



WEBINAR
GRUPPO IVA E IVA DI GRUPPO

22 settembre 2021

IL RECEPIMENTO DELL'ART. 11 DELLA DIRETTIVA IN ITALIA

**Direttiva del Consiglio 28 novembre 2006, n. 2006/112/CE.
(Gazz. Uff. UE n. L 347 dell'11 dicembre 2006)
Articolo 11**

Previa consultazione del comitato consultivo dell'imposta sul valore aggiunto (in seguito denominato «comitato IVA»), ogni Stato membro può considerare come un unico soggetto passivo le persone stabilite nel territorio dello stesso Stato membro che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi.

Uno Stato membro che esercita l'opzione prevista al primo comma, può adottare le misure necessarie a prevenire l'elusione o l'evasione fiscale mediante l'esercizio di tale disposizione.

CIRC. N. 19/E DEL 31 OTTOBRE 2018

AGENZIA DELLE ENTRATE - DIR. CENTRALE COORDINAMENTO NORMATIVO

Il regime del gruppo iva, che si ispira a finalità semplificatorie, oltre che antiabuso, è declinato dal legislatore nazionale in conformità:

- A) alle linee guida della commissione europea, contenute nella “comunicazione della commissione al consiglio e al parlamento europeo sull’opzione di iva di gruppo prevista all’articolo 11 della direttiva 2006/112 ce del consiglio relativa al sistema comune d’imposta sul valore aggiunto”, n. 325 del 2 luglio 2009,**
 - B) agli interventi del comitato iva e**
 - C) alle pronunce della corte**
- di giustizia che hanno contribuito a definire la portata applicativa della previsione di cui al predetto articolo 11, nonché**
- D) in ossequio al principio**
- della neutralità dell’imposta sul valore aggiunto.**

Legge 11 dicembre 2016, n. 232.
(Gazz. Uff. n. 297 del 21 dicembre 2016 S.O. n. 57/L)
Art. 1 - Comma 24

Decreto 6 aprile 2018 [c.d. "Gruppo iva"].
(Gazz. Uff. n. 90 del 18 aprile 2018 Serie Generale)

Circ. n. 19/E del 31 ottobre 2018
Agenzia delle entrate - Dir. Centrale Coordinamento Normativo

Provvedimento del Direttore
dell'Agenzia delle entrate del 19 settembre 2018, n. 215450
Approvazione del modello AGI/1, dichiarazione per la costituzione del
Gruppo IVA, con le relative istruzioni

Legge 11 dicembre 2016, n. 232.
(Gazz. Uff. n. 297 del 21 dicembre 2016 S.O. n. 57/L)

Art. 1 - Comma 24
Entrata in vigore:
1 gennaio 2017

**24. Al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633,
dopo l'articolo 70 è inserito il seguente titolo:**

«TITOLO V-bis
GRUPPO IVA

Art. 70-bis (Requisiti soggettivi per la costituzione di un gruppo IVA). -
1. 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,
possono divenire un unico soggetto passivo, di seguito denominato “gruppo
IVA”.

(continua)






D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633. [119 di 171] < >
(Gazz. Uff. n. 292 del 11 novembre 1972 S.O.)


Titolo V-bis(1)


Gruppo IVA


DOCUMENTI COLLEGATI:

[PRASSI](#)

-  **Art. 70-bis**
Requisiti soggettivi per la costituzione di un gruppo IVA Testo introdotto dall'art. 1, comma 24, L. 11 dicembre 2016, n. 232
Entrata in vigore: 1 gennaio 2017
-  **Art. 70-ter**
Vincolo finanziario, vincolo economico e vincolo organizzativo Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 20, comma 1, lett. a), D.L. 23 ottobre 2018, n. 119
Entrata in vigore: 24 ottobre 2018
-  **Art. 70-quater**
Costituzione del gruppo IVA Testo introdotto dall'art. 1, comma 24, L. 11 dicembre 2016, n. 232
Entrata in vigore: 1 gennaio 2017
-  **Art. 70-quinquies**
Operazioni effettuate dal gruppo IVA e nei confronti di esso Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 72-bis, comma 1, D.L. 14 agosto 2020, n. 104, modificato in sede di conversione
Entrata in vigore: 14 ottobre 2020
-  **Art. 70-sexies**
Eccedenze creditorie antecedenti alla partecipazione al gruppo IVA Testo introdotto dall'art. 1, comma 24, L. 11 dicembre 2016, n. 232
Entrata in vigore: 1 gennaio 2017

 **Art. 70-septies**
Adempimenti Testo risultante dopo le modifiche apportate dall'art. 20, comma 1, lett. b), D.L. 23 ottobre 2018, n. 119
Entrata in vigore: 24 ottobre 2018

 **Art. 70-octies**
Responsabilità Testo introdotto dall'art. 1, comma 24, L. 11 dicembre 2016, n. 232
Entrata in vigore: 1 gennaio 2017


 **Art. 70-novies**
Disposizioni in materia di opzioni e revoche Testo introdotto dall'art. 1, comma 24, L. 11 dicembre 2016, n. 232
Entrata in vigore: 1 gennaio 2017

...ilfisco.it/per/foi-new.pl?log-ssckey=821f324648d14b0c16b52754f06261af-443;log-ckey=%2414004607;cmd-doc=36734+

9/21, 18:51 Fisconline - [547227 10LX0000109684ART36739325 6630513-36739325] Titolo Decreto Presidente della Repubblica

 **Art. 70-decies**
Esclusione dalla partecipazione al gruppo IVA Testo introdotto dall'art. 1, comma 24, L. 11 dicembre 2016, n. 232
Entrata in vigore: 1 gennaio 2017

 **Art. 70-undecies**
Attività di controllo Testo introdotto dall'art. 1, comma 24, L. 11 dicembre 2016, n. 232
Entrata in vigore: 1 gennaio 2017

 **Art. 70-duodecies**
Disposizioni speciali e di attuazione Testo introdotto dall'art. 20, comma 1, lett. b-bis), D.L. 23 ottobre 2018, n. 119, modificato in sede di conversione
Entrata in vigore: 19 dicembre 2018

GRUPPO IVA E IVA DI GRUPPO

Il modello fiscale di nuova introduzione (articolo 70-bis del D.P.R. 633/72) si aggiunge, senza sopprimerla, alla procedura di liquidazione d'IVA di gruppo, disciplinata dall'articolo 73 del D.P.R. n. 633 (modificato dall'articolo 1, comma 27, lettera b), della legge n. 232 del 2016) e dal DM 13 dicembre 1979, come da ultimo novellato dal DM 13 febbraio 2017.

