

---

## Le condizioni per il trasferimento del plafond IVA nelle operazioni straordinarie

---

di [Sandro Cerato](#)

Publicato il 27 Settembre 2012

in caso di operazione straordinaria fra aziende, la gestione del plafond IVA derivante dalle cessioni all'esportazione va sempre analizzata con attenzione

Con la R.M. 14.12.2011, n. 124/E, l'Agenzia delle Entrate è tornata ad occuparsi di una questione già oggetto di precedenti pronunce, ossia il trasferimento della posizione di esportatore abituale ai fini Iva (cd. plafond) unitamente all'azienda in occasione di cessione, conferimento ed affitto della stessa.

Prima di entrare nel merito del contenuto della R.M. n. 124/E/2011, è bene evidenziare che nell'ambito delle disposizioni del DPR 633/72, l'unica disposizione che si occupa del trasferimento della posizione di esportatore abituale è contenuta nell'art. 8, c. 4, in relazione all'affitto dell'azienda. Tale disposizione subordina l'efficacia del trasferimento della facoltà di acquistare beni e servizi per cessione all'esportazione, senza applicazione dell'imposta, alla condizione che sia espressamente previsto dal contratto d'affitto d'azienda e comunicato *“con lettera raccomandata entro 30 giorni all'ufficio Iva competente per territorio”*.

Quest'ultimo adempimento, a dispetto della formulazione letterale della norma, viene ritenuto (risposta ad interrogazione parlamentare n. 5-02385 del 27.1.2010) assolto mediante la compilazione di un'apposita dichiarazione di variazione dei dati Iva – *“Comunicazione ai fini dell'utilizzo del plafond trasferito (art.8, quarto comma)”*, come riportato nelle istruzioni alla compilazione della stessa.

Con la R.M. 14.12.2011, n. 124/E, come anticipato, l'Agenzia delle Entrate è tornata ad occuparsi della questione. L'elemento di novità della R.M. n. 124/E/2011, rispetto ai precedenti documenti di prassi, risiede nel fatto che in tale circostanza a seguito del conferimento:

- l'attività di produzione (di macchinari, nella fattispecie), è trasferita in capo alla società neo-costituita a seguito del conferimento (conferitaria);

- l'attività commerciale di vendita dei prodotti, e delle correlate prestazioni di servizi, rimane in capo alla società conferente (che ha presentato l'istanza di interpello).

A seguito di tale configurazione giuridica, la società conferitaria (newco) assume la veste di primo cedente per le operazioni triangolari che la società conferente effettua nei confronti dell'acquirente finale situato in un Paese extraUe. Ne consegue che entrambe le società continueranno ad effettuare operazioni che conferiscono lo status di esportatore abituale, sia pure tenendo conto che in capo al secondo cedente (società interpellante e conferente), si matura anche una quota di plafond vincolato (fino a concorrenza del costo di acquisto presso il primo cedente), e solamente per il "margine" sulla successiva vendita il plafond è libero.

Sulla questione rappresentata, l'Agenzia dopo aver confermato la possibilità di trasferimento del plafond di esportatore abituale maturato in capo alla società conferente in capo alla società avente causa (conferitaria) in occasione del conferimento d'azienda, e ribadendo il contenuto della R.M. n. 165/E/2008 (con cui si chiedono due condizioni per tale trasferimento: continuazione da parte della conferitaria dell'attività svolta dalla conferente, e subentro nei rapporti giuridici attivi e passivi relativi al complesso aziendale conferito), precisa tuttavia che *"il trasferimento del plafond non sia condizionato al trasferimento di tutti i rapporti con la clientela non residente o, più in generale, di tutte le posizioni creditorie e debitorie relative al ramo d'azienda conferito"*. Il diritto di godere dei benefici connessi dall'assumere la qualifica di esportatore abituale, continua l'Agenzia, dipende infatti *"dall'essere esportatore abituale nei limiti quantitativi previsti dalla relativa disciplina. Situazione nella quale il conferita rio subentra per effetto del conferimento del ramo aziendale dedito all'attività di esportazione"*.

Dopo aver quindi avallato la possibilità di trasferimento del plafond in occasione del conferimento, con le puntualizzazioni descritte (innovative rispetto alla precedente posizione più rigida assunta con la R.M. n. 165/E/12008), l'Agenzia, accettando la soluzione proposta dalla società interpellante, ritiene che, in forza del fatto che dopo il conferimento conferente e conferitaria effettuano operazioni triangolari in cui assumo rispettivamente la veste di secondo cedente e primo cedente, il plafond maturato nell'anno 2011 (in capo alla conferente, posto che l'operazione ha effetto all'1.1.2012) potrà essere utilizzato:

- dalla Newco (conferitaria), in funzione del rapporto tra l'ammontare stimato delle operazioni non imponibili presunte per l'anno 2012 (numeratore) e la somma di tale ammontare e di quello delle operazioni non imponibili che si presume saranno effettuate dalla conferente nell'anno 2012 (denominatore), tenendo conto che per tali ultime operazioni è necessario prendere come riferimento solamente il "margine" applicato nell'operazione triangolare (prezzo di vendita al cliente finale meno costo di acquisto presso la Newco primo cedente);
- dalla società conferente per il residuo importo.

27 settembre 2012

Sandro Cerato