

Risposta n. 209/2023

OGGETTO: Liquidazione dell'Iva di Gruppo – ambito soggettivo – società non residenti identificate direttamente in Italia – articolo 73, comma 3, del D.P.R. n. 633 del 1972

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

QUESITO

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

L'istante è una società di diritto francese, non stabilita ma identificata direttamente in Italia ai fini IVA, appartenente al Gruppo multinazionale [...], leader mondiale nella produzione e distribuzione di [...].

L'istante prevede di effettuare acquisti di prodotti [...] in Italia da un'altra società francese appartenente al Gruppo [...], ossia [BETA], e di vendere detti beni ad altre società distributive del gruppo [...] con sede in Italia, in altri Stati membri dell'UE o al di fuori dell'UE (d'ora in avanti "clienti").

I beni, al momento della cessione da [BETA] a [ALFA], si troveranno in Italia (perché ivi trasportati direttamente da [BETA]), e saranno, poi, venduti e spediti direttamente dall'Italia al Paese di stabilimento dei clienti (ovvero in Italia, in un altro Stato membro dell'Unione europea o al di fuori dell'Unione europea).

Per effetto di tali operazioni eseguite in Italia, [BETA] si troverà in una posizione strutturale di debito IVA, mentre [ALFA] maturerà una eccedenza a credito IVA.

Al fine di compensare i suddetti debiti e crediti IVA maturati in capo alle due società, l'istante sta valutando la possibilità di aderire, dal 1° gennaio 2023, alla procedura di liquidazione IVA di gruppo disciplinata dall'articolo 73, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito decreto IVA) e dalle disposizioni applicative di cui al D.M. 13 dicembre 1979.

Tanto premesso, l'istante *«intende ottenere conferma in merito ai due seguenti aspetti:*

1. se il regime di liquidazione dell'IVA di gruppo possa essere applicato quando tutti i partecipanti sono soggetti passivi non stabiliti in Italia ma con registrazione IVA italiana (come nel caso in questione, in cui sia [ALFA] che [BETA] sono società francesi registrate ai fini IVA in Italia); e, in caso di risposta affermativa

2. se "il periodo minimo di detenzione" - previsto dall'art. 2 del D.M. 13 dicembre 1979, n. 344 - debba ritenersi soddisfatto nel caso in cui:

(i) il rapporto di controllo sia in essere tra i soggetti passivi non stabiliti in Italia da prima del 1° luglio dell'anno solare (2022) precedente a quello (2023) in cui diventerà efficace l'opzione per il regime della liquidazione IVA di gruppo; ma

(ii) i soggetti passivi non stabiliti abbiano tutti ottenuto un numero di partita IVA italiano tra il 1° luglio e il 31 dicembre dell'anno solare (2022) precedente a quello (2023) in cui diventerà efficace l'opzione per il regime della liquidazione IVA di gruppo.

Quanto sopra si ravvisa, infatti, nel caso in esame, laddove (i) [ALFA] detiene il 100% dei diritti di voto di [BETA] già da prima del 1° luglio 2022; ma (ii) sia [ALFA] che [BETA] hanno ottenuto un numero di partita IVA italiano solo il 13 luglio 2022».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante, ritiene che sia [ALFA] sia [BETA] soddisfino i requisiti per poter optare per la procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo in Italia a partire dal 1° gennaio 2023, nonostante nessuna delle due società sia stabilita in Italia. A tal fine, richiama i chiarimenti forniti con la risoluzione n. 22/E del 21 febbraio 2005, con le risposte ad interpello n. 421 e n. 536 pubblicate sul sito internet della scrivente rispettivamente il 23 ottobre 2019 e il 24 dicembre 2019.

Secondo l'istante, inoltre, il fatto che [ALFA] ed [BETA] si siano identificate in Italia, ex articolo 35-ter del decreto IVA, con efficacia a partire dal 13 luglio 2022, non è di ostacolo all'accesso alla procedura di liquidazione IVA di gruppo già dal 1° gennaio 2023, tenuto conto che, il rapporto di controllo tra le due società sussiste da prima del 1° luglio 2022 ([ALFA] è l'azionista unico di [BETA] e ne detiene il 100% delle azioni con diritto di voto). Richiama al riguardo la risposta ad interpello n. 544 pubblicata il 3 novembre 2022.

