

Mercoledì 22/09/2010

LIQUIDAZIONE DELL'IVA DI GRUPPO. NESSUN CREDITO ALLE MATRICOLE.

A cura di: AteneoWeb S.r.l.

Stessa regola quando l'eccedenza è maturata in capo all'incorporata che era esterna alla procedura.

Nell'ipotesi di fusione per incorporazione di una società esterna alla procedura di liquidazione Iva di gruppo da parte di una società che invece vi partecipa, il credito maturato dall'incorporata nell'anno solare antecedente l'incorporazione, al netto delle eventuali compensazioni orizzontali o verticali operate dall'incorporata prima dell'operazione straordinaria, non può mai confluire nell'Iva di gruppo ma deve unicamente essere utilizzato in compensazione orizzontale dall'incorporante o chiesto a rimborso qualora vi siano i presupposti.

Questo, in sintesi, è quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n. 92/E del 22 settembre. Il caso concreto

Il principio enunciato nel documento di prassi è stato formulato in occasione della risposta a un'istanza di interpello, concernente le modalità di compilazione della dichiarazione Iva 2010, da parte di una società partecipante alla procedura di liquidazione Iva di gruppo, che nel corso del 2009 aveva incorporato, mediante un'operazione straordinaria di fusione, una società estranea alla procedura in parola.

Più precisamente, il quesito riguardava la corretta indicazione, in dichiarazione, del credito Iva dell'incorporata derivante dalla dichiarazione annuale per il 2008 (modello Iva 2009), già in parte utilizzato da quest'ultima mediante compensazione orizzontale in F24 prima della fusione.

La normativa di riferimento

L'articolo 73, terzo comma, del Dpr 633/1972, permette alle società legate da rapporti di controllo e in possesso di specifici requisiti di operare la liquidazione periodica dell'Iva mediante la procedura dettata dal Dm 13 dicembre 1979, nota come "liquidazione Iva di gruppo".

L'opzione per tale procedura permette alle singole società aderenti al gruppo di trasferire alla controllante la propria posizione Iva individuale di debito o credito, in modo che le risultanze delle liquidazioni periodiche di ciascuna società, sommandosi algebricamente a quelle delle altre partecipanti, rendono necessario il versamento del solo saldo a debito che residua, eventualmente, dopo l'avvenuta compensazione.

Le società che partecipano alla liquidazione Iva di gruppo, pertanto, in linea generale perdono la disponibilità dei propri crediti o debiti Iva periodici che devono essere trasferiti al gruppo e non possono essere autonomamente compensati o chiesti a rimborso.

La risoluzione pone, peraltro, l'attenzione sulla circostanza che la regola generale ha subito un'eccezione con l'entrata in vigore dell'articolo 1, comma 63, della legge 244/2007 (Finanziaria 2008). Quest'ultima norma, infatti, ha disposto che i soggetti partecipanti per la prima volta alla liquidazione Iva di gruppo non possono far confluire nei calcoli compensativi la loro eccedenza di credito derivante dal periodo d'imposta precedente, con la conseguenza che la stessa resta definitivamente nella disponibilità del soggetto in capo al quale si è formata (che può compensarla orizzontalmente ai sensi dell'articolo 17 del Dlgs 241/1997 ovvero chiederne il rimborso al verificarsi dei presupposti di cui all'articolo 30 del Dpr 633/1972).

La disposizione, come precisato nel documento di prassi, "è stata introdotta al fine di contenere un uso distorto dello strumento del gruppo Iva, consistente nell'acquisizione del controllo di soggetti in forte posizione creditoria al mero fine di utilizzare le eccedenze detraibili degli stessi in compensazione delle eccedenze debitorie - anche future - del soggetto acquirente e delle società dallo stesso controllate".

In considerazione della ratio perseguita dal legislatore e in virtù del principio generale secondo cui l'incorporante subentra a titolo universale nell'intero patrimonio dell'incorporata, l'Agenzia delle Entrate giunge alla conclusione che nell'ipotesi in questione - di incorporazione di una società esterna alla procedura di liquidazione Iva gruppo da parte di una società che invece vi partecipa - il credito maturato dall'incorporata nell'anno solare antecedente l'incorporazione non può mai confluire nell'Iva di gruppo, potendo unicamente essere utilizzato in compensazione orizzontale dall'incorporante ovvero essere chiesto a rimborso al verificarsi dei presupposti.

D'altronde, prosegue la risoluzione, tale sarebbe stata la sorte del credito Iva maturato nell'anno solare precedente dall'incorporata qualora la stessa non fosse stata incorporata ma avesse aderito, a partire dal 2009, all'Iva di gruppo. "La destinazione del credito che residua - ossia del credito al netto delle eventuali compensazioni, orizzontali o verticali, legittimamente operate dall'incorporata prima dell'incorporazione - non può mutare, nonostante l'intervento dell'operazione straordinaria, proprio in forza del principio per cui l'incorporante succede in tutti i diritti ed obblighi dell'incorporata, assunti nella stessa configurazione che avevano in capo alla medesima".

Gli adempimenti dichiarativi

Da ultimo, la risoluzione fornisce i chiarimenti richiesti in merito alla compilazione della dichiarazione Iva 2010 (relativa all'anno di incorporazione 2009), che va presentata unicamente dalla società incorporante. Quest'ultima deve riepilogare in un distinto modulo, intestato all'incorporata, le operazioni da questa effettuate nel periodo ante fusione, e, nel modulo intestato a se stessa, le proprie operazioni ante e post fusione.

Più precisamente, nel modulo dell'incorporata, nella sezione 2 del quadro VL, deve essere esposto il credito Iva maturato dall'incorporata nel 2008 e l'importo già utilizzato dalla medesima in compensazione nel modello F24 nel corso del 2009 (righe VL8 e VL9). Nel rigo VL10 va indicato il credito che residua (a seguito di compensazioni orizzontali o verticali operate prima della fusione), che l'incorporante non può trasferire all'Iva di gruppo, ma solo utilizzare in compensazione orizzontale ovvero richiedere a rimborso. L'eventuale credito utilizzato direttamente nelle liquidazioni periodiche per compensare i debiti Iva maturati prima della fusione deve essere riportato nel rigo VL28.

Per quanto riguarda, infine, la parte del credito Iva 2008 dell'incorporata eventualmente utilizzato in compensazione dall'incorporante nel corso del 2010, la corrispondente somma va indicata nella sezione 2 del quadro VL del modello Iva 2011.

Roberta Siano

Fonte: www.nuovofiscooggi.it