

# Opzione di gruppo per l'Iva da esercitare entro il 30 settembre

## IMPOSTE INDIRETTE

Ultimi giorni per aderire al regime che decorrerà dal 1° gennaio 2020

Eccezioni fuori gioco: restano in capo ai soggetti per le compensazioni

Pagina a cura di Francesco Nobili Roberta Sironi

Scade il 30 settembre il termine per aderire, con decorrenza 1° gennaio 2020, al regime del gruppo Iva.

Il gruppo Iva, la cui disciplina nazionale - in vigore dal 1° gennaio 2018 - è contenuta nel Titolo V-bis del Dpr 633/1972 e nel Dm del 6 aprile 2018, è un regime facoltativo che prevede la costituzione di un autonomo soggetto d'imposta, titolare degli stessi diritti e obblighi di qualsiasi altro soggetto passivo, identificato mediante un proprio numero di partita Iva, una propria iscrizione al Vies e dotato di una propria abilitazione ai servizi telematici, ivi inclusi quelli connessi alla fatturazione elettronica.

### L'adesione al gruppo

L'opzione di adesione al gruppo Iva è esercitata da tutti i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato (modello *all in all out*) per i quali ricorrano congiuntamente:

- il vincolo finanziario, cioè la sussistenza al momento dell'opzione e, comunque, dal 1° luglio dell'anno precedente a quello in cui l'opzione ha effetto, del controllo ex articolo 2359, comma 1, n. 1);
- i vincoli economico e organizzativo, che si presumono automaticamente sussistenti in presenza di quello finanziario.

L'opzione va esercitata mediante presentazione del modello Agi/1 da trasmettere a cura del rappresentante del gruppo, tramite applicazione web disponibile nella propria area autenticata. Il modello Agi/1 con relative istruzioni e modalità di trasmissione è stato approvato con provvedimento del direttore dell'agenzia delle Entrate 215450 del 19 settembre 2018. L'adesione è vincolante per un triennio a partire dall'anno di efficacia dell'opzione, decorso il quale si rinnova di anno in anno fino a revoca.

### Gli effetti fiscali

Con la costituzione del gruppo Iva, gli aderenti al gruppo, perdendo la propria autonomia soggettiva Iva, decadono dai regimi opzionali eventualmente attivati dagli stessi anteriormente alla costituzione del gruppo. Inoltre, è fatto divieto ai partecipanti di trasferire al gruppo le eccezioni Iva detraibili emergenti dalla dichiarazione annuale Iva di ciascuno di essi riferita all'anno antecedente a quello di decorrenza dell'opzione, se non nei limiti dei versamenti Iva effettuati con riferimento al medesimo anno d'imposta.

Le eccezioni non trasferibili restano nella disponibilità esclusiva dei soggetti partecipanti che le hanno generate, che potranno decidere se richiederne il rimborso in sede di dichiarazione annuale ovvero se utilizzarle in compensazione con altre imposte/contributi (cosiddetta compensazione orizzontale).

A seguito della costituzione del gruppo Iva, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi intercorrenti tra i singoli partecipanti (operazioni infragruppo) divengono irrilevanti ai fini dell'imposta (con l'unica eccezione, come chiarito dalla circolare 19/E/2018, dei passaggi

interni di beni e servizi nel caso in cui il gruppo Iva opti per l'applicazione separata dell'imposta ex articolo 36 del Dpr 633/1972); in relazione alle operazioni infragruppo, non deve, quindi, essere osservato alcun obbligo di fatturazione, di annotazione nei registri Iva né di inserimento nelle comunicazioni/dichiarazione annuale Iva.

Resta, tuttavia, fermo l'obbligo di rilevazione nel libro giornale e, più in generale, nelle altre scritture contabili obbligatorie di cui al Dpr 600/1973.

