

**STUDIO**  
**BISCOZZI NOBILI**  
legale - tributario

# **GRUPPO IVA**

## Gruppo IVA

Il regime c.d. **Gruppo IVA** è stato recepito nell'ordinamento nazionale negli artt. da 70-*bis* a 70-*duodecies* del D.P.R. 633/1972 a seguito di una *facoltà* concessa agli Stati membri dell'UE dalla c.d. Direttiva IVA.

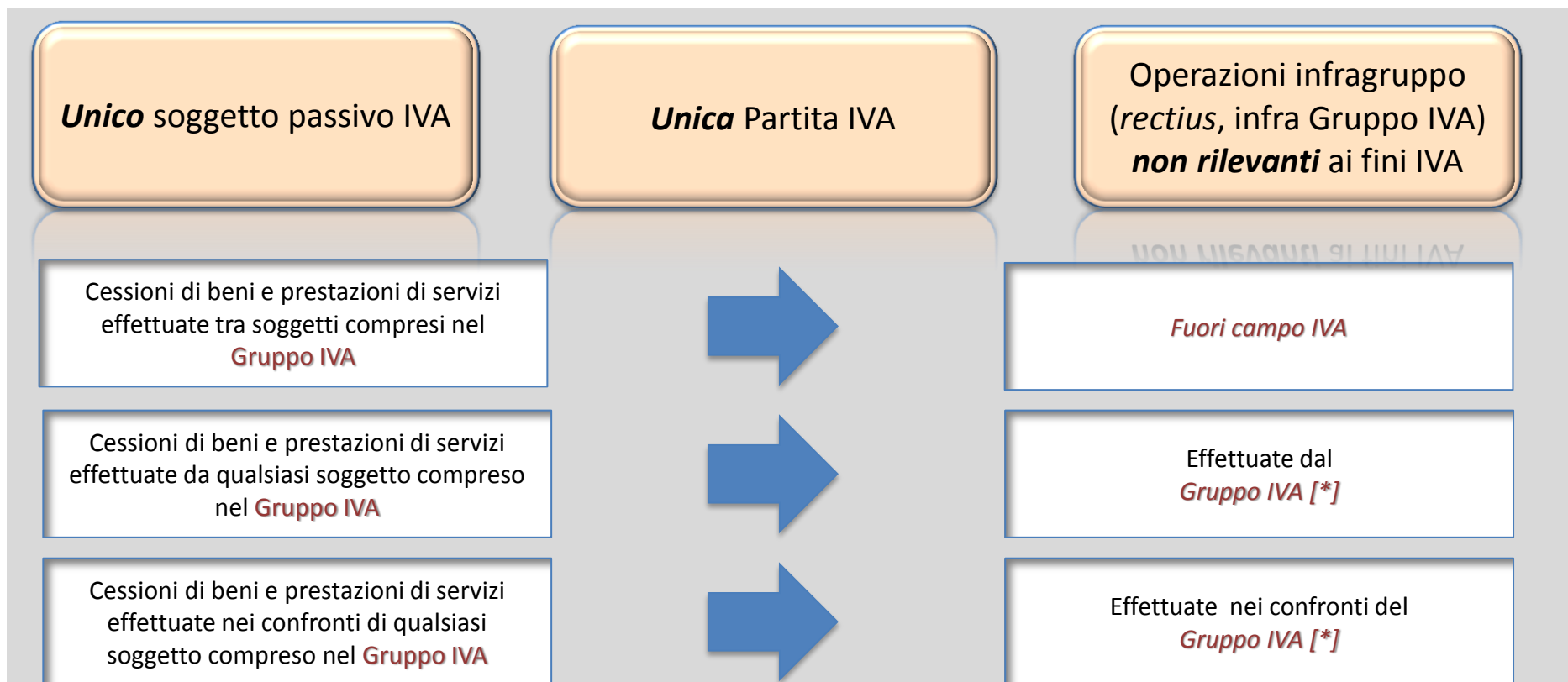
- **Direttiva 2006/112/CE, art. 11:**

*"[...] ogni Stato membro può considerare come un unico soggetto passivo le persone stabilite nel territorio dello stesso Stato membro che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi. [...]"*

