

Risposta n. 128/2026

OGGETTO: Gruppo IVA – Acquisto da parte della rappresentante di un Gruppo IVA della partecipazione di controllo nella rappresentante di un altro Gruppo IVA e successiva fusione per incorporazione di quest'ultima nella prima – Instaurazione del vincolo finanziario ai sensi dell'articolo 70–quater, comma 5, d.P.R. n. 633 del 1972.

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

QUESITO

La società ALFA (di seguito "**ALFA**" o "**Società**" o "**Istante**") dichiara di aver acquisito, in data xx/xx/2025, a seguito dell'offerta pubblica di acquisto e scambio (di seguito anche "**OPAS**") sulla totalità delle azioni ordinarie della società BETA (di seguito anche "**BETA**"), il controllo diretto di quest'ultima (per la precisione, alla data di scadenza del periodo di riapertura dei termini dell'OPAS, ALFA ha raggiunto circa l'80,69% delle azioni di BETA) ed il controllo indiretto sulle società controllate da quest'ultima, ai sensi dell'articolo 2359, comma 1, n. 1, del codice civile.

Come riportato a pag. 2 dell'Istanza "*L'acquisto da parte di ALFA del controllo su BETA e le sue controllate ha segnato l'avvio di un progetto di integrazione tra i due gruppi bancari, volto a dare vita ad una nuova realtà che punta ad essere leader nel settore finanziario e bancario italiano; settore caratterizzato da un'importante fase di consolidamento nell'ambito della quale è diventato di fondamentale importanza, per gli operatori di medie e piccole dimensioni, avviare processi aggregativi che permettano di conseguire obiettivi di rafforzamento competitivo e dimensionale in linea con le tendenze in atto. Con il suddetto progetto, ALFA ambisce a combinare la solidità, la capacità di innovazione e l'ampiezza di offerta di una primaria banca nazionale, quale lei rappresenta, con la relazione diretta con il cliente e il profondo radicamento nel territorio tipico di una banca di prossimità come BETA.*

Il progetto di integrazione tra i due gruppi bancari prevede la fusione per incorporazione di BETA in ALFA, con efficacia giuridica a partire dal 20 aprile 2026 e con effetti contabili e fiscali retrodatati al 1° gennaio 2026".

Per quanto di interesse in questa sede, risulta che ALFA sia la rappresentante del Gruppo IVA ALFA, con efficacia dal 1° gennaio 2019 (di seguito "**Gruppo IVA ALFA**") e BETA la rappresentante del Gruppo IVA BETA, con efficacia dal 1° gennaio 2025 (di seguito "**Gruppo IVA BETA**").

Riguardo ai fatti esposti, poiché l'articolo 70-*quater*, comma 5, del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 26 ottobre 1972 (di seguito "**d.P.R. n. 633 del 1972**") prevede che, se il vincolo finanziario di cui all'articolo 70-*ter*, comma 1, del d.P.R. n. 633 del 1972 (ossia il possesso di una partecipazione di controllo alla data del 1° luglio dell'anno antecedente a quello di ingresso nel Gruppo IVA) si

instaura nei confronti di soggetti relativamente ai quali detto vincolo non esisteva all'atto dell'esercizio dell'opzione, questi ultimi entrano a far parte del Gruppo IVA a decorrere dall'anno successivo a quello in cui il suddetto vincolo si è instaurato (quindi, nel caso di specie, poiché la partecipazione in BETA è stata acquisita da ALFA successivamente al 1° luglio 2025, occorrerebbe attendere il 1° luglio 2026 per ritenere instaurato il vincolo finanziario con la conseguenza che l'ingresso di BETA e delle sue controllate nel gruppo IVA ALFA dovrebbe avvenire a decorrere dal 1° gennaio 2027), l'Istante intende sapere "*se, per effetto della fusione di BETA in ALFA, le società controllate da BETA (al momento della fusione partecipanti al Gruppo IVA BETA) debbano confluire all'interno del Gruppo IVA ALFA a partire dalla data di efficacia giuridica della fusione (con conseguente cessazione del Gruppo IVA BETA alla medesima data), anticipando la data di ingresso rispetto al termine ordinario di cui all'art. 70-quater, comma 5, sopra citato*".

