



**Ordine dei
Dottori Commercialisti e degli
Esperti Contabili di
Roma**

Gruppo Iva: requisiti soggettivi, vincoli ed esclusioni

Roma 15 dicembre 2017

Stefania Saccone



GRUPPO IVA - DIRETTIVA N. 112/2006/CE

L'art. 11 della Direttiva 2006/112/CE prevede che gli Stati membri hanno la facoltà di introdurre nei rispettivi ordinamenti il regime del "Gruppo IVA":

- "1. **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**;*
- 2. 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".*



GRUPPO IVA - PAESI UE

I Paesi dell'Unione europea che hanno esercitato l'opzione per Il Gruppo IVA:

A	B	B	C	C	D	E	F	F	D	E	H	H	I	I	L	L	L	M	N	P	P	R	S	S	E	S	U
T	E	G	Y	Z	K	E	I	R	E	L	U	R	E	T	V	T	U	T	L	L	T	O	K	L	S	E	K
Y	Y	N	Y	Y	Y	Y	Y	N*	Y	N	Y	N	Y	N*	Y	N	Y	N	Y	N	N	Y	Y	N	N*	Y	Y

Fonti: Commissione europea, Working paper No 879 del 22 settembre 2015; IBFD 2017

Al fine di garantire un'applicazione uniforme dell'art. 11 della Direttiva IVA, la Commissione europea ha fissato le linee guida alle quali gli Stati membri devono attenersi nell'introdurre il regime del Gruppo IVA nei rispettivi ordinamenti, *Comunicazione al Consiglio e al Parlamento Europeo del 2 luglio 2009, n. COM (2009) 325*.

*Procedura di compensazione IVA



REQUISITI SOGGETTIVI

Commissione europea vs Corte di giustizia

Commissione europea

«Il riferimento alle «persone» nell'art. 11 si applichi soltanto a coloro che soddisfano i criteri per essere considerati soggetti passivi ai fini dell'IVA. Cosicché un'entità che non sia un soggetto passivo, o perché non soddisfa la definizione di cui all'art. 9 (...), o perché è un ente pubblico (...) non può essere un membro di un gruppo IVA».

Corte di giustizia, C-85/11

«impiegando il termine «persone» e non i termini «persone imponibili» la norma comunitaria non opera alcuna distinzione tra soggetti imponibili e soggetti non imponibili (...) a dover corrispondere collettivamente alla definizione di soggetto passivo siano tali persone, considerate congiuntamente, essendo strettamente vincolate tra loro sul piano finanziario, economico ed organizzativo».

