

ATTUALITÀ

Decorrenza dell'inclusione nel Gruppo IVA per le società neocostruite

16 Novembre 2021



Davide Morabito, Partner, KPMG Studio Associato - Consulenza legale e tributaria

> Davide Morabito

Davide Morabito è responsabile della practice italiana IVA dello studio di KPMG. Ha collaborato a progetti di pianificazione e ristrutturazione fiscale internazionale. Presta assistenza su operazioni cross border e domestiche di società multinazionali nei settori industriale, farmaceutico, retail, moda, FS e TLC. Si occupa di imposte indirette, tax compliance, problematiche IVA nazionali ed internazionali e ristrutturazioni aziendali.

Consulenza legale e tributaria

KPMG Studio Associato



Con la risposta ad interpello n. 757 del 3 novembre 2021, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che una società neocostituita, che soddisfa il c.d. "vincolo finanziario" (di cui all'art. 2359, primo comma, n. 1), codice civile) perché interamente controllata da società già inclusa in un Gruppo IVA preesistente, non può entrare a far parte del Gruppo IVA con decorrenza immediata, ossia dalla data della sua costituzione, ma deve rispettare il cd. "*minimum holding period*" previsto dall'articolo 70-ter del D.P.R. n. 633 del 1972, ai sensi del quale il "vincolo finanziario" deve sussistere "*almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente*" per consentire l'ingresso nel Gruppo IVA già dal 1° gennaio successivo.

Pertanto, se la società neocostituita soddisfa il "vincolo finanziario" entro il 1° luglio, potrà essere inclusa nel Gruppo IVA a far data dal 1° gennaio dell'anno successivo; viceversa, dovrà attendere il 1° gennaio del secondo anno successivo.

Il dubbio interpretativo, da cui origina la risposta ad interpello in commento, nasce dal fatto che l'Agenzia delle Entrate, nella Risoluzione n. 30/E del 2021, sembrava aver circoscritto la necessità di introdurre la "cesura temporale" tra il momento in cui si instaura il vincolo finanziario e quello in cui la partecipazione al Gruppo IVA acquista efficacia alle sole società *preesistenti* rispetto alla data di costituzione del Gruppo IVA, rispetto alle quali si sono *successivamente* instaurati i vincoli **economico, organizzativo e finanziario**. Invero, secondo la citata Risoluzione, qualora non si tratti di società "preesistente" ma di soggetto *neocostituito* che acquisisce e prosegue un'attività già condotta da un soggetto facente parte del Gruppo IVA, a seguito di *conferimento* di ramo d'azienda o *scissione*, la "cesura temporale" non trova applicazione, e il soggetto entra a far parte del Gruppo IVA sin dalla data della sua costituzione. Da qui il dubbio se le società costituite nel corso della vita del Gruppo IVA, interamente possedute da altri partecipanti al Gruppo stesso, debbano entrarne a far parte in via immediata, ossia dalla data della loro costituzione, ancorché non costituite per effetto di conferimento di ramo d'azienda o di scissione.

In effetti, il dubbio interpretativo poteva nascere in maniera ancor più evidente dalla lettura del Principio di diritto n. 7 del 2018 (non richiamato nella risposta ad interpello n. 757 in commento) laddove – pur senza esprimersi sulla data di decorrenza dell'ingresso nel Gruppo IVA – l'Amministrazione finanziaria aveva genericamente statuito che le società neocostituite possono divenire parte del Gruppo IVA¹.

¹"Le società neocostituite che abbiano posto in essere atti idonei a manifestare l'intenzione d'esercizio di un'attività

L'Agenzia delle entrate dopo aver ricordato che la "cesura temporale" ha una *ratio* antielusiva, finalizzata ad evitare che *"possano fondersi in un unico soggetto passivo entità legate da vincoli occasionali o temporanei"*, chiarisce che le indicazioni contenute nella risoluzione n. 30/E del 7 maggio 2021 devono trovare applicazione *"anche in casi, come quello rappresentato nell'istanza, in cui una o più società neo-costituite, attraverso l'ingresso nel Gruppo, determinino, di fatto, un ampliamento, oltre che del perimetro soggettivo, anche delle attività dell'intero Gruppo originariamente costituito"*.

Si può quindi concludere, alla luce di questo recente chiarimento, che la società neocostituita (per la quale ricorrono i vincoli finanziario, economico e organizzativo) può (e deve) entrare a far parte del Gruppo IVA con effetto immediato soltanto quando la sua costituzione è avvenuta a seguito di operazioni straordinarie o altre trasformazioni sostanziali soggettive che determinano una situazione di continuità tra i soggetti partecipanti alla trasformazione (quali appunto la scissione o il conferimento di azienda). Ciò segna, peraltro, un tratto di continuità rispetto all'istituto della liquidazione IVA di gruppo, di cui all'art. 73 del DPR 633/72, per il quale l'amministrazione finanziaria ha ugualmente considerato tali operazioni fiscalmente neutrali rispetto al requisito temporale del possesso della partecipazione.

Laddove invece l'ingresso della società neocostituita determini un ampliamento (non soltanto del perimetro soggettivo ma anche) della tipologia di attività già dichiarate in sede di costituzione del Gruppo IVA (come da QUADRO "B" del modello AGI/1) troverà applicazione la "cesura temporale" che potrebbe rinviare l'ingresso del nuovo partecipante al 1° gennaio del secondo anno successivo, nel caso di costituzione successiva al 1° luglio.

Resta da constatare ancora una volta come le scelte imprenditoriali, pur finalizzate a realizzare risultati equivalenti (costituzione di nuova società tramite conferimento o meno), possano determinare talvolta conseguenze fiscali sostanzialmente diverse, a seconda dello strumento giuridico adottato. E ciò anche quando la scelta per un determinato strumento giuridico è obbligata, come nel caso esaminato nella Risposta in commento, laddove – come evidenziato dall'istante – la scelta di costituire ex

economica possono optare per l'adesione ad un gruppo IVA, giacché, anche l'intenzione di avviare un'impresa, resa oggettivamente evidente dall'effettuazione di spese di investimento o di attività programmatiche, è idonea ad attribuire all'imprenditore la qualifica di soggetto passivo".

novo società deputate all'esercizio delle nuove attività derivava da specifici vincoli normativi; di fatto, le società già esistenti all'interno del Gruppo IVA non avrebbero potuto svolgere direttamente suddette attività "riservate".

DB non solo
diritto
bancario

A NEW DIGITAL EXPERIENCE

Scopri il nuovo
> dirittobancario.it