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che, a seguito e per effetto della fusione per incorporazione di BETA in ALFA e a partire dalla data di efficacia giuridica della stessa, dovrebbe determinarsi non solo l'inclusione *ipso iure* delle attività di BETA nel Gruppo IVA ALFA, diventando BETA un *unicum* da un punto di vista giuridico, fiscale, contabile e sostanziale con ALFA, ma anche l'ingresso nel Gruppo IVA ALFA delle altre società partecipanti al Gruppo IVA BETA, con contestuale cessazione del Gruppo IVA BETA.

Ad avviso della Società, ciò sarebbe coerente con quello che è l'effetto tipico della fusione per incorporazione, che determina il trasferimento all'incorporante

ALFA dell'universalità delle posizioni soggettive facenti capo all'incorporata BETA e, conseguentemente, anche il controllo qualificato che quest'ultima esercita nei confronti delle società partecipanti al Gruppo IVA BETA; controllo che verrebbe trasferito senza soluzione di continuità e che, pertanto, legittimerebbe, la continuazione del medesimo regime all'interno del Gruppo IVA ALFA.

Tale soluzione sarebbe avvalorata secondo l'Istante dai chiarimenti forniti dalla risoluzione n. 123/E del 6 giugno 2003 - emanata in relazione al diverso regime di cui all'articolo 73, comma 3, del d.P.R. n. 633 del 1972, ossia quello della Liquidazione IVA di gruppo, ma ritenuta applicabile dall'Istante, anche al regime del Gruppo IVA, stante l'analoga *ratio* antielusiva di fondo sottesa alla previsione del vincolo temporale del controllo che è volto impedire che, al fine di beneficiare di vantaggi fiscali, possano aggregarsi in un unico soggetto passivo entità legate da vincoli occasionali o temporanei "di comodo"- con la quale l'Agenzia delle entrate ha precisato che *"in accordo con i principi civilistici che regolano l'istituto della fusione è noto [...] che la società incorporante assume anche agli effetti dell'IVA la natura di successore a titolo universale subentrando in tutti i diritti ed obblighi della società incorporata, compresi quelli inerenti alla liquidazione IVA di gruppo"*.

Quanto al fatto che l'integrazione tra il gruppo ALFA e il gruppo BETA non abbia carattere occasionale o temporaneo, ma sia sorretto da valide ragioni economiche, l'Istante richiama quanto affermato nel primo comunicato stampa diffuso dall'Istante il 6 febbraio 2025 (allegato 4 all'Istanza), laddove si legge che *"I benefici dell'operazione previsti per tutti gli stakeholder sono in particolare i seguenti:*

- per gli azionisti dell'Emittente, la possibilità di ricevere - oltre al premio e al payout sopra indicati - un titolo azionario significativamente più liquido, con una maggiore esposizione alla creazione e distribuzione di valore derivante dalla realizzazione delle sinergie. Gli azionisti beneficeranno inoltre di una più forte performance commerciale, di una solida posizione patrimoniale, e di una solida qualità degli attivi, nonché della maggiore capacità dell'Offerente di generare ricavi e profitti in conseguenza delle migliori opportunità di crescita e sviluppo;

- per i clienti dell'Emittente, il rafforzamento delle attività a supporto della clientela, soprattutto per quanto riguarda le piccole-medie imprese e le famiglie, anche attraverso una più ampia e articolata gamma di prodotti e servizi, che verranno ad essere offerti da un nuovo gruppo bancario più grande dei due precedenti e con una posizione di leadership in Italia;

- per i dipendenti di entrambe le entità, la possibilità di avere un percorso di crescita e sviluppo professionale all'interno del nuovo gruppo bancario, con nuove opportunità di lavoro e ricambio generazionale. La capacità di attrarre i migliori talenti aumenterà, e la resilienza e la competitività dell'entità combinata creeranno certamente maggiore sicurezza e stabilità lavorativa;

- per le comunità locali, la possibilità per il nuovo gruppo bancario, grazie alla sua maggiore forza finanziaria, di garantire un migliore supporto ai territori in cui sarà presente l'entità combinata;

- per l'ambiente e i valori ESG, la possibilità per il nuovo gruppo bancario di aumentare il proprio impegno negli investimenti in ambito ESG per promuovere una

crescita sostenibile e per supportare i propri clienti nella riduzione dell'esposizione ai rischi climatici e ambientali, nonché nella gestione della loro transizione verde."

