

Risposta n. 288

OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - interruzione della procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo e rimborso del credito IVA alla ex controllante residente nel Regno Unito.

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

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

[BETA] è un gruppo [...] internazionale (di seguito "il Gruppo [BETA]"), con sede a [...], che opera in [...] paesi del mondo nel settore [...].

Di tale gruppo fa parte l'istante, società di diritto inglese, fiscalmente residente nel Regno Unito ed ivi stabilita ai fini IVA.

In qualità di sub-holding di gruppo, l'istante controlla direttamente (e indirettamente) le società italiane (di seguito "le Società Controllate IT") deputate allo sviluppo degli investimenti [...] effettuati in Italia dal Gruppo [BETA].

L'istante rappresenta che, pur non svolgendo alcun tipo di attività in Italia rilevante ai fini IVA, si è, tuttavia, identificata direttamente in Italia, ai sensi dell'articolo 35-ter, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito decreto IVA), al fine di optare in qualità di controllante con le Società

Controllate IT, a partire dal 2018, per la procedura di liquidazione IVA di gruppo, di cui all'articolo 73, comma 3, del decreto IVA, e del D.M. 13 dicembre 1979.

Con riferimento al periodo d'imposta 2020, il gruppo ha maturato un credito IVA pari a complessivi euro [../] (di seguito "Credito IVA") che, secondo quanto riportato nell'istanza, si è generato esclusivamente per effetto delle operazioni poste in essere dalle Società Controllate IT (in particolare, [GAMMA] e [DELTA]).

Ciò posto, considerato che, a partire dal 1° gennaio 2021, il Regno Unito, per effetto della c.d. Brexit, non è più uno Stato membro dell'Unione Europea, l'istante ritiene - in un'ottica prudenziale ed in assenza di chiarimenti ufficiali - che il regime di liquidazione IVA di gruppo in essere con le Società Controllate IT si sia interrotto *ex lege*.

Inoltre, per effetto della predetta interruzione, in conformità alle regole di funzionamento della citata procedura di liquidazione di gruppo, l'istante è dell'avviso che il credito IVA, maturato al 31 dicembre 2020 dal gruppo, sia rimasto nella propria esclusiva disponibilità in qualità di *ex-controllante*.

Tuttavia, osserva l'istante, il suddetto credito IVA non potrà essere recuperato, né chiedendolo a rimborso mediante la presentazione della dichiarazione IVA 2021, in quanto nessuno dei requisiti elencati dall'articolo 30, comma 2, del decreto IVA risulta integrato dalle Società Controllate IT che lo hanno generato, né mediante compensazione, posto che l'istante non svolge direttamente alcuna attività in Italia.

Tanto premesso, l'istante chiede come poter recuperare il predetto Credito IVA in tempi certi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene di potersi avvalere della remissione *in bonis* - entro il termine per la presentazione della dichiarazione IVA 2021 - al fine di escludere, a far data dal 1° gennaio 2020, le società [GAMMA] e [DELTA] dal perimetro di operatività

della liquidazione IVA di gruppo.

A parere dell'istante, ciò consentirebbe, da un lato, di ridurre considerevolmente il Credito IVA e di chiedere il rimborso di ciò che residua nell'ambito della dichiarazione IVA 2021, al ricorrere della condizione di cui all'articolo 30, comma 3, del decreto IVA, e, dall'altro lato, di riattribuire la gran parte del Credito IVA alle Società Controllate IT che lo hanno generato e che potranno, in virtù dell'attività di sviluppo immobiliare che svolgono in Italia, riassorbirlo naturalmente nel tempo mediante compensazione con l'imposta a debito relativa alle proprie operazioni attive.

Ciò, in specie, *«comporterebbe la necessità di dover:*

(i) ripresentare la dichiarazione IVA 2020 (relativa al periodo d'imposta 2019) dell'istante, di [GAMMA] e [DELTA];

(ii) procedere con la correzione delle relative liquidazioni periodiche, nonché delle comunicazioni LIPE; e

(iii) versare l'importo pari alla misura minima della sanzione stabilita dall'art. 11, comma 1, d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471 (i.e. Euro 250)».

In subordine, laddove non si concordi con la soluzione principale appena esposta, l'istante ritiene di poter recuperare l'intero ammontare del Credito IVA chiedendolo a rimborso nella dichiarazione IVA 2022 (relativa al periodo d'imposta 2021). Infatti, per effetto della chiusura, nel corso del 2021, della propria posizione IVA in Italia (sia che ciò avvenga di diritto per effetto della Brexit, sia che ciò debba essere formalizzato mediante la presentazione dell'apposito modello ANR/3), a parere dell'istante, risulterà integrato il requisito di cui all'articolo 30, primo comma, del decreto IVA, ossia la cessazione dell'attività ai fini IVA in Italia.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La soluzione prospettata in via principale - avvalersi dello strumento della remissione *in bonis* per escludere retroattivamente, dal 1° gennaio 2020, le società

[GAMMA] e [DELTA] dal perimetro di operatività della liquidazione IVA di gruppo - non è condivisibile.