REQUISITI SOGGETTIVI PER LA COSTITUZIONE DI UN GRUPPO IVA

Ai sensi dell'articolo 70-bis, del d.p.r. n. 633, possono divenire un gruppo iva i soggetti passivi,

stabiliti nel territorio dello stato
esercanti attività d'impresa, arte o professione
per i quali ricorrano CONGIUNTAMENTE i vincoli finanziario, economico e organizzativo di cui all'articolo 70-ter.

NON POSSONO FORMARE IL GRUPPO IVA

- a) le sedi e le stabili organizzazioni situate all'estero;
- b) i soggetti la cui azienda sia sottoposta a sequestro giudiziario ai sensi dell'articolo 670 del codice di procedura civile; (in caso di pluralità di aziende, la disposizione opera anche se oggetto di sequestro è una sola di esse);
- c) i soggetti sottoposti a una procedura concorsuale di cui all'articolo 70-decies, comma 3, terzo periodo del d.p.r. n. 633;
- d) i soggetti posti in liquidazione ordinaria.

Sul presupposto (Art. 11 della Direttiva) che ogni Stato possa

«considerare come un unico soggetto passivo **le persone** stabilite nel territorio dello stesso Stato membro»

la costituzione di un Gruppo IVA viene riservata ai soggetti passivi d'imposta di cui agli articoli 4 (esercizio di imprese) e 5 (esercizio di arti e professioni) del D.P.R. n. 633.

NON POSSONO partecipare ad un Gruppo IVA, ad esempio, i) **gli enti non commerciali** per le attività istituzionali svolte (e tra questi, gli enti pubblici per le funzioni esercitate in veste di pubblica autorità, anche ove a fronte delle stesse percepiscano diritti, canoni, contributi o retribuzioni), ii) **i consorzi con mera rilevanza interna**, iii) **le holding pure o statiche** [società aventi quale unico scopo la detenzione di partecipazioni, che si limitano ad amministrare in senso statico le quote possedute, **senza interferire nella gestione dei soggetti partecipati** (NB: punto, va rilevato che la mera acquisizione e gestione di azioni non costituisce una vera e propria attività economica ai sensi dell'articolo 9 della Direttiva IVA, cfr. Corte di Giustizia, sentenza del 20 giugno 1991, C-60/90, caso Polysar Investments Netherlands BV)].

È, invece, consentita la partecipazione ad un Gruppo IVA, in quanto soggetti passivi d'imposta, alle **holding gestorie o miste** [società che interferiscono nell'amministrazione dei soggetti partecipati, esercitandone la direzione, ovvero società che, indipendentemente dall'esercizio dell'attività di direzione, offrono ai soggetti partecipati servizi di comune interesse e di comune fruizione (Cfr. Corte di Giustizia, sentenza del 14 novembre 2000, C-142/99, caso Floridienne SA e Berginvest SA)].

(Fonte: Circolare AE 19/2018)

VINCOLI TRA I SOGGETTI

Articolo 70-ter, comma 1, del D.P.R. n. 633

*“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”.*

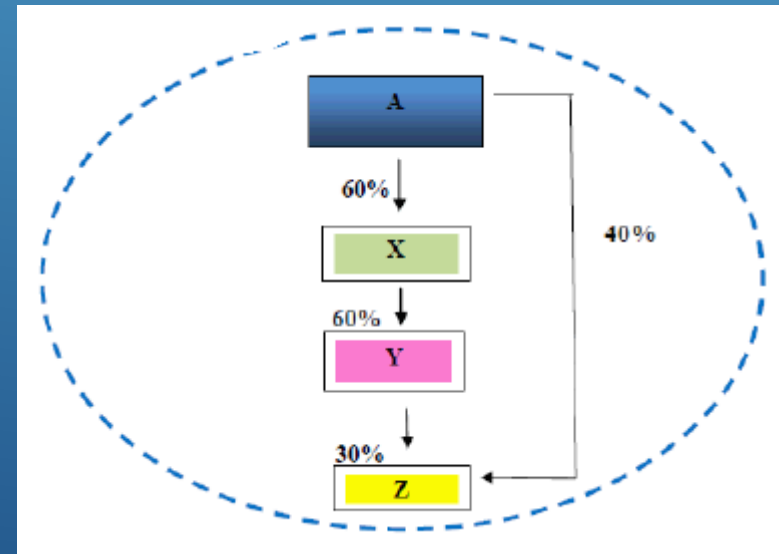
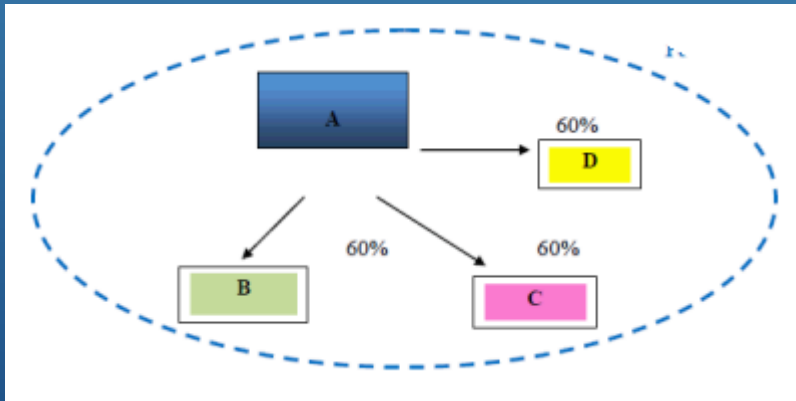
Circolare 19/E del 2018: Conseguentemente, è preclusa la partecipazione al Gruppo IVA, in veste di controllati, ai soggetti passivi IVA non costituiti in forma societaria

DEFINIZIONE DEI VINCOLI vincolo finanziario

Il parametro fondamentale, fissato dalla norma citata è costituito dalla nozione generale di controllo di diritto fornita al primo comma, numero 1), dell'articolo 2359 c.c.; in base a tale disposizione, si considera controllata la società in cui un'altra società dispone della maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria.

