

Risposta n. 128/2024

OGGETTO: Gruppo IVA – inclusione di una nuova società – errata indicazione della partita IVA nelle fatture attive e passive – articolo 70-bis e seguenti del dPR 22 ottobre 1972, n. 633

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

QUESITO

[ALFA] - di seguito, anche solo *istante* - rappresenta la fattispecie, qui sintetizzata, relativa all'ambito di applicazione della disciplina di cui all'articolo 70-bis e seguenti del decreto del Presidente della Repubblica 22 ottobre 1972, n. 633 (cd. Gruppo IVA).

L'istante afferma di essere il Rappresentante del Gruppo IVA [...], costituitosi, a decorrere dal 1° gennaio 2020, per effetto dell'esercizio dell'opzione ai sensi dell'art. 70-bis e seguenti del Decreto IVA.

Il [...] marzo 2023, l'istante ha acquisito «il 100% del capitale sociale della *[BETA]*, costituitasi il [...] novembre 2022, [...] costituendo in capo a quest'ultima

società il controllo c.d. "di diritto" di cui all'articolo 2359 c.c., primo comma, n. 1), determinando, di conseguenza, l'instaurazione del Vincolo Finanziario nei confronti di quest'ultima società.».

L'istante, «accertata la presenza dei requisiti:

i) di controllo di cui all'art. 2359 c.c. nei confronti della [BETA], per effetto dell'acquisizione della partecipazione totalitaria da parte della controllata [ALFA] in data [...] /03/2023 e

ii) della sussistenza del vincolo finanziario»,

ha tentato «di includere la società [BETA] all'interno del perimetro del Gruppo IVA, con effetto dal 1° gennaio 2024, [...] indicando quale data di decorrenza dei vincoli il 16 settembre 2023, non consentendo la procedura di inserire una data antecedente i 90 giorni e, quindi, quella effettiva del [...] marzo 2023».

Al riguardo, l'istante rappresenta che la suddetta comunicazione è stata presentata «avvalendosi dell'istituto della "Remissione in bonis" ai sensi dell'art. 2, comma 1, DL 2 marzo 2012, n. 16» e che la [BETA] « [...] risulta essere stata inclusa nel Gruppo IVA [...] soltanto in data 13 febbraio 2024, con effetto dal 1° gennaio 2024, essendo stata fino a tale giorno, nell'impossibilità di inviare i flussi telematici relativi a corrispettivi e fatture di vendita con la partita Iva del Gruppo, nonché di ricevere le fatture di acquisto con la medesima partita Iva.

Fino a tale data non sapendo se l'istanza di remissione in bonis sarebbe stata accolta, [BETA] ha dovuto ricevere le fatture dai fornitori ed emettere le fatture ai clienti che ne facevano richiesta con la propria partita Iva dato che l'indicazione della partita Iva del Gruppo [...] ne determinava lo scarto».

Tutto ciò premesso, l'istante, in qualità di Rappresentante del Gruppo IVA, intende conoscere quali siano le modalità di regolarizzazione delle fatture emesse e ricevute - dal 1° gennaio al 13 febbraio 2024 - dalla [BETA] con indicazione della partita IVA individuale in luogo di quella del Gruppo IVA.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante, in estrema sintesi, rappresenta che la «[BETA] ritiene di assumere un comportamento difforme nel trattamento delle fatture di vendita rispetto a quelle di acquisto:

1) Per le fatture di acquisto ha già provveduto alla loro regolarizzazione attraverso la procedura di cui all'art. 6, comma 8, del D. Lgs 471/1997 con l'emissione di autofatture e la contabilizzazione delle stesse ai fini della detrazione dell'Iva;

2) Per le seconde, stante peraltro la numerosità delle stesse, ritiene di poterle includere nella liquidazione complessiva del Gruppo allo scopo di garantire il rispetto degli adempimenti dichiarativi e di versamento, ignorando le fatture medesime ai fini della determinazione dell'Iva e dell'elaborazione delle dichiarazioni periodiche della [BETA] non avendo la stessa più alcuna soggettività Iva e non potendo quindi la stessa provvedere all'emissione di note di credito a storno».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La disciplina recata dal titolo V-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 - di seguito anche decreto IVA -, prevede, all'articolo 70-bis, comma 1, che i soggetti passivi stabiliti nello Stato ed esercenti attività d'impresa, arte

o professione, per i quali ricorrano congiuntamente i requisiti dei vincoli finanziario, economico e organizzativo - di cui al successivo articolo 70-ter - possono divenire, esercitando apposita opzione, un autonomo e unitario soggetto passivo ai fini IVA denominato "Gruppo IVA".

Con il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 6 aprile 2018 sono state dettate disposizioni di attuazione della disciplina in tema di Gruppo IVA.

Il Gruppo IVA assume gli obblighi e i diritti derivanti dall'applicazione delle disposizioni in materia di IVA (articolo 70-quinquies, comma 4, del decreto IVA) con riferimento *«alle operazioni per le quali l'imposta diventa esigibile o il diritto alla detrazione è esercitabile»* a partire dal momento di efficacia dell'opzione per la relativa costituzione (cfr. articolo 2, comma 1 del citato d.m. del 2018).

Con specifico riguardo al requisito del vincolo finanziario, il comma 1 dell'articolo 70-ter del decreto IVA, integrato dalla disposizione di cui all'articolo 1 del d.m. del 2018, subordina l'ammissione a un Gruppo IVA al verificarsi di due condizioni:

- la sussistenza tra soggetti passivi d'imposta del rapporto di controllo, diretto o indiretto, di cui all'articolo 2359, primo comma, numero 1), del codice civile, o la sottoposizione degli stessi ad analoga forma di controllo da parte della medesima entità;
- la permanenza del suddetto legame almeno dal 1° luglio dell'anno precedente a quello in cui l'opzione per la costituzione del Gruppo IVA stesso ha effetto.

