



Sommario

IL GRUPPO IVA	2
REQUISITI SOGGETTIVI DEL GRUPPO IVA	2
PRESUNZIONI RIGUARDANTI LA SUSSITENZA/INSUSSISTENZA DEI VINCOLI	4
COSTITUZIONE DEL GRUPPO IVA	4
DIRITTI E OBBLIGHI NEL GRUPPO	5
FATTURAZIONE / CERTIFICAZIONE DEI CORRISPETTIVI	6
REGISTRAZIONI / LIQUIDAZIONE / VERSAMENTI	7
COMUNICAZIONI PERIODICHE / DICHIARAZIONI	7



IL GRUPPO IVA

Come noto, la Finanziaria 2017 con l'aggiunta del "Titolo V-bis", composto dagli artt. da 70- bis a 70-duodecies, DPR n. 633/72, ha introdotto nell'ordinamento nazionale la disciplina del **"Gruppo IVA"**. L'istituto del Gruppo IVA, la cui costituzione è opzionale, si caratterizza per il principio dell' "all in all out", ossia dal fatto che l'esercizio dell'opzione **vincola tutti i soggetti per i quali sussistano congiuntamente gli specifici vincoli** di natura finanziaria, economica ed organizzativa.



Il Gruppo IVA si differenzia nettamente dal regime della liquidazione IVA di gruppo di cui all'art. 73, DPR n. 633/72 in quanto lo stesso rappresenta un autonomo soggetto tenuto al rispetto di tutti gli adempimenti IVA e non soltanto un "centro" di liquidazione dell'imposta unica fra le società partecipanti.

REQUISITI SOGGETTIVI DEL GRUPPO IVA

L'art. 70-bis, comma 1, DPR n. 633/72 dispone che possono partecipare al Gruppo IVA i soggetti passivi IVA stabiliti in Italia che **rispettano i vincoli finanziario, economico e organizzativo**, specificati dall'art. 70-ter.

Il vincolo finanziario, espressamente riferito ai soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato, si verifica quando, almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente, vi sia un **controllo**, diretto o indiretto, ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1), cod. civ, oppure quando i soggetti partecipanti al gruppo Iva siano controllati, direttamente o indirettamente, dal medesimo soggetto, purché residente nel territorio dello Stato ovvero in altro Stato con il quale l'Italia ha stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni. L'Agenzia delle Entrate, con il **principio di diritto n. 4**, pubblicato il 15 ottobre 2018, ha chiarito che deve ritenersi preclusa la partecipazione al Gruppo Iva, in veste di controllati, ai **soggetti passivi Iva non costituiti in forma societaria**. Per essi, infatti, non possono trovare applicazione le regole riguardanti l'esercizio del diritto di voto in base alla disciplina dell'articolo 2359, comma, n. 1), cod. civ.

Il vincolo economico tra soggetti stabiliti nel territorio dello Stato si considera sussistente in caso di svolgimento di un'attività dello stesso genere, ovvero di attività **complementari o interdipendenti** o, comunque, di attività che avvantaggiano, pienamente o sostanzialmente, uno o più di essi. L'Agenzia delle Entrate, con il **principio di diritto n. 5**, pubblicato il 15 ottobre 2018, ha chiarito che non può essere attribuito valore determinante all'attività, risultante dagli appositi **codici ATECO**, comunicata in sede di dichiarazione di inizio attività, dovendosi invece fare riferimento alle attività indicate, quale oggetto sociale, nell'**atto costitutivo**, le quali rilevano quali attività "principali" e "dello stesso genere" esercitabili, anche potenzialmente, dall'operatore economico, a prescindere dalla



circostanza che, di fatto, una o più delle attività proprie dell'oggetto sociale non siano, in ipotesi, momentaneamente esercitate.

Sulla base di quanto sopra l'Agenzia riconosce la possibilità di **partecipare al Gruppo IVA** alle seguenti società identificate dal codice 64.20.00 "attività delle società di partecipazione (holding)" che nell'atto costitutivo hanno come oggetto sociale, tra l'altro, l'effettuazione delle seguenti attività:

- **concessione di finanziamenti** a favore di altre società del gruppo nonché direzione e coordinamento tecnico, amministrativo e finanziario di società appartenenti allo stesso gruppo;
- **concessione di garanzie reali e personali** anche nell'interesse di altre società del gruppo nonché direzione e coordinamento tecnico, amministrativo e finanziario di società appartenenti allo stesso gruppo;
- **assunzione di partecipazioni in società aventi analogo oggetto** (non essendo espressamente esclusa l'interferenza nelle società partecipate mediante l'offerta di servizi alle stesse e la loro direzione) nonché **concessione di garanzie** reali e personali anche a favore di terzi.

Per tali fattispecie, l'Agenzia riconosce "la presenza «di un'attività principale dello stesso genere» rispetto a quelle riscontrabili in capo ad altri soggetti del costituendo Gruppo IVA", facendo riferimento alle attività indicate quale oggetto sociale nell'atto costitutivo, le quali rilevano quali attività "principali" e "dello stesso genere" esercitabili "anche potenzialmente", a prescindere dalla circostanza che una o più delle attività indicate nell'oggetto sociale non siano (momentaneamente) esercitate.