### Il rappresentante del gruppo

Dalla data di efficacia dell'opzione, il rappresentante del gruppo Iva, individuato per legge nel soggetto che esercita il vincolo finanziario sugli altri partecipanti o, qualora tale soggetto non possa esercitare l'opzione, nel soggetto con il volume d'affari o con i ricavi ai fini delle imposte dirette più elevati nell'anno precedente a quello di costituzione, si occupa di documentare le operazioni attive riferibili al gruppo (resta possibile, in alternativa, che di tale adempimento si occupino i singoli partecipanti in relazione alle operazioni dagli stessi svolte). Invece, in merito alle operazioni passive effettuate nei confronti del gruppo, il rappresentante o i partecipanti dovranno comunicare ai fornitori del gruppo Iva la partita Iva del gruppo stesso e il codice fiscale del singolo partecipante acquirente.

Il rappresentante del gruppo Iva o i partecipanti, tramite appositi sezioni, effettuano le registrazioni delle operazioni attive e passive. Il rappresentante effettua in seguito le liquidazioni periodiche e i versamenti dell'imposta e presenta le comunicazioni delle liquidazioni periodiche nonché la dichiarazione annuale Iva.



### LE CHANCE DI SUDDIVISIONE

#### IL CASO CON DUE ATTIVITÀ

**Struttura del gruppo**  
Gruppo Iva composto da due società, Alfa e Beta

#### Le attività svolte

Beta esercita una prima attività esente (X) e una seconda attività imponibile (Y). Anche Alfa svolge entrambe le attività (X e Y)

#### Le ipotesi di separazione

- Prima ipotesi: Iva separata

per l'intera attività esente (X) e per l'intera attività imponibile (Y). Numero di attività separate del gruppo Iva: 2

- Seconda ipotesi: Iva separata per l'attività X svolta da Alfa e per l'attività X svolta da Beta: Iva separata per l'attività Y svolta da Alfa e per l'attività Y svolta da Beta. Numero di attività separate del gruppo Iva: 4

#### IL CASO CON QUATTRO ATTIVITÀ

**Struttura del gruppo**  
Gruppo Iva composto da due società, Gamma e Delta

#### Le attività svolte

Gamma esercita un'attività esente (X) e una seconda attività imponibile (Y). Delta esercita un'altra attività esente (W), diversa da quella svolta da Gamma, e un'altra attività imponibile (Z), anch'essa differente da quella svolta da Gamma

#### Le ipotesi di separazione

- Prima ipotesi: Iva separata

per ciascuna delle quattro attività (X, Y, W, Z). Numero di attività separate del gruppo Iva: 4

- Seconda ipotesi: Iva separata per l'attività X e per l'attività W, ma non per le attività imponibili Y e Z. Numero di attività separate: 3
- Terza ipotesi: Iva separata per le attività esenti (X e W) e le attività imponibili (Y e Z). Numero di attività separate: 2
- Quarta ipotesi: Iva separata per l'attività Y e l'attività Z ma non per le attività esenti (X e W). Numero di attività separate: 3

## IVANTAGGI

# Decisione adattabile alle caratteristiche delle diverse società

Le Entrate concedono di individuare le attività da trattare separatamente

Il gruppo Iva, in quanto autonomo soggetto d'imposta, può - in sede di costituzione o anche successivamente (non valgono i comportamenti conclusivi) - esercitare l'opzione prevista dall'articolo 36, comma 3, del Dpr 633/1972 per l'applicazione separata dell'Iva in caso di esercizio di due o più attività, evitando possibili effetti negativi connessi alla determinazione del cosiddetto pro rata generale di detrazione.

Premesso che l'esercizio dell'opzione è consentito purché si sia in presenza di attività effettivamente distinte ed obiettivamente autonome, ancorché facenti capo alla stessa impresa (risoluzione 184/E/2008 e circolare 19/E/2018), sintetizziamo qui di seguito alcuni degli aspetti principali connessi all'opzione.

**1. Il fattore «allocazione».** Un primo aspetto riguarda l'allocatione dei beni e servizi in caso di passaggio dalle opzioni ex articolo 36, comma 3, dei singoli partecipanti all'opzione del nuovo gruppo Iva. Con la costituzione del gruppo Iva perdono, infatti, validità le opzioni esercitate dai singoli partecipanti, con la conseguenza che il nuovo soggetto collettivo potrà procedere, in sede di separazione delle proprie attività, ad una nuova allocazione dei beni e dei servizi tra le medesime attività, senza che ciò assuma rilevanza quale "passaggio interno".

