

Risposta n. 402

OGGETTO: *Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Cessione del credito IVA nell'ambito di un conferimento di ramo di azienda*

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

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante, che svolge l'attività di commercio all'ingrosso ed al dettaglio di [...], intende conferire un ramo di azienda ad una società di nuova costituzione. L'operazione, da porre in essere entro il 31 dicembre 2019, avrà ad oggetto il ramo di azienda relativo all'attività di [...] esercitata nei confronti di enti della Pubblica Amministrazione e non comporterà l'estinzione del soggetto conferente.

Ciò posto, l'istante chiede chiarimenti in merito alla possibilità di trasferire alla conferitaria il credito IVA annuale 2018, il credito IVA maturato trimestralmente nel corso dell'anno 2019 ed eventuali crediti maturandi fino all'atto del conferimento.

Chiede, inoltre, chiarimenti in merito alla richiesta di rimborso ai sensi dell'articolo 30 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, che la conferitaria intende presentare.

Infine, chiede se il trasferimento del credito IVA realizzato nell'ambito del conferimento del ramo di azienda sia efficace nei confronti dell'Amministrazione finanziaria o se debba essere osservata la procedura formale di cessione dei crediti IVA di cui all'articolo 5, comma 4-*ter*, del decreto-legge 14 marzo 1988, n. 70, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 maggio 1988, n. 154.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene possibile trasferire alla società conferitaria di nuova costituzione sia il credito IVA annuale 2018 che il credito IVA maturato trimestralmente nel corso del 2019.

Ai fini dell'efficacia del trasferimento del credito IVA, reputa sufficiente l'atto di conferimento del ramo di azienda non occorrendo notifiche dirette o specifiche all'Amministrazione finanziaria. Sempre a tal fine, ritiene che non sia necessario chiedere detto credito preventivamente a rimborso ai sensi dell'articolo 30 del D.P.R. n. 633 del 1972.

Per effetto del conferimento, infatti, la conferente perde *"ogni legittimazione in ordine al credito IVA che entra nella piena disponibilità della conferitaria"*, cui spetta il diritto di chiederlo a rimborso od utilizzarlo in compensazione. La conferitaria, dunque, verificata la sussistenza dei presupposti previsti dal citato articolo 30 del D.P.R. n. 633 del 1972, può chiedere il rimborso del credito IVA in via prioritaria con la dichiarazione IVA 2020 e trimestralmente con i modelli IVA TR alle scadenze previste.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In presenza di conferimento o cessione d'azienda, la risoluzione n. 417/E del 31 ottobre 2008 ha chiarito che *"[...] è possibile trasferire non solo il credito IVA*

risultante dalla dichiarazione annuale, ma anche il credito IVA maturato dall'inizio dell'anno in cui è avvenuta l'operazione di cessione fino alla data in cui quest'ultima produce effetti. [...] il trasferimento dei crediti IVA, avvenuto in tale contesto, è efficace nei confronti dell'Amministrazione finanziaria, senza che sia necessario osservare la procedura formale di cessione dei crediti IVA di cui all'articolo 5, comma 4-ter, del decreto-legge 14 marzo 1988, n. 70".

Ai fini IVA, infatti, nell'ipotesi di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive (fusione, scissione, conferimento, cessione o donazione di azienda, successione ereditaria, ecc.) si verifica una situazione di continuità tra i soggetti partecipanti all'operazione. In particolare, l'articolo 16, comma 11, lettera a), della legge 24 dicembre 1993, n. 537, stabilisce che *"gli obblighi e i diritti derivanti dall'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, relativi alle operazioni realizzate tramite le aziende o i complessi aziendali trasferiti, sono assunti dalle società beneficiarie del trasferimento"*. La conferente perde, dunque, ogni legittimazione in ordine al credito IVA che entra nella piena disponibilità della conferitaria, con la conseguenza che la conferente non può chiedere il rimborso dell'IVA pagata in eccedenza (cfr. Cassazione 12 marzo 2008, n. 6578 e 14 dicembre 2012, n. 23044), spettando alla conferitaria il recupero dello stesso, attraverso, alternativamente, la richiesta di rimborso o l'utilizzo in compensazione.

Tale previsione, tuttavia, quando non si verifica l'estinzione del dante causa, trova applicazione solo qualora quest'ultima - anteriormente all'operazione straordinaria - abbia gestito con contabilità separata l'attività esercitata dall'azienda o dal ramo d'azienda, poi trasferiti (cfr. risoluzione n. 183/E del 13 luglio 1995). La gestione con contabilità separata consente, infatti, di individuare chiaramente i dati contabili afferenti all'azienda trasferita, anche al fine di imputarli contabilmente alla beneficiaria. Alla medesima soluzione l'Amministrazione finanziaria era già pervenuta, prima dell'entrata in vigore della disposizione di cui al citato articolo 16 della legge n. 537 del 1993, con la risoluzione n. 600112 del 6 dicembre 1989, nella

quale veniva esaminata l'ipotesi di un conferimento aziendale.

Tanto premesso, considerato che nel caso di specie il cd. ramo d'azienda oggetto di futuro conferimento non risulta che sia stato gestito con contabilità separata, l'eccedenza a credito IVA del periodo d'imposta 2018 e quelle trimestrali maturate nel corso del 2019 possono essere cedute solo se chieste preventivamente a rimborso, nel rispetto di quanto disposto dall'articolo 5, comma 4-*ter*, del d.l. n. 70 del 1988.

IL CAPO DIVISIONE AGGIUNTO

(firmato digitalmente)