Anche la stabile organizzazione va considerata nel gruppo Iva

Circolare Assonime

Con l'ingresso della branch le cessioni di beni e servizi sono rilevanti per l'imposta

L'adesione di tutti i soggetti rende meno appetibile l'esercizio dell'opzione

Alessandro Germani

La circolare Assonime 6/2023 affronta il gruppo Iva alla luce delle recenti pronunce di prassi e della Corte di giustizia sull'argomento. L'istituto è stato adottato in 19 Stati membri, in forma obbligatoria o opzionale. L'Italia ha scelto un meccanismo di opzione con limitazioni che comporta l'adesione di tutti i soggetti legati dai vincoli finanziario, economico e organizzativo (principio dell'«all in all out»), il che lo rende meno appetibile. L'inclusione di un soggetto che non ha i requisiti o l'esclusione di uno che li abbia comporta il recupero in capo al gruppo del vantaggio di cui si è beneficiato. Il principio in questione fa sì che nel caso di ingresso di nuove entità che abbiano i requisiti, il 31 luglio diventa la data spartiacque, per cui prima di quella data l'inclusione avviene dall'anno successivo (t+1), dopo quella data avverrà dall'anno dopo (t+2), come chiarito dalla risoluzione 30/E/21.

Inoltre, vanno ricomprese nel gruppo Iva le stabili organizzazioni di società estere. Ciò comporta alcuni effetti che devono essere considerati. Perché l'appartenenza a un gruppo Iva "rompe" l'unitarietà soggettiva esistente tra la stabile organizzazione e la società madre. Ciò comporta quindi che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi che ordinariamente sono irrilevanti ai fini del tributo lo diventano. Tali principi sono stati recepiti dal legislatore italiano con l'introduzione nell'articolo 70-quinquies del Dpr 633/72 dei commi da 4-bis a 4-sexies. In questi casi l'operazione si considera effettuata come se il gruppo Iva e la sua controparte costituita dalla casa madre o dalla stabile organizzazione fossero soggetti diversi. L'Italia ha optato per la preminenza del vincolo finanziario, per cui dall'esistenza del primo, si presume quella degli altri due, che può essere sempre superata tramite interpello probatorio.

Rispetto alla direttiva l'Italia ha adottato un meccanismo di pro rata generale, che si applica su tutti gli acquisti. Ciò a differenza della direttiva che indicava un meccanismo di pro rata specifico, applicabile solo sui beni e servizi promiscui, di modo che quelli relativi alle attività imponibili beneficiano di una detraibilità completa. Alla scelta dell'Italia si dovrebbe ovviare con la separazione delle attività, prevista anche dalla circolare 19 del 2018, che presenta dei risvolti talora problematici.

Sul vincolo finanziario c'è una tematica relativa al controllo da parte di soggetti non residenti, in quanto per l'Agenzia esso va verificato solo in capo alla prima società holding situata all'estero (principio di diritto n. 4 del 2018). Se è vero che questa limitazione vale a monte, essa vale altresì a valle nei casi in cui fra la società controllante stabilita in Italia e le controllate anch'esse stabilite nel territorio dello Stato si frapponga una società estera (società intermedia). La soluzione (risposta 148 del 2023) per l'associazione andrebbe rivista in quanto il requisito dell'articolo 2359 del Codice civile sarebbe verificabile anche nei confronti di una società estera. Andrebbe altresì chiarita la possibilità di coesistenza fra gruppo Iva e Iva di gruppo.

© RIPRODUZIONE RISERVATA