

## Risposta n. 111/2024

***OGGETTO: Liquidazione IVA di gruppo – divieto di attribuzione del credito IVA progressivo riversato in sede di definizione delle liti pendenti – art. 73 del D.P.R. n. 633 del 1972, art. 1, commi da 186 a 202, della legge n. 197 del 2022.***

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

### QUESITO

La società [ALFA], nel prosieguo istante, pone un quesito, qui di seguito sinteticamente riportato, in merito al recupero di un credito IVA riversato in sede di definizione delle liti pendenti.

L'istante rappresenta di avere aderito nell'anno 2005, in veste di controllante, alla procedura di liquidazione dell'IVA di Gruppo disciplinata dall'articolo 73, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito decreto IVA).

Precedentemente all'adozione di detto regime, vantava un credito IVA riportato dall'anno d'imposta 2004, pari a [...] euro, che non ha fatto confluire nella procedura dell'IVA di gruppo, compensandolo con tributi propri (principalmente ritenute d'acconto Ires) nell'anno 2005.

Tali compensazioni sono state contestate con la cartella di pagamento notificata in data [...] 2009, nel presupposto che il credito pregresso della controllante doveva essere conferito alle liquidazioni IVA di Gruppo, stante la normativa vigente *ratione temporis*.

Sulla questione si è instaurato un lungo contenzioso conclusosi, a seguito di riassunzione per il rinvio disposto dalla Corte di Cassazione, con la sentenza della Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado [...] n. [...] /2023, depositata il [...] 2023, ove è stato precisato che «[...] *la società controllante doveva necessariamente far confluire nella dichiarazione di gruppo i propri crediti IVA, perdendone in questo modo la autonoma disponibilità, con conseguente illegittimità delle compensazioni orizzontali poste in essere dalla società ricorrente e piena legittimità della cartella esattoriale oggetto dell'odierno contenzioso, che va pertanto confermata.* [...]».

Considerato che, l'articolo 1, commi da 186 a 202, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, ha introdotto la facoltà di definire le controversie tributarie pendenti alla data del primo gennaio 2023 - definizione oggetto di numerosi chiarimenti di prassi (cfr per quel che interessa, le risposte n. 422 e 423 pubblicate sul sito internet dell'Agenzia delle entrate il 30 agosto 2023) - l'istante ha aderito alla definizione della lite in esame, provvedendo al riversamento integrale dell'IVA (pari a [...] euro), in data [...] 2023, ed alla presentazione della relativa istanza telematica di definizione agevolata della lite in data [...] settembre 2023.

Al riguardo, l'istante fa presente che con le citate risposte è stato chiarito che l'IVA "riversata" può essere recuperata in detrazione nella prima liquidazione periodica o nella dichiarazione IVA relativa all'anno di esecuzione del versamento, indicando tale imposta al rigo VL40 del modello dichiarativo.

Tanto premesso, l'istante chiede chiarimenti in merito alla modalità di recupero di tale credito IVA in detrazione nella dichiarazione annuale 2024, tenuto conto che dall'anno d'imposta 2017 partecipa, in veste di controllante, ad una nuova di liquidazione dell'IVA di gruppo, con società diversa da quella che aderiva all'IVA di Gruppo nel 2005 (procedura cessata nel 2007),

In particolare, chiede se il credito in questione sia imputabile solo all'istante, che potrà utilizzarlo individualmente indicandolo nel rigo VL40, o solo alla procedura dell'IVA di gruppo dalla stessa oggi controllata, riportandolo al rigo VW40 così da farlo confluire nel saldo dell'IVA di gruppo del periodo d'imposta 2023.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

In sintesi, l'istante ritiene che, il credito in questione *«debba essere attribuito alla procedura dell'IVA di gruppo in essere nell'anno 2023 IVA e che pertanto detto credito debba essere indicato al rigo VW40 della dichiarazione modello IVA/2024 da presentarsi a cura della scrivente [ALFA] (società controllanti).*

*Ciò in aderenza a quanto deciso dalla Corte di Cassazione della Sentenza n. [...] depositata in data [...] 2020 (All.7)». Una scelta diversa (attribuzione del credito alla società fuori dal gruppo), secondo l'istante «porterebbe ad una replica del*

*comportamento sanzionato nella cartella di pagamento che ha determinato l'obbligo di riversamento all'Erario del credito stesso».*

*L'istante precisa, infine, «per quanto possa occorrere, che qualora non pervenisse risposta alla presente istanza entro il termine per l'invio della dichiarazione modello IVA/2024 (30.04.2024), la società indicherà il suddetto credito al rigo VW40 (destinandolo perciò all'IVA di Gruppo), ma non ne effettuerà la compensazione all'interno di tale regime, fino a quando non sarà noto il parere di Codesto On.le Ufficio».*

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

La procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo - disciplinata dall'articolo 73, ultimo comma, del decreto IVA e dal decreto ministeriale 13 dicembre 1979, come da ultimo novellato dal decreto ministeriale 13 febbraio 2017 - consente alle società legate da rapporti di controllo ed in possesso di specifici requisiti, di procedere alla liquidazione periodica dell'IVA in maniera unitaria, mediante compensazione dei debiti e dei crediti risultanti dalle liquidazioni di tutte le società partecipanti e da queste trasferite al gruppo. Di conseguenza, i versamenti periodici (mensili o trimestrali), nonché il conguaglio di fine anno, vengono effettuati dalla società controllante che determina l'imposta da versare o il credito del gruppo. Il sistema è volto ad agevolare (almeno da un punto di vista finanziario) i gruppi societari che, in tal modo, riescono a compensare le situazioni creditorie in capo ad alcune società con quelle debitorie di altre.

L'articolo 1, comma 63, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, ha modificato l'ultimo comma dell'articolo 73 del decreto IVA, introducendo il divieto, con decorrenza

dal 2008, per le 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 D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, ovvero chiederne il rimborso al verificarsi dei presupposti di cui all'articolo 30 del decreto IVA. Va ricordato, infine, che prima della modifica innanzi citata, i crediti pregressi delle società confluivano nella procedura di liquidazione IVA di gruppo.

Poste tali premesse, nel caso di specie il dubbio interpretativo nasce dalla circostanza che il credito IVA, sebbene sorto nel 2004, ossia prima del 2008 - e, quindi, in un periodo antecedente le modifiche recate dalla legge n. 244 del 2007, con l'effetto che avrebbe dovuto confluire nella prima liquidazione IVA di gruppo avviata nel 2005 - si sia "rigenerato" e sia, dunque, utilizzabile in detrazione, a seguito del riversamento eseguito nel 2023 a definizione delle pendenze in essere, quando è in corso una nuova procedura di liquidazione IVA di gruppo - rispetto alla quale le regole vigenti vietano di far confluire crediti pregressi. L'istante, dunque, chiede di chiarire se detto credito IVA debba o meno confluire nell'attuale IVA di gruppo, come ipotizzato in sede di contenzioso.

Al riguardo si osserva che, con la risoluzione del 18 febbraio 2014, n. 21/E, sebbene con riferimento ad una diversa fattispecie, è stato affermato il principio secondo cui « [...] *il comma 64 sopra richiamato* [dell'articolo 1 della legge n. 244 del 2007 ndr] , *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».*

Il documento di prassi prosegue chiarendo ulteriormente 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 [...]».

Pertanto, nel caso di specie, l'eccedenza IVA computabile in detrazione a seguito del riversamento operato nell'anno 2023, 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 ad una procedura di liquidazione dell'IVA di gruppo.

Nella dichiarazione IVA 2024 per l'anno 2023, il credito in questione dovrà essere indicato nel rigo VL40 e, in quanto non trasferibile al gruppo, dovrà essere riportato nel rigo VX2, campo 1, e, conseguentemente, considerato ai fini della compilazione dei rigi VX4, VX5 e VX6.

La soluzione prospettata dall'istante non può essere condivisa e ove, nelle more, sia già stata presentata una dichiarazione IVA/2024 per il periodo d'imposta 2023 con imputazione del credito IVA alla procedura di liquidazione IVA di gruppo, la stessa andrà tempestivamente sostituita/integrata per non incorrere nuovamente nell'indebito utilizzo del credito.

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