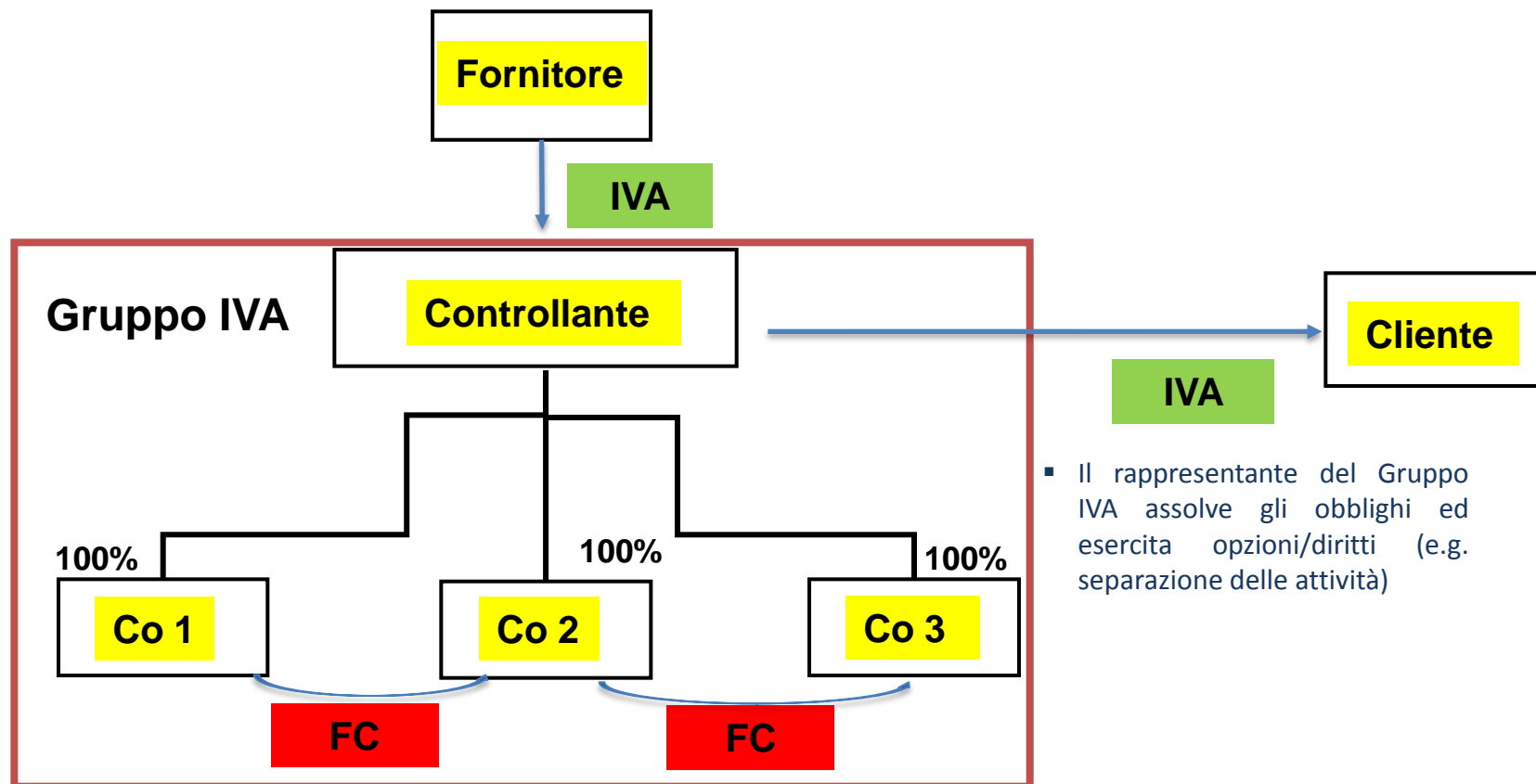


GRUPPO IVA: ITALIA

- **Soggetto passivo unico = partita IVA unica** - Art. 1, comma 24, Legge 11 dicembre 2016, n. 232 (legge di Bilancio 2017). Titolo V-bis “Gruppo IVA”: artt. da 70-*bis* a 70-*duodecies* del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633
 - ✓ Decorrenza: 1° gennaio 2018, con operatività effettiva dal 2019. In attesa dei decreti attuativi;
 - ✓ Requisiti: *“I soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato esercenti attività d’impresa arti o professione per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo...”*;
 - ✓ Regime facoltativo: clausola «*all in, all out principle*», opzione telematica del rappresentante del Gruppo.
-



GRUPPO IVA: SOGGETTO PASSIVO UNICO





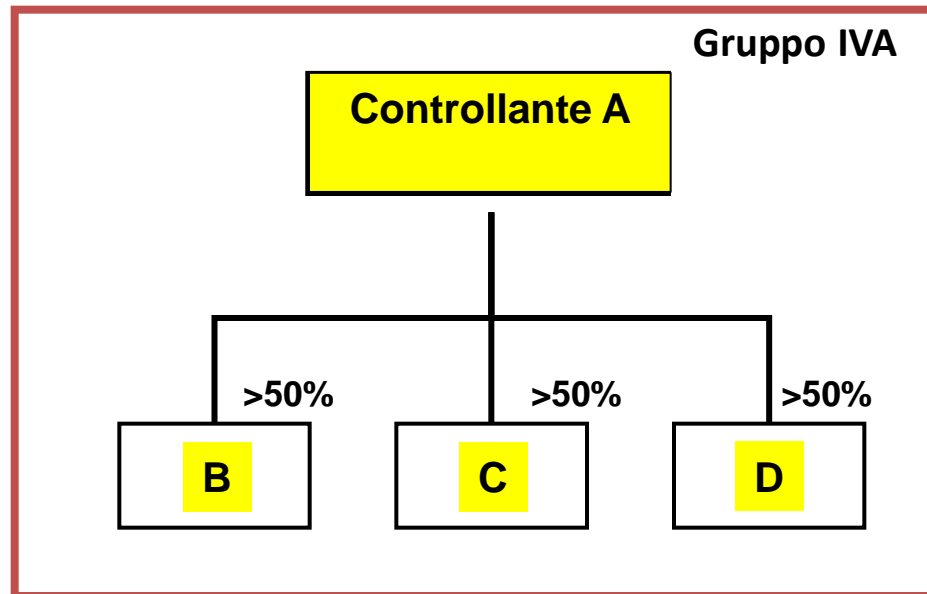
VINCOLO FINANZIARIO

Il vincolo finanziario si considera sussistente tra soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato quando, ai sensi dell'art. 2359, primo comma, n. 1, del codice civile e almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente:

