

IVA

Il trasferimento del plafond Iva nella cessione/conferimento d'azienda

di **Marco Peirola**

Il **plafond**, vale a dire il diritto di acquistare e di importare beni e servizi senza applicazione dell'Iva, **può essere trasferito ad altri soggetti**, ma con regole diverse a seconda dei casi.

Con specifico riguardo al **conferimento e alla cessione d'azienda** o di un suo ramo, l'Amministrazione finanziaria, in un primo tempo, ha precisato che tali operazioni determinano il **subentro nella posizione di esportatore abituale** da parte del conferitario/cessionario, il quale può fruire del **plafond** maturato dal conferente/cedente al ricorrere di una **duplice condizione**, essendo richiesto che ([R.M. 4 luglio 1989, n. 621099](#) e [R.M. 7 novembre 1987, n. 505229](#)):

- il conferitario/cessionario **continui, senza soluzione di continuità, l'attività** relativa ai complessi aziendali oggetto del conferimento/cessione, in precedenza svolta dal conferente/cedente;
- il conferente/cedente **subentri nei rapporti giuridici (attivi e passivi)** relativi ai complessi aziendali conferiti/ceduti.

La giurisprudenza di merito ha però sottolineato che, 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 d'impresa rivolta ai clienti non residenti (CTR di Torino sentenza n. 8 del 9 marzo 2007).

Del resto, l'orientamento ministeriale, se applicato rigorosamente, può ridimensionare in modo eccessivo il **principio**, di matrice “euro-unionale”, **della continuazione (o successione) dell'attività d'impresa**, escludendo l'acquisizione dello *status* di esportatore abituale da parte dell'avente causa.

Per non svilire, allora, del tutto il richiamato principio, il requisito del trasferimento in via generalizzata dei debiti e dei crediti relativi all'azienda conferita/ceduta deve essere più opportunamente **limitato a quelle posizioni creditorie e debitorie direttamente collegate all'attività di esportazione**.

L'esigenza evidenziata è stata correttamente valorizzata dai giudici di merito, **privilegiando**

l'aspetto qualitativo rispetto a quello quantitativo, affermando, cioè, che il trasferimento della qualifica di esportatore abituale compete anche se, dall'atto di conferimento/cessione, **non risultino trasferiti tutti gli elementi patrimoniali**. Ciò che è essenziale, infatti, è che le **poste contabili direttamente connesse all'attività** rivolta all'estero dell'impresa cedente/conferente siano state trasferite all'avente causa, che continua nella produzione e commercializzazione dei prodotti destinati ai mercati stranieri.

L'Agenzia delle Entrate ha inteso adeguarsi al descritto orientamento giurisprudenziale, precisando che il **trasferimento del *plafond* non è condizionato al passaggio di tutti i rapporti con la clientela non residente** o, più in generale, di tutte le posizioni creditorie e debitorie relative all'azienda o al suo ramo conferito/ceduto. Il diritto a fruire dello **speciale trattamento fiscale** previsto dalla norma nasce, infatti, dalla situazione obiettiva, ovverosia dall'essere **esportatore abituale** nei limiti quantitativi previsti dalla relativa disciplina. Situazione nella quale il cessionario/conferitario **subentra per effetto della cessione/conferimento dell'azienda** o del suo ramo dedito all'attività di esportazione ([risoluzioni 124/E/2011](#) e [165/E/2008](#)).

È al ricorrere, pertanto, delle condizioni indicate che risulta assicurata la **continuità nello svolgimento dell'attività d'impresa** – volta all'esportazione – da parte del cessionario/conferitario, tale da giustificare il **trasferimento** in capo allo stesso dello **status di esportatore abituale** e, conseguentemente, il diritto del cessionario/conferitario a beneficiare – in luogo del cedente/conferente, che ha maturato il **plafond** – del diritto alla non imponibilità dell'Iva per gli acquisti e le importazioni di beni/servizi previsto dall'[articolo 8, comma 1, lett. c\), del D.P.R. 633/1972](#).

In considerazione dei chiarimenti resi nella [R.M. n. 450173 del 24 novembre 1992](#), è dato ritenere che, se il cedente/conferente fruisce del metodo del *plafond* calcolato sulla base delle esportazioni fatte nei dodici mesi precedenti (c.d. "**plafond mobile**"), in base alle attuali disposizioni normative, che non consentono il passaggio da un metodo all'altro nel corso dell'anno, il cessionario/conferitario è tenuto a seguire tale metodo **almeno fino al 31 dicembre dell'anno in cui è stato stipulato l'atto di cessione/conferimento**, con la possibilità di transitare dal 1° gennaio dell'anno successivo al **metodo "fisso"**.

Pertanto, a partire dal mese successivo a quello della cessione/conferimento dovrà tenersi conto, al fine della costituzione del *plafond* e della **sussistenza del requisito di esportatore agevolato**, non solo delle operazioni effettuate dal **cessionario/conferitario**, ma anche di quelle del **cedente/conferente**. In sostanza, cessionario/conferitario dovrà prendere a base del calcolo **le operazioni dei 12 mesi precedenti**, costituite in parte da quelle proprie ed in parte da quelle del cedente/conferente.

Solo dopo 12 mesi, ove l'operatore abbia continuato ad operare con il metodo di calcolo mensile, il *plafond* e lo **status di esportatore abituale** saranno determinati in funzione delle **sole operazioni svolte dal cessionario/conferitario**.

Per quanto riguarda, infine, i modelli anagrafici di inizio, variazione e cessazione attività, in

caso di trasferimento del *plafond*, nei **modelli AA9** (per le persone fisiche) e **AA7** (per i soggetti diversi dalle persone fisiche), il cedente/conferente e il cessionario/conferitario devono barrare, rispettivamente:

- la casella PL della sezione 2 del quadro E e la casella PL della sezione 1 del quadro E (modello AA9);
- la casella PL della sezione 2 del quadro D e la casella PL della sezione 1 del quadro D (modello AA7).