- Semplificazione amministrativa
- Superamento della problematica relativa ai limiti soggettivi di detraibilità nei rapporti infra-gruppo (per i settori con IVA esente)

Operatività effettiva dall'anno **2019** (previa opzione entro il **15 novembre 2018**)

## In cosa consiste il «Gruppo IVA»



**[\*] anche se effettuate tra casa madre e branch, qualora uno dei due soggetti appartenga ad un Gruppo IVA, italiano o estero (chiarimento introdotto dalla L. Bilancio 2018 – L. 205/2017 – che recepisce la sentenza ECJ Case C-7/13 c.d. «Skandia»)**

## In cosa consiste il «Gruppo IVA» (segue)

### Tipo di documento

Fatture e documenti scambiati tra i soggetti partecipanti al **Gruppo IVA**, riferibili ad operazioni interne al Gruppo che, qualora fossero dirette all'esterno, sarebbero imponibili ai fini IVA

Scritture private non autenticate contemplanti disposizioni relative ad operazioni tra soggetti partecipanti al **Gruppo IVA**  
(\*)

Atti relativi a cessioni di beni e prestazioni di servizi tra soggetti partecipanti al **Gruppo IVA**  
(\*)



### Agevolazione

**Esenti da Imposta di bollo**  
(art. 6-bis, Allegato B, DPR 642/1972)

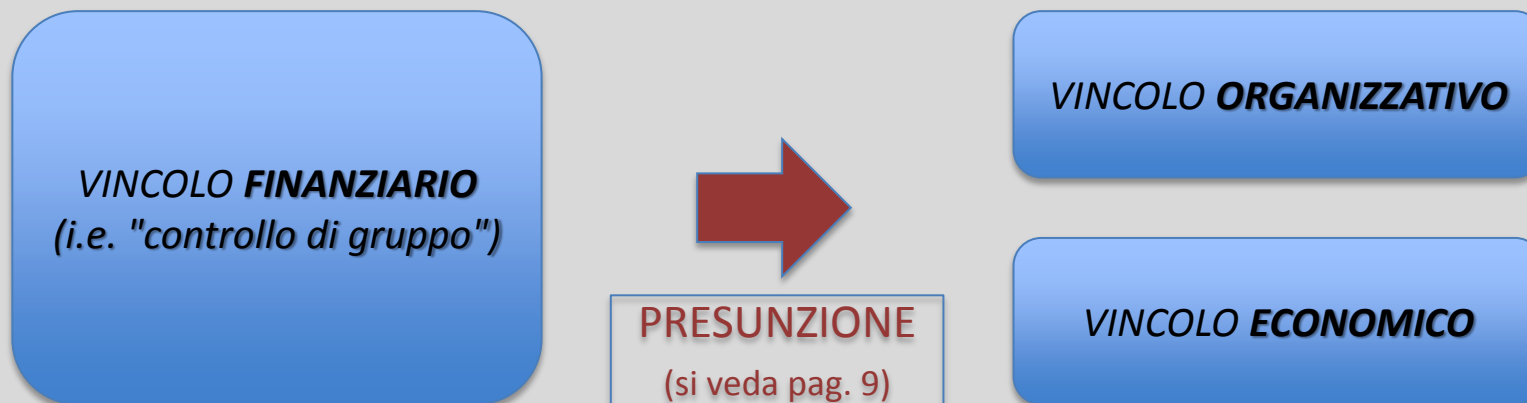
**Registrazione in caso d'uso**  
(art. 5, comma 2, DPR 131/1986)

**Imposta di registro in misura fissa**  
(art. 40, DPR 131/1986)

(\*) Ad eccezione di quelle operazioni che, se effettuate verso terzi, sarebbero escluse dall'applicazione del principio di alternatività IVA/registro (es. operazioni immobiliari esenti)

## Requisiti

- Soggetti passivi IVA **stabiliti in Italia**, tra i quali ricorrano congiuntamente



L'opzione è vincolante per **tutti** i soggetti rispondenti a tali requisiti



**"All in, all out"** → NO *"cherry picking"*

## Requisiti (segue)

### VINCOLO FINANZIARIO

Si considera sussistente un **vincolo finanziario** tra soggetti passivi quando

- ai sensi dell'art. 2359, co. 1, numero 1), del codice civile, e
- almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente:

*"sono considerate società controllate [...] le società in cui un'altra società dispone della **maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria**"*

- a) tra detti soggetti esiste, direttamente o indirettamente, un rapporto di **controllo**;
- b) detti soggetti sono **controllati**, direttamente o indirettamente, dal medesimo soggetto, purché residente nel territorio dello Stato italiano ovvero in uno Stato con il quale l'Italia ha stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni.

