

Normativa e prassi

Conferimento di ramo d'azienda, il plafond diventa condivisibile

14 Dicembre 2011

Con l'operazione, anche la società di nuova costituzione acquisisce lo status di esportatore abituale che le consente di effettuare acquisti senza il pagamento dell'Iva



Qualora a seguito di un'operazione straordinaria di conferimento del ramo d'azienda, la conferente (per il ramo d'azienda non conferito) e la conferitaria (in relazione al ramo d'azienda in cui subentra) prevedono di effettuare operazioni che attribuiscono lo *status* di esportatore abituale, il plafond maturato dalla sola conferente prima della operazione straordinaria può essere suddiviso con la conferitaria.

E' questo l'importante chiarimento fornito dall'Agenzia delle Entrate con la **risoluzione n. 124/E** del 14 dicembre, in risposta a un interpello concernente il tema della trasferibilità dello *status* di esportatore abituale e della conseguente possibilità di effettuare acquisti senza pagamento dell'Iva (articolo 8, comma 2, del Dpr 633/1972).

Le disposizioni tributarie

L'articolo 8, comma 2, del Dpr 633/1972, consente a coloro che effettuano esportazioni di cui alle lettere a) e b) del primo comma del medesimo articolo, dietro presentazione di una lettera di intenti, di poter acquistare beni e servizi senza Iva, nei limiti dei corrispettivi realizzati per l'effettuazione di tali operazioni nell'anno solare precedente (ovvero nei dodici mesi precedenti, come consentito dall'articolo 2, comma 2, della legge 28/1997), ammontare che rappresenta il cosiddetto plafond fisso (ovvero mobile, se riferito ai dodici mesi precedenti).

Ciò a condizione che - come stabilito dall'articolo 1 del DI 746/1983 - l'ammontare di tali corrispettivi sia superiore al 10% del volume d'affari. L'articolo 41, comma 4, del DI 331/1993, stabilisce che i corrispettivi delle cessioni intracomunitarie concorrono alla determinazione del

plafond e alle relative percentuali necessarie per l'effettuazione di acquisti senza Iva.

Con particolare riferimento alla trasferibilità dello *status* d'esportatore abituale e del cosiddetto plafond maturato, tale possibilità è espressamente prevista nelle ipotesi di:

- affitto d'azienda, dall'articolo 8, comma 4, del Dpr 633/1972, a condizione che il trasferimento del plafond sia espressamente previsto nel relativo contratto e che ne sia data comunicazione al competente ufficio ossia previa comunicazione di variazione dati ai sensi dell'articolo 35 del Dpr 633/1972
- scissione di società, dall'articolo 16, comma 1, lettera d), della legge 537/1993, previa comunicazione di variazione dati ai sensi dell'articolo 35, comma 3, del Dpr 633/1972.

La possibilità di trasferire il beneficio di effettuare acquisti senza pagamento dell'imposta trova fondamento nell'esigenza di assicurare la continuità nello svolgimento dell'attività di impresa - tesa all'esportazione - tale da giustificare il trasferimento in capo al soggetto beneficiario dello *status* di esportatore abituale e, conseguentemente, del diritto alla non imponibilità all'imposta per gli acquisti di beni e servizi e per l'importazione di beni.

La medesima *ratio* ha indotto l'Amministrazione finanziaria ad ammettere già - con precedenti documenti di prassi - il trasferimento del plafond nelle ipotesi di conferimento d'azienda o di ramo aziendale. In particolare, con la risoluzione 165/2008, è stato precisato che *"Il conferimento d'azienda o di ramo aziendale determina il subentro nella posizione di esportatore abituale da parte del conferitario il quale può fruire del plafond maturato dalla conferente quando ricorrono due condizioni:*

- 1) il conferitario continua, senza soluzione di continuità, l'attività relativa al complesso aziendale oggetto di trasferimento, in precedenza svolta dal conferente;*
- 2) il conferitario subentra nei rapporti giuridici (attivi e passivi) relativi ai complessi aziendali conferiti".*

Per quanto riguarda la condizione che la conferitaria subentri al conferente nei rapporti giuridici in essere, con la risoluzione 165/2008, è stato altresì richiamato l'orientamento della giurisprudenza tributaria di primo e secondo grado (cfr Ctr Piemonte 8/2007), secondo cui nelle *"trasformazioni sostanziali soggettive il trasferimento del plafond a favore dell'avente causa non deve ritenersi subordinato al trasferimento di tutti i debiti/crediti dell'azienda ma solo delle posizioni attive e passive necessarie ad assicurare, in situazione di continuità, la prosecuzione dell'attività di impresa*

rivolta ai clienti non residenti”.

Il quesito del contribuente

La risoluzione in commento trae spunto dall’istanza di interpello presentata da una società, esportatore abituale, che chiedeva di sapere se il plafond maturato dalla stessa potesse essere trasferito parzialmente a una società di nuova costituzione subentrante nel ramo d’azienda conferito dedito all’attività di esportazione.

I chiarimenti dell’Agenzia

L’Agenzia, concordando con la soluzione indicata dal proponente il quesito, ha affermato che il plafond maturato dalla conferente può essere suddiviso con la conferitaria.

Nell’ipotesi prospettata dalla società, a seguito dell’operazione straordinaria di conferimento di ramo aziendale, la conferitaria subentrerà alla conferente nell’attività di produzione dei macchinari mentre la conferente continuerà a essere controparte contrattuale della clientela estera nonché a esercitare l’attività di prestazione dei servizi (montaggio, supervisione al montaggio, manutenzione, eccetera) nei confronti della stessa clientela.

In particolare, gli scambi con la clientela estera avverranno tramite operazioni triangolari (conferitaria cede alla conferente - promotore della triangolazione - che a sua volta cede al cliente estero con trasporto all’estero a cura della conferitaria).

Ne consegue, evidenzia l’Agenzia, che entrambe le società (conferente e conferitaria) continueranno a effettuare operazioni che attribuiscono lo *status* di esportatore abituale: la conferente nei limiti dell’attività di promotore della triangolazione, vale a dire per la differenza tra il corrispettivo richiesto al cliente estero e quello addebitatogli dalla conferitaria, e quest’ultima nei limiti delle cessioni poste in essere nei confronti della conferente.

In relazione a tale situazione, pertanto, l’Agenzia ha riconosciuto che il plafond maturato dalla conferente possa essere suddiviso con la conferitaria, in quanto sussiste per entrambi i soggetti la continuità nell’attività all’esportazione e, pertanto, nello *status* di esportatore abituale.

Ai fini della determinazione del plafond trasferibile, l’Agenzia ha ammesso la possibilità di ripartire il plafond tra la conferente e la conferitaria in base all’entità dell’attività di esportazione che si stima sarà effettuata rispettivamente dai soggetti interessati nell’anno successivo a quello di maturazione. Ciò al fine di consentire ai soggetti interessati di acquisire il plafond effettivamente necessario alle loro esigenze di acquisto e, comunque, di entità analoga a quella che - a seguito del nuovo assetto societario - ogni soggetto verosimilmente maturerà nel prosieguo della propria attività di esportazione.

Sotto il profilo degli adempimenti connessi al trasferimento del plafond, infine, l'Agenzia ribadisce – analogamente a quanto già previsto per l'ipotesi di affitto d'azienda – la necessità che il passaggio del plafond e i criteri di attribuzione dello stesso siano espressamente indicati nell'atto di conferimento e comunicati all'ufficio mediante il modello AA7/10, quadro D (articolo 35, comma 3, del Dpr 633/1972).

di

Antonino Iacono

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/conferimento-ramo-dazienda-plafond-diventa-condivisibile>