

Risposta n. 69/2024

OGGETTO: Accertamento – Riduzione dei termini di decadenza – Non applicabilità al gruppo IVA – Articolo 3 decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127

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

QUESITO

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

L'istante, che «è, sin dal 2019, parte di un gruppo IVA denominato "Gruppo [BETA]" [...] avente quale rappresentante la società [GAMMA] [...] riferisce che nel corso della propria attività, sia per ragioni operative del settore economico in cui opera, sia per ragioni di politica aziendale, nel corso dei periodi di imposta in corso al 31 dicembre 2021 e al 31 dicembre 2022, con riferimento agli incassi ricevuti e pagamenti effettuati per importi superiori ad Euro 500,00, ha utilizzato esclusivamente

mezzi di pagamento tracciati (i.e. bonifico bancario o postale, carta di debito o di credito, assegno bancario, circolare o postale recante la clausola di non trasferibilità).

Inoltre, la Società evidenzia che, nel corso dei medesimi periodi di imposta, con riferimento alla fatturazione attiva nei confronti di soggetti residenti, tutte le operazioni sono documentate tramite fattura elettronica che transita via Sistema di Interscambio.

Tali adempimenti hanno fatto capo al Gruppo [BETA], unico soggetto IVA, responsabile ai sensi degli artt. 70-bis e seguenti del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Di contro, con riferimento alle operazioni attive effettuate dalla Società fino al 30 giugno 2022 nei confronti dei soggetti non residenti la Società, il Gruppo [BETA] ha effettuato la comunicazione periodica di tutte le operazioni transfrontaliere tramite il c.d. vecchio esterometro, adottando il formato della fattura elettronica da inviare tramite il Sistema di Interscambio con riferimento alle operazioni effettuate a decorrere dal 1° luglio 2022 come previsto dalla normativa vigente.».

Alla luce di quanto sopra, l'istante, «pone i seguenti quesiti.

Quesito n. 1

[...] La Società chiede se per il periodo d'imposta chiuso al 31 dicembre 2022 è applicabile la riduzione dei termini di accertamento prevista dall'articolo 3 del Dlgs. 127 del 5 agosto 2015 atteso che:

· per le operazioni attive effettuate dalla Società con soggetti residenti il Gruppo [BETA] ha adottato il formato della fattura elettronica da inviare tramite il Sistema di Interscambio a decorrere dal 1° gennaio 2022;

· per le operazioni effettuate dalla Società con soggetti non residenti la Società, nel corso del primo semestre di tale periodo d'imposta, ha effettuato la comunicazione

tramite le specifiche del c.d. vecchio esterometro; con riferimento al secondo semestre la trasmissione dei dati relativi alle operazioni con l'estero è avvenuta utilizzando il Sistema di Interscambio.

Quesito n. 2

[...] Con riferimento al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2021, per il quale non è stata effettuata la comunicazione nel relativo modello dei redditi SC 2022, la Società chiede se possa avvalersi dell'istituto remissione in bonis di cui all'articolo 2, comma 1, del D.L. 2 marzo 2012, n. 16 per comunicare l'esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza utilizzando il modello dichiarativo SC 2023. In caso di parere positivo si richiedono indicazioni per la corretta compilazione del modello reddituale.».

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi l'istante ritiene che ai quesiti formulati debba darsi risposta positiva.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 3 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127 prevede che il «termine di decadenza di cui all'articolo 57, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, e il termine di decadenza di cui all'articolo 43, primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, sono ridotti di due anni. La riduzione si applica solo per i soggetti passivi di cui all'articolo 1 che garantiscono, nei modi stabiliti con decreto del Ministro dell'economia e delle

finanze, la tracciabilità dei pagamenti ricevuti ed effettuati relativi ad operazioni di ammontare superiore a euro 500.».

Dando attuazione a tale previsione il decreto ministeriale 4 agosto 2016 ha ulteriormente stabilito che *«1. I contribuenti comunicano, con riguardo a ciascun periodo d'imposta, l'esistenza dei presupposti per la riduzione dei termini di decadenza di cui all'art. 3, comma 1, lettera d), del decreto legislativo nella relativa dichiarazione annuale ai fini delle imposte sui redditi. La modalità di comunicazione è definita con il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate con cui sono approvati i modelli dichiarativi e le relative istruzioni. La mancata comunicazione comporta l'inefficacia della riduzione dei termini di accertamento.*

2. La riduzione dei termini di decadenza non si applica, con riferimento a ciascun periodo d'imposta, ai contribuenti che hanno effettuato o ricevuto anche un solo pagamento mediante strumenti diversi da quelli indicati nell'art. 3.» (cfr. l'articolo 4).