## Requisiti (segue)

### VINCOLO *ECONOMICO*

Si considera sussistente un **vincolo economico** tra soggetti passivi quando esiste almeno una delle seguenti forme di *cooperazione economica*:

- a) svolgimento di un'attività principale dello **stesso genere**;
- b) svolgimento di attività **complementari** o **interdipendenti**;
- c) svolgimento di attività che **avvantaggiano**, pienamente o sostanzialmente, uno o più di essi.

## Requisiti (segue)

### VINCOLO ORGANIZZATIVO

Si considera sussistente un **vincolo organizzativo** tra soggetti passivi quando esiste un **coordinamento**

- in via di *diritto*, ai sensi delle disposizioni del libro V, titolo V, capo IX, del codice civile, o

Art. 2497-sexies, del Codice Civile: "[...] *si presume salvo prova contraria che l'attività di direzione e coordinamento di società sia esercitata dalla società o ente tenuto al consolidamento dei loro bilanci o che comunque le controlla, ai sensi dell'art. 2359*"

- in via di *fatto*, tra gli organi decisionali di tali soggetti, ancorché tale coordinamento sia svolto da un altro soggetto.



## Requisiti (segue)

### PRESUNZIONE

(si veda pag. 5)

#### Art.70-bis, comma 3

*"Salvo quanto disposto dal comma 5, se tra i soggetti passivi intercorre il vincolo **finanziario** [...] si **presumono sussistenti** tra i medesimi anche i vincoli economico e organizzativo"*

- **Art.70-bis, comma 5**

Tuttavia, al fine di escludere singoli soggetti dal Gruppo, "per dimostrare l'insussistenza del vincolo economico o di quello organizzativo, è presentata all'Agenzia delle Entrate **istanza di interpello** ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b) della legge 27 luglio 2000, n. 212"

## Soggetti esclusi

Non possono partecipare al Gruppo IVA:

- le sedi e le stabili organizzazioni situate all'estero;
- i soggetti la cui azienda sia sottoposta a sequestro giudiziario;
- i soggetti sottoposti ad una procedura concorsuale tra quelle di fallimento, concordato preventivo, liquidazione coatta amministrativa, amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi;
- i soggetti posti in liquidazione ordinaria.

## Costituzione del Gruppo IVA

L'opzione per il **Gruppo IVA** è esercitabile – dal **1° gennaio 2018** – mediante presentazione telematica da parte del *rappresentante* del Gruppo, per tutti i soggetti rientranti nel Gruppo.

*Art. 70-septies, co.2 "Il **rappresentante** di Gruppo è il soggetto che esercita il controllo [...]. Se il predetto soggetto non può esercitare l'opzione, è rappresentante di Gruppo il soggetto partecipante con volume d'affari o ammontare di ricavi più elevato nel periodo precedente alla costituzione del Gruppo medesimo"*

### Cosa contiene:

- **denominazione** del Gruppo IVA;
- **dati identificativi** del Rappresentante e dei soggetti partecipanti;
- attestazione della **sussistenza** dei vincoli;
- **attività** svolta dal Gruppo;
- elezione di **domicilio** presso il Rappresentante da parte di ciascun soggetto partecipante.

### Validità:

- se presentata dal **1° gennaio** al **30 settembre** decorre dall'**anno successivo** [\*];
- se presentata dal **1° ottobre** al **31 dicembre** decorre dal **secondo anno successivo** [\*\*];
- vincolante per **3 anni**;
- rinnovo **automatico** per ciascun **anno** successivo – fino ad esplicita revoca.

