La presenza di branch pesa nella scelta per il gruppo Iva

ADEMPIMENTI

L'opzione rende imponibile le fatturazioni con la società madre

Scelta libera sulla gestione degli obblighi tra capogruppo e partecipanti

Alessandro Germani

Il Dm Economia del 6 aprile 2018 ha fissato le regole di ingaggio del Gruppo Iva, stabilendo che per il primo anno, cioè il 2019, l'opzione possa essere esercitata entro il 15 novembre anziché il 30 settembre. Ciò consente di avere più tempo per ponderare l'ingresso, ma per avere il quadro completo sarebbe opportuno conoscere l'orientamento dell'Agenzia. In tal senso la risoluzione 54/E (si veda «Il Sole 24 Ore» di ieri) ha chiarito che l'interpello per l'inclusione o l'esclusione di un soggetto può essere presentato anche prima della costituzione del Gruppo Iva.

Ma vediamo le valutazioni di convenienza da effettuarsi per decidere l'adesione o meno e le peculiarità dell'istituto.

Occorre partire dall'assunto che per i soggetti che beneficiano di un diritto alla detrazione nullo o limitato in quanto svolgono attività in prevalenza esente è cruciale disporre di uno strumento che consenta di fatturare infragruppo senza l'aggravio dell'Iva, sostanzialmente indetraibile. Ciò vale per le realtà che operano nel campo della sanità, delle banche e delle assicurazioni. Per gli ultimi due ambiti, poi, la scelta appare obbligata posto che il meccanismo delle strutture consortili ex articolo 10, comma 2 del Dpr 633/72 a seguito delle sentenze della Corte di giustizia Ue (C-326-15, 605-15, 616-15) è stato di fatto disconosciuto.

Un primo aspetto rilevante discende dalla regola dell'*all in all out* (articolo 70-quater del Dpr 633/72), per cui tutti i soggetti stabiliti in Italia per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo devono aderire all'istituto, senza possibilità di pratiche di *cherry picking*. Questo, sebbene possa rispondere alla condivisibile esigenza di evitare pratiche distorsive, in presenza di entità societarie particolarmente ramificate, appartenenti a una stessa mamma ma operanti in Italia attraverso sottogruppi differenti, crea notevoli difficoltà, ponendosi come primo limite dell'istituto.

La presenza di branch

Va poi detto che nei grandi gruppi finanziari non è infrequente imbattersi in strutture societarie che, sempre più alla ricerca di semplificazione e snellezza, si caratterizzano per la massiccia presenza di branch.

In assenza del gruppo Iva le prestazioni fra la madre e la branch (e tra branch sorelle) non rilevano attesa l'unitarietà soggettiva (sentenza Fce bank C201-04 e risoluzione Entrate 81/E/2006). Ciò non vale più, invece, quando s'innesta il gruppo Iva (sentenza Skandia C-7/13), in quanto l'unitarietà viene meno e le prestazioni vanno assoggettate a Iva.

Va quindi valutato con attenzione il seguente trade off:

- senza gruppo Iva le fatturazioni fra madre e branch e fra queste ultime non comportano aggravio di costo;
- con il gruppo Iva accade l'opposto, con la necessità di mappare tali fatturazioni onde comprendere con esattezza l'aggravio.

Senza il gruppo Iva, la presenza di svariate entità italiane con fatturazioni incrociate comporta l'imponibilità che costituisce un onere rilevante. Ciò suggerisce un'eventuale riorganizzazione per ridurre le entità e le fatturazioni.

La gestione degli obblighi

Ulteriori considerazioni discendono poi dal decreto attuativo. Regola fondamentale è che le operazioni effettuate fra soggetti appartenenti al gruppo non sono rilevanti, mentre lo sono quelle che il gruppo effettua verso terzi e riceve da questi. Ed è in relazione a tali operazioni "esterne" che si determina il pro rata. A questo punto s'innestano anche nel gruppo Iva le classiche contromisure, da un lato la semplificazione connessa alla possibilità di operare in dispensa di adempimenti ex articolo 36-bis del Dpr 633/1972 dall'altro il recupero della detrazione mediante la separazione di attività ex articolo 36. Al gruppo Iva verrà attribuito un numero di partita Iva a cui è associato ogni partecipante, che dovrà figurare sulle fatture emesse assieme al codice fiscale del partecipante che ha realizzato l'operazione.

Il Dm lascia, in ogni caso, la libertà di organizzarsi al meglio per gli obblighi Iva, anche con un sistema misto, in quanto sia il rappresentante del gruppo sia i partecipanti possono operare:

- ai fini della fatturazione delle operazioni (articolo 3);
- ai fini della registrazione delle fatture, dei corrispettivi e degli acquisti (articolo 4).

L'Iva a debito non è ammessa in compensazione orizzontale con i crediti di altre imposte o contributi maturati dai partecipanti del gruppo né tantomeno il credito Iva annuale o infrannuale può essere compensato orizzontalmente con i debiti di altre imposte e contributi dei partecipanti. Anche questo appare un ulteriore limite.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

I PUNTI PRINCIPALI DEL DECRETO ATTUATIVO

1. La costituzione

- I vincoli finanziario, economico ed organizzativo devono sussistere già dal 1° luglio dell'anno precedente a quello di effetto dell'opzione
- Il rappresentante del gruppo presenta in via telematica la dichiarazione relativa alla costituzione del gruppo Iva sottoscritta da tutti i partecipanti, con le opzioni agli articoli 36 e 36-bis del Dpr 633/1972
- Al gruppo Iva è attribuito un proprio numero di partita Iva cui è associato ciascun partecipante

2. La fatturazione

- Il rappresentante del gruppo o i partecipanti documentano le operazioni con la fattura in base all'articolo 21 del Dpr 633/1972, indicando, oltre al numero di partita Iva del gruppo, anche il codice fiscale del soggetto partecipante che ha realizzato l'operazione
- A tal fine il rappresentante del gruppo o i partecipanti comunicano ai fornitori la partita Iva del gruppo e il codice fiscale del singolo acquirente
- Al momento della ricezione della fattura i medesimi soggetti verificano l'indicazione del codice fiscale e provvedono al suo inserimento ove mancante