- Tra detti soggetti esiste, direttamente o indirettamente, un rapporto di controllo;
 - 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.
-



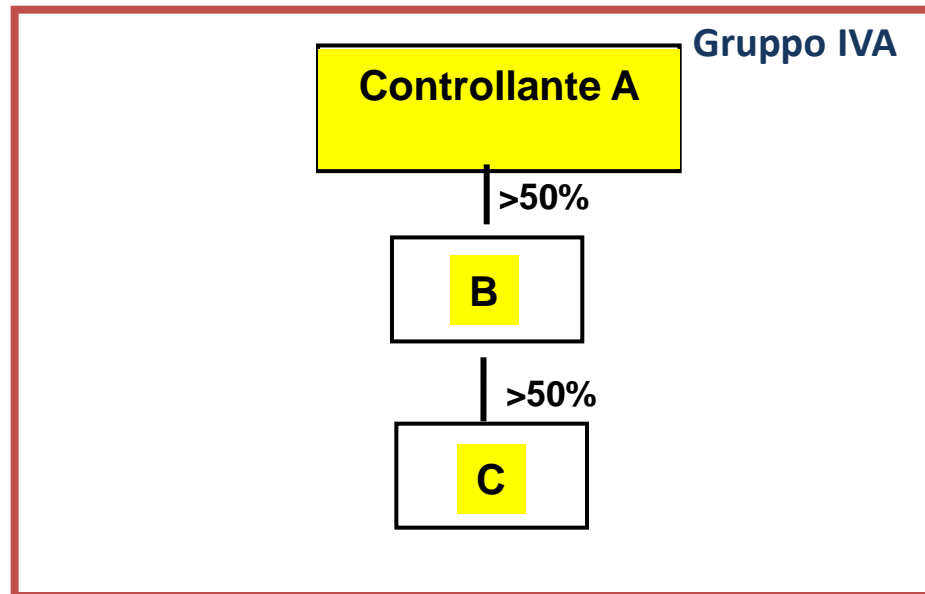
VINCOLO FINANZIARIO: CONTROLLO A «RAGGIERA»



Dal 1° luglio dell'anno precedente a quello di esercizio dell'opzione, A possiede più del 50% delle azioni aventi diritto di voto in assemblea ordinaria di B, C, e D. Il Gruppo IVA è applicabile tra A, B, C e D.



VINCOLO FINANZIARIO: CONTROLLO A «CATENA»

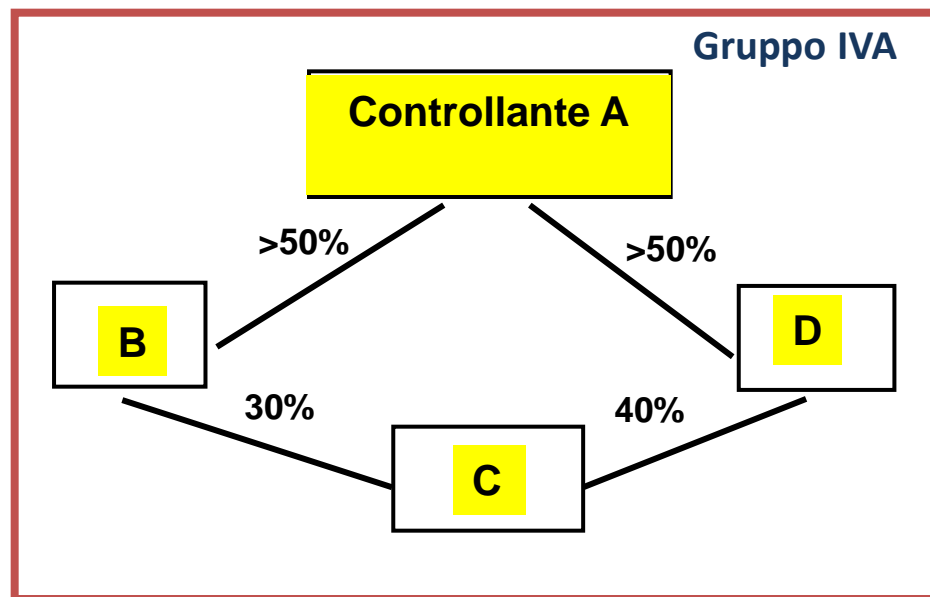


A controlla B che a sua volta controlla C. Le soglie di partecipazione sussistono con riferimento ad ogni livello partecipativo dal 1° luglio dell'anno precedente all'esercizio dell'opzione.