[\*] *in deroga all'ordinario termine, l'opzione ha effetto dal 2019 se presentata entro il **15 novembre 2018***

[\*\*] *se presentata dal 16 novembre al 31 dicembre 2018, si deve ritenere decorrente dal secondo anno successivo*

### Revoca:

- presentata dal *rappresentante* del Gruppo;
- se presentata dal **1° gennaio** al **30 settembre** decorre dall'**anno successivo**;
- se presentata dal **1° ottobre** al **31 dicembre** decorre dal **secondo anno successivo**.

## Costituzione del Gruppo IVA

- Se durante la validità dell'opzione i vincoli si instaurano nei confronti di soggetti *non* facenti parte del Gruppo, tali soggetti entrano a far parte del **Gruppo IVA** a decorrere dall'**anno successivo** a quello in cui tali vincoli si sono instaurati, mediante presentazione dell'opzione entro **90 giorni** dal verificarsi di tale presupposto.
- In caso di **mancata inclusione** nel Gruppo di soggetti aventi i requisiti (i.e. per i quali sussistano tali vincoli):
  - è **recuperato** a carico del **Gruppo IVA** l'effettivo vantaggio conseguito;
  - il **Gruppo IVA** **cessa** a partire dall'**anno successivo** a quello in cui viene accertata la mancata opzione, a meno che i predetti soggetti non esercitino l'opzione per partecipare al Gruppo.

## Responsabilità

- Il *rappresentante* è **responsabile** per l'adempimento degli obblighi connessi all'esercizio dell'**opzione**.
- Gli altri soggetti *partecipanti* al Gruppo IVA sono **responsabili** *in solido* con il *rappresentante* per le **imposte**, gli **interessi** e le **sanzioni**.

## Eccedenze di credito antecedenti

- L'eccedenza di IVA detraibile risultante dalla dichiarazione relativa all'anno precedente al primo anno di partecipazione al Gruppo IVA **non si trasferisce** al Gruppo.

*Tuttavia, la parte di eccedenza corrispondente ai versamenti dell'IVA relativa a tale anno precedente può essere trasferita al Gruppo*

- L'eccedenza non trasferibile può essere chiesta a **rimborso** o utilizzata in **compensazione**.

## Fuoriuscita dal Gruppo IVA

Ciascun partecipante **fuoriesce** dal **Gruppo IVA**:

- se viene meno il **vincolo finanziario**;
- se subisce il **sequestro giudiziario** dell'azienda;
- se è sottoposto ad una **procedura concorsuale**;
- se è posto in **liquidazione ordinaria**.

A decorrere dalla data in cui si verificano gli eventi

- se, tramite risposta all'interpello, viene riconosciuta l'assenza del **vincolo economico od organizzativo** nei suoi riguardi.

A decorrere dall'anno successivo a quello in cui è riconosciuta l'assenza del vincolo

La comunicazione telematica della fuoriuscita deve essere effettuata dal **rappresentante** entro **30 giorni** dalla data in cui si sono verificati gli eventi

## Cessazione del Gruppo IVA

Il **Gruppo IVA** cessa quando viene meno la *pluralità* dei soggetti partecipanti.

- Il credito IVA risultante dalla dichiarazione del **Gruppo IVA** **non** chiesto a rimborso è computato in detrazione dal *rappresentante*, nelle proprie liquidazioni o nella propria dichiarazione annuale.

La comunicazione telematica della cessazione deve essere effettuata dal **rappresentante** entro **30 giorni** dalla data in cui si è verificato l'evento



## Ulteriori disposizioni attuative (DM 6 aprile 2018)

- Il diritto all'**acquisto** di beni e servizi **senza il pagamento dell'IVA** (ex art. 8, co. 2, DPR 633/1972) è esercitato:
  - dal **Gruppo IVA**, anche se maturato dai singoli partecipanti nell'anno antecedente l'ingresso;
  - dai **singoli partecipanti**, a seguito della **cessazione** del Gruppo IVA, in **proporzione** alle operazioni - a ciascuno di essi riferibili - che ne hanno costituito presupposto.
- La **rettifica della detrazione** (ex art. 19-bis2, DPR 633/1972) è applicata dal **Gruppo IVA** facendo riferimento alla data in cui i beni e i servizi sono stati acquistati dai partecipanti.
- La **fattura** relativa a operazioni effettuate da o nei confronti del **Gruppo IVA** deve riportare:
  - **P.IVA** del **Gruppo IVA**;
  - **codice fiscale** del **partecipante** che ha realizzato l'operazione.