La stessa Agenzia precisa, infine, che in base alle lett. b) e c) del comma 2 del citato art. 70-ter, non è possibile escludere l'esercizio, da parte delle predette società, di "attività complementari o interdipendenti" rispetto ai potenziali membri del Gruppo IVA ovvero di "attività che avvantaggiano, pienamente o sostanzialmente" uno o più di essi.

Infine, il **vincolo organizzativo** ricorre quando esiste un coordinamento, in via di diritto o di fatto, fra gli organi decisionali degli stessi, anche se svolto da un altro soggetto, vincolato finanziariamente ai soggetti considerati.

Specifiche **limitazioni soggettive** sono previste nell'ambito della disciplina del Gruppo Iva, essendo previsto che **non possono partecipare al Gruppo Iva**:

- le **stabili organizzazioni** all'estero di soggetti passivi con sede dell'attività in Italia;
- i soggetti la cui azienda sia sottoposta a **sequestro giudiziario** ai sensi dell'articolo 670 c.p.c., fermo restando che, in caso di pluralità di aziende, l'esclusione opera anche se oggetto di sequestro è una sola di esse;



- i soggetti sottoposti a **fallimento, concordato preventivo, liquidazione coatta amministrativa e amministrazione straordinaria** delle grandi imprese in crisi;
- **i soggetti posti in liquidazione ordinaria.**

[Torna all'indice](#)

PRESUNZIONI RIGUARDANTI LA SUSSITENZA/INSUSSISTENZA DEI VINCOLI

Ai sensi dell'art. 70-ter DPR 633/1972:

- opera la **presunzione** (relativa) **di sussistenza dei vincoli economico ed organizzativo in presenza del vincolo finanziario**, al quale viene attribuita la "preminenza", considerata la più agevole accertabilità e il fatto che, in via generale, quando un soggetto è vincolato finanziariamente ad un altro lo è anche dal punto di vista economico / organizzativo;
- il **vincolo economico si considera in ogni caso insussistente** per i soggetti per i quali il **vincolo finanziario ricorre** in dipendenza di partecipazioni acquisite nell'ambito degli **interventi finalizzati al recupero di crediti** o derivanti dalla **conversione in azioni** di nuova emissione di **crediti verso imprese in temporanea difficoltà finanziaria** ex art. 113, comma 1, TUIR.



Tali presunzioni possono essere superate dalla prova contraria fornita dal contribuente previa presentazione all'Agenzia delle Entrate di uno specifico interpello probatorio.

[Torna all'indice](#)

COSTITUZIONE DEL GRUPPO IVA

L'art. 70-quater, DPR n. 633/72 dispone la possibilità di **costituire un Gruppo IVA** a seguito di una **specifico opzione esercitata da tutti.**

I predetti vincoli devono **sussistere**:

- **al momento dell'esercizio dell'opzione per la costituzione del Gruppo IVA;**
- e
- **comunque già dall'1.7 dell'anno precedente a quello in cui ha effetto l'opzione.**

L'opzione è esercitata mediante la presentazione, in via telematica, da parte del rappresentante del Gruppo, di una **dichiarazione sottoscritta da tutti i partecipanti.**

Recentemente l'Agenzia delle Entrate con il Provvedimento 19.9.2018 ha approvato lo specifico modello e le relative istruzioni utilizzabile per la dichiarazione di costituzione del Gruppo IVA (**MOD. AGI/1**).

Nella dichiarazione vanno indicati:



- la **denominazione** del Gruppo IVA;
- i dati **identificativi del rappresentante del Gruppo IVA** ("rappresentante di gruppo") e dei **soggetti partecipanti**.
- l'attestazione della **sussistenza dei vincoli** di cui al citato art. 70-ter;
- l'**attività / le attività** svolte dal Gruppo IVA;
- l'**elezione di domicilio presso il "rappresentante di gruppo"** da parte di ciascun soggetto partecipante al Gruppo IVA;
- la sottoscrizione del "**rappresentante di gruppo**" e degli **altri soggetti partecipanti**.

In caso di presentazione della dichiarazione in esame:

- dall'1.1 al 30.9, l'opzione ha effetto a **decorrere dall'anno successivo**;
- dall'1.10 al 31.12, l'opzione ha effetto a decorrere dal **secondo anno successivo**.



In sede di prima applicazione della nuova disciplina in esame la dichiarazione (opzione) per la costituzione del Gruppo IVA ha effetto dall'1.1.2019, qualora presentata entro il 15.11.2018.

L'opzione è **vincolante per un triennio** decorrente dall'anno in cui la stessa ha effetto. Al termine del primo triennio, la stessa si rinnova automaticamente per ciascun anno successivo, fino a revoca.

L'inclusione/esclusione dei partecipanti, la loro **esclusione**, la **revoca dell'opzione**, nonché ogni altra **variazione** è eseguita con le suddette modalità (presentazione telematica della dichiarazione da parte del rappresentante del Gruppo).