Ad ulteriore conferma della non occasionalità e della sostanza economica dell'operazione, l'Istante evidenzia che, *"essendo sia ALFA che BETA soggetti sottoposti a vigilanza, vi è stato un lungo iter di approvazione presso i competenti organi di vigilanza, i quali hanno ampiamente verificato la sostanza dell'operazione e l'assenza di elementi ostativi alla realizzazione della stessa da un punto di vista regolamentare e di mercato"* (cfr. Istanza, pag. 11).

Infine, relativamente alle attività svolte dai due Gruppi IVA, la Società precisa a pag. 11 dell'Istanza che *"il Gruppo IVA ALFA e il Gruppo IVA BETA sono due gruppi omogenei, per cui dalla loro unificazione non ci sono da attendere particolari economie fiscali ai fini IVA o modifiche radicali nella tipologia di attività svolta, che rimane essenzialmente legata all'ambito bancario/finanziario. In particolare, si rileva che entrambi i Gruppi IVA sono soggetti passivi che hanno significative limitazioni alla detrazione IVA a causa dell'attività tipica (bancaria/finanziaria) svolta. Infatti, con riferimento all'attività principale, come evidenziato sopra, entrambi i Gruppi IVA hanno optato per la dispensa da adempimenti per le operazioni esenti ex art. 36-bis, d.P.R. n. 633/1972 e non esercitano alcuna detrazione dell'IVA sui relativi acquisti. Pertanto, essendo entrambi soggetti passivi IVA strutturalmente a debito IVA, non vi sarebbero nemmeno sostanziali eccedenze di IVA detraibile da trasferire a seguito dell'integrazione dei due Gruppi IVA(...).*

Alla luce di quanto sopra, è, quindi, da escludersi in radice l'eventualità che detta operazione sia dettata dalla volontà di ottenere vantaggi fiscali o, tantomeno, che sia caratterizzata da vincoli occasionali o temporanei".

Sulla base di quanto evidenziato, l'Istante ritiene pertanto pertinenti i chiarimenti della citata risoluzione n. 123/E del 6 giugno 2003 sopra citata che, ad avviso della stessa, legittimerebbe nel caso di specie l'inclusione delle società partecipanti al Gruppo IVA BETA nel Gruppo IVA ALFA a partire dalla data di efficacia giuridica della fusione, con contestuale cessazione del Gruppo IVA BETA.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si fa presente che la risposta all'istanza in esame ha riguardo al quesito espressamente formulato dall'interpellante e non si estende a questioni diverse da quelle che hanno costituito oggetto di espressa richiesta di chiarimento; la stessa, inoltre, viene fornita sulla base degli elementi e dei fatti rappresentati che, ai fini del presente parere, vengono assunti acriticamente sul presupposto della loro veridicità, correttezza, completezza ed esaustività, con riserva di eventuale riscontro nelle opportune sedi.

Si evidenzia, altresì, che il parere della scrivente viene reso unicamente sulla fattispecie concreta così come descritta dall'Istante, senza entrare nel merito della verifica della coesistenza dei vincoli finanziari, economici ed organizzativi tra le società del Gruppo IVA ALFA e tra quelle del Gruppo IVA BETA e degli effetti fiscali correlati all'operazione di fusione per incorporazione di BETA in ALFA.

Al riguardo, si rammenta che qualora in sede di attività di controllo dovessero emergere fatti e circostanze idonee a modificare lo scenario sopra descritto, il presente parere non esplicherebbe alcuna efficacia.

