

Risposta n. 304

OGGETTO: Plafond Iva

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

Alfa (di seguito anche "la Società" o "l'Istante"), ha acquistato nel... da Beta un compendio immobiliare industriale sito in..., concedendolo, nella stessa data, in locazione finanziaria, per una durata di diciotto anni alla predetta società (corrispettivo Euro...). I canoni vengono versati semestralmente attraverso un piano di ammortamento (...). Il valore del riscatto (opzione prevista a favore del conduttore) è pari al dieci per cento del corrispettivo del contratto (Euro ...).

Successivamente, in data..., Alfa ha acquistato da Beta... una palazzina sita in ..., concedendola, nella stessa data in locazione finanziaria per una durata di diciotto anni alla predetta società (corrispettivo Euro...). I canoni vengono versati semestralmente attraverso un piano di ammortamento (...). Il valore del riscatto (opzione prevista a favore del conduttore) è pari al trenta per cento del corrispettivo del contratto (Euro...).

Beta, sulla base di una riorganizzazione aziendale che prevede un ridimensionamento della propria attività nel compendio immobiliare di..., in data..., ha sottoscritto con l'istante un Protocollo di intesa per la realizzazione di un "Polo..."

all'interno del compendio di..., già di proprietà di Alfa.

Detto Protocollo di intesa ha nel concreto previsto che il compendio cosiddetto "Beta" di... continui ad ospitare in via non esclusiva l'attività industriale di Beta, dedicando al contempo spazi appositamente definiti alle attività delle società terze, attraverso la stipula da parte di Beta e di dette società di autonomi contratti di locazione ordinaria con Alfa, previa risoluzione dei contratti di locazione finanziaria di cui ai paragrafi precedenti.

Conseguentemente, in data..., Alfa e Beta hanno risolto i contratti di locazione finanziaria immobiliare in commento, siglando un accordo transattivo, a mente del quale si sono impegnate a sottoscrivere dei nuovi contratti di locazione con le società Gamma e Delta che prevedono, da un lato la continuazione dell'utilizzo del compendio immobiliare da parte di Beta, e dall'altro lato, la realizzazione, in altri spazi, di un "Polo..." con le società Gamma e Delta.

Alfa precisa che il debito di Beta nei propri confronti, al..., ammonterebbe ad Euro..., di cui Euro... relativo all'utilizzo del compendio industriale già fatturati da Alfa (...) ed Euro...per l'utilizzo del compendio industriale non ancora fatturati (...).

Beta, qualificatasi esportatore abituale, ha chiesto a Alfa la non applicazione dell'IVA ai sensi dell'art. 8 comma 1, lettera c), del D.P.R. n. 633/1972, per le prestazioni di servizi da fatturare in applicazione dell'accordo transattivo di risoluzione firmato in data... fino ad un importo complessivo di Euro....

Ciò premesso, l'istante intende ricevere la conferma da parte dell'Amministrazione finanziaria che Beta possa usufruire del plafond Iva ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. c, del d.P.R. n. 633 del 1972, in relazione ai canoni di locazione finanziaria non ancora fatturati da Alfa (...), pari a Euro....

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che sussistano obiettive condizioni di incertezza circa l'utilizzazione del plafond con riferimento alla ipotesi di leasing finanziario, in quanto l'Amministrazione finanziaria in alcuni documenti di prassi ha negato la possibilità di utilizzare la dichiarazione di intento per l'acquisto di prestazioni di servizi relativi a contratti di locazione finanziaria immobiliare o a contratti di appalto per l'acquisto di fabbricati (circolare n. 145/E del 10 giugno 1998 e, più di recente, il principio di diritto n. 14 del 2019).

Secondo l'istante tale orientamento risulterebbe essere in contrasto con l'orientamento della recente giurisprudenza oltre che con la sostanza dell'operazione stessa che non comporterebbe l'effettiva acquisizione in proprietà del compendio immobiliare da parte del cliente Beta (il contratto di leasing originario, che peraltro non prevedeva l'obbligo di riscatto in capo al conduttore, è stato infatti risolto con successiva stipula, tra Beta e Alfa, di un contratto di locazione avente peraltro ad oggetto solo una parte del compendio oggetto dell'originaria locazione finanziaria).

La Corte di Cassazione con la sentenza 8 febbraio 2000, n. 1362 ha precisato che *"irrelevante è poi l'esclusione delle cessioni di fabbricati dalla esenzione dell'art. 8, D.P.R. n. 633/1972, di cui alla L. 28 febbraio 1997, n. 28, perché il leasing, per i periodi di cui all'esenzione, non ha dato luogo a un trasferimento d'immobile; la espressa previsione del beneficio per l'affitto d'azienda che può comprendere anche immobili (art. 1, D.L. 30 dicembre 1991, n. 417) conferma invece l'affermata estensione dell'agevolazione alla locazione finanziaria relativa a immobili, anche in tal caso non trasferiti"*. Nella sentenza 27 febbraio 2001, n. 2888 è stato chiarito che il leasing avente ad oggetto il conseguimento della disponibilità di automezzi da adibire all'attività di impresa di trasporto rientra tra le prestazioni di servizi, in quanto *"il contratto (...) ha i connotati della cessione in godimento del bene, non della proprietà di esso, finché si resti nella fase antecedente all'eventuale acquisto finale del bene medesimo per opzione in tal senso esercitata dall'utilizzatore alla scadenza del rapporto"*.

