

Risposta n. 15

OGGETTO: Risposta all'istanza di interpello riguardante la determinazione dell'acconto annuale nell'ambito della procedura di liquidazione Iva di Gruppo.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La Società partecipa, nella posizione di società controllante, alla procedura di liquidazione IVA di gruppo ai sensi art.dell'art. 73, co 3, DPR 633/72 e del decreto del Ministero delle Finanze del 13 dicembre 1979, insieme alle sue controllate. Il Gruppo aderente alla procedura si compone di:

società, tra le quali Alfa S.p.A., che liquidano l'imposta con cadenza trimestrale ai sensi del combinato disposto dell'art. 74, co.4 del DPR 633/72 e del Decreto del Ministero delle Finanze del 24 ottobre 2000, n. 366 (società trimestrali "per decreto");
società che liquidano l'imposta con cadenza mensile, (c.d. "società mensili").

La Società ha chiesto chiarimenti in merito alla modalità di calcolo dell'acconto IVA, dovuto ai sensi dell'art. 6, co. 2, L. 2405/90 e dell'art. 1, co 471, della L.311/2004.

Per le società trimestrali per decreto, la determinazione dell'acconto IVA dovuto avviene secondo le disposizioni dell'art. 1, co 471 della L. 311/2004.

%Qualora la condizione posta dalla norma in parola (versamenti IVA dell'anno precedente superiori a due milioni di euro) sia verificata, l'acconto viene determinato secondo le specifiche regole e cioè in misura pari al 97 %% della media dei debiti trimestrali trasferiti alla procedura IVA di gruppo nel corso dei primi tre trimestri dell'anno di determinazione dell'acconto (c.d. "metodo storico speciale").

Per quanto riguarda la determinazione dell'acconto delle "società mensili", l'Istante Società, in qualità di controllante della procedura, utilizza il c.d. "metodo storico" disciplinato dall'art. 6, co. 2, della L. 405/1990. L'acconto viene quindi determinato secondo la seguente procedura: le "società mensili" comunicano alla controllante il risultato della liquidazione IVA del mese di dicembre dell'anno precedente, sia esso a debito o a credito; la controllante somma algebricamente i debiti e i crediti così comunicati dalle controllate. Qualora il risultato della predetta somma algebrica evidenzi un debito (in quanto le posizioni debitorie trasferite sono maggiori delle posizioni creditorie trasferite), l'acconto viene determinato in misura pari all'88 % della somma algebrica. Nel caso in cui, invece, la somma algebrica evidenzi un credito (in quanto le posizioni creditorie trasferite superano le posizioni debitorie trasferite), l'acconto delle "società mensili" è sempre stato considerato dall'Istante pari a zero.

In relazione alle società che liquidano l'imposta mensilmente, l'Istante ha già verificato che il dato storico di gruppo (pari alla sommatoria dei debiti e dei crediti trasferiti dalle società per il mese di dicembre 2018) è rappresentato da un credito.

Inoltre, in merito al solo acconto dovuto per l'anno 2019, per due delle società trimestrali per decreto non risulta verificato il presupposto di cui all'art. 1, co. 471, della L. 311/2004 in quanto tali società nel corso dell'anno 2018 hanno trasferito alla procedura IVA di gruppo esclusivamente posizioni IVA creditorie.

Pertanto, secondo quanto specificato dalla Circolare n.54/E/ 2005, per tali società l'acconto IVA 2019 non potrà essere determinato mediante utilizzo del "metodo storico speciale" ma sarà necessario ricorrere alla disciplina prevista per la

generalità dei contribuenti.

Ai fini dell'individuazione del limite di due milioni di euro, in base alle risultanze relative alle liquidazioni Iva del quarto trimestre 2017 e del primo, secondo e terzo trimestre del 2018, le sopra indicate società hanno trasferito sempre un credito che è stato compensato dalla controllante nell'ambito della liquidazione IVA di gruppo.

Ciò premesso, l'Istante chiede se al caso de quo sia applicabile quanto chiarito dall'Agenzia delle Entrate, con la risposta n. 350/2019 e se quindi il credito IVA relativo alla liquidazione del quarto trimestre 2018 delle società trimestrali per decreto (che non possono utilizzare il "metodo storico speciale" per la determinazione dell'acconto per le motivazioni sopra descritte) debba essere sommato al credito IVA di gruppo relativo al mese di dicembre 2018 delle "società mensili" e se l'88 % di tale sommatoria possa essere sommato algebricamente all'acconto determinato per le altre società trimestrali per decreto mediante utilizzo del "metodo storico speciale".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società ritiene corretto procedere alla determinazione dell'acconto tenendo distinti i gruppi di società che utilizzano il "metodo storico speciale" (società trimestrali "per decreto") dalle società che utilizzano il metodo storico" (società a liquidazione mensile e società trimestrali per decreto alle quali non si rendono applicabili le particolari modalità di determinazione dell'acconto previste dall'art. 1, co. 471 L. 311/2004 non essendo per esse verificato il limite sancito dalla norma). L'Istante reputa, altresì, corretto procedere alla somma algebrica dell'acconto determinato per ciascun gruppo di società secondo il proprio particolare metodo e ciò anche quando l'acconto determinato secondo il metodo storico evidenzia un credito di imposta.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La soluzione prospettata dall'Istante risulta condivisibile.

La procedura di liquidazione dell'Iva di gruppo è disciplinata dall'art. 73, co 3, del DPR n. 633/72, il quale sancisce che *"Il Ministro dell'economia e delle finanze può disporre con propri decreti, stabilendo le relative modalità, che i versamenti periodici, compreso quello di cui all'art. 6, co 2, della L. 29 dicembre 1990, n. 405, e i versamenti dell'imposta dovuta in base alla dichiarazione annuale siano eseguiti per l'ammontare complessivamente dovuto dall'ente o società commerciale controllante e dagli enti o società commerciali controllati, al netto delle eccedenze detraibili;"*

Il citato art. 73 include, quindi, tra *"i versamenti periodici"*, anche gli acconti IVA annuali previsti dall'art. 6, co 2, della L. 29/12/1990 n. 405, secondo il quale *"i contribuenti sottoposti agli obblighi di liquidazione e versamento previsti dall'articolo 27 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, devono versare entro il giorno 27 del mese di dicembre, a titolo di acconto del versamento relativo al mese stesso, un importo pari ...all'88 %... del versamento effettuato o che avrebbero dovuto effettuare per il mese di dicembre dell'anno precedente o, se inferiore, di quello da effettuare per lo stesso mese dell'anno in corso."*

Le disposizioni attuative cui rinvia l'art. 73 sono state emanate dal decreto del Ministero delle Finanze del 13 dicembre 1979 il quale al primo comma dell'art. 1 dispone che *"I versamenti di cui all'art. 1 del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100, all'art. 7, comma 1, lettera a), del decreto del Presidente della Repubblica 14 ottobre 1999, n. 542, ed all'articolo 74, quarto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e successive modificazioni, possono essere fatti dagli enti o società controllanti, per l'ammontare complessivamente dovuto da essi e da una o più società controllate, al netto delle eccedenze detraibili risultanti dalle liquidazioni periodiche, con l'osservanza delle modalità prescritte dal presente decreto."*

Al riguardo, si richiama la Circolare del Ministero delle Finanze del 03/12/1991, n. 52 la quale, nel fornire alcune delucidazioni sulla *"determinazione dell'acconto per le società controllanti e controllate"* in caso di partecipazione alla liquidazione Iva di gruppo, ha chiarito che tale regime *"...si impernia principalmente sul fatto che tutti i versamenti richiesti dalla normativa IVA debbono essere eseguiti da un unico soggetto, la società controllante, per sé e per conto delle società controllate (direttamente o indirettamente), partecipi di tale particolare procedura."*

Ne deriva dunque che se la controllante è l'unico soggetto obbligato, per la pluralità di soggetti partecipanti al gruppo, ad effettuare i versamenti dell'IVA, è sempre la società controllante obbligata ad effettuare anche il versamento dell'acconto IVA per sé e per conto delle altre società partecipanti alla liquidazione di gruppo.

Dette società infatti, in luogo dei versamenti o del computo in detrazione dei crediti d'imposta, trasferiscono (ogni mese o ogni trimestre), a norma dell'art. 4 del citato D.M. 13 dicembre 1979, le proprie risultanze periodiche all'ente o società controllante entro lo stesso termine stabilito per la liquidazione dell'imposta e la società controllante esegue la liquidazione periodica di gruppo compensando le situazioni debitorie di alcune società con le situazioni creditorie di altre."

Inoltre tale circolare, con riferimento alla determinazione dell'acconto Iva di gruppo, precisa che *"La società controllante determinerà quindi il "dato previsionale di gruppo" riassumendo algebricamente le risultanze di gruppo delle liquidazioni mensili, di quelle trimestrali e di quelle di cui all'articolo 74, quarto comma, compensando in tal modo le risultanze a debito con quelle a credito. Confronterà poi il dato così ottenuto con il corrispondente "dato storico di gruppo" ricavabile dal registro delle liquidazioni di gruppo previsto dall'art. 4 del D.M. 13 dicembre 1979 con il medesimo procedimento sopra indicato e verserà l'acconto - per tutte le società del gruppo - nella misura prescritta, calcolata su uno dei due dati sopra indicati."*

Dalle precisazioni delineate nel citato documento di prassi, risulta chiaro che la

società controllante, in qualità di soggetto deputato al calcolo dell'acconto nella liquidazione Iva di gruppo, deve determinare l'importo dell'acconto dopo aver provveduto alla compensazione delle *"risultanze a debito con quelle a credito"* delle società partecipanti alla procedura di liquidazione IVA di gruppo.

Alla luce delle considerazioni esposte, nella fattispecie in esame, la società Alfa S.p.A. che partecipa in qualità di controllante alla procedura di liquidazione Iva di gruppo, provvederà a determinare l'acconto IVA di Gruppo, per il periodo d'imposta 2019, sommando algebricamente:

a) il 97 % dell'importo corrispondente alla media dei versamenti trimestrali eseguiti, o che avrebbero dovuto essere eseguiti per i precedenti trimestri dell'anno 2019, dalle società che, verificandosi il presupposto previsto dall'art. 1, co 471, della L. n. 311/2004, adottano il "metodo storico speciale";

b) l'88 % dalla somma algebrica delle posizioni creditorie e debitorie delle liquidazioni Iva dell'ultimo trimestre dell'anno 2018 effettuate dalle due società che, non verificandosi il presupposto previsto dall'art. 1, co 471, della L. n. 311/2004, non possono utilizzare il "metodo storico speciale";

c) l'88 % dalla somma algebrica delle posizioni creditorie e debitorie delle liquidazioni Iva del mese di dicembre del 2018 effettuate dalle società "mensili".

Si è del parere che tale soluzione appena prospettata sia in linea con i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate, Divisione Contribuenti, con la Risposta n. 350 del 28 agosto 2019, in merito a una fattispecie simile a quella oggetto della presente istanza di interpello.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)