# Registrazioni, liquidazioni e versamenti

Ai sensi dell'art. 4 del Decreto attuativo (DM 6 aprile 2018):

## Registrazioni

(artt. 23, 24 e 25, DPR 633/1972)

Sono effettuate dal **rappresentante** del **Gruppo IVA** o dai **partecipanti**, anche mediante l'adozione di appositi registri sezionali.

## Liquidazioni periodiche IVA

Sono effettuate dal **rappresentante** del **Gruppo IVA**.

## Versamenti e compensazioni

(art. 17, DLgs 241/1997)

- Ai fini del versamento dell'IVA a debito del **Gruppo IVA non** è ammessa la **compensazione** c.d. «orizzontale» con i crediti relativi ad altre imposte o contributi maturati dai **partecipanti**;
- Il credito IVA maturato dal **Gruppo IVA non** può essere utilizzato in **compensazione** c.d. «orizzontale» con i debiti relativi ad altre imposte e contributi dei **partecipanti**.

## Comunicazioni periodiche

Il **rappresentante** del **Gruppo IVA** effettua i seguenti adempimenti:

- **comunicazione dei dati delle fatture** emesse, ricevute e registrate (c.d. *nuovo spesometro*), prevista dall'art. 21, DL 78/2010;
- **comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche** IVA, prevista dall'art. 21-bis, DL 78/2010;
- **dichiarazione IVA**, prevista dall'art. 8, DPR 322/1998.

## Rimborsi IVA

Ai fini del **rimborso** dell'IVA (ex art. 30, DPR 633/1972):

- la **dichiarazione sostitutiva** di atto di notorietà (di cui all'art. 38-bis, co. 3, DPR 633/1972) deve attestare:
  - ✓ la sussistenza delle condizioni di cui alle lett. a) e b) del co. 3 (relative all'ammontare del Patrimonio Netto, alle consistenze degli immobili, all'attività svolta e alla percentuale di quote o azioni cedute), facendo riferimento alla **sommatoria** dei valori di ciascun **partecipante** al Gruppo IVA;
  - ✓ la regolarità dei versamenti dei contributi previdenziali e assicurativi di cui alla lett. c) da parte di **tutti i partecipanti** al Gruppo IVA;
- la verifica della differenza, per ciascun anno, tra gli importi accertati e quelli dell'imposta dovuta o del credito dichiarato superiore ai limiti di cui al co. 4, lett. b), va condotta in relazione agli avvisi di accertamento o di rettifica notificati al **Gruppo IVA** nei due anni antecedenti la richiesta di rimborso.

L'eccedenza di IVA chiesta a rimborso in sede di dichiarazione annuale **è cedibile** dal **rappresentante** del **Gruppo IVA** su delega dei partecipanti

## I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate (Circ. 19/E del 31 ottobre 2018)

❑ Sono **esclusi** dalla partecipazione al **Gruppo IVA**:

- i soggetti non aventi lo *status* di «*soggetto passivo d'imposta*»



**Holding pure o statiche**



➤ **NON** possono partecipare al Gruppo IVA

**Holding gestorie o miste**



➤ **Possono** partecipare al Gruppo IVA

- in qualità di *controllati*, i soggetti non aventi la *forma giuridica societaria* per i quali non trovano applicazione le regole sul diritto di voto [ex art. 2359, co. 1, n. 1) del c.c.]. Opzione possibile solo in qualità di **controllanti**.
- i soggetti italiani per i quali il **controllo** rilevante ai fini del *vincolo finanziario* si realizza per il tramite di soggetti **esteri** stabiliti in Paesi diversi da quelli:
  - ✓ inclusi nella c.d. «*White List*» di cui al DM 4 settembre 1996, oppure
  - ✓ con cui sia in vigore uno specifico accordo internazionale, oppure
  - ✓ verso cui trovano applicazione disposizioni comunitarie in materia di assistenza amministrativa.
- i soggetti italiani controllati dalla medesima società estera, qualora nella catena di controllo si frappongano altre società stabilite all'estero → il requisito del controllo deve essere verificato solo in capo alla **prima** società situata all'**estero**.

