

**Edizione di martedì 16 Luglio 2019**

## **AGEVOLAZIONI**

**Il credito d'imposta per l'acquisto di prodotti da riciclo e riuso**  
di **Gennaro Napolitano**

## **DICHIARAZIONI**

**Il capital gain 2018 in dichiarazione**  
di **Alessandro Bonuzzi**

## **IVA**

**Attività di raccolta e investimento delle donazioni: detraibilità Iva**  
di **Marco Peirolo**

## **AGEVOLAZIONI**

**Investimenti in start-up e Pmi innovative: le disposizioni attuative**  
di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

## **IVA**

**Gruppo Iva: vincolo finanziario, economico e organizzativo**  
di **Federica Furlani**

## AGEVOLAZIONI

---

### ***Il credito d'imposta per l'acquisto di prodotti da riciclo e riuso***

di **Gennaro Napolitano**

Nell'ambito delle numerose misure di natura **tributaria** contenute nel **D.L. 34/2019** (c.d. "**Decreto crescita**"), l'[articolo 26-ter](#), inserito nel corso dell'iter parlamentare di conversione in legge, prevede specifiche **agevolazioni fiscali** in relazione all'acquisto di **prodotti da riciclo e riuso**.

La norma, in sostanza, riproduce il contenuto dell'[articolo 26 del Disegno di legge](#) contenente "*Disposizioni per la semplificazione fiscale, il sostegno delle attività economiche e delle famiglie e il contrasto dell'evasione fiscale*", già approvato dalla Camera dei Deputati (**A.C. 1074**) e attualmente all'esame del Senato (**A.S. 1294**).

In particolare, il **comma 1** dell'articolo in parola stabilisce che, per il **2020**, è riconosciuto un **contributo** pari al **25%** del **costo di acquisto** di:

- **semilavorati e prodotti finiti** derivanti, per **almeno il 75%** della loro composizione, dal **riciclaggio di rifiuti** o di **rottami**;
- **compost di qualità** derivante dal **trattamento** della **frazione organica differenziata** dei rifiuti.

L'**ambito soggettivo** di applicazione dell'agevolazione è definito dal **comma 2** dell'[articolo 26-ter](#).

Quest'ultimo, infatti, stabilisce che hanno diritto al **contributo** le **imprese** e i **titolari di reddito di lavoro autonomo** che acquistano i beni agevolati.

A tali tipologie di contribuenti, peraltro, il contributo viene riconosciuto sotto forma di **credito d'imposta** fino a un **importo massimo annuale** di **10.000 euro** per ciascun **beneficiario**, nel limite complessivo di 10 milioni di euro per il 2020.

Per avere diritto al **tax credit**, è necessario che i **beni acquistati** siano **effettivamente impiegati** nell'**esercizio dell'attività economica o professionale**. In tal modo, il legislatore intende fissare uno stretto collegamento funzionale tra l'acquisto dei beni agevolati, l'esercizio dell'attività e la fruizione del credito d'imposta.

L'agevolazione in esame, tuttavia, **non è cumulabile** con il **credito d'imposta del 36%** previsto dall'ultima legge di bilancio e riconosciuto, per gli anni 2019 e il 2020, a tutte le **imprese** che **acquistano** prodotti realizzati con **materiali** provenienti dalla **raccolta differenziata** degli

imballaggi in plastica ovvero che acquistano imballaggi biodegradabili e compostabili secondo la normativa UNI EN 13432:2002 o derivati dalla **raccolta differenziata** della **carta** e dell'**alluminio**.

Si ricorda che tale credito d'imposta è riconosciuto fino a un **importo massimo annuale di 20.000 euro** per ciascun beneficiario, nel limite massimo complessivo di un milione di euro annui per gli anni 2020 e 2021. (cfr. [articolo 1, commi da 73 a 77, L. 145/2018](#)).

La disposizione in esame, però, considera anche la diversa ipotesi in cui **semilavorati** e **prodotti finiti** (derivanti, per almeno il 75% della loro composizione, dal riciclaggio di rifiuti o di rottami) ovvero **compost di qualità** (derivante dal trattamento della frazione organica differenziata dei rifiuti) **non siano destinati** all'esercizio dell'attività economica e professionale.