L'istituto della remissione *in bonis*, introdotto dall'articolo 2 del decreto-legge del 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44, consente al contribuente che non ha tempestivamente eseguito la preventiva comunicazione o gli adempimenti di natura formale obbligatori per fruire di benefici di natura fiscale o per accedere a regimi fiscali opzionali, di "sanare" tale dimenticanza effettuando la prescritta comunicazione e versando la sanzione di cui all'articolo 11, comma 1, del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, «*entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile*». In particolare, lo strumento della remissione *in bonis* è volto ad evitare che mere dimenticanze relative a comunicazioni ovvero, in generale, ad adempimenti formali, non eseguiti tempestivamente, precludano al contribuente, in possesso dei requisiti sostanziali richiesti dalla norma, la possibilità di fruire di benefici fiscali o di regimi opzionali.

Tale ipotesi non ricorre, tuttavia, nel caso di specie, in quanto le società del gruppo hanno optato per la liquidazione IVA di gruppo ed hanno liquidato periodicamente l'imposta applicando le disposizioni di cui al DM 13 dicembre 1979, con la conseguenza che la tardiva comunicazione della fuoriuscita dal regime di due società del gruppo rappresenterebbe un mero ripensamento, ovvero una scelta a posteriori basata su ragioni di opportunità, fattispecie cui non si applica la remissione *in bonis* (cfr circolare n. 38/E del 28 settembre 2012).

Con riguardo alla seconda soluzione prospettata, si osserva che, ai sensi dell'articolo 5, ultimo comma del decreto 13 dicembre 1979, l'eccedenza a credito emergente dal prospetto riepilogativo dell'IVA di gruppo (IVA 26PR) - pari alle somma delle eccedenze di credito trasferite dalle società e non compensate - «*...può essere rimborsata, computata in detrazione o utilizzata in compensazione ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nell'anno successivo solo dall'ente o società controllante.*».

In particolare, nell'anno di maturazione del credito, i presupposti di cui all'articolo 30 del decreto IVA, necessari per ottenerne il rimborso in sede di dichiarazione annuale, devono verificarsi in capo alle singole società (controllante e controllate) che hanno generato il credito, mentre negli anni successivi i presupposti vanno verificati in capo alla sola controllante.

Tuttavia, nel caso di specie, secondo quanto riferisce l'istante, per il periodo d'imposta 2020 non risultano integrati i requisiti per il rimborso da parte delle società controllate che hanno generato il credito IVA mentre, nel corso del 2021, l'istante non potrà utilizzare il credito IVA in detrazione o in compensazione orizzontale non svolgendo alcuna attività in Italia.

Ciò posto, laddove l'istante, come prospettato, chiuda la partita IVA nel corso del 2021, il medesimo potrà richiedere il rimborso del credito IVA con la dichiarazione IVA 2022, relativa al periodo d'imposta 2021, *ex* articolo 30, comma 2, del decreto IVA, secondo cui, *«Se dalla dichiarazione annuale risulta che l'ammontare detraibile di cui al n. 3) dell'articolo 28, aumentato delle somme versate mensilmente, è superiore a quello dell'imposta relativa alle operazioni imponibili di cui al n. 1) dello stesso articolo, il contribuente ha diritto di computare l'importo dell'eccedenza in detrazione nell'anno successivo, ovvero di chiedere il rimborso nelle ipotesi di cui ai commi successivi e comunque in caso di cessazione di attività.»*.

A tal riguardo si ricorda che la partita IVA attribuita mediante identificazione diretta non cessa automaticamente per effetto della fuoriuscita del Regno Unito dall'Unione Europea. Come chiarito con la risoluzione n. 7/E del 1° febbraio 2021, infatti, i soggetti passivi stabiliti nel Regno Unito che già dispongono in Italia di un rappresentante fiscale IVA o di un identificativo IVA, nominato o rilasciato antecedentemente al 1° gennaio 2021, possono continuare ad avvalersene per le operazioni interne. Per chiudere la Partita IVA, dunque, l'istante deve presentare il modello ANR/3 barrando la casella 3 - CESSAZIONE ATTIVITÀ - al fine di rappresentare che, come soggetto non residente, *"non intende più assolvere gli*

obblighi ed esercitare i diritti in materia di IVA direttamente [...]».

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)