Tanto premesso, il regime del Gruppo IVA introdotto con finalità semplificatorie, oltre che antiabuso deriva dall'applicazione della facoltà accordata agli Stati membri dall'articolo 11 della direttiva 2006/112 CE del 28 novembre 2006 di considerare ai fini IVA *"come un unico soggetto passivo le persone stabilite nel territorio dello stesso Stato membro che siano giuridicamente indipendenti, ma strettamente vincolate fra loro da rapporti finanziari, economici ed organizzativi"*.

Le linee guida per l'attuazione dell'articolo 11, da parte degli Stati membri, sono contenute nella Comunicazione della Commissione al Consiglio e al Parlamento europeo COM(2009)/325 del 2 luglio 2009 (di seguito anche **"Comunicazione della Commissione Europea n. 325/2009"**) la quale sottolinea tra le altre cose *"l'importanza che gli Stati membri si avvalgano di tale possibilità e adottino tutti i provvedimenti necessari al fine di evitare l'evasione e l'elusione fiscale, nonché le pratiche abusive, derivanti dall'uso dei loro regimi nazionali di IVA di gruppo. Dall'attuazione dell'opzione di IVA di gruppo non devono risultare vantaggi indebiti, né svantaggi ingiustificati"*.

Il legislatore nazionale ha recepito le disposizioni dell'articolo 11 sopra citato nell'ambito del Titolo V-bis del d.P.R. n. 633 del 1972, costituito dagli articoli da 70-bis a 70-duodecies, le cui disposizioni di attuazione sono contenute nel decreto del 6 aprile 2018, emanato in ottemperanza alle previsioni dell'articolo 70-duodecies, comma 6.

I *"Requisiti soggettivi per la costituzione di un gruppo IVA"*, sono individuati dall'articolo 70-bis del d.P.R. n. 633 del 1972 che riconosce la possibilità di accedere ad

un Gruppo IVA ai soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato *"per i quali ricorrano congiuntamente i vincoli finanziario, economico e organizzativo, di cui all'articolo 70-ter"* a condizione che, come previsto da tale ultima norma, il vincolo finanziario perduri *"almeno dal 1° luglio dell'anno solare precedente"*.

La condizione temporale posta dall'articolo 70-ter, comma 1 del d.P.R. n. 633 del 1972, *"assolve alla funzione di impedire, con finalità antielusive, che possano fondersi in un unico soggetto passivo entità legate da vincoli occasionali o temporanei"* (cfr. circolare n. 19/E del 2018).

Il rispetto del citato requisito temporale è richiesto anche nel caso di ingresso di nuovi soggetti in un Gruppo IVA già costituito, regolamentato dall'articolo 70-quater, comma 5 che, a tal proposito, rinvia espressamente all'articolo 70-ter, comma 1, con ciò confermando che anche ai fini dell'ampliamento del perimetro soggettivo del Gruppo IVA e della relativa decorrenza, occorre che sia rispettato il duplice requisito contemplato dal suddetto articolo 70-ter, comma 1:

- oggettivo: esistenza di una partecipazione di controllo "di diritto" e
- temporale: sussistenza del controllo alla data del 1° luglio dell'anno solare precedente.

Poiché l'acquisizione del Gruppo BETA da parte di ALFA è avvenuta, come riferito dall'Istante, in data 28 luglio 2025 (quindi successivamente al 1° luglio 2025) occorrerebbe, in linea di principio, attendere il 1° luglio 2026 perché possa ritenersi instaurato il vincolo finanziario ed inizi a decorrere il periodo di controllo utile per l'ingresso nel gruppo, che dovrebbe dunque avvenire a decorrere dal 1° gennaio 2027, sia nei confronti di BETA che delle società dalla stessa controllate.

Senonché, come la Società riferisce, antecedentemente a tale momento, si perfezionerà la fusione per incorporazione di BETA in ALFA, che avverrà in data 20 aprile 2026, con effetti contabili e fiscali retrodatati al 1° gennaio 2026, ed andrà a suggellare l'integrazione civilistica delle due capogruppo dei due gruppi bancari, in un unico soggetto.

