

Risposta n. 421

OGGETTO: Interpello Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - chiarimenti in merito alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo ai sensi dell'articolo 73 del d.P.R. n. 633 del 1972.

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

QUESITO

La *[ALFA]* (di seguito istante), appartenente al gruppo internazionale *[...]*, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante è una società di capitali *[...]* e identificata in Italia ai sensi dell'articolo 35-ter del decreto Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

L'istante, in qualità di *sub-holding*, detiene il controllo diretto e indiretto di alcune società del gruppo *[...]*, il quale risulta così composto:

- *[BETA]*, società *[...]* non registrata ai fini IVA in Italia, controlla al 100% *[ALFA]*;
- *[ALFA]*, controlla al 100% le società:
 1. *[GAMMA]*, stabilita in Germania e non registrata ai fini IVA in Italia e
 2. *[DELTA]*, stabilita ai fini IVA in Italia.
- *[GAMMA]*, controlla al 100% la società *[EPSILON]*, stabilita in *[...]* e non registrata ai fini IVA in Italia;

· *[EPSILON]*, società di capitali [...] controlla al 100% la società *[ZETA]*, stabilita in [...] e identificata ai fini IVA in Italia ai sensi dell'articolo 35 del D.P.R. n. 633 del 1972;

· *[DELTA]* controlla al 100% le società *[ETA]* e *[THETA]*.

L'istante, sulla base della catena di gruppo sopra riportata, chiede se sia ammissibile per se stessa (in qualità di controllante) e per le società controllate *[ETA]* e *[ZETA]* ricorrere alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo ai sensi dell'articolo 73 del d.P.R. n. 633 del 1972 e del decreto ministeriale 13 dicembre 1979, al fine di consentire la compensazione tra i debiti e i crediti d'imposta emergenti dalle liquidazioni periodiche e dalle dichiarazioni IVA annuali.

Per le altre società, *[GAMMA]*, *[EPSILON]*, *[DELTA]* e *[THETA]* che non aderirebbero alla procedura della liquidazione dell'IVA di gruppo, l'istante chiede se sia corretto richiedere a ciascuna di esse un atto di rinuncia all'adesione al regime in parola, da conservare e produrre alle autorità fiscali a fronte di specifica richiesta.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene che il gruppo [...], così come rappresentato, possa adottare la procedura della liquidazione dell'IVA di gruppo a partire dal periodo d'imposta 2020, provvedendo a trasmettere la dichiarazione IVA per il periodo d'imposta 2019 comprensiva del quadro VG, al fine di comunicare la composizione dei soggetti aderenti alla procedura in oggetto e quelli che, pur appartenendo al gruppo, non intendono parteciparvi, acquisendo altresì un formale atto di rinuncia da conservare agli atti.

Inoltre, l'istante prospetta la compilazione del quadro VG nel modo seguente:

1. i dati relativi alla controllata *[ETA]* saranno riportati nel rigo VG2 della sezione I (Società partecipanti alla compensazione IVA);
2. i dati relativi alla controllata *[ZETA]* (identificazione IVA italiana) saranno

riportati nel rigo VG3 (sezione I). Nell'ambito di questo rigo, occorrerà compilare, altresì, la casella del campo 7, con riferimento alla *[EPSILON]*, riservata ad un soggetto non residente, che detiene la maggioranza delle azioni o quote di una delle società controllate e che sia privo di una posizione IVA nel territorio dello Stato;

3. i dati delle società, *[GAMMA]*, *[EPSILON]*, poste in posizione intermedia nella catena di controllo del gruppo [...] non saranno riportati nel quadro VG, non essendo tali società registrate ai fini IVA in Italia;

4. i dati della *[THETA]* non saranno indicati nel quadro VG;

5. i dati della *[DELTA]* saranno riportati nella sezione II del quadro VG (Società partecipanti alla catena di controllo ma non alla compensazione IVA) per comunicare la rinuncia a partecipare alla procedura di liquidazione IVA di gruppo.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo, forma di tassazione consolidata di autonomi soggetti passivi d'imposta, è disciplinata dall'articolo 73 del d.P.R. n. 633 del 1972 e dal decreto ministeriale 13 dicembre 1979, come da ultimo novellato dal decreto ministeriale 13 febbraio 2017.

Tale procedura consente alle società legate da rapporti di controllo ed in possesso di specifici requisiti, di procedere alla liquidazione periodica dell'IVA in maniera unitaria, mediante compensazione dei debiti e dei crediti risultanti dalle liquidazioni di tutte le società partecipanti e da queste trasferite al gruppo. Di conseguenza, i versamenti periodici (mensili o trimestrali), nonché il conguaglio di fine anno, vengono effettuati dalla società controllante che determina l'imposta da versare o il credito del gruppo.

In particolare, per ciò che attiene all'individuazione del profilo soggettivo di applicazione di tali disposizioni, l'articolo 2, comma 1, del D.M. 13 dicembre 1979, stabilisce che "*si considerano controllate le società per azioni, in accomandita per*

azioni, a responsabilità limitata, in nome collettivo e in accomandita semplice le cui azioni o quote sono possedute per una percentuale superiore al cinquanta per cento del loro capitale, almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente, dall'ente o società controllante o da un'altra società controllata da questi ai sensi del presente articolo. La percentuale è calcolata senza tenere conto delle azioni prive del diritto di voto".