Va inoltre rammentato che l'articolo 1, comma 24, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, modificando il decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA), vi ha introdotto il Titolo V-bis [articoli da 70-bis a 70-duodecies] disciplinante il c.d. "Gruppo IVA".

Come evidenziato nella circolare n. 19/E del 31 ottobre 2018, di commento a tali novità normative e a quelle del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 6 aprile 2018, recante le disposizioni a carattere attuativo emanate in ottemperanza alle previsioni di cui all'articolo 70-duodecies, comma 6, del medesimo Titolo V-bis:

- il Gruppo IVA è un *«soggetto passivo d'imposta collettivo [...] costituito a seguito di una opzione esercitata da tutti i soggetti passivi stabiliti nel territorio*

dello Stato per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo di cui all'articolo 70-ter, del D.P.R. n. 633»;

- «a seguito della costituzione [...] gli aderenti al Gruppo perdono l'autonoma soggettività ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e si costituisce un nuovo soggetto d'imposta dotato di un proprio numero di partita IVA», con l'effetto che «le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate o ricevute da uno dei soggetti partecipanti al Gruppo IVA, avendo come controparte un soggetto non partecipante al Gruppo medesimo, si considerano effettuate (o acquisite) dal Gruppo stesso. Tale principio vale anche per le importazioni/esportazioni e gli acquisti/cessioni intracomunitarie posti in essere da membri del Gruppo, che si reputano effettuate da e verso il Gruppo stesso.»;

- «gli obblighi dichiarativi, di liquidazione e di versamento dell'imposta, nonché tutti gli altri adempimenti contabili gravano solo in capo al Gruppo IVA. Tutti gli adempimenti citati sono assolti dal "rappresentante di gruppo"», mentre «gli adempimenti inerenti la documentazione delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi poste in essere dal Gruppo, secondo le disposizioni in materia di IVA (mediante emissione della fattura o degli alternativi strumenti di certificazione fiscale), possono essere assolti dal rappresentante del Gruppo oppure dai singoli partecipanti, alternativamente ed indifferentemente. È rimessa quindi agli interessati la scelta di individuare il soggetto che deve farsi carico dell'osservanza dei predetti obblighi, secondo i modelli organizzativi ritenuti più adeguati, accentrando gli adempimenti in capo al rappresentante del Gruppo, oppure demandandone l'esecuzione a ciascun partecipante per le proprie operazioni: in tale seconda ipotesi, la contabilità tenuta

da ciascun partecipante costituirà una sorta di un registro sezionale, le cui risultanze confluiranno nelle liquidazioni periodiche di Gruppo.».

Dal quadro succintamente tratteggiato emerge come la riduzione dei termini di accertamento *ex* articolo 3 del d.lgs. n. 127 del 2015 non sia applicabile al Gruppo IVA ed ai suoi aderenti.

Infatti, se da un lato i membri del gruppo non possono considerarsi "soggetti passivi d'imposta", venendo tale qualificazione assunta ai fini IVA dal gruppo stesso - e risultando quindi esclusa in radice l'applicabilità del più volte richiamato articolo 3 del d.lgs. n. 127 - dall'altro, il Gruppo IVA è di per sé irrilevante ai fini delle imposte sui redditi, non presenta alcuna dichiarazione per essi, né sarebbe legittimato a manifestare una qualche volontà dei propri partecipanti in tale ambito.

Al dato sistematico-letterale va aggiunto che una diversa interpretazione darebbe luogo ad un impianto normativo irrazionale, in cui la riduzione dei termini di decadenza dell'accertamento in capo a Tizio sarebbe determinata dal comportamento del terzo Caio (si pensi a quell'unica società del Gruppo IVA che, agendo per tale soggetto passivo d'imposta, accetti od effettui pagamenti non tracciabili superiori ad euro 500 pregiudicando tutti gli altri partecipanti, ovvero al rappresentante di gruppo che dia istruzioni contrarie alla tracciabilità, rendendo vano il comportamento dei membri più virtuosi).

Facendo applicazione dei principi espressi al caso in esame, ai quesiti posti deve dunque darsi risposta negativa.

**IL VICE DIRETTORE
CAPO DIVISIONE CONTRIBUENTI
(firmato digitalmente)**