In tal caso, gli acquirenti hanno comunque diritto al **contributo**, ma fino a un **importo massimo annuale di 5.000 euro** (anziché 10.000) per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 10 milioni di euro per il 2020. In tal caso, il contributo è **anticipato** dal **venditore** dei beni come **sconto sul prezzo di vendita** ed è a questi **rimborsato** sotto forma di **credito d'imposta di pari importo (comma 3)**.

Il successivo **comma 4** fissa le regole comuni di utilizzabilità dei **crediti d'imposta** sopra descritti, prevedendo che essi:

- devono essere **indicati** nella **dichiarazione dei redditi** relativa al **periodo d'imposta** in cui sono **riconosciuti**;
- **non concorrono** alla **formazione del reddito** e della **base imponibile dell'imposta regionale sulle attività produttiva (Irap)** e **non rilevano** ai fini del **rapporto** previsto dalla **disciplina Ires** per la **deducibilità** degli **interessi passivi** o di altri **componenti negativi** di reddito (cfr. [articoli 61 e 109, comma 5, Tuir](#));
- sono **utilizzabili esclusivamente in compensazione** mediante il **modello F24** (da presentare attraverso i **servizi telematici** dell'**Agenzia delle entrate**, pena il rifiuto dell'operazione di versamento), a partire dal **1° gennaio** del periodo d'imposta successivo a quello di riconoscimento del bonus, **senza l'applicazione del limite annuale** di utilizzabilità (250.000 euro) previsto per i *tax credit* da indicare nel **quadro RU** della dichiarazione dei redditi (cfr. [articolo 1, comma 53, L. 244/2007](#)).

Infine, il **comma 5** dell'[articolo 26-ter](#) attribuisce il compito di definire le necessarie **disposizioni attuative** a un successivo **decreto** del Ministro dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze e con il Ministro dello sviluppo economico, **da adottare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del Decreto crescita**.

In particolare, l'emandando **decreto** deve definire:

- i **requisiti tecnici** e le **certificazioni** idonee ad **attestare** la **natura** e le **tipologie** di materie e prodotti oggetto di agevolazione;
- i **criteri** e le **modalità di applicazione** e **fruizione** dei crediti d'imposta, anche allo scopo di assicurare il rispetto dei **limiti di spesa** espressamente fissati dal legislatore.

Master di specializzazione

**LE NUOVE PROCEDURE CONCORDSUALI TRA CONTINUITÀ AZIENDALE, TUTELA DEI TERZI E RESPONSABILITÀ**

Scopri le sedi in programmazione >

## DICHIARAZIONI

---

### *Il capital gain 2018 in dichiarazione*

di **Alessandro Bonuzzi**

Storicamente il **regime impositivo** delle **plusvalenze** realizzate da **persone fisiche al di fuori dell'esercizio d'impresa** va distinto a seconda che oggetto di cessione siano partecipazioni **qualificate** oppure partecipazioni **non qualificate**.

Sulle plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni di natura **non qualificata** ([articolo 67, comma 1, lett. c-bis, Tuir](#)) trova applicazione l'**imposta sostitutiva** nella **misura del 26%** (**20%** per le plusvalenze realizzate fino al 30 giugno 2014 e **12,50%** per le plusvalenze realizzate fino al 31 dicembre 2011).

Tali plusvalenze concorrono a formare, **assieme a tutti gli altri redditi e perdite di natura finanziaria**, una "massa" di reddito. L'eventuale **saldo positivo** sconta, per l'intero ammontare realizzato, l'imposta sostitutiva. Di contro, l'eventuale **saldo negativo** può essere computato in **diminuzione** dei redditi della medesima categoria dei **periodi d'imposta successivi**, ma **non oltre il quarto** ([articolo 68, comma 5, Tuir](#)), a condizione che sia evidenziato in dichiarazione.

In base all'impostazione in vigore **fino a tutto il 2018**, le plusvalenze derivanti dalla cessione di **partecipazioni qualificate** sono tassate facendo **concorrere** la relativa somma imponibile alla formazione del reddito complessivo del contribuente percettore. Siffatto meccanismo impositivo, però, ha subito uno **stravolgimento**.

In particolare, la disciplina fiscale è stata **modificata** ad opera:

- prima, del [D.M. 26.05.2017](#) che, con decorrenza **dal 1° gennaio 2018**, ha modificato "solo" la **percentuale** di concorrenza alla formazione del reddito complessivo innalzandola **dal 49,72% al 58,14%**. Quindi, le plusvalenze **realizzate nel 2018** scontano la nuova percentuale maggiorata;
- poi, della Legge di Stabilità 2018 ([comma 999 e seguenti L. 205/2017](#)) che, **con decorrenza 1° gennaio 2019**, ha **allineato** il meccanismo impositivo delle plusvalenze di natura **qualificata** a quello delle plusvalenze di natura **non qualificata**.

