

**Risposta n. 190/2024**

***OGGETTO: Consolidato fiscale nazionale – cessione credito IVA – apposizione visto di conformità ex articolo 35 del d.lgs. n. 241 del 1997***

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

**QUESITO**

[ALFA], nel prosieguo istante, capogruppo di uno dei principali gruppi [...] le cui azioni sono quotate alla borsa di [...], fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante opera in Italia come impresa [...] per il tramite della propria stabile organizzazione in [...]. Oltre alla stabile organizzazione italiana, [ALFA] è presente in Italia tramite varie società di capitali controllate direttamente e indirettamente.

Con effetto a decorrere dall'esercizio 2005, l'istante ha optato, in qualità di controllante, per il regime del consolidato fiscale nazionale previsto dagli articoli da 117 a 129 del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917 (Testo

Unico delle imposte sui redditi, di seguito anche solo "TUIR"), inizialmente soltanto con le società controllate le cui azioni erano comprese nel patrimonio della stabile organizzazione italiana. A seguito delle modifiche normative introdotte al regime del consolidato fiscale dal decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 (c.d. "decreto internazionalizzazione"), la società istante ha esteso, a decorrere dall'esercizio 2015, il consolidato fiscale nazionale anche alle società controllate italiane non incluse nel patrimonio della stabile organizzazione italiana e, a decorrere dall'esercizio 2016, alle stabili organizzazioni italiane di società controllate non residenti.

L'istante e le società controllate consolidate hanno il periodo d'imposta coincidente con l'anno solare.

Alcune delle citate società italiane controllate aderenti al consolidato fiscale nazionale intendono cedere alla consolidante istante le proprie eccedenze a credito IVA, entro il limite annuale di 2.000.000 euro previsto dall'articolo 25 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 (così come incrementato dall'articolo 1, comma 72, della legge 30 dicembre 2021, n. 234), ai fini del versamento dell'IRES dovuta dal consolidato fiscale nazionale, secondo quanto disposto dall'articolo 7, comma 1, lettera b), del decreto del Ministero dell'economia e delle Finanze 1° marzo 2018.

Con riferimento agli adempimenti dichiarativi, l'istante, richiamati i chiarimenti resi con la circolare del 20 dicembre 2004, n. 53/E, e con i successivi documenti di prassi (risposte ad interpello n. 543 pubblicata sul sito *internet* della scrivente il 3 novembre 2022 e n. 220 pubblicata il 22 febbraio 2023), fa presente che le eccedenze a credito IVA cedute per essere compensate con l'IRES di gruppo troveranno esposizione nella dichiarazione annuale IVA/2025 delle società consolidate, relativa al periodo d'imposta

2024, e nelle dichiarazioni annuali IVA relative ai periodi d'imposta successivi, nonché nelle dichiarazioni annuali del consolidato fiscale nazionale (di seguito anche solo "dichiarazione CNM"), relative ai medesimi periodi d'imposta.

Tanto premesso, l'istante chiede chiarimenti in merito all'obbligo, disposto dall'articolo 10 del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, di apposizione del visto di conformità, di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del decreto legislativo n. 241 del 1997, sulla dichiarazione o sull'istanza da cui emerge l'eccedenza a credito IVA da utilizzare in compensazione.

In particolare, l'istante chiede di sapere se il visto debba essere apposto sulla dichiarazione IVA della consolidata da cui si origina l'eccedenza a credito [indicato nel rigo "Importo ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale"], e sulla dichiarazione annuale dei redditi del consolidato fiscale [ove è, altresì, indicato la predetta eccedenza a credito trasferita da compensare con l'IRES dovuta (tramite il modello F24)], ovvero se il predetto visto debba essere apposto altresì sulla dichiarazione dei redditi della società consolidata [ove nel quadro GN, righe "Eccedenze d'imposta diverse dall'IRES trasferite al consolidato", è indicato il credito IVA ceduto].

L'istante chiede, altresì, di sapere se il termine del decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione (previsto dall'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997), a decorrere dal quale l'eccedenza a credito può essere utilizzata in compensazione, decorra dalla presentazione della dichiarazione IVA della consolidata ovvero dalla presentazione della dichiarazione CNM.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

In sintesi, l'istante, considerato che la disciplina relativa al visto di conformità è finalizzata ad assicurare una verifica preventiva sulla corretta determinazione del credito che si intende utilizzare in compensazione per importi superiori a 5.000 euro, e contrastare eventuali compensazioni indebite, ritiene che:

1) il visto debba essere apposto sulla dichiarazione annuale IVA delle società consolidate dalla quale risulta l'eccedenza a credito IVA ceduta, e sulla dichiarazione annuale dei redditi del consolidato fiscale nazionale, modello CNM, predisposta dalla consolidante, nella quale è esposta la suddetta eccedenza trasferita al consolidato ai fini del suo utilizzo in compensazione;

2) il termine di dieci giorni decorra nel caso in esame dalla data di presentazione della dichiarazione annuale IVA della consolidata che ha maturato l'eccedenza a credito IVA oggetto di cessione al consolidato.