Tanto premesso, con il quesito posto l'Istante chiede alla scrivente di valutare se l'operazione straordinaria di fusione per incorporazione consenta di anticipare l'ingresso nel Gruppo IVA ALFA delle società attualmente appartenenti al Gruppo IVA BETA rispetto a quello ordinariamente previsto dalle disposizioni sopra citate, considerato che né le norme appena richiamate né le altre che disciplinano il Gruppo IVA forniscono indicazioni al riguardo.

In merito al quesito posto, occorre preliminarmente osservare che in tutte le occasioni in cui l'Amministrazione finanziaria si è trovata a esaminare gli effetti delle operazioni di fusione ai fini IVA, seppure al di fuori dalla specifica disciplina del Gruppo IVA, la stessa ha normalmente basato le proprie determinazioni sul generale principio di continuità che, nel caso specifico delle operazioni di fusione, trova fondamento civilistico nell'articolo 2504-*bis* del codice civile, secondo cui: *"La società che risulta dalla fusione o quella incorporante assumono i diritti e gli obblighi delle società partecipanti alla fusione, proseguendo in tutti i loro rapporti, anche processuali, anteriori alla fusione"*.

In materia di obblighi IVA, la risoluzione n. 570624 del 13 marzo 1989 ha precisato che *"a partire dalla prima liquidazione successiva alla data in cui ha effetto la incorporazione, la società incorporante deve far confluire nella propria*

liquidazione anche gli elementi contabili riferiti all'incorporata nel periodo antecedente l'incorporazione (...). Quanto sopra nella considerazione che nei casi di fusione mediante incorporazione la società incorporante assume (articolo 2504 c.c.) i diritti e gli obblighi delle società estinte".

La risoluzione n. 78/E del 29 luglio 2011 ha ulteriormente evidenziato la rilevanza ai fini IVA *"del principio generale secondo cui l'incorporante subentra a titolo universale in tutti i diritti ed obblighi dell'incorporata, assunti nella stessa configurazione che avevano in capo a quest'ultima".*

Tale principio è stato recentemente ribadito dall'Agenzia delle entrate anche con specifico riferimento al regime del Gruppo IVA, laddove - con riferimento all'incorporazione da parte di una società facente parte di un gruppo IVA di soggetti esterni al gruppo - è stato precisato che *"l'operazione di fusione, integra, sia sul piano civilistico che fiscale, una successione a titolo universale dell'incorporante nel complesso delle posizioni giuridiche attive e passive della società incorporata"* e che, pertanto *"la fusione (per incorporazione) tra due o più società comporta di fatto il subentro della società incorporante (istante) [n.d.r. partecipante a un Gruppo IVA] nelle posizioni soggettive (attive e passive) facenti capo alle società incorporate [n.d.r. esterne al Gruppo IVA] a decorrere dalla data di efficacia giuridica dell'operazione straordinaria di aggregazione aziendale, ivi compresi gli obblighi fiscali ai fini IVA"* (risposta n. 52 del 23 febbraio 2024).

La risposta n. 52 testé citata, pur confermando l'applicabilità del principio civilistico dell'articolo 2504-bis del codice civile anche nell'ambito del Gruppo IVA, e riconoscendo quindi la successione, senza soluzione di continuità, della società

incorporante nelle posizioni soggettive dell'incorporata, non tratta tuttavia il caso in cui la società fusa per incorporazione detenga partecipazioni di controllo in altri soggetti e sia, a sua volta, la rappresentante di un Gruppo IVA distinto da quello dell'incorporante e, pertanto, non è dirimente ai fini del quesito posto dall'Istante circa la possibilità di ammettere l'ingresso delle società già facenti parte del Gruppo IVA BETA all'interno del Gruppo IVA ALFA sin dalla data di efficacia della fusione e dunque anticipatamente rispetto al termine ordinario di cui all'articolo 70-*quater*, comma 5, d.P.R. n. 633/1972.

Si tratta in sostanza di valutare se la portata del principio civilistico di cui all'articolo 2504-*bis* sopra citato, riguardante la successione dell'incorporante nel complesso delle posizioni attive e passive dell'incorporata, comprenda anche la successione dell'incorporante nella posizione di controllo qualificato, ex articolo 70-*ter*, del d.P.R. n. 633 del 1972, che la società incorporata aveva nei confronti delle società da lei controllate così da giustificare l'ingresso delle stesse nel Gruppo IVA della società incorporante sin dalla data di efficacia giuridica della fusione, senza che ciò determini una lesione delle ragioni antielusive poste alla base del requisito temporale previsto dall'articolo 73-*bis*.