Alla procedura in parola possono accedere anche società residenti in altri Stati UE, a condizione che il soggetto non residente sia in possesso di tutti i requisiti previsti dal D.M. 13 dicembre 1979 e che lo stesso sia identificato ai fini IVA in Italia (per il tramite di una stabile organizzazione, con un rappresentante fiscale ai fini IVA ai sensi dell'art. 17, terzo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 o mediante identificazione diretta ai sensi dell'art. 35-*ter* del citato decreto).

Inoltre, come chiarito nella circolare n. 16/E del 28 febbraio 1986, *"in una situazione di controllo che coinvolge più società controllate non necessariamente tutte le società debbono partecipare alla liquidazione di gruppo, potendo questa essere in concreto attivata limitatamente ad una o più delle società controllate, fermo restando ovviamente l'obbligo di provare la sussistenza dei presupposti relativi alla nozione di controllo richiesti dalla normativa in esame nei confronti delle singole società per le quali si utilizza la liquidazione di gruppo"*.

A tal proposito, con risoluzione n. 475921 del 3 dicembre 1991, è stato chiarito che *"poiché nella fattispecie in esame, che si caratterizza per la presenza nella catena di controllo di società estere, i soggetti che partecipano alla compensazione Iva di gruppo possiedono tutti i requisiti previsti, appare irrilevante, ai fini della procedura di consolidamento, che alcune delle società costituenti anelli della catena siano ubicate all'estero e siano quindi prive del numero di partita Iva (...)"*. (Cfr. in tal senso anche la risoluzione n. 347/E del 6 novembre 2002).

Ciò detto, ai fini dell'esercizio dell'opzione per la procedura in parola, si ricorda che l'articolo 1, comma 27, lett. b), della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di bilancio 2017) ha modificato, in un'ottica di semplificazione, l'articolo 73, comma 3,

del d.P.R. n. 633 del 1972, prevedendo che "*l'ente o società commerciale controllante comunica all'Agenzia delle entrate l'esercizio dell'opzione per la predetta procedura di versamento con la dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto presentata nell'anno solare a decorrere dal quale intende esercitare l'opzione*".

A tal fine, all'interno del modello di dichiarazione Iva annuale, è stato inserito l'apposito quadro VG. Come chiarito dalle istruzioni al quadro, cui si rinvia, dalla dichiarazione della controllante devono risultare nella sezione I le società partecipanti alla compensazione IVA (indicando il numero di partita IVA, la percentuale di possesso delle azioni o quote e la data da cui lo stesso decorre, il numero di partita IVA del soggetto che detiene il possesso).

Nel caso in cui il soggetto non residente, che detiene la maggioranza delle azioni o quote, sia privo di una posizione IVA nel territorio dello Stato, deve essere barrata la casella del campo 7 "Soggetto estero" della sezione I, senza indicazione della partita IVA nel campo 5.

Nella sezione II ("Società partecipanti alla catena di controllo ma non alla compensazione IVA") vanno riportati i dati relativi ai soggetti che partecipano alla catena di controllo ma non anche alla liquidazione IVA di gruppo, al fine di dar conto del rispetto della percentuale di controllo.

Non devono essere indicati, invece, i dati relativi ai soggetti non residenti che, pur partecipando alla catena di controllo, siano privi di una posizione IVA nel territorio dello Stato.

Ciò posto, tenuto conto della fattispecie concreta così come descritta, si ritiene che l'istante possa aderire con le altre società controllate alla liquidazione IVA di gruppo compilando il quadro VG, così come prospettato:

1. la partita IVA della controllata *[ETA]* sarà riportata nel rigo VG2, campo 2, della sezione I (senza, invece, compilare la casella di colonna 3). Nell'ambito di questo rigo, occorrerà compilare, altresì, i campi 1, 5 e 6 con riferimento alla *[DELTA]*;
2. la partita IVA della controllata *[ZETA]* sarà riportati nel rigo VG3, campo

2, della sezione I (senza, invece, compilare la casella di colonna 3). Nell'ambito di questo rigo, occorrerà compilare, altresì, i campi 1 e 6, con riferimento alla *[EPSILON]*, nonché la casella di colonna 7 riservata ad un soggetto non residente, che detiene la maggioranza delle azioni o quote di una delle società controllate e che sia privo di una posizione IVA nel territorio dello Stato;

3. i dati delle società *[GAMMA]* e *[EPSILON]*, poste in posizione intermedia nella catena di controllo del gruppo [...], non saranno riportati nel quadro VG, non essendo tali società registrate ai fini IVA in Italia;

4. i dati della *[THETA]* non saranno indicati nel quadro VG;

5. i dati della *[DELTA]* saranno riportati anche nella sezione II del quadro VG, compilando esclusivamente i campi 1, 2, 3 e 4, senza compilare, quindi, la casella di colonna 5 che deve essere utilizzata solo da parte del soggetto che precede la controllante nella catena di controllo e che rinuncia ad avvalersi della disciplina dell'IVA di gruppo.

Si rammenta che qualora in sede di attività di controllo dovessero emergere fatti e circostanze idonei a modificare lo scenario sopra descritto, il presente parere non esplicherebbe effetti.

IL CAPO DIVISIONE AGGIUNTO

(firmato digitalmente)