Tale controllo, secondo quanto stabilito dalla lettera a) sopra citata, può essere esercitato **sia in modo diretto che in modo indiretto.**

ESEMPI (posto che la società che detiene le partecipazioni sia una holding operativa:



DEFINIZIONE DEI VINCOLI

Alla mancanza di una precisa definizione del concetto di vincolo FINANZIARIO, ECONOMICO E ORGANIZZATIVO nell'articolo 11 della Direttiva ha tentato di sopperire la **Commissione europea, che, nelle linee guida del 2 luglio 2009, con valore orientativo, ha** delineato i summenzionati legami definendo:

- il **vincolo finanziario**, in relazione ad una percentuale di partecipazione al capitale o ai diritti di voto (oltre il 50%), o con riferimento ad un contratto (secondo la Circolare AE anche di franchising), il che garantisce che un'impresa ha effettivamente il controllo su un'altra;
- il **vincolo economico**, in base all'esistenza di almeno una delle forme di cooperazione economica seguenti: **l'attività principale dei membri del Gruppo è dello stesso genere, o le attività dei membri del Gruppo sono complementari o interdipendenti, o un membro del Gruppo svolge attività che avvantaggiano, pienamente o sostanzialmente, gli altri membri;**
- il **vincolo organizzativo**, in relazione all'esistenza di una **struttura di gestione almeno parzialmente condivisa.**

Due interessanti precisazioni della Circolare 19/E del 2018:

1. In base a quanto stabilito dalla lettera b) del comma 1 dell'art. 70-ter il Gruppo **può essere controllato anche** da un soggetto che sia stabilito non già in Italia, ma in un Paese con cui sia stato stipulato un accordo che assicura un effettivo scambio di informazioni. Con tale locuzione, il Legislatore intende riferirsi, anche per quanto concerne la costituzione del Gruppo IVA, ad uno dei Paesi annoverati nella **c.d. "white list", di cui al DM 4 settembre 1996 e successive modificazioni**

2. Nell'ambito della valutazione del perimetro del Gruppo **se la società capogruppo fosse una holding c.d. "statica" o "di mero godimento"**, limitandosi al mero possesso delle partecipazioni delle società del Gruppo, senza svolgere alcuna attività economica né nei confronti di terzi, né nei confronti delle società partecipate, potrebbe esistere comunque il gruppo IVA. Solo che i soggetti passivi ammessi a partecipare al Gruppo IVA non comprendono la holding medesima, che - non essendo un soggetto passivo ai fini dell'imposta sul valore aggiunto (per mancanza del requisito oggettivo) - non può esercitare l'opzione per aderire al Gruppo stesso.

Tuttavia, ciò sarebbe possibile sulla base del richiamo, effettuato dalla lettera b) del comma 1 dell'articolo 70-ter, al fatto che possono formare un Gruppo **le società che sono controllate, direttamente o indirettamente, dal medesimo "soggetto"**

POSSESSO DELLE PARTECIPAZIONI (vincolo finanziario)

Decreto 6 aprile 2018 [c.d. "Gruppo iva"].
(Gazz. Uff. n. 90 del 18 aprile 2018 Serie Generale)

Art. 1.

Costituzione del Gruppo IVA

1. I soggetti passivi, stabiliti nel territorio dello Stato, esercenti attività d'impresa, arte o professione, tra i quali sussistono, congiuntamente, i vincoli finanziario, economico e organizzativo di cui all'art. 70-ter del decreto n. 633 del 1972, possono optare per la costituzione del Gruppo IVA, ai sensi dell'art. 70-quater del medesimo decreto. **I vincoli di cui al periodo precedente devono sussistere al momento dell'esercizio dell'opzione per la costituzione del Gruppo IVA e comunque già dal 1° luglio dell'anno precedente a quello in cui ha effetto l'opzione.**
2. Il rappresentante del Gruppo presenta in via telematica la dichiarazione relativa alla costituzione del Gruppo IVA sottoscritta da tutti i partecipanti, secondo le modalità previste dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate di cui al comma 5, dell'art. 70-duodecies, del decreto n. 633 del 1972.
3. La dichiarazione contiene le indicazioni di cui all'art. 70-quater, comma 2, del decreto n. 633 del 1972, nonché le eventuali opzioni di cui agli articoli 36 e 36-bis del medesimo decreto. Ai fini dell'esercizio delle opzioni di cui agli articoli 36 e 36-bis la dichiarazione può essere integrata entro il 31 dicembre dell'anno precedente a quello in cui ha effetto la costituzione del Gruppo IVA.
4. L'inclusione di ulteriori partecipanti, prevista all'art. 70-quater del decreto n. 633 del 1972, la loro esclusione, ai sensi del successivo art. 70-decies, comma 5, l'eventuale revoca dell'opzione, di cui all'art. 70-novies del medesimo decreto, nonché ogni altra variazione sono effettuate con le modalità di cui al comma 2. L'opzione di cui all'art. 70-quater, comma 1, lettera b), del decreto n. 633 del 1972 ha sempre effetto dal 1° gennaio dell'anno successivo.
5. **Al Gruppo IVA è attribuito un proprio numero di partita IVA, cui è associato ciascun partecipante**, che è riportato nelle dichiarazioni e in ogni altro atto o comunicazione relativi all'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto.
6. In applicazione dell'art. 35-quater del decreto n. 633 del 1972, l'Agenzia delle entrate rende disponibili a chiunque le informazioni utili a verificare la validità della partita IVA del Gruppo e i dati dei suoi partecipanti.

