

Risposta n. 3/2024

OGGETTO: Cessione all'esportazione e modalità di formazione del plafond in caso di fatturazione e registrazione di acconti.

Con l'istanza specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Associazione di settore ALFA (di seguito, "Istante" o "Associazione") chiede ulteriori chiarimenti in merito alla risoluzione n. 94/E del 13 dicembre 2013 e in particolare sul *plafond* che si forma sulle cessioni di beni a clienti *extra-UE* da parte dei propri associati.

A tal fine rappresenta che:

- queste operazioni sono normalmente regolate da contratti che prevedono il trasferimento del diritto di proprietà del bene a seguito del relativo collaudo positivo da eseguirsi presso la sede del cliente, localizzata in territorio *extra-UE*;

- la fatturazione della cessione avviene in genere in più *tranches*, all'atto della corresponsione da parte del cessionario degli acconti contrattualmente convenuti e del saldo;

- la fattura del saldo è emessa dopo il collaudo, al netto degli acconti già incassati e fatturati, riepilogati nella stessa fattura.

L'Istante fa presente che la risoluzione n. 94/E del 13 dicembre 2013 chiarisce solamente che questa tipologia di operazioni genera *plafond*, ma non quando detto *plafond* si forma, ossia se in corrispondenza dei singoli acconti fatturati, limitatamente all'importo fatturato, oppure solamente quando avviene il definitivo trasferimento della proprietà, per l'intero importo del corrispettivo contrattualmente pattuito.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA

A parere dell'Associazione la fatturazione degli acconti è già produttiva di *plafond* in quanto l'operazione nel suo insieme è preordinata alla vendita, come risulta dal contratto di vendita e come richiesto dalla citata risoluzione n. 94/E del 2013.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il presente parere è circoscritto al solo quesito giuridico prospettato che attiene alle modalità di formazione del *plafond*.

In merito alla modalità di costituzione del *plafond*, si ritiene opportuno ricordare che per l'articolo 6 del decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633 (in seguito, "Decreto IVA"): «*Le cessioni di beni si considerano effettuate nel momento... della consegna o spedizione se riguardano beni mobili. Tuttavia le cessioni i cui effetti*

traslativi o costitutivi si producono posteriormente, tranne quelle indicate ai numeri 1) e 2) dell'art. 2, si considerano effettuate nel momento in cui si producono tali effetti e comunque, se riguardano beni mobili, dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione».

Il successivo quarto comma stabilisce poi che *"Se anteriormente al verificarsi degli eventi indicati nei precedenti commi o indipendentemente da essi sia emessa fattura, o sia pagato in tutto o in parte il corrispettivo, l'operazione si considera effettuata, limitatamente all'importo fatturato o pagato, alla data della fattura o a quella del pagamento"*.

Con specifico riferimento al momento di costituzione del *plafond*, si ritengono ancora valide le considerazioni della circolare del 10 giugno 1998, n. 145/E.

In tale documento è stato chiarito che il momento costitutivo del *plafond*, deve essere riferito *"alle operazioni registrate ai sensi dell'art. 23 del D.P.R. n. 633 del 1972, con riferimento al momento della data di emissione della fattura... L'adozione del criterio della registrazione contribuisce a semplificare gli adempimenti dei contribuenti in quanto, ... il plafond disponibile coincide con le risultanze contabili e con i dati evidenziati in sede di dichiarazione annuale I.V.A.; inoltre comporta che nelle ipotesi di emissione anticipata di fattura o di pagamento anticipato dei corrispettivi, tali importi concorrono non solo alla determinazione dello status di esportatore agevolato ma anche a quella del plafond"*.

Ne consegue che la fatturazione e registrazione degli acconti concorre alla formazione del *plafond*, essendo l'operazione - secondo quanto rappresentato

dall'Associazione - nel suo insieme preordinata ad una cessione all'esportazione di cui all'articolo 8 del Decreto IVA.

Resta inteso che se l'operazione *de quo* non va a buon fine, il *plafond* costituito sulle fatture di acconto deve essere opportunatamente rettificato.

"In tema di Iva, (n.d.r. infatti) il meccanismo del plafond..., costituisce una modalità di assolvimento dell'Iva per le operazioni imponibili poste in essere dall'esportatore abituale (cessioni e prestazioni di servizi ad esso rese), in quanto si sostanzia nella compensazione del relativo debito con il credito maturato sulle cessioni all'esportazione od operazioni assimilate registrate nell'anno solare precedente, ..., consentendo al suo fornitore di effettuare la rivalsa nei suoi confronti attraverso lo scomputo del credito dell'esportatore e non attraverso la controprestazione monetaria. Ne consegue che, discendendo la non imponibilità degli acquisti effettuati dall'esportatore abituale direttamente dalle cessioni all'esportazione e dalle operazioni ad esse assimilate dal medesimo compiute, che ne costituiscono al contempo presupposto e limite quantitativo monetario utilizzabile nell'anno successivo, il mutamento della natura di queste ultime, quand'anche sopravvenuto negli anni successivi (cd. splafonamento postumo), incide sull'entità del plafond, impedendo di procedere alla compensazione e comportando il ritorno al regime ordinario di assolvimento dell'imposta" (principio di diritto sancito dalla Corte di Cassazione nella sentenza n. 30800 del 19 ottobre 2022).

Firma su delega della Direttrice centrale

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**