Ne deriva che, con particolare riguardo all'anno **oggetto della prossima dichiarazione da presentare**, le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni di natura qualificata **incassate nel 2018** concorrono al reddito complessivo del contribuente nella misura del:

- **58,14%** per gli **atti di realizzo posti in essere nel 2018**;
- **49,72%** per gli **atti di realizzo posti in essere dal 1° gennaio 2009 al 31 dicembre**

**2017;**

- **40%** per gli **atti di realizzo** posti in essere **prima del 1° gennaio 2009**.
- **100%** in caso di partecipazioni in società o enti **black list**;

**non potendo scontare** in nessun caso **l'imposizione sostitutiva**.

Sotto il profilo prettamente compilativo, va ricordato che le plusvalenze **incassate nel 2018** vanno dichiarate nel **quadro RT del modello Redditi 2019**.

Siccome anche per il 2018, per le plusvalenze derivanti dalla cessione di partecipazioni qualificate, trova applicazione lo **storico meccanismo impositivo**, il **modulo** dichiarativo **non presenta novità nella sua struttura**.

Infatti:

- le plusvalenze derivanti dalla cessione di **partecipazioni non qualificate** vanno dichiarate in una delle **prime due sezione del quadro RT**. La **Sezione I** accoglie i redditi diversi di natura finanziaria realizzati **dal 1° gennaio 2012 fino al 30 giugno 2014**, per i quali è dovuta l'imposta sostitutiva nella misura del **20%**, nonché quelli realizzati **fino alla data del 31 dicembre 2011**, per i quali è dovuta l'imposta sostitutiva nella misura del **12,50%**. La **Sezione II**, invece, accoglie i redditi diversi di natura finanziaria il cui realizzo si sia perfezionato a decorrere **dal 1° luglio 2014**, per i quali è dovuta l'imposta sostitutiva nella misura maggiorata del **26%**;
- le plusvalenze derivanti dalla cessione di **partecipazioni qualificate** vanno dichiarate nella **terza sezione del quadro RT**. L'**imponibile**, da indicare nel **rigo RT66**, è dato dall'applicazione dell'aliquota di rilevanza reddituale – 40%, 49,72%, 58,14% o 100% – all'ammontare della plusvalenza.



## IVA

---

### ***Attività di raccolta e investimento delle donazioni: detraibilità Iva***

di **Marco Peirola**

L'attività di **raccolta** e di **investimento** delle **donazioni**, utilizzate per effettuare **operazioni in parte esenti e in parte non soggette a Iva**, non consente di esercitare la **detrazione dell'imposta** relativa ai **costi di gestione delle donazioni**, il cui investimento genera proventi utilizzati per coprire i costi di tali operazioni.

Con questo principio, reso nella [causa C-316/18 del 3 luglio 2019](#), la Corte di giustizia UE si è pronunciata sulla portata del **diritto di detrazione dell'Iva**.

Il caso si riferisce all'università di Cambridge, le cui attività sono finanziate da **donazioni raccolte in un fondo di dotazione gestito da un soggetto terzo**.

La controversia è sorta in merito alla **detraibilità dell'Iva relativa ai compensi di gestione del fondo**, negata dalle Autorità fiscali inglesi in quanto riferibile esclusivamente all'attività di investimento delle risorse finanziarie oggetto di donazione.

Ad ulteriore fondamento dell'indetraibilità, le Autorità fiscali hanno sostenuto che i **compensi** in questione **non costituiscono un elemento del prezzo** della fornitura di beni e servizi soggetta ad imposta, siccome i redditi generati dal fondo finanziano **soltanto in parte l'attività economica svolta dall'Università**, cioè quella di **ricerca** ai fini commerciali, di **vendita di pubblicazioni**, di **consulenza**, di **ristorazione**, di **alloggio**, nonché di **noleggio** di attrezzature e di materiali.

In sostanza, secondo la tesi dell'Amministrazione finanziaria inglese, la **raccolta delle donazioni non rappresenta un'attività economica rilevante ai fini Iva**, così come non assume carattere economico l'**attività di investimento** compiuta dal gestore del fondo di dotazione.