DEFINIZIONE DEI VINCOLI vincolo economico

Ai sensi dell'articolo 70-ter, comma 2 del D.P.R. n. 633 si considera sussistente un vincolo economico tra soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato sulla base dell'esistenza di **almeno una delle seguenti forme di cooperazione economica:**

a) svolgimento di un'attività principale uguale

b) svolgimento di attività complementari o interdipendenti;

c) svolgimento di attività che avvantaggiano, pienamente o sostanzialmente, uno o più di essi.

DEFINIZIONE DEI VINCOLI vincolo economico

Circolare 19/E

L'impiego dell'aggettivo "principale" in luogo di "prevalente" induce a ritenere più corretto l'utilizzo del **criterio qualitativo**, dovendosi dunque intendere rilevante, ai fini dell'analisi in esame, l'attività caratteristica dell'operatore economico (indicata quale oggetto sociale nell'atto costitutivo per i soggetti passivi d'imposta), e non semplicemente quella da cui deriva il maggiore volume d'affari.

In merito al concetto di "**attività dello stesso genere**" devono intendersi per tali quelle appartenenti alla medesima tipologia di attività commerciale o professionale (**non necessariamente con lo stesso codice ATECO**).

La **complementarietà** postula un rapporto di necessaria strumentalità tra attività la cui funzionalità ed il cui valore economico si manifestano solo in combinazione, mentre l'interdipendenza, invece, implica una connessione tra attività reciproca ma eventuale.

Il termine «**svolgimento di attività che avvantaggiano, pienamente o sostanzialmente, uno o più di essi**» sottende il ruolo ancillare, ausiliario, svolto da un'attività rispetto ad un'altra, invero ipotizzabile anche nella forma di cooperazione economica di cui alla lettera b).

DEFINIZIONE DEI VINCOLI vincolo organizzativo

Il coordinamento può esplicarsi in via di diritto ed essere l'effetto dell'esercizio del controllo di diritto di cui all'articolo 2359, primo comma, numero 1), c.c., giusta anche la presunzione di cui all'articolo **2497-sexies c.c [secondo cui "(...) si presume salvo prova contraria che l'attività di direzione e coordinamento di società sia esercitata dalla società o ente tenuto al consolidamento dei loro bilanci o che comunque le controlla ai sensi dell'articolo 2359"]**, o in via di fatto.

L'attività di direzione e coordinamento può essere, ad esempio, esercitata in virtù di "**particolari vincoli contrattuali**" quali i **contratti di agenzia, di commissione, di concessione, di affiliazione commerciale** che pongono la società agente o commissionaria o concessionaria o affiliata in una condizione di dipendenza economica e ne fanno una società satellite della società preponente o concedente o affiliante, come previsto dall'articolo 2497-septies c.c.

Il vincolo organizzativo tra soggetti implica, quindi, **una limitazione della capacità decisionale di ciascuno di essi e la loro sottoposizione agli indirizzi ed al controllo di una struttura unica preposta alla determinazione degli obiettivi di gruppo.**

(fonte: Circolare 19/E del 2018)

DEFINIZIONE DEI VINCOLI preminenza

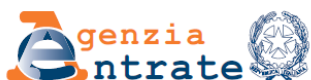
La partecipazione di più soggetti passivi d'imposta ad un Gruppo IVA richiede la **coesistenza tra gli stessi dei vincoli finanziari, economici ed organizzativi** di cui **all'articolo 70-ter** del D.P.R. n. 633 e la loro permanenza durante l'intero periodo di esistenza del Gruppo stesso.

La disposizione, per ragioni semplificatorie, assegna una preminenza relativa al vincolo di carattere finanziario, stabilendo, al comma 4, che dall'esistenza dello stesso vincolo finanziario si presume anche quella dei vincoli economico ed organizzativo.

Per dimostrare l'insussistenza del vincolo economico o di quello organizzativo tra soggetti passivi d'imposta - dato per esistente in presenza di quello finanziario, ai sensi del comma 5 dell'articolo 70-ter del D.P.R. n. 633 - o per dimostrare la ricorrenza di quello economico - presunto insussistente nella specifica ipotesi di cui al comma 6 dell'articolo 70-ter - è prevista la presentazione all'Agenzia delle entrate di apposita **istanza di interpello, ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lettera b), della legge 27 luglio 2000 n. 212**, con finalità, rispettivamente, di esclusione dal Gruppo IVA o di ammissione allo stesso.

La dichiarazione di costituzione del Gruppo IVA

Il modello di dichiarazione e le modalità per la trasmissione, secondo le previsioni di cui all'articolo 70-duodecies, comma 5, del D.P.R. n. 633, sono stati approvati con **provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 19 settembre 2018, n. 215450.**



DICHIARAZIONE PER LA COSTITUZIONE DEL GRUPPO IVA

**Informativa
sul trattamento
dei dati personali
ai sensi dell'art. 13
del Regolamento
UE 2016/679**

Con questa informativa l'Agenzia delle Entrate spiega come tratta i dati raccolti e quali sono i diritti riconosciuti all'interessato ai sensi del Regolamento UE 2016/679, relativo alla protezione delle persone fisiche con riguardo al trattamento dei dati personali.

**Finalità
del trattamento**

I dati forniti con questo modello verranno trattati dall'Agenzia delle Entrate al fine di attribuire la Partita IVA al Gruppo IVA, ai sensi dell'art. 1, comma 24, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, che ha inserito nel decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, dopo l'art. 70, il titolo V-bis Gruppo IVA, nonché per le finalità di liquidazione, accertamento e riscossione dell'IVA.