Ciò significa che una eventuale diversa destinazione dei beni o dei servizi in sede di allocazione iniziale nell'ambito delle attività separate non comporta l'applicazione dell'Iva da parte del gruppo (con conseguente obbligo di emissione di fat-

tura, registrazione eccetera) ma, eventualmente, solo la rettifica della detrazione ricorrendo i casi di cui all'articolo 19-bis-2 del Dpr 633/1972.

**2. Il fattore «organizzazione».** Altro aspetto rilevante riguarda la possibilità per il gruppo Iva di procedere ad una vera e propria "organizzazione" delle attività svolte al proprio interno. A tal proposito, l'Agenzia (circolare 19/E/2018) concede la massima libertà al gruppo nella scelta delle attività da separare, anche quando le attività siano svolte da più soggetti partecipanti. In particolare, a detta delle Entrate, in presenza di attività svolte da più partecipanti, la separazione ex articolo 36, comma 3, «potrà avvenire sia "aggregando" in un'unica attività separata le medesime attività riferibili, nel concreto, ai diversi soggetti partecipanti al gruppo, sia optando per una separazione che continui a riflettere le distinte entità giuridiche che operativamente esercitano l'attività in questione».

**3. I passaggi interni.** Da ultimo, per quanto riguarda i passaggi interni di beni e servizi tra attività separate nell'ambito del gruppo, si segnala l'inapplicabilità della previsione secondo la quale le cessioni di beni e prestazioni di servizi infragruppo non sono considerate operazioni rientranti nel campo di applicazione dell'Iva per mancanza del presupposto oggettivo (articolo 70-quinquies del Dpr 633/1972). Ne consegue che i passaggi interni di beni e servizi tra attività separate devono essere assoggettati a Iva, fatturati (con indicazione del numero di partita Iva del gruppo e del codice fiscale del soggetto partecipante esercente l'attività separata verso cui ha luogo il passaggio del bene o del servizio) e annotati nei registri Iva del gruppo.

## GLI INCENTIVI NON SOSTITUISCONO LA CREDIBILITÀ

# PREMI FISCALI A CHI LASCIA IL CONTANTE MA TUTTI DIMENTICANO LA NORMA CHE C'È

di Dario Deotto

Un premio fiscale a chi abbandona il contante scegliendo metodi di pagamento tracciabili. Il tema è salito alla ribalta in questi primi giorni del nuovo governo giallorosso, con il punto 16 del programma.

Ma tutti, o quasi, si sono dimenticati che una norma in materia c'è già dal 2011, almeno per professionisti e imprenditori. Con la cosiddetta manovra-bis del 2011 (DL 138), infatti, sono state previste misure di favore per coloro che utilizzano strumenti di pagamento diversi dal denaro contante. La disposizione è ancora in vigore (articolo 2, comma 36-*vicies ter* - forse è già la numerazione che ha portato male - del DL 138/2011), e di sicuro l'estensore delle istruzioni alla dichiarazione dei redditi (e dell'Iva) se ne è ricordato, perché risultano ancora degli specifici rigli dove indicare i rapporti intrattenuti con gli istituti finanziari.

Già, perché la norma stabilisce che gli imprenditori e i professionisti con ricavi e compensi dichiarati non superiori a 5 milioni di euro, che rinunciano all'utilizzo del contante per «tutte le operazioni attive e passive», possono fruire del dimezzamento di alcune sanzioni amministrative. Questo all'ulteriore condizione che indichino, nella dichiarazione dei redditi e dell'Iva, gli estremi dei rapporti intrattenuti con gli intermediari finanziari.

Le sanzioni vengono ridotte alla metà: però soltanto quelle relative all'infedele dichiarazione dei redditi, all'infedele dichiarazione Iva, e all'omessa fatturazione e registrazione delle operazioni Iva. In realtà, ci sarebbe (per previsione normativa) anche l'omessa dichiarazione; ma se il contribuente deve indicare nella dichiarazione gli estremi dei rapporti

intrattenuti con gli istituti finanziari, è chiaro che l'omessa dichiarazione non ci sta.