In via di principio, la **detrazione dell'Iva** relativa alla gestione del fondo **non è ammessa** in quanto riferita ad un'attività – quella di **investimento delle risorse finanziarie donate** – non avente carattere economico ai sensi dell'[articolo 9 Direttiva 2006/112/CE](#).

Il dubbio sollevato dal giudice nazionale è se la detrazione sia **esercitabile in considerazione dell'attività economica svolta dall'Università**, a latere di quella propria dell'insegnamento, esente da imposta. Come detto, l'Università svolge, infatti, anche un'attività di ricerca ai fini commerciali, di vendita di pubblicazioni, di consulenza, di ristorazione, di alloggio, nonché di noleggio di attrezzature e di materiali, regolarmente **assoggettata a Iva**.



La norma oggetto di interpretazione da parte della Corte di giustizia è l'[articolo 168, lett. a\), Direttiva n. 2006/112/CE](#), che consente l'esercizio della **detrazione** *“nella misura in cui i beni e i servizi sono impiegati ai fini di sue operazioni soggette ad imposta (...)”*.

In via di estrema sintesi, le questioni pregiudiziali sollevate dal giudice del rinvio sono dirette a sapere se *“un soggetto passivo che **svolga sia attività soggette a Iva sia attività esenti da tale imposta**, che investa le **donazioni e le dotazioni** che riceve in un fondo, e che utilizzi i redditi generati da tale fondo per **coprire i costi di tutte queste attività**, è autorizzato a **detrarre**, a titolo di spese generali, l'**Iva assolta a monte relativa ai costi connessi a tale investimento**”*.

Nell'analisi compiuta dalla Corte viene osservato che, per giurisprudenza costante, la detrazione può essere esercitata in **due casi distinti**, vale a dire:

- se sussiste un **“nesso diretto ed immediato”** tra una specifica operazione a monte ed una o più operazioni a valle che conferiscono il diritto alla detrazione. A tal fine, è necessario che le spese sostenute per acquistare i beni/servizi facciano parte degli **elementi costitutivi del prezzo** delle operazioni a valle;
- se, **in assenza del predetto “nesso diretto ed immediato”**, i costi dei beni/servizi facciano parte delle **spese generali del soggetto passivo** e, in quanto tali, siano **elementi costitutivi del prezzo** delle operazioni a valle. Spese di tal genere, infatti, presentano un “nesso diretto ed immediato” con il complesso delle attività economiche del soggetto passivo.

Nell'uno o nell'altro caso, **l'esistenza del “nesso diretto e immediato”**, indispensabile per l'esercizio della detrazione, presuppone che il costo dei beni/servizi sia incorporato, rispettivamente, nel prezzo delle operazioni a valle o nel prezzo dei beni/servizi forniti dal soggetto passivo nel contesto delle proprie attività economiche.

Per risolvere la questione, i giudici dell'Unione hanno ritenuto necessario, anzitutto, verificare se la raccolta delle donazioni e il loro investimento costituisca un'attività economica ai sensi dell'[articolo 9 Direttiva n. 2006/112/CE](#).

Secondo la Corte, *“nell'ambito della raccolta e del ricevimento di donazioni e di dotazioni, l'università di Cambridge **non agisce in qualità di soggetto passivo**. Infatti, per essere considerato un soggetto passivo, una persona deve esercitare attività economiche, vale a dire **attività effettuate a titolo oneroso**. Orbene, poiché le donazioni e le dotazioni, versate essenzialmente per motivi soggettivi, a fini caritativi e in modo aleatorio, non costituiscono la contropartita di alcuna attività economica, la loro raccolta e il loro ricevimento non rientrano nell'ambito di applicazione dell'Iva (...)”*. Di conseguenza, *“l'**Iva assolta a monte** relativa alle eventuali spese sostenute nell'ambito della **raccolta di donazioni e di dotazioni**, indipendentemente dal motivo per cui queste ultime sono state effettuate, **non è detraibile**”*.