**Conferimento
dati**

I dati richiesti devono essere forniti obbligatoriamente per la costituzione, variazione o cessazione del Gruppo IVA. L'indicazione di dati non veritieri può far incorrere in sanzioni amministrative o, in alcuni casi, penali. I dati saranno conservati per la durata prevista dalla normativa di riferimento.

Categorie

I suoi dati personali non saranno oggetto di diffusione, tuttavia, se necessario potranno essere comunicati:

La dichiarazione di costituzione del Gruppo IVA

TIPO DI DICHIARAZIONE																
1	OPZIONE															
2	OPZIONI CONTABILI															
3	INCLUSIONE / ESCLUSIONE PARTECIPANTE															
4	SUBENTRO RAPPRESENTANTE															
5	VARIAZIONE DATI															
	<table><thead><tr><th colspan="3">Data variazione</th></tr><tr><th>giorno</th><th>mese</th><th>anno</th></tr></thead><tbody><tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr><tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr><tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr></tbody></table>	Data variazione			giorno	mese	anno									
Data variazione																
giorno	mese	anno														
6	REVOCA															
7	CESSAZIONE															
	<table><thead><tr><th colspan="3">Data cessazione</th></tr><tr><th>giorno</th><th>mese</th><th>anno</th></tr></thead><tbody><tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr><tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr><tr><td> </td><td> </td><td> </td></tr></tbody></table>	Data cessazione			giorno	mese	anno									
Data cessazione																
giorno	mese	anno														

La dichiarazione di costituzione del Gruppo IVA

DATI RELATIVI AL GRUPPO IVA	Denominazione <input type="text"/>		
	Partita IVA <input type="text"/>	Opzione 36-bis <input type="checkbox"/>	
DATI RELATIVI AL RAPPRESENTANTE DEL GRUPPO IVA	Partita IVA <input type="text"/>		
SOTTOSCRIZIONE	Codice fiscale <input type="text"/>	Codice fiscale società <input type="text"/>	
	Firma <input type="text"/>	Elezione di domicilio <input type="checkbox"/>	Attestazione sussistenza vincoli di cui all'art. 70-ter <input type="checkbox"/>
	Data sottoscrizione giorno mese anno <input type="text"/>		

La dichiarazione di costituzione del Gruppo IVA

QUADRO A Soggetti partecipanti al Gruppo IVA		Partita IVA	Data	Inclusione	Esclusione
A1	1	2 giorno mese anno	3	4	
	5 Firma	6 giorno mese anno			
A2	1	2 giorno mese anno	3	4	
	5	6 giorno mese anno			
A3	1	2 giorno mese anno	3	4	
	5	6 giorno mese anno			
A4	1	2 giorno mese anno	3	4	
	5	6 giorno mese anno			
A5	1	2 giorno mese anno	3	4	
	5	6 giorno mese anno			
A6	1	2 giorno mese anno	3	4	
	5	6 giorno mese anno			

La dichiarazione di costituzione del Gruppo IVA

QUADRO B
Attività svolte
dal Gruppo IVA

	1 Tipo di comunicazione		2 Codice attività	3 Descrizione dell'attività	4 Contabilità separata
B1	<input type="checkbox"/> A	<input type="checkbox"/> C			
B2	<input type="checkbox"/> A	<input type="checkbox"/> C			
B3	<input type="checkbox"/> A	<input type="checkbox"/> C			
B4	<input type="checkbox"/> A	<input type="checkbox"/> C			
B5	<input type="checkbox"/> A	<input type="checkbox"/> C			
B6	<input type="checkbox"/> A	<input type="checkbox"/> C			
B7	<input type="checkbox"/> A	<input type="checkbox"/> C			
B8	<input type="checkbox"/> A	<input type="checkbox"/> C			
B9	<input type="checkbox"/> A	<input type="checkbox"/> C			
B10	<input type="checkbox"/> A	<input type="checkbox"/> C			

La dichiarazione di costituzione del Gruppo IVA

Ai sensi dell'articolo 70-quater, comma 3, del D.P.R. n. 633, la dichiarazione di costituzione di un Gruppo IVA,

se presentata dal 1° gennaio
al 30 settembre, esplica i suoi effetti **a decorrere dall'anno successivo** a quello di presentazione

se presentata dal 1° ottobre al 31 dicembre,
determina la operatività del Gruppo IVA **a decorrere dal secondo anno**
successivo a quello di presentazione.

In sede di prima applicazione delle disposizioni di cui al Titolo V-bis del D.P.R. n. 633, l'articolo 7 del Decreto ha previsto che la dichiarazione per la costituzione del Gruppo IVA **ha effetto dall'anno 2019, se presentata entro il 15 novembre del 2018**, al fine di consentire ai soggetti interessati di valutare le condizioni per l'esercizio di detta opzione.

La dichiarazione di costituzione del Gruppo IVA

L'adesione al regime del Gruppo IVA **è vincolante per un triennio decorrente dall'anno in cui la stessa ha effetto**, sia pur subordinatamente alla permanenza nel suddetto arco temporale dei vincoli (finanziario, economico, organizzativo) tra i soggetti passivi d'imposta, che costituiscono condizione sostanziale per divenire un unico soggetto passivo.

Trascorso il primo triennio, l'opzione si rinnova automaticamente per ciascun ANNO successivo, fino a quando non è esercitata la revoca di cui all'articolo 70-novies del D.P.R. n. 633.

Va ricordato poi che con **il D.P.R. 10 novembre 1997, n. 442** si è emanato un «Regolamento recante norme per il riordino della disciplina delle opzioni in materia di imposta sul valore aggiunto e di imposte dirette». **In tale ambito per le opzioni è previsto, come regola generale all'articolo 1, il c.d. «comportamento concludente».**

In materia di Gruppo Iva, però, **l'70-novies, comma 3 del D.P.R. n. 633** prevede che «**Alle opzioni e alle revoche previste dal presente titolo non si applicano le disposizioni del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 442**».