Per una disamina della questione, occorre tenere in considerazione i principi generali che connotano l'istituto del Gruppo IVA, come delineati dal legislatore comunitario e nazionale ed interpretati in via di prassi dall'Amministrazione finanziaria.

In particolare, occorre riferirsi al principio dell'unicità del soggetto passivo ai fini IVA (articolo 70-*bis*) e al principio del cosiddetto "*All in all out*" (articolo 70-*quater* comma 1), entrambi peculiari del regime in esame.

Come noto, infatti, i partecipanti a un Gruppo IVA, pur essendo giuridicamente e contabilmente soggetti distinti e potendo, quindi, essere coinvolti autonomamente in operazioni straordinarie, dal punto di vista IVA perdono la loro autonoma soggettività passiva per diventare parte di "*un unico soggetto IVA*" (articolo 70-bis). In quanto tale, il Gruppo IVA è "*titolare degli stessi diritti e degli stessi obblighi di qualsiasi altro soggetto passivo ed identificato, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, mediante un proprio numero di partita IVA e una propria autonoma iscrizione al VIES*" (cfr. circolare n. 19/E del 2018).

Inoltre, come poc'anzi ricordato, l'istituto si regge sul principio inderogabile del cosiddetto "*All in all out*", statuito dall'articolo 70-quater, comma 1, e delineato nei suoi tratti tipici dalla Comunicazione della Commissione Europea n. 325/2009 (cfr. paragrafo 3.3.3. "*Inclusione di tutte le attività e partecipazione ad un gruppo IVA per volta*").

Secondo la Commissione Europea, "*Poiché un gruppo IVA è considerato un soggetto passivo unico, identificato mediante un numero unico d'identificazione IVA, tutte le attività dei membri del gruppo devono essere incluse (...). Per la stessa ragione, i regimi nazionali di IVA di gruppo devono vietare ai soggetti passivi di aderire a più di un gruppo IVA per volta, cosa che costituisce anche un aspetto essenziale sotto il profilo del controllo fiscale*".

In considerazione delle suddette caratteristiche, proprie del Gruppo IVA, ogni soluzione tesa a procrastinare al 1° gennaio 2027 l'integrazione dei due gruppi IVA (quello facente capo a ALFA e quello facente capo a BETA), rischierebbe, nel caso di specie, di compromettere il corretto funzionamento dell'istituto in quanto determinerebbe l'esclusione, dai rapporti suscettibili di prosecuzione in capo all'incorporante, di

quelle posizioni giuridiche soggettive, riconducibili al possesso dei vincoli finanziario, economico ed organizzativo, già esistenti tra l'incorporata (BETA) e le sue controllate ed operanti nell'ambito del Gruppo IVA BETA.

In altre parole, una soluzione di questo tipo porterebbe a escludere "temporaneamente" dal Gruppo IVA della incorporante (ALFA) società nei cui confronti i suddetti vincoli si intendono già sussistenti ed operanti, in contrasto con il principio dell' "*All in all out*".

Né, d'altro canto, si ritengono pertinenti i precetti della risoluzione n. 363998 del 23 dicembre 1986, incidentalmente menzionata dall'Istante - con la quale in passato l'Amministrazione finanziaria, relativamente alla procedura di Liquidazione IVA di gruppo, aveva negato la possibilità che la fusione per incorporazione avvenuta in corso d'anno potesse dispiegare immediatamente i suoi effetti - trattandosi di un pronunciamento che riguarda un diverso istituto, appunto quello della Liquidazione IVA di gruppo, che, come detto, a differenza del regime del Gruppo IVA non si regge sui menzionati principi dell'unicità del soggetto passivo e dell'*All in all out*.

