Normativa e prassi

Iva di gruppo e "non operative", discipline in equilibrio

29 Aprile 2008

L'Amministrazione dà soluzione ai problemi di coordinamento fra le due normative

Thumbnail
Image not found or type unknown

Nell'ambito della procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo, la controllante non può utilizzare in compensazione, nemmeno parzialmente, il credito d'imposta della controllata non operativa. Nel caso in cui ciò sia avvenuto, la controllante (o la controllata quale soggetto responsabile in via solidale) deve versare all'Erario quanto utilizzato in compensazione, compresi gli interessi, e ritrasferire alla non operativa il credito Iva. E' questo il principio affermato dall'agenzia delle Entrate con la **risoluzione n. 180/E** del 29 aprile, che risolve, in via interpretativa, il problematico coordinamento tra la procedura della liquidazione dell'Iva di gruppo e la disciplina sulle società non operative.

La liquidazione dell'Iva di gruppo, infatti, consente di compensare, all'interno di un gruppo, le situazioni creditorie di alcune società con quelle debitorie di altre. A tale scopo, le controllate trasferiscono alla controllante i debiti e crediti d'imposta risultanti dalle liquidazioni periodiche; attraverso la loro somma algebrica, la controllante determina l'imposta da versare o il credito del gruppo da utilizzare in detrazione, salva la possibilità di chiedere il rimborso ai sensi dell'articolo 38-bis del Dpr 633/72.

Si tratta di una procedura facoltativa, il cui intento è quello di agevolare i gruppi societari, ma che occorre coordinare con i limiti che hanno le società non operative all'utilizzo dell'eccedenza del credito Iva.

In particolare, si ricorda che l'articolo 30, comma 4, della legge n. 724/1994, prevede, per le società non operative, il divieto di chiedere a rimborso, utilizzare in compensazione o cedere l'eccedenza di credito che risulta dalla dichiarazione Iva. Inoltre, se la società è non operativa per tre periodi d'imposta consecutivi, la società perde definitivamente la disponibilità del credito d'imposta.

Secondo un'interpretazione letterale della norma (che nulla dice in merito alle società che partecipano alla liquidazione dell'Iva di gruppo), si potrebbe giungere alla conclusione che tali divieti non si estendono alla società non operativa che partecipa, come controllata, a tale procedura. Si potrebbe, inoltre, affermare che la non operatività della controllata sarebbe in qualche modo "rimossa" dall'operatività generale del gruppo. Un diverso trattamento fiscale del credito Iva secondo l'appartenenza o meno della società non operativa a un gruppo di controllo sarebbe, tuttavia, irragionevole.

Occorre, pertanto, una diversa interpretazione dei limiti previsti dal citato articolo 30, comma 4, della legge 724/1994.

Il precedente della risoluzione n. 26/E del 30 gennaio 2008

In tal senso, un'interpretazione sistematica della norma è già stata fornita dall'agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 26/E del 30 gennaio 2008, secondo cui i limiti all'utilizzo del credito Iva da parte delle società non operative si applicano anche alla società non operative che, come controllate, si avvalgono della liquidazione dell'Iva di gruppo.

Ciò in base alla considerazione che la liquidazione dell'Iva di gruppo, sotto l'aspetto sostanziale, è equivalente a una specie di "rimborso Iva", ottenuto in tempi più celeri rispetto ai contribuenti ordinari. La società, infatti, che trasferisce il proprio credito per compensarlo con il debito Iva del gruppo, è obbligata alla presentazione della medesima garanzia prevista dall'articolo 38-bis del Dpr n. 633/1972 per il rimborso ai sensi dell'articolo 30.

Anche se trasferito al gruppo, inoltre, il credito Iva della controllata mantiene con quest'ultima una sorta di "collegamento". Sotto questo profilo, è significativo il fatto che la controllante, per chiedere il rimborso del credito Iva non compensato all'interno del gruppo, deve indicare che sussistono i presupposti previsti dal citato articolo 30 con riferimento a ciascuna controllata, e per la quota parte del credito a essa specificatamente riferibile.

Ciascuna società, poi, è in grado di conoscere - con cadenza annuale - quanta parte del proprio credito Iva è stato compensato o sarà chiesto a rimborso dalla controllante.

Secondo la risoluzione n. 26/E, infine, non ha alcuna rilevanza né che la società sia risultata non operativa soltanto dopo l'opzione per la liquidazione dell'Iva di gruppo, né che la controllante, *medio tempore*, abbia già compensato il credito Iva trasferitogli dalla controllata. In quest'ultimo caso, la controllante è tenuta a versare all'Erario l'importo utilizzato in compensazione maggiorato degli interessi.

La fattispecie concreta

Parzialmente diverso, rispetto a quello relativo alla risoluzione n. 26/E del 2008, è il caso concreto affrontato con la risoluzione n. 180/E.

Nella fattispecie, la società controllata, risultata non operativa dopo l'opzione per la liquidazione dell'Iva di gruppo, tenuto conto dei limiti sopra descritti previsti dall'articolo 30, comma 4, della legge n. 724/94 aveva, per così dire, "annullato" il trasferimento del credito infragruppo mediante l'effettuazione di apposite note di variazione.

La società controllata, inoltre, come soggetto responsabile in via solidale, si era avvalsa del ravvedimento operoso, versando all'Erario quanto parzialmente compensato nell'ambito della liquidazione dell'Iva di gruppo, compresi, quindi, gli interessi e le sanzioni.

Ritrasferita in tal modo l'eccedenza del credito Iva alla controllata, quest'ultima doveva indicarla nella propria dichiarazione. A questo punto, però, la controllata aveva incontrato delle difficoltà: poiché nella liquidazione dell'Iva di gruppo solo la controllante può utilizzare i crediti della controllata, il sistema informatico non riconosceva questi stessi crediti in capo alla controllata non operativa, richiedendo il loro automatico trasferimento, appunto, alla controllante.

Tale "blocco" nella trasmissione della dichiarazione era stato superato dal contribuente solo con un artificio, indicando nella dichiarazione la cessazione del controllo della capogruppo nel corso dell'esercizio.

Gli elementi di novità contenuti nell'ultima risoluzione dell'agenzia delle Entrate

La risoluzione ha ribadito il principio già affermato dalla risoluzione n. 26/E del 2008, secondo cui la controllante non può utilizzare in compensazione né chiedere a rimborso il credito Iva della controllata non operativa, ma è tenuta a ritrasferirlo a quest'ultima.

E' stato precisato, tuttavia, che la controllata non operativa deve indicare tale credito nella propria dichiarazione Iva, e che per fare ciò non occorre l'emissione di alcuna nota di variazione.

In tal senso, è probabile che andranno modificati i modelli Iva, i quali sono stati già aggiornati al fine di consentire alla controllante di indicare le eccedenze di credito trasferite da società non operative nell'ambito della liquidazione dell'Iva di gruppo (*cf* il quadro VW del modello Iva 2008).

Nel caso in cui il credito IVA della controllata non operativa sia già stato utilizzato in compensazione dalla controllante, l'importo compensato nell'ambito del gruppo (maggiorato degli interessi) sarà riversato all'Erario dalla controllante ovvero dalla controllata non operativa come soggetto responsabile in via solidale dell'utilizzo indebito del credito. E' stato espressamente chiarito, inoltre, che il versamento, non dovuto, delle sanzioni costituisce titolo per il rimborso.

di

Stefania Trocini