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

Ai sensi dell'articolo 7, comma 1, lettera b), del decreto ministeriale 1° marzo 2018, ciascun soggetto che partecipa al consolidato fiscale nazionale di cui agli articoli da 117 a 129 del TUIR - la cui esistenza ed entità, nel caso di specie, non può essere accertata in sede d'interpello, restando integro il potere di controllo da parte degli organi competenti - *«può cedere, ai fini della compensazione con l'imposta sul reddito delle società dovuta dalla consolidante, i crediti utilizzabili in compensazione ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nel limite previsto dall'art. 25 di tale decreto per l'importo non utilizzato dal medesimo soggetto, nonché le eccedenze di*

*imposta ricevute ai sensi dell'art. 43-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602».*

Nel caso di specie, dunque, l'eccedenza a credito IVA della consolidata può essere ceduto alla consolidante, ai fini della compensazione orizzontale nei limiti, dell'importo dovuto dalla consolidante a titolo di IRES del gruppo (l'importo non può, dunque, essere di ammontare superiore all'IRES risultante, a titolo di saldo e di acconto, dalla dichiarazione dei redditi del consolidato) e, comunque, entro le soglie normativamente previste (cfr. circolare 20 dicembre 2004, n. 53/E) ovvero, in misura tale da non eccedere il limite indicato dall'articolo 25 del decreto legislativo n. 241 del 1997 [limite ora contenuto nell'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e che, ai sensi dell'articolo 1, comma 72, della legge n. 234 del 2021 (legge di bilancio 2022), a decorrere dal 1° gennaio 2022, è stato elevato a 2 milioni di euro]. In altre parole, l'IRES di gruppo può essere compensata con l'eccedenza a credito IVA trasferita dalla società consolidata nel rispetto del predetto limite di 2 milioni di euro, calcolato considerando anche i crediti eventualmente già compensati direttamente dalla consolidata.

Ai fini della compensazione orizzontale del credito IVA di cui trattasi, occorre tener presente la disposizione di cui all'articolo 10, comma 7, primo e secondo periodo, del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, secondo cui *«i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione il credito annuale o infrannuale dell'imposta sul valore aggiunto per importi superiori a 5.000 euro annui hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a) , del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, sulla dichiarazione o sull'istanza da cui emerge il credito. In alternativa la dichiarazione o l'istanza è sottoscritta, oltre che dai*

*soggetti di cui all'articolo 1, comma 4, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 5, del medesimo regolamento, relativamente ai contribuenti per i quali è esercitato il controllo contabile di cui all'articolo 2409-bis del codice civile, attestante l'esecuzione dei controlli di cui all'articolo 2, comma 2, del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164».*

Nel caso di specie, in conformità a quanto già precisato con la circolare n. 28/E del 25 settembre 2014, cui si rinvia, il visto - destinato ad attestare la "conformità" dei dati contenuti nelle dichiarazioni alla *«relativa documentazione e alle risultanze delle scritture contabili, nonché di queste ultime alla relativa documentazione contabile»* [cfr. articolo 35, comma 1, lettera a) del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241] - va apposto sia sulla dichiarazione annuale IVA delle società consolidate/cedenti dalle quali emerge l'eccedenza a credito IVA ceduta, sia sulla dichiarazione del consolidato fiscale nazionale, modello CNM, predisposto dalla società consolidante destinata ad utilizzare in compensazione detti crediti. E' con riferimento a tali dichiarazioni, infatti, che saranno eseguiti i controlli in merito ai crediti ceduti, al loro corretto trasferimento ed utilizzo in compensazione nel rispetto dei presupposti e dei limiti posti dalle norme.

Con riferimento ai crediti IVA trasferiti, non occorre, invece, l'apposizione di un ulteriore visto di conformità sulla dichiarazione annuale ai fini delle imposte dirette delle società consolidate, avendo l'indicazione nel quadro GN dei crediti in parola finalità riepilogativa/espositiva.

Con riguardo al secondo quesito, il termine di dieci giorni, decorso il quale è possibile procedere alla compensazione, va calcolato con riferimento alla data di

presentazione della dichiarazione annuale IVA della consolidata, ove l'eccedenza a credito IVA compensabile matura. Decorso detto termine, le eccedenze a credito potranno essere utilizzate in compensazione dalla consolidante, nonostante il modello CNM non sia ancora stato presentato. Va da sé che gli importi ivi successivamente indicati dovranno corrispondere a quelli ceduti dalle consolidate e che, laddove la consolidante utilizzi le eccedenze a credito ricevute dalle consolidate in misura superiore al dovuto, le stesse saranno oggetto di recupero unitamente all'irrogazione delle relative sanzioni.

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