

RISOLUZIONE N. 21/E



Direzione Centrale Normativa

Roma, 18 febbraio 2014

OGGETTO: Liquidazione IVA di gruppo - Trattamento del credito IVA chiesto a rimborso prima dell'adesione alla procedura e successivamente denegato - Modalità di compilazione della dichiarazione annuale - articolo 73 del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 ed articolo 1 del D.P.R. 10 novembre 1997, n. 443.

Sono pervenute a questa Direzione richieste di chiarimento in merito al corretto trattamento fiscale da riservare all'eccedenza del credito IVA infrannuale e/o annuale che, chiesta a rimborso da un soggetto prima del 2008 e prima del suo ingresso nella procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo di cui all'articolo 73, ultimo comma, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, sia stata successivamente oggetto di diniego da parte dell'ufficio nel periodo di adesione alla predetta procedura, per mancanza dei presupposti previsti dall'articolo 30 e dal successivo articolo 38-bis del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

In particolare, è chiesto se sia possibile per le società che partecipano al gruppo IVA, computare in detrazione tale credito nelle proprie liquidazioni periodiche e, conseguentemente, trasferirlo nell'ambito della liquidazione IVA di gruppo.

Ai sensi dall'articolo 1 del D.P.R. 10 novembre 1997, n. 443, infatti, l'eccedenza di credito, di cui sia stata riconosciuta la spettanza da parte dell'ufficio contestualmente al diniego di rimborso, può essere computata in detrazione nelle liquidazioni periodiche successive alla notifica del provvedimento di diniego ovvero nella dichiarazione annuale; nel caso di proposizione del ricorso avverso il predetto provvedimento, il credito può essere portato in detrazione nella liquidazione periodica o nella dichiarazione annuale, successivamente alla sentenza divenuta definitiva.

Il dubbio interpretativo nasce dalla previsione contenuta nell'articolo 1, comma 63, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, che, modificando l'ultimo comma dell'articolo 73 del D.P.R. n. 633 del 1972, con decorrenza dal 2008 vieta alle società che partecipano per la prima volta alla liquidazione IVA di gruppo di far confluire nei calcoli compensativi della procedura la propria eccedenza di credito IVA derivante dal periodo d'imposta precedente. Detta eccedenza, pertanto, in deroga ai principi generali in tema di gruppo IVA, resta definitivamente nella disponibilità del soggetto in capo al quale si è formata, che può compensarla orizzontalmente, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, ovvero chiederne il rimborso al verificarsi dei presupposti di cui all'articolo 30 del D.P.R. n. 633 del 1972 (cfr. risoluzione del 14 febbraio 2008, n. 4/DPF; risoluzione dell'11 maggio 2011, n. 56/E; per quanto di interesse, cfr. anche risoluzione del 22 settembre 2010, n. 92/E e risoluzione del 29 luglio 2011, n. 78/E).

L'incertezza sorge con particolare riferimento ai crediti chiesti a rimborso prima del 2008 - per i quali non era prevista alcuna preclusione al loro trasferimento nel gruppo IVA - e denegati dall'ufficio dell'Agenzia delle entrate successivamente all'entrata in vigore del citato comma 63 dell'articolo 1, della legge n. 244 del 2007 che, per espressa previsione del successivo comma 64, si applica a partire dalla liquidazione IVA di gruppo relativa all'anno 2008.

Si è posto, quindi, il dubbio che l'eccedenza di credito IVA maturata dalla società prima del suo ingresso nel gruppo e chiesta a rimborso prima del 2008 sia liberamente trasferibile al gruppo stesso, al verificarsi della circostanza che il diritto al suo utilizzo in detrazione sia riconosciuto successivamente a tale data.

Al riguardo, si osserva che il comma 64 sopra richiamato, nell'individuare le modalità di entrata in vigore della modifica normativa, non ha attribuito rilievo al periodo di maturazione delle eccedenze, ma ha esclusivamente denegato il trasferimento del credito maturato ante ingresso nell'IVA di gruppo a partire dalla liquidazione di gruppo relativa al 2008. Da ciò discende che la preclusione opera per tutte le liquidazioni IVA di gruppo effettuate a partire da tale momento, senza che assuma rilievo la circostanza che, al momento di maturazione dell'eccedenza a credito, la disposizione non era ancora entrata in vigore.

Pertanto, considerato che l'intento legislativo è stato quello di creare, a partire dal 2008, una netta e definitiva separazione tra il credito IVA maturato antecedentemente e quello realizzato successivamente all'ingresso di una società nella procedura dell'IVA di gruppo, anche l'eccedenza IVA chiesta a rimborso in anni precedenti al 2008 ed all'ingresso nella procedura è computabile in detrazione a seguito di diniego dell'ufficio successivamente alla predetta data, incontra il limite del citato articolo 1, comma 63, della legge n. 244 del 2007, nel senso che detta eccedenza non può confluire nelle liquidazioni IVA della società che l'ha maturata finché la stessa partecipa alla procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo.

A tal fine, nel modello di dichiarazione IVA 2014 per l'anno 2013 è stato inserito il campo 2 del rigo VL8, nel quale indicare il credito IVA chiesto a rimborso in anni precedenti e denegato dall'ufficio, nel presupposto che lo stesso non possa essere trasferito al gruppo IVA.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE