

LEGGE E PRASSI | *Prassi*

Agenzia delle Entrate | Risoluzione | 1 agosto 2019 | n. 72/E

Interpello articolo 11, comma 1, lettera a), legge 27 luglio 2000, n.212. Richiesta di chiarimenti in merito al corretto coordinamento tra la normativa riferita al Gruppo IVA contenuta nel titolo V-bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 26 ottobre 1972 e nel decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 06 aprile 2018 e la normativa in tema di fatturazione delle operazioni prevista dal decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 26 ottobre 1972, con riferimento alle fatture di acquisto ricevute dal Gruppo IVA.

Richiesta di chiarimenti in merito alle fatture di acquisto ricevute dal Gruppo IVA

Rubrica non ufficiale

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

Alfa S.p.A. (di seguito anche la "Società") ha sottoscritto e inviato telematicamente il Modello AGI/1 per la costituzione del Gruppo IVA. E' stato, quindi, costituito il Gruppo IVA "Alfa" con Alfa S.p.A. come rappresentante del Gruppo. Sempre a decorrere dalla data di costituzione, le partite IVA dei soggetti partecipanti sono state associate alla partita IVA di Gruppo.

Ai fini della fatturazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi nei confronti del Gruppo IVA, i partecipanti al Gruppo IVA hanno comunicato ai propri fornitori la partita IVA del Gruppo e il codice fiscale del singolo acquirente, così come previsto dall'articolo 3, comma 2, del decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 06 aprile 2018.

A tale riguardo, l'istante chiede chiarimenti interpretativi sul coordinamento tra le norme riferite al Gruppo IVA, contenute nel titolo V-bis del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 26 ottobre 1972 e nel decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 06 aprile 2018, e le norme in tema di fatturazione delle operazioni previste nel decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 26 ottobre 1972. In particolare, l'istante chiede "di potere considerare valide, per la registrazione ai fini della detrazione dell'IVA le fatture ricevute per cessioni di beni e prestazioni di servizi resi nei confronti del Gruppo IVA che non riportano la partita IVA del Gruppo ma bensì la partita IVA del singolo partecipante ante adesione al Gruppo IVA".

La Società ha sottolineato che, in assenza di chiarimenti e in via prudenziale, al solo fine di correggere il riferimento alla partita iva ante adesione del committente, ha proceduto ad emettere autofattura ai sensi dell'articolo 6, comma 8, del decreto legislativo n. 471 del 18 dicembre 1997. La Società chiede inoltre che: "non vengano irrogate sanzioni per comportamenti difformi e/o per l'emissione di autofattura ai sensi dell'articolo 6 comma 8 d. Lgs. 471/1997 per le fatture ricevute prima della presente risposta, stanti le obiettive condizioni di incertezza del quadro normativo di riferimento".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

A giudizio della Società istante le fatture di acquisto ricevute per le cessioni di beni e le prestazioni di servizi resi nei confronti del Gruppo IVA che non riportano la partita IVA del Gruppo IVA bensì la partita IVA del singolo partecipante ante adesione allo stesso, dovrebbero essere considerate corrette e valide e, conseguentemente, registrate nei registri IVA del Gruppo IVA. Ciò senza che sia necessario effettuare alcun tipo di correzione/integrazione dell'intestazione formale del documento (nel caso specifico della partita IVA).

La Società giunge a tale conclusione poiché ritiene possibile applicare al caso di specie le indicazioni contenute nella Risoluzione n. 183/E-III-7-613 del 13 luglio 1995, secondo cui nel caso di scissione, sarebbe irrilevante la circostanza che le fatture passive registrate dalla società beneficiaria della scissione siano eventualmente intestate alla società scissa. La successione della società beneficiaria nei diritti e negli obblighi IVA relativi al ramo aziendale trasferito con la scissione renderebbe infatti superflua la correzione dell'intestazione formale delle fatture passive, risultando evidente la continuità tra la gestione della società scissa e la gestione della beneficiaria.

La Società precisa inoltre che, in assenza di chiarimenti e in via del tutto prudenziale, per correggere le fatture ricevute ha proceduto ad emettere autofattura ai sensi dell'articolo 6, comma 8, del decreto legislativo n. 471 del 18 dicembre 1997.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, non si condivide la soluzione interpretativa prospettata dall'istante che propone di applicare le indicazioni contenute nella Risoluzione n. 183/E-III-7-613 del 13 luglio 1995 anche al caso di fatture di acquisto ricevute da società aderenti ad un Gruppo IVA e non riportanti la partita IVA del Gruppo, ma la partita IVA ante adesione del singolo partecipante.

Secondo la citata Risoluzione nel caso di un'operazione di scissione sarebbe del tutto irrilevante la circostanza che le fatture passive registrate dalla società beneficiaria siano eventualmente intestate alla società scissa. La successione della società beneficiaria nei diritti e negli obblighi IVA relativi al ramo aziendale trasferito con la scissione renderebbe, infatti, superflua la correzione dell'intestazione formale delle fatture passive, risultando evidente la continuità tra la gestione della società scissa e la gestione della beneficiaria.

A giudizio della scrivente, la posizione giuridica delle società aderenti al Gruppo IVA, a seguito di opzione esercitata ai sensi dell'articolo 70-quater del d.P.R. n. 633 del 1972 non è sovrapponibile a quella delle società risultanti da un'operazione di scissione.

Quest'ultima è un'operazione straordinaria che realizza un effetto successorio delle posizioni giuridiche attive e passive della società scissa in favore delle società beneficiarie. L'effetto successorio comporta che anche ai fini IVA, in virtù di quanto previsto dall'articolo 16, comma 11, lettera a) della Legge n. 537 del 1993 gli obblighi e i diritti derivanti dall'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, relativi alle operazioni realizzate tramite le aziende o i complessi aziendali trasferiti, siano assunti dalle società beneficiarie del trasferimento.

Diversamente, nel Gruppo IVA detto effetto successorio non si verifica, risolvendosi quest'ultimo in un regime opzionale che comporta il venir meno della soggettività passiva individuale di ciascun membro, ai soli fini IVA e per il tempo di efficacia dell'opzione.

Ciò premesso, l'articolo 3, comma 2, del decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 6 aprile 2018 prevede che "Ai fini della fatturazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi effettuati nei confronti del Gruppo IVA, il rappresentante del Gruppo o i partecipanti comunicano ai fornitori la partita IVA del Gruppo ed il codice fiscale del singolo acquirente".

La corretta indicazione della partita IVA del cessionario o committente, rientra tra i requisiti richiesti dall'articolo 21, comma 2, lettera f) del d.P.R. n. 633 del 1972 ai fini della regolarità della fattura.

Come chiarito anche dalla Circolare 1/E del 17 gennaio 2018: "...il dies a quo da cui decorre il termine per l'esercizio della detrazione è individuato nel momento in cui in capo al cessionario/committente si verifica la duplice condizione i) (sostanziale) dell'avvenuta esigibilità dell'imposta e ii) (formale) del possesso di una valida fattura redatta conformemente alle disposizioni di cui all'articolo 21 del menzionato d.P.R. n. 633".

Pertanto, nel caso in cui il Gruppo IVA riceva una fattura con errata indicazione della partita IVA, quand'anche si tratti della partita IVA ante adesione di una delle società del Gruppo, ai fini della sua registrazione e dell'esercizio del diritto alla detrazione dell'IVA relativa, deve necessariamente attivarsi per la sua regolarizzazione.

La fattura ricevuta dal Gruppo IVA con indicazione della partita IVA del singolo aderente ante adesione, in luogo della partita IVA di Gruppo, è infatti da considerarsi irregolare e, quindi, da regolarizzare mediante la modalità indicata dall'articolo 6, comma 8, lettera b) del decreto legislativo n. 471 del 18 dicembre 1997.

In proposito il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 30 aprile 2018 (prot. n. 89757/2018) al punto 6.4 ha chiarito che: "Per la regolarizzazione dell'operazione secondo le lettere a) e b) di cui all'articolo 6, comma 8, del decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, il cessionario/committente trasmette l'autofattura al SdI compilando, nel file

fattura elettronica, il campo "TipoDocumento" con un codice convenzionale, riportato nelle specifiche tecniche del presente provvedimento" (TD2o Autofattura) "e le sezioni anagrafiche del cedente/prestatore e del cessionario/committente rispettivamente con i dati del fornitore e i propri dati. La trasmissione dell'autofattura al SdI sostituisce l'obbligo, di cui all'articolo 6, comma 8 lettera a), del decreto Legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, di presentazione dell'autofattura in formato analogico all'Ufficio dell'Agenzia delle entrate territorialmente competente".

Ciò posto, fermo restando quanto sopra dedotto in merito alla necessità di operare "a regime" la regolarizzazione delle fatture riportanti la partita IVA dei partecipanti, la scrivente ritiene che, nella gestione del caso in esame, siano comunque riscontrabili margini di incertezza, anche operativa, legati al fatto che:

- la disciplina sul Gruppo Iva è una disciplina di derivazione comunitaria che costituisce un'assoluta novità nel panorama legislativo italiano, con conseguenti difficoltà interpretative e applicative;

- le partite IVA dei soggetti aderenti al gruppo rimangono "attive" anche dopo l'adesione allo stesso. In un recente Comunicato congiunto tra Agenzia delle entrate e Agenzia delle dogane è stato chiarito che sebbene a seguito della costituzione del Gruppo IVA, gli aderenti perdano l'autonoma soggettività ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, le dichiarazioni doganali continuano comunque ad essere presentate da ogni singolo soggetto partecipante al Gruppo IVA. Tali soggetti mantengono la titolarità di eventuali autorizzazioni di rilevanza doganale rilasciate dal competente Ufficio delle Dogane (es. AEO). Nel Comunicato viene, inoltre, precisato che ogni singolo partecipante al Gruppo IVA potrà utilizzare in dogana il plafond IVA nei limiti dell'ammontare complessivamente spettante al Gruppo IVA medesimo (Cfr. Comunicato Gruppo IVA - Identificazione ai fini doganali del 24 dicembre 2018).

Pertanto, in considerazione delle obiettive condizioni di incertezza anche operative sopra descritte si ritiene che, ai sensi dell'articolo 10, comma 3, della legge n. 212 del 27 luglio 2000, possano essere fatti salvi eventuali comportamenti difformi posti in essere antecedentemente alla pubblicazione della presente risoluzione, sempre che detti comportamenti non abbiano recato danno all'Erario per il mancato assolvimento dell'imposta dovuta.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.