La dichiarazione di costituzione del Gruppo IVA

L'inclusione di ulteriori partecipanti, prevista all'articolo 70-quater del D.P.R. n. 633, la loro esclusione, ai sensi del successivo **articolo 70-decies**, comma 5, sono effettuate con le modalità di cui all'articolo 1, comma 2, del Decreto, vale a dire mediante dichiarazione da presentarsi in via telematica, secondo le procedure indicate dal provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 19 settembre 2018 n. 215450.

La dichiarazione per L'INCLUSIONE deve essere presentata, ai sensi dell'articolo 70-quater, comma 5, del D.P.R. n. 633, **entro il NOVANTESIMO GIORNO successivo a quello in cui i vincoli si sono instaurati.**

Termini più brevi sono previsti per la dichiarazione di ESCLUSIONE, che deve essere presentata entro TRENTA GIORNI dalla data in cui si sono verificati gli eventi di cui all'articolo 70-decies, comma 2, come prescritto al comma 5 della medesima disposizione del D.P.R. n. 633.

Con le stesse modalità il Decreto prevede, in via residuale, che venga formalizzata ogni altra variazione che interessi il Gruppo, quale ad esempio la sostituzione del rappresentante, che ha effetto dal giorno successivo alla cessazione del precedente rappresentante, ai sensi del comma 3 dell'articolo 70-septies del D.P.R. n. 633.

Il venir meno (**totale o parziale**) del Gruppo IVA **Art. 70-decies DPR 633/72**

Ciascun soggetto partecipante a un gruppo IVA **cessa di partecipare** al gruppo medesimo se si verifica uno dei seguenti casi:

1	viene meno il vincolo finanziario nei riguardi di tale soggetto;
2	ai sensi dell'articolo 70-ter, comma 5, il venir meno del vincolo economico od organizzativo nei riguardi di tale soggetto;
3	tale soggetto subisce il sequestro giudiziario dell'azienda ai sensi dell'articolo 670 del codice di procedura civile;
4	tale soggetto è sottoposto a una procedura concorsuale;
5	Tale soggetto è posto il liquidazione ordinaria

Il gruppo IVA cessa quando viene meno la pluralità dei soggetti partecipanti. In tal caso, l'eccedenza detraibile risultante dalla dichiarazione del gruppo IVA non chiesta a rimborso è computata in detrazione dal soggetto partecipante che agiva in qualità di rappresentante

Il venir meno totale o parziale viene comunicato con il modello visto in precedenza, in modalità telematica. In seguito alla cessazione del Gruppo, torna a vivere la soggettività passiva individuale di ciascuno dei membri del Gruppo stesso.

Diritti ed obblighi del Gruppo IVA

Art. 70-quinquies DPR 633/72

A seguito della costituzione del Gruppo IVA, gli aderenti al Gruppo **perdono l'autonoma soggettività ai fini dell'imposta sul valore aggiunto** e si costituisce un **nuovo soggetto** d'imposta dotato di un proprio numero di partita IVA e di una propria autonoma iscrizione al VIES.

A partire dalla data di efficacia del Gruppo (1° gennaio), se quest'ultimo effettua operazioni intracomunitarie deve richiedere l'inclusione nel **VIES** con modalità ordinarie in via telematica (provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 15 dicembre 2014, n. 159941).

La partita IVA che viene attribuita al Gruppo a seguito della sua costituzione, assume, anche la valenza di codice fiscale.

Le partite IVA dei soggetti partecipanti vengono associate alla partita IVA del Gruppo direttamente dall'Anagrafe Tributaria.

Gli obblighi dichiarativi, di liquidazione e di versamento dell'imposta, nonché tutti gli altri adempimenti contabili gravano in capo al Gruppo IVA (il codice relativo alla natura giuridica del Gruppo medesimo, da utilizzare nelle comunicazioni all'Amministrazione finanziaria, è 61).

In base **all'articolo 70-novies, comma 4, del D.P.R. n. 633** "l'esercizio da parte di un soggetto dell'opzione di cui all'art. 70-quater comporta **il venir meno degli effetti delle opzioni in materia di imposta sul valore aggiunto esercitate dallo stesso in precedenza**, anche se non è decorso il periodo minimo di permanenza nel particolare regime prescelto".

Operazioni interne al Gruppo IVA

Art. 70-quinquies DPR 633/72

“Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da un soggetto partecipante a un Gruppo IVA nei confronti di un altro soggetto partecipante allo stesso Gruppo IVA **non sono considerate cessioni di beni e prestazioni di servizi agli effetti degli articoli 2 e 3**”.

Art. 3 Decreto 6 aprile 2018 [c.d. "Gruppo iva"]

“Le operazioni effettuate tra i soggetti partecipanti al Gruppo IVA non sono considerate cessioni di beni e prestazioni di servizi ai sensi degli articoli 2 e 3 del decreto n. 633 del 1972”.

Operazioni interne al Gruppo IVA Circolare AE 19/E del 2018

Permane, pertanto, per le operazioni effettuate tra soggetti partecipanti al Gruppo, l'obbligo di rilevare tali operazioni **nel libro giornale e nelle altre scritture contabili** di cui al D.P.R. n. 600 del 1973

Le somme eventualmente scambiate tra i partecipanti al Gruppo sulla base di pattuizioni interne **in contropartita di vantaggi/svantaggi fiscali** conseguenti all'adesione al regime, **non assumono rilevanza ai fini IVA**. Ciò in quanto costituiscono pagamenti di denaro non ricollegabili a una sottostante operazione che ha valenza ai fini IVA, essendo corrisposti a titolo di compensazione di uno svantaggio finanziario.