Le linee interpretative elaborate dalla prassi amministrativa con riferimento alla Liquidazione IVA di gruppo, pur fornendo dei validi spunti, non possono infatti ritenersi applicabili *de plano* al Gruppo IVA, ma solo previa valutazione di compatibilità, trattandosi di istituti differenti che poggiano su diversi presupposti.

In conclusione, nell'operare un contemperamento dei diversi principi - da un lato, quello di prosecuzione dei rapporti che governa le operazioni di fusione sia sotto il profilo civilistico che ai fini dell'IVA, dall'altro, quelli specifici del Gruppo IVA concernenti l'unitarietà del soggetto passivo e l'inclusione di tutti i soggetti per i quali ricorrono

i vincoli finanziario economico ed organizzativo ("*All in all out*") - si ritiene che, in un caso come quello di specie in cui la capogruppo di un Gruppo IVA incorpori una società che è capogruppo e rappresentante di un altro Gruppo IVA, debba riconoscersi all'incorporante, ai sensi dell'articolo 2504-*bis* del codice civile, un subentro *ipso iure* e senza soluzione di continuità in tutti i rapporti giuridici dell'incorporata, ivi inclusi i poteri di controllo e le relazioni funzionali e organizzative di cui all'articolo 70-*ter* del d.P.R. n. 633 del 1972, che già operavano tra l'incorporata e le proprie controllate (ossia "*vincolo finanziario*", "*economico*" ed "*organizzativo*") nell'ambito di un Gruppo IVA già costituito.

Si ritiene, inoltre, che tale conclusione non vada a "frustrare" le ragioni antielusive che impongono, per la costituzione di un Gruppo IVA, un periodo minimo di controllo, considerato che, come appena rilevato, tale regime era già operante in capo all'incorporata BETA. Per tale ragione si deve assumere come verificata la presenza dei requisiti di accesso di cui all'articolo 70-*ter* da parte delle sue controllate, in virtù del già ricordato "*principio generale secondo cui l'incorporante subentra a titolo universale in tutti i diritti ed obblighi dell'incorporata, assunti nella stessa configurazione che avevano in capo a quest'ultima*" (cfr. Risoluzione n. 78/E del 29 luglio 2011).

Le ragioni di cautela fiscale che il legislatore ha perseguito tramite la previsione di un periodo minimo di possesso volto a contrastare indebiti vantaggi fiscali derivanti da ingressi temporanei od occasionali nel Gruppo IVA si intendono, peraltro, ulteriormente salvaguardate, dalla presenza, nell'articolato normativo, di disposizioni che, come l'articolo 70-*sexies*, introducono limitazioni all'utilizzo delle eccedenze pregresse rispetto all'ingresso nel gruppo, ovvero, come l'articolo 4, comma 3, del decreto attuativo

del 6 aprile 2018, secondo cui *"Ai fini del versamento dell'imposta a debito non è ammessa la compensazione (...) con i crediti relativi ad altre imposte o contributi maturati dai partecipanti al Gruppo"*.

Pertanto, ad avviso della scrivente, per effetto della descritta operazione di fusione, le società che già facevano parte del Gruppo BETA potranno confluire integralmente ed unitariamente, senza soluzione di continuità nel Gruppo IVA ALFA mentre, contestualmente, il Gruppo BETA si intenderà cessato.

Si ribadisce che la presente risposta viene resa sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente, così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità e concreta attuazione del contenuto, nonché con riserva di riscontro nelle sedi competenti e, in ogni caso, non si estende a questioni diverse da quelle che hanno costituito espressa richiesta da parte della Società.

Resta perciò impregiudicato ogni potere dell'Amministrazione finanziaria in merito agli ulteriori effetti fiscali che potranno scaturire dalla summenzionata operazione, anche in relazione all'applicazione delle norme sostanziali sul Gruppo IVA.

In questa sede si prescinde, inoltre, da qualsivoglia considerazione in merito al trattamento di eventuali eccedenze creditorie maturate in capo al Gruppo IVA ALFA e al Gruppo IVA BETA antecedentemente all'integrazione.

**Per la Direttrice Centrale
Atto di delega RU 292186 dell'11 luglio 2025**

**IL CAPO SETTORE ad interim
(firmato digitalmente)**