Neppure l'investimento delle risorse finanziarie raccolte dà luogo ad un'attività economica, in quanto *“una tale attività di investimento finanziario non solo costituisce, per l'università di*



*Cambridge, al pari di un investitore privato, un mezzo che consente di generare reddito a partire dalle donazioni e dalle dotazioni così raccolte, ma anche un'attività direttamente connessa alla raccolta di queste ultime, e, pertanto, costituisce unicamente il prolungamento diretto di tale attività non economica. Di conseguenza, l'Iva assolta a monte relativa alle spese inerenti a tale investimento non può essere detraibile”.*

La detrazione non può essere giustificata nemmeno in base al requisito del “**nesso diretto ed immediato**”, in quanto i costi di gestione del fondo di dotazione **non sono incorporati** nel prezzo di specifiche operazioni attive effettuate dall'università e non può essere nemmeno sostenuto che i predetti costi facciano parte delle **spese generali dell'università**.

Come rilevato dalla Corte, risulta, infatti, che “l'università di Cambridge è un istituto di insegnamento senza scopo di lucro e che i costi in questione sono sostenuti al fine di **generare risorse destinate a coprire i costi dell'insieme delle operazioni effettuate a valle da detta università**, risorse che consentono, pertanto, di **ridurre i prezzi dei beni e dei servizi forniti da quest'ultima**”.



## AGEVOLAZIONI

---

### ***Investimenti in start-up e Pmi innovative: le disposizioni attuative***

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

È stato pubblicato sulla **G.U. n. 156 del 05.07.2019** il [Decreto 07.05.2019](#) che disciplina le modalità di accesso agli incentivi fiscali per **gli investimenti in startup e Pmi innovative, effettuati da persone fisiche o società**, nei periodi di imposta **successivi a quello in corso al 31 dicembre 2016**.

Si ricorda che la norma istitutiva dell'agevolazione ([articoli da 25 a 32 D.L. 179/2012](#)), inizialmente prevista per i soli anni dal 2013 al 2015, è stata mutata in **incentivo "di sistema" a partire dal 2017** ([articolo 1, comma 66, L. 232/2016](#)).

In linea generale si evidenzia un **potenziamento degli incentivi fiscali** per gli investimenti in capitale di rischio nelle *startup* innovative e un'**estensione dei benefici a tutte le Pmi innovative**.

Ricordiamo che sono **definite Pmi innovative** le società di capitali con **meno di 250 addetti** e un **fatturato annuo inferiore a 50 milioni di euro**, così come stabilito della definizione europea, che rispettano **almeno due dei seguenti requisiti**:

- hanno sostenuto **spese in ricerca e sviluppo** per una quota pari ad **almeno il 3%** del maggiore valore tra costo e valore della produzione;
- la **forza lavoro** è costituita per **almeno 1/3 da titolari di laurea magistrale** o per **almeno 1/5 da dottori di ricerca**, dottorandi o ricercatori;
- sono **titolari di una privativa industriale** o di un **software registrato**.

Per effetto del [Decreto 07.05.2019](#), che recepisce le indicazioni di cui all'autorizzazione della Commissione europea del 17.12.2018, **si definiscono "Pmi innovative ammissibili"**:

- in tutti i casi, le Pmi innovative che hanno effettuato **la loro prima vendita commerciale da meno di 7 anni**;
- le Pmi innovative **sul mercato da più di 7 ma meno di 10 anni**, qualora esse non abbiano ancora dimostrato in misura sufficiente il potenziale di generare rendimenti;
- indipendentemente dall'età, le Pmi innovative che intendono procedere a un **investimento iniziale per il finanziamento del rischio** – sulla base di un piano aziendale elaborato per il lancio di un nuovo prodotto o l'ingresso su un nuovo mercato geografico – **superiore al 50% del fatturato medio annuo degli ultimi 5 anni**.

L'agevolazione in commento consiste in una **detrazione per i soggetti Irpef** e una **deduzione**

**per i soggetti Ires.**

**Ai soggetti passivi Irpef spetta una detrazione dall'imposta lorda, pari al 30% dei conferimenti effettuati, fino a un massimo di spesa pari ad un milione di euro in ciascun periodo d'imposta.**

Per i soci di società in nome collettivo e in accomandita semplice l'importo per il quale spetta la detrazione è determinato in proporzione alle rispettive quote di partecipazione agli utili e il limite si applica con riferimento al conferimento in denaro effettuato dalla società.

Qualora la detrazione descritta sia di ammontare superiore all'imposta lorda, **l'eccedenza può essere portata in detrazione dall'Irpef dovuta nei periodi di imposta successivi, ma non oltre il terzo**, fino a concorrenza del suo ammontare.