I rapporti tra casa madre e branches membri di un Gruppo IVA c. da 4-bis a 4-sexies dell'articolo 70-quinquies del D.P.R. n. 633 (cfr. sentenza C-7/2013 del 17 settembre 2014, caso Skandia)

Il comma 4-bis prevede espressamente che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi **effettuate da una sede o da una stabile organizzazione partecipante a un gruppo Iva** nei confronti di **una sua stabile organizzazione o della sua sede situata all'estero** si considerano **effettuate dal Gruppo Iva nei confronti di un soggetto che non ne fa parte.**

I casi sono due:

- 1) la società italiana aderente al Gruppo Iva effettua una prestazione **nei confronti della sua stabile estera che, per espresso disposto normativo, non può aderire al Gruppo Iva;**
- 2) la stabile organizzazione italiana aderente al Gruppo Iva di una casa madre estera che non può aderirvi se non nei limiti della propria stabile italiana fa una operazione nei confronti della casa madre.

In entrambi i casi la norma considera l'operazione **come se fosse realizzata verso un soggetto diverso dal Gruppo Iva.**

I rapporti tra casa madre e branches membri di un Gruppo IVA

Specularmente, dal lato passivo, **il successivo comma 4-ter** stabilisce che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di una sede o di una stabile organizzazione partecipante a un Gruppo Iva da una sua stabile organizzazione o dalla sua sede situata all'estero **si considerano effettuate nei confronti del Gruppo Iva da un soggetto che non ne fa parte.**

I successivi commi **4-quater e 4-quinquies** declinano **la medesima previsione al caso in cui il Gruppo Iva sia di un altro Paese UE.**

Questa impostazione data dal legislatore recepisce i principi espressi dalla Corte di Giustizia, nella sentenza C-7/2013 del 17 settembre 2014, **caso Skandia**, in base ai quali **"...le prestazioni di servizi fornite da uno stabilimento principale stabilito in un paese terzo alla propria succursale stabilita in uno Stato membro costituiscono operazioni imponibili quando la succursale appartenga ad un Gruppo Iva"** (punto 32 della sentenza citata).

Per il comma 4-sexties la base imponibile delle operazioni che intervengono tra una stabile organizzazione e una casa madre (qualora una delle due appartenga ad un Gruppo IVA) sarà determinata in base ai commi 1-3 dell'articolo 13. In sostanza, la base imponibile sarà pari all'ammontare complessivo dei corrispettivi, ove dovuti al cedente o al prestatore secondo le condizioni contrattuali, ovvero al valore normale, nei casi previsti dal comma 3 del medesimo articolo 13. Si tratta ad esempio, di prestazioni imponibili effettuate nei confronti di un soggetto che incontra limiti alla detraibilità dell'Iva a seguito dell'effettuazione di operazioni esenti.

Esportatori abituali – Plafond maturato

Articolo 2, comma 2 del Decreto 6 aprile 2018 [c.d. "Gruppo iva"].

2. Il diritto all'acquisto di beni e servizi senza il pagamento dell'imposta sul valore aggiunto, ai sensi dall'art. 8, comma 2, del decreto n. 633 del 1972, è esercitato:

- a) dal Gruppo IVA, anche ove maturato dai singoli partecipanti nell'anno antecedente l'ingresso;
- b) dai singoli partecipanti a seguito della cessazione del Gruppo IVA, **in proporzione alle operazioni, a ciascuno di essi riferibili, che ne hanno costituito il presupposto.**

Pro-rata IVA

Articolo 2, comma 3 del Decreto 6 aprile 2018 [c.d. "Gruppo iva"].

Il Gruppo IVA, per effetto della sua costituzione, applica le disposizioni relative alla rettifica della detrazione di cui all'art. 19-bis2 del decreto n. 633 del 1972 con riferimento alla data in cui i beni e i servizi sono stati acquistati dai partecipanti.

Da tale disposizione emerge che la costituzione del Gruppo IVA comporta, per quanto attiene alla disciplina della rettifica della detrazione, **effetti del tutto analoghi a quelli correlati ad un'operazione di fusione tra società (Circ. 19/E del 2018).**

Obblighi contabili a fini IVA

Articolo 70-septies DPR 633/72

Articolo 3, comma 2 del Decreto 6 aprile 2018 [c.d. "Gruppo iva"].

L'articolo 70-septies chiarisce che gli obblighi dichiarativi, di liquidazione e di versamento dell'imposta, nonché tutti gli altri adempimenti contabili **gravano solo in capo al Gruppo IVA.**

Tutti gli adempimenti citati sono assolti dal "rappresentante di gruppo", che, secondo quanto disposto dal primo periodo del comma 2, dell'articolo in parola, è individuato ope legis nel soggetto che esercita sugli altri partecipanti al Gruppo IVA il controllo previsto dall'articolo 70-ter, comma 1, del D.P.R. n. 633 (c.d. "vincolo finanziario").

L'articolo 3, comma 1 del Decreto dispone che gli adempimenti inerenti la documentazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi poste in essere dal Gruppo, secondo le disposizioni in materia di IVA (mediante emissione della fattura o degli alternativi strumenti di certificazione fiscale), **possono essere assolti dal rappresentante del Gruppo oppure dai singoli partecipanti, alternativamente ed indifferentemente. In questo secondo caso i singoli registri saranno da consierare alla stregua di sezionali (circ. 19/E del 2018).**

Divieto di compensazione per altre imposte

Articolo 4, comma 3 del Decreto 6 aprile 2018 [c.d. "Gruppo iva"].

*«Ai fini del versamento dell'imposta a debito **non è ammessa la compensazione, ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con i crediti relativi ad altre imposte o contributi maturati dai partecipanti al Gruppo**».*

Comunicazioni periodiche e dichiarazioni IVA

Articolo 5 del Decreto 6 aprile 2018 [c.d. "Gruppo iva"].

«Il rappresentante del Gruppo IVA effettua:

- le comunicazioni dei dati delle fatture emesse, ricevute e registrate (articolo 21 del D.L. n. 78/2010, disposizione abrogata dal 1° gennaio 2019, ovvero articolo 1, D.Lgs. n. 127/2015) nonché delle relative note di variazione;*
- **la comunicazione dei dati di sintesi delle liquidazioni periodiche IVA (articolo 21-bis del D.L. n. 78/2010)**».*

Opzione per le contabilità separate per singola attività

Articolo 36, comma terzo, del DPR 633/72

Utile per esempio per i soggetti passivi che esercitano, unitamente ad altre attività, attività esenti per le quali l'applicazione del pro-rata generale comporterebbe effetti negativi sul diritto di detrazione (cfr. circolare n. 18 del 22 maggio 1981, par. 9).