Il fatto è però che questa norma è rimasta sulla carta. Così è quasi pleonastico affermare che non ha funzionato. Si può dire, comunque, che i presupposti perché non funzionasse c'erano davvero tutti, e quindi, forse, il caso specifico va ben oltre l'insuccesso "per destinazione" di certi premi fiscali, che non sembrano in effetti godere di gran fortuna.

La stagione di un tipo di premi basati sul sinallagma «se fai qualche cosa che può risultare utile al-

l'amministrazione finanziaria, in cambio ti do qualcosa d'altro» è iniziata, di fatto, con gli studi di settore («se sei "congruo e coerente" ti concedo una serie di presunti vantaggi»), e poi si sa come è finita.

Ora, oltre a quella della lotta al contante, è di attualità la vicenda degli Isa, e anche qui si ha la sensazione che quando molti interlocutori fiscali usciranno da una sorta di "sonno della ragione", accorgendosi di cosa sta in fondo dietro gli Isa (dati, dati e ancora dati, e una certa psicologia per fare dichiarare maggiore ricavi), la sorte non sarà poi tanto dissimile da quella degli studi.

Il fatto è che, come regola generale, un rapporto "sano" tra fisco e contribuente non avrebbe bisogno di incentivi, ma di credibilità. Certamente se la credibilità ce l'avesse il sistema fiscale, e tanti suoi attori, anche il contribuente "naturalmente" - senza incentivi - sarebbe portato a fornire all'amministrazione risultati credibili.

Così si ha più di un dubbio sul fatto che la previsione di un qualche premio fiscale possa disincentivare l'utilizzo del contante. I dubbi, poi, risultano ancora maggiori se si pensa di stabilire una sorta di imposizione sui prelievi di contante eccedenti una determinata soglia: quale sarebbe il presupposto di capacità contributiva?

In realtà, il parallelismo contante uguale evasione ci ricorda un po' l'«occorre tassare le multinazionali». Questo non vuol dire che si sia favorevoli all'utilizzo smodato del contante. Anche a chi scrive fa una certa tristezza - condita da una naturale diffidenza - vedere portafogli "tronfi" di banconote. Solamente che non sembra quella fiscale la leva più appropriata per far sì che il contribuente italiano si avvicini alle transazioni digitali.

### LA NORMA DEL 2011

#### L'articolo 2, comma 36-*vicies ter*, del DL 138/2011

«Per gli esercenti imprese o arti e professioni con ricavi e compensi dichiarati non superiori a 5 milioni di euro i quali per tutte le operazioni attive e passive effettuate nell'esercizio dell'attività utilizzano esclusivamente strumenti di pagamento diversi dal denaro contante e nelle dichiarazioni in materia di imposte sui redditi e imposte sul valore aggiunto indicano gli estremi identificativi dei rapporti con gli operatori finanziari di cui all'articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605, in corso nel periodo di imposta, le sanzioni amministrative previste dagli articoli 1, 5 e 6 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, sono ridotte alla metà».

**24ORE BUSINESS SCHOOL**

**MASTER FULL TIME INTENSIVE**

**DIVENTARE CONSIGLIERE PARLAMENTARE**

**ROMA, 4 OTTOBRE 2019**  
10 WEEKEND

## IN EVIDENZA

Approccio teorico-pratico di ogni lezione, simulazione dei quiz preselettivi e delle altre prove concorsuali con correzione individuale da parte dei docenti.

10 weekend di lezioni per un totale di n.240 ore di lezioni frontali sulle seguenti materie: diritto costituzionale, diritto dell'Unione Europea, diritto amministrativo, diritto e procedura parlamentare, diritto civile, politica economica, storia d'Italia dal 1848 ad oggi ed inglese tecnico.

Il corso è disponibile anche in versione **on demand** che comprende, oltre alle videoregistrazioni e al materiale didattico, il servizio di correzione individuale delle simulazioni delle prove concorsuali.