**I soggetti passivi Ires, invece, possono dedurre dal proprio reddito complessivo un importo pari al 30% dei conferimenti** rilevanti effettuati **fino a un massimo di 1.800.000 euro** per ciascun periodo d'imposta. Anche in questo caso, se la deduzione è di ammontare superiore al reddito complessivo dichiarato, **l'eccedenza può essere computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito complessivo dei periodi di imposta successivi**, ma non oltre il terzo.

Sono agevolati i **conferimenti in denaro**, iscritti alla voce del capitale sociale e della riserva da sovrapprezzo delle azioni o quote delle *start-up* innovative, delle Pmi innovative ammissibili o delle società di capitali che investono prevalentemente in *start-up* innovative o Pmi innovative ammissibili.

I conferimenti **rilevano nel periodo d'imposta in corso alla data del deposito per l'iscrizione nel registro delle imprese**, da parte della *start-up* innovativa o della Pmi innovativa ammissibile, **dell'atto costitutivo o della deliberazione di aumento del capitale sociale** ovvero, se successiva, alla data del deposito dell'attestazione che l'aumento del capitale è stato eseguito, ai sensi degli [articoli 2444 e 2481-bis cod. civ.](#).

L'investimento agevolato può essere **effettuato anche indirettamente** per il tramite di **organismi di investimento collettivo del risparmio** o altre **società di capitali** che investono prevalentemente in ***start-up* innovative** o **Pmi innovative ammissibili**.

Le agevolazioni spettano fino ad un **ammontare complessivo dei conferimenti non superiore a 15 milioni di euro per ciascuna *start-up* innovativa** o Pmi innovativa; ai fini del calcolo di tale massimale rilevano tutti i conferimenti agevolabili ricevuti dalla *start-up* innovativa o Pmi innovativa **nei periodi di imposta di vigenza del regime agevolato**.

Gli incentivi spettano **a condizione che gli investitori ricevano e conservino:**

- **una certificazione della *start-up* innovativa o Pmi innovativa** che attesti di **non avere superato il limite dei 15 milioni di euro** (ammontare complessivo dei conferimenti) ovvero, se superato, l'importo per il quale spetta la deduzione o detrazione;

- **copia del piano di investimento della *start-up* innovativa** o Pmi innovativa ammissibile, contenente informazioni dettagliate sull'oggetto dell'attività dell'impresa, sui relativi prodotti, nonché sull'andamento, previsto o attuale, delle vendite e dei profitti.

Si ricorda, infine, che l'[articolo 1, comma 218, L. 145/2018](#) ha disposto **per l'anno 2019**:

- **l'incremento dal 30% al 40% della detrazione Irpef/deduzione Ires;**
- **l'introduzione della deduzione al 50% per i soggetti Ires che acquisiscono l'intero capitale sociale della *start-up* innovativa, mantenendolo per almeno tre anni.**

Tali modifiche restano **subordinate all'autorizzazione della Commissione europea**.

Seminario di specializzazione

**IMPRESA SOCIALE: STATUTO E NORME OBBLIGATORIE,  
FISCALITÀ, RAPPORTI SOCIALI E VIGILANZA**

Scopri le sedi in programmazione >

## IVA

---

### **Gruppo Iva: vincolo finanziario, economico e organizzativo**

di **Federica Furlani**

Ai sensi degli [articoli da 70-bis a 70-duodecies D.P.R. 633/1972](#), i soggetti passivi Iva **stabiliti nel territorio dello Stato**, per i quali ricorrano congiuntamente specifici **vincoli di natura finanziaria, economica e organizzativa**, possono esercitare l'opzione per diventare un **unico e autonomo soggetto passivo**, denominato **Gruppo Iva**, tenuto al rispetto di tutti gli adempimenti legati all'imposta sul valore aggiunto.

L'**opzione** si esercita tramite **presentazione telematica** all'Agenzia delle Entrate, da parte dell'ente/società **controllante** rappresentante del Gruppo Iva, di **apposita dichiarazione per la costituzione del Gruppo Iva, sottoscritta da tutti i soggetti partecipanti**.

Se tale dichiarazione è presentata dal 1° gennaio al **30 settembre**, l'opzione (o l'eventuale revoca) ha **effetto a decorrere dall'anno successivo**; se presentata, invece, dal 1° ottobre al **31 dicembre**, ha effetto a decorrere dal **secondo anno successivo**.

