



Divisione Contribuenti

Direzione Centrale Piccole e Medie Imprese

## Risposta n. 194

**OGGETTO:** *Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n.212 – costituzione Gruppo IVA - sussistenza vincolo finanziario - controllante persona fisica non soggetto passivo IVA.*

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

### QUESITO

Il Gruppo **Alfa** esercita la sua attività a livello mondiale. Attraverso la società **Beta** Immobiliare opera anche nel settore immobiliare dedicandosi all'attività di gestione di un portafoglio di immobili prevalentemente a uso commerciale e uffici.

Alcuni degli immobili di proprietà di **Beta** sono locati alla società **Gamma**, che li occupa e li utilizza nell'ambito dello svolgimento della propria attività. A sua volta **Gamma** presta alcuni servizi generali (a titolo esemplificativo, tenuta della contabilità, gestione degli adempimenti fiscali) nei confronti di **Beta**.

Fanno parte di tale Gruppo le seguenti società:

1. la già citata **Beta** e
2. **Gamma**, che a sua volta controlla ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1 del codice civile il sottogruppo formato da:
  - **GA** in cui detiene una partecipazione diretta del 100 per cento,
  - **GB** di cui possiede una partecipazione diretta al 90,13 per cento;

– **GC** nella quale detiene una partecipazione diretta del 100 per cento.

**Gamma** riferisce inoltre che:

- sia **Beta** sia **Gamma** unitamente al suo sottogruppo sono tutti soggetti passivi IVA stabiliti nel territorio dello Stato;
- **Gamma** unitamente al suo sottogruppo aderiscono alla c.d. procedura di liquidazione dell'IVA di Gruppo.

Tenuto conto che all'interno del Gruppo **Alfa** avvengono operazioni infragruppo che se effettuate all'interno di un gruppo IVA non sarebbero rilevanti ai fini IVA, le predette società stanno valutando la fattibilità della costituzione di un gruppo IVA, mediante esercizio della relativa opzione, con effetto a partire dal 1° gennaio 2020.

Ai sensi dell'articolo 70-*septies*, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 del 1972, rappresentante del Gruppo IVA sarebbe **Gamma**.

Tanto premesso, **Gamma** chiede chiarimenti circa la sussistenza, nel caso in esame, dei requisiti previsti dall'articolo 70-*bis* del citato decreto per la costituzione di un gruppo IVA.

In particolare, ai fini dell'esistenza del vincolo finanziario, chiede se sia di ostacolo la circostanza che al vertice del Gruppo **Alfa**, come sopra delineato, ci sia una persona fisica, il Sig. **Delta**, non soggetto passivo IVA, che controlla ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1) del codice civile sia **Beta** e sia **Gamma**, mediante una partecipazione al capitale sociale di entrambe del 51 per cento e delle quali è Presidente del Consiglio di Amministrazione.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

**Gamma** ritiene sussistente il vincolo finanziario di cui agli articoli 70-*bis* e 70-*ter* del d.P.R. n. 633 del 1972, così come pure gli altri vincoli economici e organizzativi, nei rapporti tra il sig. **Delta**, quale persona fisica controllante, **Beta** e **Gamma** unitamente al suo sottogruppo.

**Gamma**, in qualità di rappresentante del Gruppo IVA, le società del suo sottogruppo e **Beta** potranno pertanto esercitare l'opzione per la costituzione di un gruppo IVA a far data dal 1° gennaio 2020.

Per effetto dell'adesione al regime del gruppo IVA, **Gamma** (e il sottogruppo **GA, GB e GC**) procederebbe, con decorrenza 1° gennaio 2020, alla revoca dell'opzione per la liquidazione dell'IVA di Gruppo.

A parere di **Gamma**, tale soluzione troverebbe fondamento nella circolare n. 19/E del 2018 che, con riguardo alle ipotesi in cui la società capogruppo sia una holding c.d. statica o di mero godimento (non soggetto passivo IVA), chiarisce che detta holding *“...debba essere considerata ai fini del consolidamento del vincolo finanziario dei membri del Gruppo. In tale ipotesi, pertanto, il Gruppo medesimo sarà formato dalle società direttamente o indirettamente controllate ai sensi del primo comma, numero 1), dell'articolo 2359 c.c. dalla holding “statica”, che - pur essendo esclusa dal perimetro del Gruppo - costituirà comunque il punto di riferimento imprescindibile ai fini dell'individuazione del nuovo soggetto passivo di imposta”*.