Il Gruppo IVA è applicabile tra A, B e C.



VINCOLO FINANZIARIO: «CONTROLLO MISTO»



Dal 1° luglio dell'anno precedente all'esercizio dell'opzione, A partecipa in B e D per oltre il 50%; B partecipa in C per il 30% e D partecipa in C per il 40%.

Il Gruppo IVA è applicabile limitatamente ad A, B e D, con A come controllante e B e D come controllate. C non può essere inclusa nel Gruppo IVA



GRUPPO IVA E PARTECIPAZIONI HOLDING

Holding mista	Holding pura
Definizione: interferenza nella gestione delle società partecipate attraverso il compimento di prestazione di servizi amministrativi, commerciali, finanziari e tecnici	Definizione: possesso statico, non strumentale né accessorio ad altre attività esercitate, di partecipazioni e quote sociali delle società del gruppo
Soggetto passivo Iva	Soggetto NON passivo Iva
Può aderire al gruppo Iva	Non può aderire al gruppo Iva
Pro-rata si applica all'Iva assolta su tutti gli acquisti di beni e servizi (e non solo su i costi promiscui) C-378/15	Iva indetraibile



VINCOLO ECONOMICO

Il vincolo economico sussiste sulla base di almeno una delle seguenti forme di cooperazione:

- l'attività principale dei membri del "Gruppo IVA" è dello stesso genere;
 - le attività dei membri del "Gruppo IVA" sono tra loro complementari o interdipendenti;
 - l'attività di uno o più membri viene esercitata in tutto o in parte a vantaggio degli altri membri del "Gruppo IVA";
 - interpello per dimostrare l'insussistenza del vincolo economico;
 - Il vincolo economico si considera in ogni caso insussistente se il vincolo finanziario deriva da partecipazioni acquisite nell'ambito di interventi finalizzati al recupero di crediti o derivanti dalla conversione in azioni di nuova emissione dei crediti verso imprese in temporanea difficoltà finanziaria.
-



VINCOLO ORGANIZZATIVO

Il vincolo organizzativo sussiste quando tra gli organi decisionali dei membri del Gruppo IVA esiste un coordinamento, ovvero:

- i membri del “Gruppo IVA” hanno una struttura di gestione almeno parzialmente condivisa, che consente loro di agire in una direzione comune;
 - organizzano in tutto o in parte le loro attività di concerto;
 - interpellano per dimostrare l’insussistenza del vincolo organizzativo.
-



REQUISITO TERRITORIALE

Possono partecipare al «Gruppo IVA»:

- ✓ I soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato
- ✓ i soggetti aventi la sede (legale o effettiva) della loro attività economica nello Stato membro in cui viene istituito, ancorché trattasi di stabili organizzazioni di soggetti domiciliati o residenti all'estero.

Sono esclusi dal «Gruppo IVA»:

- le stabili organizzazioni all'estero di soggetti nazionali
 - i soggetti non residenti nel territorio dello Stato (ivi comprese le stabili organizzazioni all'estero di soggetti non residenti)
-