Soffermandoci sul rispetto e il contenuto dei **vincoli** (finanziario, economico e organizzativo), essi devono sussistere:

- **al momento dell'esercizio dell'opzione per la costituzione del Gruppo Iva;**
- **comunque già dal 1° luglio dell'anno precedente a quello in cui ha effetto l'opzione.**

Per quanto riguarda il **vincolo finanziario**, l'[articolo 70-ter, comma 1, D.P.R. 633/1972](#) fa riferimento alla nozione generale di **controllo c.d. "di diritto", diretto e indiretto**, fornita al [comma 1, n. 1\), dell'articolo 2359 cod. civ.](#), secondo cui *"sono considerate società controllate (...) le società in cui un'altra società dispone della **maggioranza dei voti esercitabili nell'assemblea ordinaria**"*.

Di conseguenza deve ritenersi **preclusa** la partecipazione al Gruppo Iva, in veste di controllati, **ai soggetti passivi Iva non costituiti in forma societaria** per i quali non possono trovare applicazione le regole concernenti l'esercizio del diritto di voto in base alla disciplina cui fa riferimento il citato [articolo 2359 cod. civ.](#)

Questi soggetti possono partecipare al **Gruppo Iva** solo nel caso in cui assumano il **ruolo di controllanti** esercitando il controllo di diritto di cui all'[articolo 2359, comma 1, n. 1\), cod. civ.](#)

Pertanto, come chiarito dal [Principio di diritto dell'Agenzia delle Entrate n. 4 del 15.10.2018](#) *"ad un ente avente la forma giuridica di associazione – ancorché sia soggetto passivo ai fini Iva per*

*le attività commerciali svolte – deve considerarsi preclusa la partecipazione al Gruppo Iva in veste di controllato non essendo possibile ravvisare rispetto allo stesso la **sussistenza del vincolo finanziario** in quanto **l'organo assembleare di un'associazione non può assimilarsi all'assemblea ordinaria delle società di capitali** cui si riferisce l'articolo 2359, primo comma, n. 1), del codice civile”.*

Con riferimento alla sussistenza del **vincolo economico**, esso è riscontrabile quando i soggetti partecipanti al Gruppo Iva svolgono:

- **un'attività principale dello stesso genere;**
- **attività complementari o interdipendenti;**
- **attività che avvantageggiano, pienamente o sostanzialmente, uno o più di essi.**

È bene precisare che, a tal fine, non può essere attribuito valore determinante all'indicazione effettuata mediante gli **appositi codici Ateco** in sede di **dichiarazione di inizio attività** ma occorre fare riferimento **alle attività indicate quale oggetto sociale** nell'atto costitutivo, *le quali rilevano quali attività “principali” e “dello stesso genere” esercitabili, anche potenzialmente, dall'operatore economico, a prescindere dalla circostanza che, di fatto, una o più delle attività proprie dell'oggetto sociale non vengano, in ipotesi, momentaneamente esercitate* ([Principio di diritto Agenzia delle Entrate n. 5/2018](#)).

Infine, si considera sussistente un **vincolo organizzativo** tra soggetti stabiliti nel territorio dello Stato quando tra detti soggetti esiste un **coordinamento, in via di diritto** (ai sensi delle disposizioni di cui al libro quinto, titolo V, capo IX, cod. civ.), **o in via di fatto, tra gli organi decisionali degli stessi**, anche se tale coordinamento sia svolto da un altro soggetto.

Come precisato dalla [circolare AdE 19/E/2018](#) si ritiene che il coordinamento consista nella **definizione della politica economica, delle strategie e delle linee essenziali delle attività** svolte da autonomi soggetti passivi d'imposta, imprimendo una identità o conformità di indirizzi operativi ad una pluralità di entità, formalmente distinte, tale da determinare la **gestione del Gruppo alla stregua di una sola impresa**.

Si evidenzia che la normativa, per ragioni semplificatorie, assegna una **preminenza relativa al vincolo di carattere finanziario**, stabilendo che **dall'esistenza dello stesso si presume anche quella dei vincoli economico ed organizzativo (presunzione** che può essere vinta fornendo prova contraria mediante presentazione di apposita istanza di interpello).

Identificati e soddisfatti i tre vincoli, essi devono **coesistere e permanere durante l'intero periodo di esistenza del Gruppo stesso**.

Master di specializzazione

# IVA NAZIONALE ED ESTERA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)