In tal caso, l'esercizio dell'opzione per la separazione facoltativa delle attività prevista dall'articolo 36, terzo comma, del D.P.R. n. 633 consente, al soggetto passivo che svolge sia attività soggette ad imposta che attività esenti di poter detrarre integralmente l'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi relativi (cioè afferenti) alle sue operazioni imponibili, attraverso l'adozione di un metodo specifico di determinazione del diritto alla detrazione che consente di tener conto della destinazione effettiva dei beni e dei servizi acquistati.

Circ. 19/E: **«Il soggetto passivo "collettivo" costituito dal Gruppo IVA potrà procedere alla separazione delle attività ai sensi dell'articolo 36, terzo comma, del D.P.R. n. 633, ed alla conseguente allocazione, alle diverse attività esercitate, dei beni e dei servizi acquistati, seguendo le stesse regole valide per qualsiasi altro soggetto passivo "individuale" che opti per la separazione delle attività»**

Opzione per le contabilità separate per singola attività

Articolo 36, comma terzo, del DPR 633/72

Circ. 19/E «...l'applicazione separata dell'imposta relativamente a talune delle attività esercitate nell'ambito del Gruppo IVA

potrà avvenire sia attraverso l'aggregazione, nell'ambito di un'unica attività separata, delle attività appartenenti alla medesima tipologia ed in precedenza ascrivibili a diverse entità giuridiche

partecipanti al Gruppo, sia procedendo ad una separazione che rifletta, sotto il profilo operativo, in un'ottica di continuità e di semplificazione delle rilevazioni analitico-gestionali dei centri di costo, l'articolazione

delle attività esercitate dai diversi partecipanti al Gruppo IVA (potendo il Gruppo optare, in tale ultimo caso, per avere più attività separate, pur appartenendo esse alla medesima tipologia)».

(Seguono esempi pratici)

Opzione per la dispensa da adempimenti

Articolo 36-bis del DPR 633/72

Il gruppo come soggetto unitario **è ammesso a tale opzione**. L'adesione a un gruppo fa venir meno tutte le opzioni esercitate in precedenza (Circ. 19/E par. 7.2.)

Responsabilità nell'ambito del gruppo. Articolo **L'articolo 70-octies** del D.P.R. n. 633

- 1. Il rappresentante di gruppo è responsabile per l'adempimento degli obblighi connessi all'esercizio dell'opzione.**
- 2. Gli altri soggetti partecipanti al gruppo IVA sono responsabili in solido con il rappresentante di gruppo per le somme che risultano dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni a seguito delle attività di liquidazione e controllo.**

Circolare 19/E: «Come chiarito nella Relazione illustrativa al disegno di legge di bilancio 2017, l'articolo 70-octies, nel regolare i profili di responsabilità connessi all'esercizio dell'opzione, «prevede una responsabilità solidale paritetica a carico di tutti i soggetti partecipanti al gruppo IVA, tenendo conto della unitarietà del soggetto passivo costituito dal gruppo stesso».

L'unicità del soggetto giustifica, pertanto, tale tipo di responsabilità. Tale solidarietà comporta dunque che, per le somme che risultano dovute a titolo di imposta, interessi e sanzioni a seguito delle attività di liquidazione e controllo, **l'Amministrazione finanziaria potrà recuperare gli importi non versati dal rappresentante del soggetto unico, rivolgendosi a ciascun partecipante al Gruppo per il recupero di quanto dovuto».**

SGR (società di gestione del risparmio)

Articolo 70-duodecies del D.P.R. n. 633

Circolare 19/E: «il regime del Gruppo IVA è applicabile a tutti i settori dell'attività economica, anche ove essa sia svolta mediante costituzione di patrimoni separati, posta in essere, ad esempio, dalle società di gestione del risparmio e dalle società di cartolarizzazione.

La ammissione alla disciplina del Gruppo IVA delle società di gestione di fondi (di seguito anche SGR) trova espressa conferma nella previsione di cui all'articolo 70-duodecies, comma 4, del D.P.R. n. 633, ai sensi del quale

“Le disposizioni di cui all'articolo 8, comma 1, secondo, quarto e quinto periodo, del D.L. 25 settembre 2001, n. 351, convertito, con modificazioni, dalla L. 23 novembre 2001, n. 410, si applicano anche nei casi in cui una società di gestione di fondi partecipi ad un gruppo IVA”.

La norma si preoccupa di assicurare la **compatibilità** delle disposizioni sul Gruppo IVA e di quelle, speciali, previste per i fondi immobiliari **dall'articolo 8 del D.L. n. 351 del 2001.**

Ai sensi della disposizione da ultimo richiamata **“La società di gestione è soggetto passivo ai fini dell'imposta sul valore aggiunto per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle operazioni dei fondi immobiliari da essa istituiti.**

SGR

Articolo L'articolo 70-duodecies del D.P.R. n. 633

Circolare 19/E: «Dall'analisi del dato normativo si evince che, a seguito della inclusione delle società di gestioni in un Gruppo IVA:

- per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi relative alle operazioni dei fondi immobiliari istituiti dalle società di gestione **agisce quale soggetto passivo ai fini dell'imposta sul valore aggiunto il Gruppo e non la SGR;**
- **l'imposta sul valore aggiunto è determinata e liquidata separatamente dall'imposta dovuta per l'attività della SGR, ed è applicata distintamente per ciascun fondo.**
- **al versamento delle imposte dovute dai fondi, pur gestiti per legge come attività separate, deve procedere il rappresentante del Gruppo IVA cumulativamente con le somme complessivamente dovute dal Gruppo».**