Ad avviso dell'istante, infatti, nel caso descritto, sono soddisfatte le condizioni indicate con la risoluzione n. 22/E del 21 febbraio 2005, in quanto:

1) i soggetti passivi non stabiliti in Italia, che aderiscono alla procedura di liquidazione IVA di gruppo:

a. sono delle società di capitali, equiparabili (nella sostanza) ad una società di capitali italiana;

b. hanno una partita IVA italiana (ottenuta tramite identificazione diretta o nomina di un rappresentante fiscale italiano) e sono soggetti stabiliti in un altro Stato membro dell'Unione europea;

2) la controllante nell'ambito della liquidazione iva di gruppo detiene più del 50 per cento delle azioni/quote della società non stabilita in Italia già a partire dal 1° luglio precedente all'anno solare in cui la procedura è attivata.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo, disciplinata dall'articolo 73, comma 3, del decreto IVA e dalle disposizioni applicative di cui al D.M. 13 dicembre 1979, consente alle società di un gruppo - in presenza di determinati presupposti - di procedere alla liquidazione periodica dell'IVA in maniera unitaria, mediante compensazione dei debiti e dei crediti risultanti dalle liquidazioni delle società partecipanti.

L'ambito soggettivo di applicazione della procedura in esame è individuato dall'articolo 2 del D.M. 13 dicembre 1979, così come modificato dall'articolo 1, comma 1, lettera d), del D.M. 13 febbraio 2017, che ne prevede l'accesso alle «[...] società

per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, in nome collettivo e in accomandita semplice [...]», le cui azioni o quote - con diritto di voto - siano possedute dall'ente o società controllante, o da altra società da quest'ultima controllata, per una quota superiore al 50 per cento del loro capitale almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente.

Con la risoluzione n. 22/E del 21 febbraio 2005, è stato chiarito che l'istituto della liquidazione dell'IVA di gruppo trova applicazione anche per le società residenti in altri Stati comunitari, purché in possesso dei requisiti previsti dal D.M. 13 dicembre 1979 ed identificati ai fini IVA in Italia (per il tramite di una stabile organizzazione, ovvero con la nomina di un rappresentante fiscale ai sensi dell'articolo 35 del decreto IVA o mediante identificazione diretta ai sensi del successivo articolo 35-ter). In tal senso la scrivente si è espressa anche in alcune risposte ad interpello, tra cui quelle citate dall'istante (risposte nn. 421 e 536 pubblicate nel 2019).

Tanto premesso, con riferimento al primo quesito posto, si è dell'avviso che l'istante ed *[BETA]*, entrambe identificate direttamente ai fini IVA in Italia, possano optare per la procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo dal 1° gennaio 2023, nel presupposto che, come dichiarato dall'istante, siano entrambe società di diritto francese con forma giuridica equivalente a quella delle società di capitali di diritto italiano, tra le quali sussiste il rapporto di controllo previsto dall'articolo 2 del D.M. 13 dicembre 1979 da una data antecedente al 1° luglio 2022 (requisiti rispetto ai quali resta impregiudicato il potere di controllo da parte degli organi competenti in merito all'effettiva esistenza).

Si è dell'avviso, infatti, che non sia ostativa all'adozione della procedura in questione la circostanza che tutte le società che vi intendono partecipare siano residenti in un altro Stato membro dell'Unione europea e non abbiano una sede stabile in Italia.

Tale soluzione è in linea con i chiarimenti contenuti nella citata risoluzione n. 22/E del 2005, resi "al fine di evitare ogni profilo di incompatibilità della disciplina dell'IVA di gruppo con il diritto comunitario", con particolare riguardo alle norme del trattato sulla libertà di stabilimento, che vieta discriminazioni a carico di soggetti comunitari non residenti nel Paese di destinazione della prestazione.

Pertanto, conformemente ai citati principi, è consentito alle imprese residenti in un altro Paese membro - identificate in Italia - adottare, al pari delle imprese ivi residenti, la procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo anche laddove non vi partecipi alcuna società stabilita in Italia.

Quanto al secondo quesito, con la risposta ad interpello n. 544 pubblicata il 3 novembre 2022, è stato chiarito che *«l'identificazione ai fini IVA in Italia dei partecipanti alla procedura di liquidazione IVA di gruppo è un requisito che deve sussistere a partire dal 1° gennaio dell'anno di applicazione della medesima, avendo l'opzione effetto su tutte le operazioni effettuate a partire da tale data»*.

Non è, dunque, contemplata la necessità che l'identificazione ai fini IVA ricorra - come invece è necessario per il requisito del controllo - già a partire dal 1° luglio dell'anno antecedente l'ingresso nella procedura IVA di gruppo.

Pertanto, considerato che [ALFA] e [BETA] si sono identificate in Italia nel 2022, non sussistono impedimenti affinché la procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo abbia effetto dal 1° gennaio 2023.

LA DIRETTRICE CENTRALE
(firmato digitalmente)