L'istante, inoltre, precisa che entrambi i contratti di leasing finanziario stipulati tra l'istante e Beta prevedono ... la mera facoltà (e non l'obbligo) in capo al conduttore di esercitare il diritto di riscatto.

Pertanto, secondo l'istante, i contratti in commento non hanno un effetto traslativo della proprietà del compendio: Alfa rimane proprietaria del compendio immobiliare accordandosi con Beta per addebitare a quest'ultima i canoni per l'utilizzo dell'immobile negli anni precedenti, qualificabili nella sostanza come prestazioni di servizi per la concessione in uso del compendio immobiliare stesso, senza che l'utilizzatore possa vantare alcun diritto di acquisire la proprietà dell'immobile.

Pertanto, l'istante ritiene che Beta abbia titolo per utilizzare il plafond per l'acquisto delle prestazioni di servizi in oggetto e di conseguenza ritiene di poter emettere fattura applicando il regime di non imponibilità IVA a fronte della dichiarazione di intento ricevuta. La citata fattura dovrà essere emessa nel momento in cui la prestazione di servizi si considererà effettuata, ossia al momento dell'incasso del corrispettivo.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Preliminarmente, si osserva che il presente parere esula da ogni valutazione in merito ai profili fiscali ed alla correttezza delle modalità di risoluzione dei contratti, della compensazione e relativa quantificazione di debiti e crediti reciproci descritte in istanza, vertendo il quesito formulato esclusivamente sull'applicabilità dell'articolo 8, primo comma, lettera c) del d.P.R. n. 633 del 1972 alla fattispecie così come prospettata.

L'articolo 8, primo comma, lettera c), del d.P.R. n. 633 del 1972 stabilisce che "*costituiscono cessioni all'esportazione non imponibili: (...) c) le cessioni, anche tramite commissionari, di beni diversi dai fabbricati e dalle aree edificabili, e le prestazioni di servizi rese a soggetti che, avendo effettuato cessioni all'esportazione od*

operazioni intracomunitarie, si avvalgono della facoltà di acquistare, anche tramite commissionari, o importare beni e servizi senza pagamento dell'imposta". Secondo la normativa vigente, il plafond può essere utilizzato per acquistare o importare, senza pagamento dell'IVA, tutti i beni e servizi inerenti all'attività, con la sola eccezione dei fabbricati e delle aree fabbricabili. Ovviamente, questo non vale per il plafond "vincolato" (commissionari o promotori delle triangolazioni), che è utilizzabile solo per acquistare beni da esportare allo stato originario.

Tale interpretazione è confermata dalla circolare n. 145/E del 10 giugno 1998, che chiarisce la portata della norma attualmente in vigore, secondo cui *"poiché nelle attuali disposizioni non si riscontra più alcun riferimento all'intento, da parte dell'operatore economico, di esportare i beni o di inviarli in altro stato comunitario, ne consegue che, rispetto al passato, l'agevolazione si rende applicabile anche ai beni ammortizzabili, ai beni acquisiti in leasing ed all'acquisto delle spese generali, a nulla rilevando, per queste ultime, la loro inerenza o meno con l'attività agevolata"*.

In relazione all'esclusione dell'agevolazione per le cessioni dei fabbricati e delle aree edificabili, nella stessa circolare n. 145/E del 1998 è stato affermato che essa si rende operante non solo in caso di acquisto, ma anche nelle ipotesi in cui il fabbricato venga realizzato in proprio o mediante contratto d'appalto, oppure venga utilizzato in forza di un contratto di locazione finanziaria. In particolare, è stato precisato che deve ritenersi inteso *"il divieto di utilizzare il plafond per l'acquisizione di fabbricati, in dipendenza di contratti di appalto aventi per oggetto la loro costruzione o di leasing; e ciò in quanto, ancorché la disposizione di cui alla lettera c) dell'art. 8 del D.P.R. n.633 del 1972 escluda espressamente dal beneficio solo le cessioni di fabbricati, l'esclusione è evidentemente da estendere a tali modalità di acquisizione dei fabbricati stessi, che realizzano un effetto equivalente"*.

Pertanto, in relazione ai canoni di locazione finanziaria, riferiti all'utilizzo del compendio industriale e non ancora fatturati da Alfa... pari a **Euro...**, si ritiene che Beta non possa usufruire del plafond Iva ai sensi dell'art. 8, comma 1, lett. c, del d.P.R.

n. 633 del 1972, a nulla rilevando, a tal fine, la successiva risoluzione dei contratti e/o la stipulazione di contratti di locazione aventi ad oggetto parte del medesimo compendio.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)