## I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate (Circ. 19/E del 31 ottobre 2018)

(segue)

- ☐ La **holding pura o statica** è rilevante (i.e., va considerata) ai fini della verifica del *vincolo finanziario* del **Gruppo**: pur essendo esclusa dal perimetro del **Gruppo IVA**, costituirà invero il punto di riferimento ai fini dell'individuazione dello stesso.
- ☐ La valutazione della sussistenza del *vincolo finanziario* nei confronti di una **stabile organizzazione italiana** di un soggetto non residente, va effettuata in capo alla **casa madre estera**.
- ☐ Il **Gruppo IVA** deve richiedere autonoma inclusione nel **VIES**.
- ☐ La ripartizione di **diritti** e **obblighi** tra **Gruppo IVA** e partecipanti in occasione della costituzione e dello scioglimento del soggetto passivo unico è operata avendo riguardo:
  - per le operazioni **attive**: al momento di esigibilità dell'IVA relativa alle operazioni poste in essere;
  - per le operazioni **passive**: al momento in cui il diritto alla detrazione dell'imposta è esercitabile.
- ☐ Le somme eventualmente scambiate tra i partecipanti al **Gruppo IVA** sulla base di pattuizioni interne in contropartita di vantaggi o svantaggi fiscali conseguenti all'adesione al regime, non assumono rilevanza ai fini IVA.

## I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate (Circ. 19/E del 31 ottobre 2018)

(segue)

- ☐ Ai fini dell'individuazione dell'eccedenza IVA detraibile trasferibile al Gruppo in sede di adesione, si tiene conto anche dell'imposta assolta dal partecipante mediante compensazione «orizzontale».
- ☐ La disciplina dello **Split Payment** non trova applicazione per le operazioni effettuate nei confronti del Gruppo IVA.
- ☐ Il *rappresentante* del Gruppo IVA assume tutti gli obblighi e i diritti derivanti dall'applicazione delle norme in materia di IVA per le operazioni effettuate dai partecipanti (per esempio, presenta gli elenchi INTRASTAT).
- ☐ **Separazione delle attività:**
  - *l'allocazione iniziale* dei beni alle diverse attività da parte del nuovo soggetto passivo (Gruppo IVA) non assume rilevanza quale passaggio interno;
  - il *passaggio interno* dei beni o dei servizi (tra le diverse attività) ha rilevanza impositiva solo se effettuato verso un'attività che conferisce il diritto alla detrazione in misura **inferiore** rispetto a quella di provenienza del bene o del servizio.

## I chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate (Circ. 19/E del 31 ottobre 2018)

(segue)

- ❑ Il **Gruppo IVA** è applicabile anche in caso di attività economica svolta mediante costituzione di patrimoni separati (ad esempio, società di gestione del risparmio – c.d. **SGR**).



- Per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle operazioni dei fondi immobiliari istituiti dalle società di gestione agisce quale soggetto passivo IVA il **Gruppo IVA** e non la **SGR**;
- l'IVA è determinata e liquidata separatamente dall'imposta dovuta per l'attività della **SGR**, ed è applicata distintamente per ciascun fondo;
- al versamento delle imposte dovute dai fondi deve procedere il *rappresentante* del **Gruppo IVA** cumulativamente con le somme complessivamente dovute dal **Gruppo IVA**;
- la fatturazione delle operazioni attive e passive poste in essere per conto dei fondi dovrà essere effettuata dalla **SGR** impiegando il numero di partita IVA del **Gruppo**, unitamente al proprio codice fiscale e ai dati identificativi del fondo cui le operazioni stesse sono imputate;
- la **responsabilità solidale** dei partecipanti al **Gruppo IVA non** comporta l'aggredibilità dei fondi, se non per l'adempimento di obblighi d'imposta ad essi specificamente riferibili.





Associazione Professionale

MILANO

Corso Europa 2

20122 (MI)

Tel. 02 76 36 931

Fax 02 76 01 51 78

[nome.cognome@slta.it](mailto:nome.cognome@slta.it)

[www.biscozzinobili.it](http://www.biscozzinobili.it)