**Gamma** richiama, altresì, il principio di diritto n. 4 del 2018 ove è stato riconosciuto ai soggetti passivi IVA non costituiti in forma societaria (al pari di una persona fisica controllante) l'opzione per il Gruppo IVA di cui all'articolo 70-*quater* del d.P.R. n. 633 del 1972 solo nel caso in cui assumano, ai sensi dell'articolo 70-*bis*, comma 1, del medesimo decreto, il ruolo di controllanti ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice civile (c.d. controllo di diritto).

La soluzione prospettata sarebbe, altresì, conforme al documento del Vat Expert Group (VEG N. 070 REV1) secondo cui la possibilità di partecipare a un Gruppo IVA dovrebbe essere consentita sia a soggetti passivi IVA che a non soggetti passivi IVA, che operano insieme e che sono uniti da un vincolo finanziario, economico o organizzativo.

## PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai sensi dell'articolo 70-*bis*, del d.P.R. n. 633 del 1972, possono divenire un gruppo IVA i soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato esercenti attività d'impresa, arte o professione, per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo di cui all'articolo 70-*ter* del medesimo decreto.

Per quanto concerne il vincolo finanziario, il comma 1, del citato articolo 70-*ter* dispone che *“si considera sussistente un vincolo finanziario tra soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato quando, ai sensi dell'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile e almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente:*

- a) tra detti soggetti esiste, direttamente o indirettamente, un rapporto di controllo;*
- b) detti soggetti sono controllati, direttamente o indirettamente, dal medesimo soggetto, purché residente nel territorio dello Stato ovvero in uno Stato con il quale l'Italia ha stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni”.*

In base a quanto riferito da **Gamma**, il 51 per cento del suo capitale sociale è detenuto dal Signor **Delta**, il quale non è titolare di partita IVA e non riveste lo *status* di soggetto passivo IVA. Il Signor **Delta** detiene, altresì, il 51 per cento del capitale sociale di **Beta**. In linea di principio, quindi, il Signor **Delta** può esercitare direttamente il 51 per cento dei voti nell'assemblea di entrambe le società.

Fermo restando che la verifica di questa circostanza è estranea all'istituto dell'interpello, dalle affermazioni di **Gamma** - qui assunte acriticamente - si desume che il rapporto di controllo rilevante ai fini in esame è quello di cui alla lettera *b)*, del comma 1, dell'articolo 70-*ter* del d.P.R. n. 633 del 1972 secondo cui, ai fini della costituzione di un Gruppo IVA, si considera sussistente un vincolo finanziario tra soggetti passivi IVA stabiliti in Italia quando sono

*“...controllati, direttamente o indirettamente, dal medesimo soggetto, purché residente nel territorio dello Stato ovvero in uno Stato con il quale l’Italia ha stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni”.*

Al riguardo, si ritiene che il riferimento al “*medesimo soggetto*” senza alcun espresso riferimento nella disposizione normativa alla soggettività passiva IVA dello stesso o alla sua natura (*i.e.* persone fisica o giuridica) non sia di ostacolo a che una persona fisica, priva dello *status* di soggetto passivo IVA possa rivestire il ruolo di soggetto controllante (non partecipante) ai fini della sussistenza del vincolo finanziario.

In tal caso quindi il gruppo IVA sarà formato dalle società direttamente o indirettamente controllate dalla persona fisica, che resterà esclusa dal perimetro di consolidamento.

Tenendo conto delle considerazioni sopra esposte, si è dell'avviso che tra **Gamma**, il suo sottogruppo (**GA**, **GB** e **GC**) e **Beta** possa considerarsi verificato il vincolo finanziario di cui all’articolo 70-ter, comma 1, lett. b), del d.P.R. n. 633 del 1972.

Resta inteso che il predetto vincolo deve sussistere, ai sensi dell’articolo 1, comma 1, del decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze del 6 aprile 2018, al momento dell’esercizio dell’opzione per la costituzione del soggetto passivo unico (*i.e.* gruppo IVA) e comunque già dal 1° luglio dell’anno precedente a quello in cui l’opzione ha effetto.

Il riscontro del vincolo finanziario è, di per sé, sufficiente, per la valida costituzione del gruppo IVA. Ciò, in forza della presunzione di cui all’articolo 70-ter, comma 4, del d.P.R. n. 633 del 1972, secondo cui “... *se tra i soggetti passivi intercorre il vincolo finanziario di cui al comma 1, si presumono sussistenti tra i medesimi anche i vincoli economico e organizzativo di cui ai comma 2 e 3*”.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

*firmato digitalmente*