Liquidazione IVA di gruppo: esclusa l'applicazione ai soggetti residenti in Paesi extra UE

La procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo **non può essere utilizzata da soggetti residenti in Paesi *extra* Ue**. Con il principio di diritto n. 24 del 19 novembre 2019 (**di seguito riportato**), l'Agenzia delle Entrate statuisce la non estensibilità delle istruzioni, impartite con la risoluzione n. 22/2005, nelle quali è stato chiarito che tale procedura di liquidazione trova applicazione anche per le società residenti in altri Stati comunitari, sempreché in possesso dei requisiti previsti dal decreto ministeriale e identificati ai fini Iva in Italia, per il tramite di una stabile organizzazione, ovvero con la nomina di un rappresentante fiscale o mediante identificazione diretta.

Si ricorda che la procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo, è una forma di tassazione consolidata di **autonomi soggetti passivi IVA**, disciplinata dall'articolo 73 del D.P.R. n. 633 del 1972 e dal decreto ministeriale 13 dicembre 1979, come da ultimo novellato dal decreto ministeriale 13 febbraio 2017. Tale procedura consente alle società legate da rapporti di controllo ed in possesso di specifici requisiti, di procedere alla liquidazione periodica dell'IVA in maniera unitaria, **mediante compensazione dei debiti e dei crediti risultanti dalle liquidazioni di tutte le società partecipanti e da queste trasferite al gruppo**. Di conseguenza, i versamenti periodici (mensili o trimestrali), nonché il conguaglio di fine anno, vengono effettuati dalla società controllante che determina l'imposta da versare o il credito del gruppo.

Per ciò che attiene all'individuazione del profilo soggettivo di applicazione di tali procedura, l'articolo 2, comma 1, del D.M. 13 dicembre 1979, stabilisce che «*si considerano controllate le società per azioni, in accomandita per azioni, a responsabilità limitata, in nome collettivo e in accomandita semplice le cui azioni o quote sono possedute per una percentuale superiore al cinquanta per cento del loro capitale, almeno dal 1º luglio dell'anno solare precedente, dall'ente o società controllante o da un'altra società controllata da questi ai sensi del presente articolo. La percentuale è calcolata senza tenere conto delle azioni prive del diritto di voto*». Alla procedura in parola possono accedere anche società residenti in altri Stati UE, a condizione che il soggetto non residente sia in possesso di tutti i requisiti previsti dal D.M. 13 dicembre 1979 e che lo stesso sia identificato ai fini IVA in Italia (per il tramite di una stabile organizzazione, con un rappresentante fiscale ai fini IVA ai sensi dell'art. 17, terzo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 o mediante identificazione diretta ai sensi dell'art. 35-*ter* del citato decreto).

Ciò detto, ai fini dell'esercizio dell'opzione per la procedura in parola, si ricorda, ancora, che l'articolo 1, comma 27, lett. *b)*, della legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di bilancio 2017) ha modificato, in un'ottica di semplificazione, l'articolo 73, comma 3, del D.P.R. n. 633 del 1972, prevedendo che «*l'ente o società commerciale controllante comunica all'Agenzia delle entrate l'esercizio dell'opzione per la predetta procedura di versamento con la dichiarazione ai fini dell'imposta sul valore aggiunto presentata nell'anno solare a decorrere dal quale intende esercitare l'opzione*».

Il testo del principio di diritto dell'Agenzia delle Entrate n. 24 del 19 novembre 2019

OGGETTO: IVA (Imposta sul valore aggiunto) – Liquidazione IVA di gruppo per società – Esclusione dei soggetti residenti in Paesi extra UE – Affermazione – Art. 73, del DPR 26/10/1972, n. 633 – Art. 2 del DM 13/12/1979, così come modificato dall'art. 1, comma 1, lettera *d)*, del DM 13/02/2017

La procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo, disciplinata dall'articolo 73, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 26 ottobre 1972 e dalle disposizioni applicative di cui al decreto ministeriale 13 dicembre 1979, rappresenta un istituto di matrice comunitaria che trova fondamento nell'articolo 4, paragrafo 4, della direttiva n. 77/388/CEE, poi trasfuso nell'articolo 11 della direttiva n. 2006/112/CE. L'ambito soggettivo di applicazione della procedura in esame è individuato dall'articolo 2 del D.M. 13 dicembre 1979, così come modificato dall'articolo 1, comma 1, lettera d), del decreto ministeriale 13 febbraio 2017. Con la risoluzione n. 22/E del 21 febbraio 2005, l'Agenzia delle entrate ha chiarito che tale istituto trova applicazione **anche per le società residenti in altri Stati comunitari, purché in possesso dei requisiti previsti dal citato D.M. ed identificati ai fini IVA in Italia** (per il tramite di una stabile organizzazione, ovvero con la nomina di un rappresentante fiscale ai sensi dell'articolo 35 del D.P.R. n. 633 del 1972 o mediante identificazione diretta ai sensi del successivo articolo 35-*ter*). Tale interpretazione si è resa necessaria "*al fine di evitare ogni profilo di incompatibilità della disciplina dell'IVA di gruppo con il diritto comunitario*", con particolare riguardo alle norme del trattato sulla libertà di stabilimento che vieta discriminazioni a carico di soggetti comunitari non residenti nel Paese di destinazione della prestazione. **La medesima tutela non si estende, dunque, ai soggetti**

residenti in Paesi extra UE che, pertanto, non possono accedere alla liquidazione IVA di gruppo.