[Torna all'indice](#)

DIRITTI E OBBLIGHI NEL GRUPPO

A seguito della presentazione della dichiarazione di costituzione mediante il **modello AGI/1**, al Gruppo Iva è attribuito un **proprio numero di partita Iva**, cui è associato ciascun partecipante, che deve essere riportato nelle dichiarazioni e in ogni altro atto o comunicazione relativo all'applicazione dell'Iva.

Gli **effetti** che discendono dalla costituzione del **Gruppo Iva** sulle operazioni poste in essere dai singoli membri sono regolati dall'articolo 70-*quinquies* D.P.R. 633/1972 e sono così sintetizzabili:

- le cessioni di beni e le prestazioni di servizi **effettuate tra i partecipanti** del gruppo non sono considerate cessioni di beni e prestazioni di servizi rilevanti ai fini dell'applicazione dell'Iva;
- le operazioni effettuate da un soggetto passivo membro del Gruppo Iva **nei confronti di un soggetto estraneo** si considerano effettuate dal Gruppo Iva;



- le operazioni effettuate nei confronti di un soggetto partecipante a un Gruppo Iva **da un soggetto che non ne fa parte** si considerano effettuate nei confronti del Gruppo Iva.

Pertanto la presenza di un **unico soggetto passivo autonomo** (il Gruppo IVA) comporta la **rilevanza** soltanto delle cessioni / prestazioni effettuate da un soggetto partecipante al Gruppo IVA nei confronti di un terzo non partecipante e, specularmente, che quelle effettuate da un terzo non partecipante nei confronti di un soggetto partecipante al Gruppo IVA sono considerate **effettuate / acquistate dal Gruppo IVA**.

Di conseguenza, risultano **irrilevanti** ai fini IVA le cessioni / prestazioni che **intercorrono tra i soggetti partecipanti** al Gruppo IVA.

[Torna all'indice](#)

FATTURAZIONE / CERTIFICAZIONE DEI CORRISPETTIVI

Con riferimento agli **obblighi di fatturazione**, viene ricordato che gli obblighi di emissione della fattura o degli alternativi strumenti di certificazione fiscale possono essere assolti dal **rappresentante** del Gruppo oppure dai **singoli partecipanti, alternativamente ed indifferentemente**. Sono quindi i soggetti interessati ad individuare il **modello organizzativo ritenuto più idoneo**; nel caso in cui si ritenga opportuno lasciare in capo a ciascun partecipante l'adempimento degli obblighi di fatturazione, la **contabilità** tenuta da ciascun partecipante costituirà una sorta di **registro sezionale**, le cui risultanze confluiranno nelle **liquidazioni periodiche di Gruppo**.

Pertanto il rappresentante (o i partecipanti) documenta le cessioni di beni / prestazioni di servizi effettuate dal Gruppo IVA mediante l'emissione di **fattura**.

In particolare nella fattura vanno indicati i seguenti dati:

- **partita IVA del Gruppo;**
- **codice fiscale del soggetto partecipante che ha effettuato l'operazione.**

Con riferimento, invece, alle **operazioni effettuate nei confronti del Gruppo Iva** è previsto che il rappresentante del Gruppo o i partecipanti comunichino ai fornitori la **partita Iva del Gruppo** ed il **codice fiscale** del singolo **acquirente**. Al momento della ricezione della fattura, i soggetti partecipanti devono quindi **verificare l'indicazione del codice fiscale** e devono provvedere al suo **inserimento**, ove mancante.

Le **operazioni intercorrenti fra i partecipanti del Gruppo non costituiscono** invece **cessioni di beni e prestazioni di servizi** ai fini dell'Iva. Le stesse vanno comunque annotate nelle scritture contabili di cui al DPR n. 600/73 (libro giornale).



[Torna all'indice](#)

REGISTRAZIONI / LIQUIDAZIONE / VERSAMENTI

Il rappresentate del Gruppo IVA (o i partecipanti) deve tenere il **registro delle fatture emesse / corrispettivi**, nonché il **registro degli acquisti**, anche mediante l'ausilio di appositi registri sezionali.

Il rappresentate è altresì tenuto ad eseguire le **liquidazioni periodiche**.

Per il versamento dell'IVA a debito non è ammessa la compensazione con i crediti relativi ad altre imposte / contributi disponibili dei partecipanti al Gruppo.

Il credito annuale / trimestrale maturato dal Gruppo IVA non può essere utilizzato in compensazione con i debiti relativi ad altre imposte / contributi dei partecipanti.

[Torna all'indice](#)

COMUNICAZIONI PERIODICHE / DICHIARAZIONI

Il rappresentante del Gruppo IVA provvede ai seguenti adempimenti:

- comunicazione dei dati delle fatture emesse / ricevute, c.d. spesometro;
- comunicazione dei dati delle **liquidazioni periodiche IVA**;
- presentazione della dichiarazione annuale.

[Torna all'indice](#)