Una volta costituito, il Gruppo IVA può subire modifiche nella sua composizione soggettiva; sul punto, la circolare n. 19/E del 31 ottobre 2018, al capitolo primo, paragrafo 2, precisa che: *«Nel corso della sua operatività il Gruppo IVA può in ogni caso subire variazioni del suo perimetro soggettivo, per effetto della inclusione di entità*

che potrebbero acquisire i requisiti di partecipazione al regime successivamente alla sua attivazione, secondo le previsioni di cui all'articolo 70-quater, comma 5, del D.P.R. n. 633, o in conseguenza del venir meno di alcuno dei suddetti requisiti dopo l'esercizio dell'opzione [...]».

In particolare, il richiamato articolo 70-quater, comma 5, primo periodo, prevede che: *«Se negli anni di validità dell'opzione di cui al comma 1 i vincoli economico e organizzativo di cui all'articolo 70-ter, commi 2 e 3, si instaurano nei riguardi dei soggetti che erano stati esclusi dal gruppo IVA ai sensi del comma 5 del medesimo articolo, ovvero se il vincolo finanziario di cui all'articolo 70-ter, comma 1, si instaura nei riguardi di soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato relativamente ai quali non sussisteva all'atto dell'esercizio dell'opzione, i predetti soggetti partecipano al gruppo IVA a decorrere dall'anno successivo a quello in cui tali vincoli si sono instaurati».*

Per quanto qui di interesse, come già chiarito con la risoluzione n. 30/E del 7 maggio 2021, *«in costanza di un Gruppo IVA già costituito, qualora nel corso di un anno di validità dell'opzione (ad esempio, anno X) venga conseguito il controllo ex articolo 2359, primo comma, n. 1), codice civile di un soggetto precedentemente non ricompreso nel perimetro soggettivo del Gruppo, il vincolo finanziario si considera instaurato nei confronti di tale soggetto nel medesimo anno (anno X) qualora tale controllo sussista almeno alla data del 1° luglio dello stesso anno solare, con l'effetto di far decorrere la sua partecipazione al Gruppo IVA dall'anno successivo (anno X+1). Qualora, invece, il controllo venga conseguito in data successiva al 1° luglio dell'anno X, il vincolo finanziario si considera instaurato nel corso dell'anno solare anno X+1, con l'effetto*

che la partecipazione al Gruppo IVA del nuovo soggetto decorrerà dal successivo anno X+2».

Tali principi sono stati confermati con la risposta ad interpello n. 635, pubblicata sul sito *internet* della scrivente il 30 settembre 2021, la quale, richiamando proprio la risoluzione n. 30/E del 2021, ha, inoltre, chiarito che, *«il termine ultimo di novanta giorni previsto per la presentazione della dichiarazione di inclusione inizia a decorrere dal 1° luglio dell'anno solare nel corso del quale si instaura il vincolo finanziario».* Con il medesimo documento è stato, inoltre, precisato che, è consentito presentare tardivamente la citata dichiarazione di inclusione di un soggetto nel Gruppo IVA, avvalendosi dell'istituto della remissione *in bonis*, di cui all'articolo 2 del decreto-legge del 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44.

Tanto premesso, nel caso di specie, da quanto rappresentato dall'istante, emerge che la comunicazione per l'inclusione della [BETA] nel Gruppo IVA andava presentata entro 90 giorni decorrenti dalla data del 1° luglio 2023, e che la stessa è stata trasmessa tardivamente fruendo dell'istituto della remissione *in bonis*, *«è stata tacitamente accolta e la società [...] risulta essere stata inclusa nel Gruppo IVA [...] in data 13 febbraio 2024, con effetto dal 1° gennaio 2024 [...]».*

Assunto acriticamente quanto asserito dall'istante *i)* in relazione alla circostanza che, *«l'indicazione della partita Iva del Gruppo (...) ne determinava lo scarto (delle fatture, NdR)»*, e *ii)* che era intenzione della società tenere *«un comportamento coerente con il regime opzionale prescelto»*, stante la decorrenza dell'inclusione della citata società nel Gruppo IVA a far data dal 1° gennaio 2024 e, conseguentemente, il venir

meno della sua soggettività passiva individuale ai fini IVA dalla medesima data e per il tempo di efficacia dell'opzione, si ritiene di condividere la soluzione prospettata.

In particolare, si concorda con l'adozione delle disposizioni contenute nell'articolo 6, comma 8, lettera b), del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, per regolarizzare le fatture ricevute riportanti l'errata indicazione della partita IVA della società *BETA* in luogo di quella del Gruppo IVA (conformemente a quanto già chiarito con la risoluzione n. 72/E del 1° agosto 2019 e la risposta n. 133, pubblicata il 18 maggio 2020, cui si rinvia per ogni approfondimento). Le fatture di acquisto, una volta regolarizzate, potranno partecipare alla liquidazione IVA del Gruppo.

Anche le fatture attive, emesse dal 1° gennaio al 13 febbraio 2024 con la partita IVA della [*BETA*], dovranno concorrere in ogni caso alla liquidazione IVA del Gruppo. In tale evenienza, al fine di notiziare dell'errore i propri cessionari/committenti, il Rappresentante del Gruppo IVA dovrà inviare delle "note di cortesia" indicando quali fatture vanno associate alla partita IVA del gruppo; dette note potranno transitare al di fuori del SdI e andranno conservate unitamente alle fatture originali.

**IL VICE DIRETTORE
CAPO DIVISIONE CONTRIBUENTI
(firmato digitalmente)**