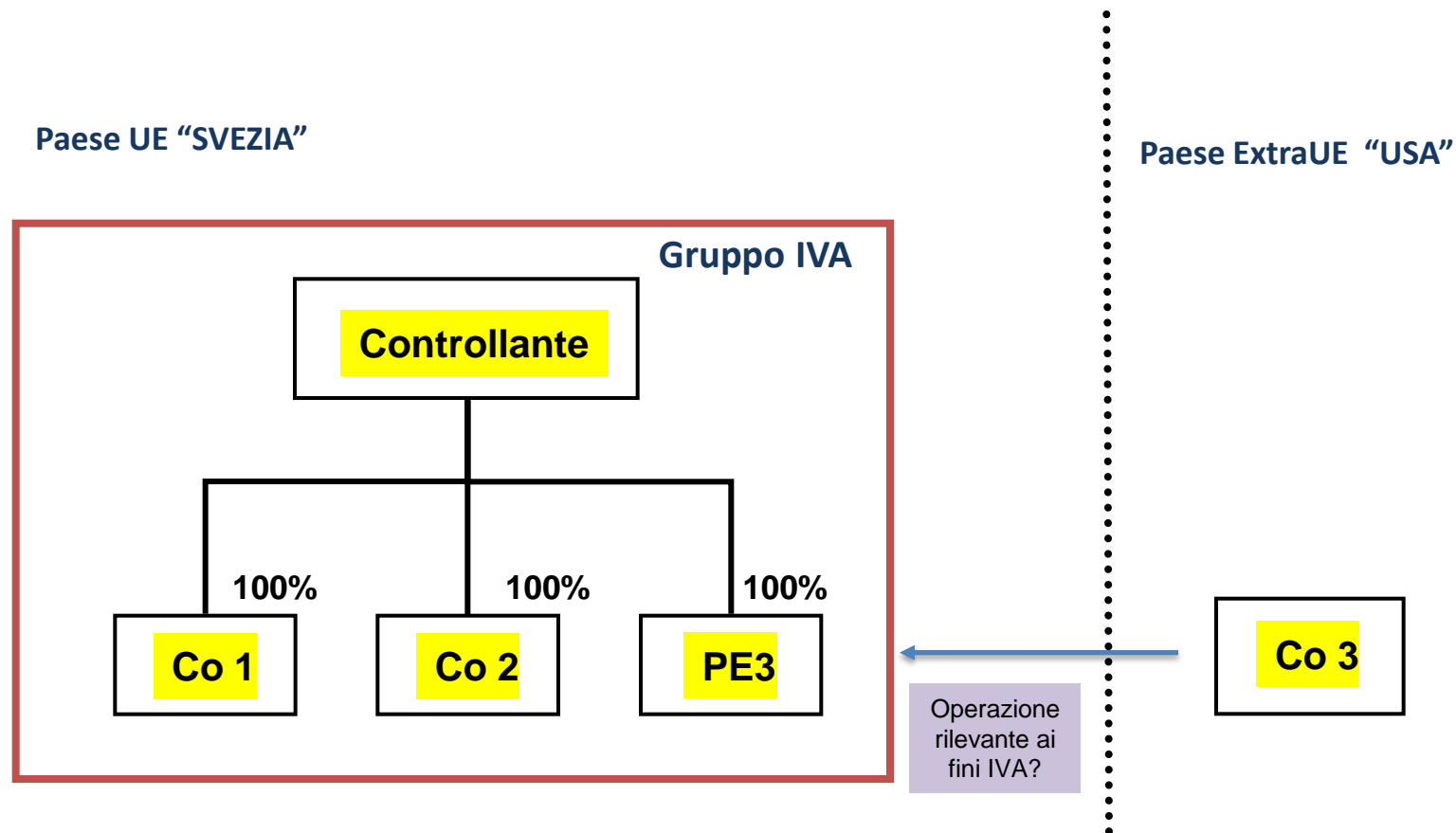


ESCLUSIONI

- ✓ Sedi e stabili organizzazioni situate all'estero;
 - ✓ Soggetti sottoposti a sequestro giudiziario ai sensi dell'articolo 670 del codice di procedura civile;
 - ✓ Soggetti sottoposti a procedure concorsuali;
 - ✓ Soggetti in liquidazione ordinaria.
-



GRUPPO IVA «cross-border»: C-7/13 SKANDIA AMERICA



Sono rilevanti ai fini IVA le operazioni poste in essere tra Co 3 e la sua stabile organizzazione? trattandosi di operazioni tra due soggetti passivi distinti (Gruppo IVA e Co3)?

Nesso FCE Bank?



Liquidazione IVA di gruppo vs gruppo IVA

Gruppo Iva	Liquidazione Iva di gruppo
Soggetto passivo unico	Soggetti passivi distinti
Opzione « <i>all-in, all-out principle</i> »	Opzione facoltativa
Unica partita Iva/Adempimenti in capo al rappresentante del gruppo	Partite Iva distinte/Adempimenti in capo alle società aderenti
Operazioni intragruppo: F.C. IVA	Operazioni intragruppo: IVA
Precluso alle società e stabili organizzazioni estere	Accesso alle società controllanti estere con stabile organizzazione in Italia/ identificazione IVA