1, comma 37, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 stabilisce, altresì, che l'acquirente del veicolo, nel caso in cui lo stesso sia ceduto prima del decorso del termine di due anni dall'acquisto, deve versare la differenza fra l'imposta dovuta in assenza di agevolazioni e quella risultante dall'applicazione delle agevolazioni stesse, tranne il caso in cui la cessione sia determinata dalla necessità di nuovi e diversi adattamenti.

Alla luce della disciplina descritta, occorre verificare se l'agevolazione prevista per le cessioni dei veicoli in favore di soggetti disabili possa trovare applicazione anche ai contratti di locazione finanziaria dei suddetti autoveicoli.

Al riguardo, si evidenzia che la speciale disciplina richiamata, nel fissare le condizioni di fruibilità dell'agevolazione, fa espresso riferimento al trasferimento della proprietà del mezzo in capo al disabile o al familiare che lo ha a carico e non alla mera concessione in godimento del bene.

La normativa in materia richiede, infatti, l'intestazione del veicolo all'acquirente avente diritto all'applicazione dell'aliquota ridotta (articolo 2, decreto del Ministero delle Finanze 16 maggio 1986) nonché la possibilità di beneficiare dell'agevolazione una sola volta nel corso di quattro anni, salvo riottenere il beneficio per acquisti entro il quadriennio, qualora il primo veicolo agevolato sia stato cancellato dal PRA.

Nell'ipotesi di acquisizione del veicolo mediante *leasing*, pertanto, la fattispecie agevolativa prevista dalla normativa richiamata può realizzarsi solo nel caso in cui si tratti di un contratto di *leasing* di tipo "traslativo".

Al fine di soddisfare la *ratio* sottesa alle disposizioni in argomento, intesa a dare un concreto supporto a soggetti meritevoli di forte tutela sociale, si ritiene che nell'ipotesi considerata, la società di *leasing* possa applicare l'aliquota IVA

nella misura del 4 per cento, oltre che in relazione al prezzo di riscatto, anche sui canoni di locazione finanziaria, a condizione che, dalle clausole contrattuali emerga la volontà delle parti di concretizzare il trasferimento della proprietà del veicolo locato a beneficio del soggetto utilizzatore, mediante il riscatto, alla fine della locazione.

Per l'applicazione dell'agevolazione in commento occorre, altresì, che all'atto della stipula del contratto di *leasing* sussistano le altre condizioni richieste dalla legge, quali, ad esempio, la annotazione sulla carta di circolazione degli eventuali adattamenti del veicolo.

Per quanto concerne, in particolare, la condizione che richiede l'intestazione del veicolo all'acquirente avente diritto all'applicazione dell'aliquota IVA ridotta, si ritiene che, nel caso di immatricolazione del veicolo a nome del locatore, tale requisito risulti validamente sostituito dall'"*annotazione sulla carta di circolazione del nominativo del locatario e della data di scadenza del relativo contratto*", indicazioni riportate nella iscrizione al P.R.A, ai sensi dell'articolo 91, primo comma, del Nuovo Codice della strada (decreto legislativo 30 aprile 1992, n. 285).

Inoltre, in sede di stipula del contratto, il beneficiario dovrà produrre alla società di leasing la documentazione prevista e questa, a decorrere da tale data, dovrà provvedere a comunicare all'ufficio dell'Agenzia delle entrate i dati identificativi dell'operazione.

Dalla data di stipula del contratto deve, altresì, ritenersi che decorra il periodo di quattro anni nel corso del quale il beneficiario non può avvalersi nuovamente dell'agevolazione, nonché il periodo di due anni durante il quale deve mantenere la disponibilità del veicolo.

Il mancato rispetto di quest'ultima condizione sarà causa di decadenza dal beneficio (tranne le ipotesi in cui la cessione sia determinata dalla necessità di nuovi e diversi adattamenti).

In tale evenienza la società di leasing dovrà emettere una fattura integrativa per il recupero della differenza fra l'imposta dovuta in assenza di agevolazioni e quella risultante dall'applicazione delle agevolazioni stesse.

Così come in caso di acquisto mediante atto di compravendita è il proprietario del veicolo a dover versare la maggiore imposta, analogamente in caso di contratto di locazione finanziaria la società di *leasing*, in quanto proprietaria del veicolo, deve effettuare l'integrazione della rivalsa nei confronti dell'utilizzatore al fine di recuperare la maggior imposta dovuta.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE