

Roma, 11 aprile 2008

Oggetto: *Interpello Art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212.
Utilizzo delle eccedenze di crediti Iva nell'ambito della liquidazione
Iva di gruppo – Articolo 73 del D.P.R. n. 633 del 1972.*

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 73, del DPR n. 633 del 1972, è stato esposto il seguente

QUESITO

La società ALFA S.p.A. (di seguito società "interpellante" o "istante") detiene sin dal 23 dicembre 2005 una partecipazione pari al 97 per cento del capitale sociale della società BETA S.p.A.. Le predette società si sono avvalse, per il periodo d'imposta 2007, della procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo prevista dall'articolo 73, ultimo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Ciò posto, la società istante ha chiesto di sapere se era possibile compensare - già nel corso del 2007 - ai sensi dell'articolo 17, comma 2, del D.lgs. n. 241 del 1997, il credito Iva risultante dalle liquidazioni periodiche di gruppo, così come evidenziato nel registro riepilogativo e riportato nel prospetto riepilogativo annuale della dichiarazione del gruppo da presentare per l'annualità 2007 ovvero, in alternativa, il credito Iva iniziale di Euro 1.159.163,00, così come risultante dalle dichiarazioni modello Unico 2007 presentate dalle singole società partecipanti alla liquidazione dell'Iva di gruppo e da queste trasferite alla capogruppo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante ritiene che il credito Iva complessivo di Euro 1.159.163,00 costituito dalla somma dei crediti risultanti dalle dichiarazioni modello Unico 2007, delle singole società partecipanti alla liquidazione dell'Iva di gruppo e da queste trasferite alla capogruppo, fosse utilizzabile - nel corso del 2007 - in compensazione ai sensi dell'art. 17, comma 2, del D.lgs. n. 241/1997, entro il limite di Euro 516.456,90, in quanto trattavasi di crediti scaturenti da dichiarazioni annuali regolarmente presentate.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'interpello, così come formulato dalla società istante deve considerarsi inammissibile in quanto l'ambito temporale dei fatti cui si riferisce fa ritenere mancante il requisito previsto dall'articolo 1, comma 2, del decreto del Ministro delle Finanze 26 aprile 2001, n. 209, ossia il carattere preventivo dell'istanza.

Ciò nondimeno, si reputa opportuno esaminare nel merito la questione prospettata, rappresentando qui di seguito un parere che non è produttivo degli effetti tipici dell'interpello di cui all'articolo 11, commi 2 e 3, della legge n. 212 del 2000 ma rientra nell'attività di consulenza giuridica secondo le modalità illustrate con la circolare del 18 maggio 2000, n. 99.

La procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo, disciplinata dall'articolo 73, ultimo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, e dal D.M. 13 dicembre 1979 (G.U. n. 344 del 19 dicembre 1979), costituisce un particolare metodo di liquidazione dell'Iva che consente alle società controllanti e controllate appartenenti ad un gruppo di compensare, all'interno del medesimo gruppo, le situazioni creditorie in capo ad alcune società con quelle debitorie di altre.

A tal fine, la menzionata procedura prevede, tra l'altro, che le società controllate trasferiscano alla società controllante i debiti e crediti Iva risultanti

dalle liquidazioni periodiche per l'effettuazione, da parte di quest'ultima, dei versamenti dell'imposta complessivamente dovuta ovvero per utilizzare in detrazione la differenza a credito, salva la possibilità di chiedere il rimborso ai sensi dell'articolo 38-*bis* del D.P.R. n. 633 del 1972 (cfr. Risoluzione n. 26/E del 30 gennaio 2008; Risoluzione n. 302/E del 25 ottobre 2007).

Tanto premesso, riguardo ai quesiti posti con l'istanza di interpello occorre far riferimento all'articolo 8 del D.P.R. 14 ottobre 1999, n. 542, che disciplina, tra l'altro, le compensazioni di eccedenze di crediti Iva da parte delle società che si avvalgono della liquidazione Iva di gruppo.

Con riguardo alla possibilità di utilizzare in compensazione i crediti Iva risultanti dalle liquidazioni periodiche delle società del gruppo, si osserva che ai sensi dell'articolo 8, comma 3, del citato D.P.R. n. 542 del 1999, esclusivamente nell'ipotesi in cui una delle società partecipanti al gruppo sia in possesso dei requisiti indicati dal secondo comma dell'articolo 38-*bis* del D.P.R. n. 633 del 1972, per la richiesta di rimborsi di imposta relativi a periodi inferiori all'anno, la società capogruppo può *"...in alternativa alla richiesta di rimborso infrannuale delle eccedenze detraibili risultanti dalle annotazioni periodiche riepilogative di gruppo effettuare la compensazione prevista dal citato articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997"*. In tali casi, l'utilizzo in compensazione (c.d. orizzontale) dell'eccedenza del credito Iva trimestrale risultante dalle liquidazioni periodiche del gruppo è subordinato, tuttavia, alla presentazione da parte della società capogruppo dell'apposito modello Iva TR.

Con riferimento, invece, all'utilizzo in compensazione delle eccedenze di credito di ciascuna società relativa all'anno antecedente l'ingresso nella liquidazione Iva di gruppo si osserva che, il citato articolo 8 stabilisce al comma 1 che *"Non sono ammessi alla compensazione di cui all'articolo 17, comma 2, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, i crediti e i debiti relativi all'imposta sul valore aggiunto trasferiti da parte delle società e degli enti che si avvalgono della procedura (...). Sono, invece, ammessi alla compensazione di cui all'articolo 17, comma 2, del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, i crediti e*

i debiti relativi alla stessa imposta risultanti dai prospetti riepilogativi annuali delle dichiarazioni di gruppo da parte degli enti e delle società controllanti”.

Dal tenore letterale della citata disposizione si evince che l'eccedenza di credito emergente dalle dichiarazioni relative al periodo d'imposta precedente delle società che partecipano - per la prima volta - alla liquidazione Iva di gruppo non può essere utilizzato dalla società capogruppo-controllante in compensazione ai sensi dell'articolo 17, comma 2, del D.lgs. n. 241 del 1997.

La società controllante ha, invece, la possibilità di compensare con le modalità di cui al citato articolo 17, comma 2, del D.lgs. n. 241 del 1997 (compensazione c.d. orizzontale), il solo eventuale “credito Iva di gruppo” emergente dai prospetti riepilogativi annuali della dichiarazione del gruppo. Resta ferma, tuttavia, la possibilità da parte della società capogruppo di utilizzare le predette eccedenze di credito in compensazione con i debiti Iva risultanti dalle liquidazioni periodiche del gruppo (compensazione c.d. verticale).

Tanto premesso, riguardo alla fattispecie concreta in esame si ritiene, conformemente al parere espresso dalla Direzione Regionale, che la soluzione interpretativa prospettata dal contribuente non sia condivisibile. In particolare, le eccedenze detraibili risultanti dalle annotazioni periodiche di gruppo potevano essere utilizzate in compensazione sempre che, in capo alla società che aveva maturato il credito di periodo si fosse realizzato uno dei presupposti per richiedere il rimborso infrannuale. In ogni caso, il credito compensabile era solo quello maturato nel trimestre di riferimento, senza tener conto di eventuali eccedenze maturate in periodi precedenti.

Con riguardo, infine, alle eccedenze detraibili delle società partecipanti alla liquidazione di gruppo (inclusa la società capogruppo - controllante) risultanti dalle dichiarazioni relative a periodi d'imposta anteriori a quello a partire dal quale partecipano alla liquidazione di gruppo, si osserva che le predette eccedenze non costituivano un “credito Iva di gruppo” emergente dalla dichiarazione del gruppo presentata dalla società controllante e, pertanto, non

potevano essere utilizzate dalla società capogruppo in compensazione (c.d. orizzontale) ai sensi dell'articolo 17 del D.lgs. n. 241 del 1997.

Da ultimo, si fa presente che l'articolo 1, comma 63, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, ha modificato la disciplina della liquidazione Iva di gruppo prevedendo che, agli effetti delle dichiarazioni e dei versamenti da parte della società controllante *"...non si tiene conto delle eccedenze detraibili, risultanti dalle dichiarazioni annuali relative al periodo d'imposta precedente, degli enti e società diversi da quelli per i quali anche in tale periodo d'imposta l'ente o società controllante si è avvalso della facoltà di cui al presente comma. Alle eccedenze detraibili degli enti e delle società per i quali trova applicazione la disposizione di cui al precedente periodo si applicano le disposizioni di cui all'articolo 30"*.

La predetta disposizione, applicabile a partire dalle liquidazioni di gruppo relative all'anno 2008, comporta che l'ente o società controllante non potrà far confluire nei calcoli compensativi interni al gruppo l'eccedenza di credito emergente dalle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2007 delle società che partecipano per la prima volta (nel 2008) alla liquidazione di gruppo. Il credito che si è formato in precedenza potrà essere utilizzato dalle medesime società in compensazione per il pagamento di altri tributi ovvero, sussistendone i requisiti, potrà essere chiesto a rimborso ai sensi dell'articolo 30 del D.P.R. n. 633 del 1972.

Diversamente, con riferimento alla procedure di liquidazione Iva di gruppo effettuate fino al 31 dicembre 2007, come già precisato dalla scrivente con la circolare n. 12/E del 19 febbraio 2008 *"...l'eccedenza di credito emergente dalle dichiarazioni relative all'anno 2006 di società che hanno partecipato per la prima volta, nel 2007, alla liquidazione di gruppo doveva essere trasferita al gruppo e gestita dall'ente o società controllante"*.

La risposta di cui alla presente nota, sollecitata con istanza di interpello presentata alla Direzione regionale è resa dalla scrivente ai sensi dell'art. 4, comma 1, ultimo periodo, del decreto ministeriale 26 aprile 2001, n. 209.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.