

IVA

Esclusione dal Gruppo Iva e rilevanza delle operazioni scambiate

di Luca Caramaschi

Con la [risposta all'istanza di interpello n. 222](#) dello scorso **1° luglio** l'Agenzia delle entrate interviene sulla disciplina del Gruppo Iva, nuovo istituto disciplinato all'interno del titolo V-bis del **D.P.R. 633/19872** ed in vigore dallo scorso **1° gennaio 2019**, per analizzare il tema del soggetto passivo escluso dal **Gruppo Iva** ma che comunque è parte del medesimo gruppo economico.

In particolare, il recente documento di prassi analizza quella che è la **principale peculiarità** del Gruppo Iva, ovvero l'assunzione della qualifica di **unico soggetto passivo ai fini Iva** sia per le operazioni effettuate dai soggetti che partecipano all'istituto, sia per le operazioni effettuate nei confronti dei medesimi soggetti. Come precisato dalla stessa Agenzia delle entrate nella maxi [circolare 19/E/2018](#), a seguito della costituzione del **Gruppo Iva**, gli **aderenti al Gruppo perdonano 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**.

Detto principio, precisa ulteriormente l'Agenzia, vale anche per le **importazioni/esportazioni** e gli **acquisti/cessioni intracomunitarie** posti in essere da membri del Gruppo, che si reputano effettuate da e verso il Gruppo stesso.

A tal proposito l'articolo 2 comma 2, del **Decreto del MEF attuativo** della disciplina, datato 6 aprile 2018, stabilisce che il diritto all'acquisto di beni e servizi senza il pagamento dell'IVA è esercitato dal **Gruppo IVA**, che utilizza anche il plafond maturato in capo al singolo membro nell'anno precedente al suo ingresso.

Il **Gruppo Iva** rappresenta, quindi, in luogo dei partecipanti al Gruppo medesimo, il **soggetto passivo** tenuto all'osservanza delle disposizioni in materia di Iva per le operazioni che verranno poste in essere dal Gruppo nel suo complesso (più precisamente, da ciascuno dei partecipanti che agiscono in qualità di Gruppo).

Da ciò ne deriva, quindi, che gli **obblighi dichiarativi, di liquidazione e di versamento dell'imposta, nonché tutti gli altri adempimenti contabili** gravano in capo al **Gruppo Iva**.

Tali considerazioni trovano espressa previsione nell'[articolo 70-quinquies](#) del **decreto iva** che:

- al [comma 2](#), stabilisce che “*Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da un soggetto partecipante a un Gruppo Iva nei confronti di un soggetto che non ne fa parte si*

considerano effettuate dal Gruppo Iva” e

- al comma 3 stabilisce che “*Le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nei confronti di un soggetto partecipante a un Gruppo Iva da un soggetto che non ne fa parte si considerano effettuate nei confronti del Gruppo Iva*”.

Pertanto, in considerazione della soggettività unitaria del **Gruppo Iva**, le cessioni di beni e le prestazioni di servizi **effettuate o ricevute da uno dei soggetti partecipanti al Gruppo Iva**, avendo come controparte un **soggetto non partecipante al Gruppo medesimo**, si considerano **effettuate (o acquisite) dal Gruppo** stesso.

Secondo quanto precisato dalla [recente risposta all'istanza di interpello n. 222/2019](#) ricade nel novero dei **soggetti “esterni” al Gruppo Iva**, anche il **soggetto comunque facente parte del gruppo societario** ma che risulta **escluso in virtù di parere favorevole** espresso dall’Agenzia delle entrate a seguito di **interpello probatorio** presentato dal rappresentante del gruppo.

Si tratta della previsione contenuta nell'[articolo 70-ter, comma 5, D.P.R. 633/1972](#) in base alla quale è possibile dimostrare **l’insussistenza del vincolo economico o di quello organizzativo** tra soggetti passivi d’imposta (dato per esistente in presenza di quello finanziario) mediante la **presentazione all’Agenzia delle entrate di apposita istanza di interpello**, ai sensi dell'[articolo 11, comma 1, lett. b\), L. 212/2000](#), con finalità, appunto, di **esclusione dal Gruppo Iva**.

Di conseguenza, il gruppo societario che abbia optato per la costituzione di un **Gruppo Iva, con esclusione di alcuni soggetti**, si troverà, sotto il profilo della **fatturazione** a:

- dover fatturare con Iva le prestazioni effettuate **nei confronti di soggetti esterni al Gruppo Iva medesimo**;
- dover considerare **escluse** dal campo di applicazione dell’Iva le prestazioni effettuate **nei confronti di un soggetto facente parte del medesimo**.

Con riferimento a queste ultime operazioni (quelle “interne” al **Gruppo Iva**) è il **comma 1** dell’**articolo 70-quinquies** a stabilire che “*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*”.

Detta disposizione viene ripresa anche dall’[articolo 3, comma 3, del citato D.M. 06.04.2018](#) che ribadisce quanto affermato dalla disposizione normativa.

Come precisato nella richiamata [circolare 19/E/2018](#) si chiarisce, dunque, che le operazioni (cessioni di beni e prestazioni di servizi) che intercorrono tra i soggetti che partecipano al medesimo Gruppo sono **irrilevanti ai fini Iva**, attesa la natura unitaria del Gruppo, soggetto passivo unico.

Ciò comporta che in relazione alle **operazioni infragruppo** non assuma alcuna rilevanza, agli

effetti dell'Iva, la determinazione della base imponibile delle anzidette operazioni, e che, per le operazioni medesime, **non debba essere osservato alcun obbligo di fatturazione**, annotazione nei registri Iva e inserimento nella dichiarazione annuale Iva.

A conferma di tale circostanza interviene il **comma 3 dell'articolo 3** del citato decreto attuativo, stabilendo che *"Resta fermo l'obbligo di rilevare tali operazioni nell'ambito delle scritture contabili di cui al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, diverse dai registri prescritti ai fini dell'imposta sul valore aggiunto; le imprese in contabilità semplificata sono tenute a rilevare tali operazioni con idonea documentazione emessa nel rispetto del loro ordine cronologico riportando tutti gli elementi utili ad identificarle"*.

Permane, pertanto, per le operazioni effettuate tra soggetti partecipanti al **Gruppo Iva**, l'obbligo di rilevare tali operazioni nel **libro giornale e nelle altre scritture contabili** di cui al **D.P.R. 600/1973**, mentre le imprese in **contabilità semplificata** sono tenute a rilevare tali operazioni con **idonea documentazione emessa nel rispetto del loro ordine cronologico** riportando tutti gli elementi utili ad identificare le **operazioni medesime**.

Seminario di specializzazione

LE AGEVOLAZIONI FISCALI PER GLI IMPATRIATI: NOVITÀ E APPLICAZIONI PRATICHE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)