

Risposta n. 88/2026

OGGETTO: Gruppo IVA – Credito IVA – Utilizzo dell'eccedenza derivante dalla dichiarazione annuale – Articoli 4 e 6 del D.M. 6 aprile 2018

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

QUESITO

La società *[ALFA]* (nel prosieguo "istante") - rappresentante del Gruppo IVA denominato "GRUPPO IVA: *[BETA]*" nonché consolidante fiscale ai fini IRES - fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante riferisce che il Gruppo IVA, operante dal 1° gennaio 2023, «*nel corrente anno 2025, contrariamente agli anni precedenti, sta consuntivando sin dal mese di gennaio un ingente credito mensile dovuto alla duplice circostanza di:*

1. Effettuazione di un importante investimento (creazione di un nuovo stabilimento produttivo);

2. Notevole incremento, rispetto agli anni precedenti, di cessioni di beni a soggetti "esportatori abituali"».

L'istante, inoltre, rappresenta come *«a fine anno 2025 il credito IVA che sarà maturato possa superare i tre milioni di Euro, e che durante il successivo anno 2026 si formerà un ulteriore credito di imposta».*

Con la documentazione integrativa richiesta dalla Scrivente, l'istante ha, tra l'altro, chiarito che *«La genesi del credito IVA 2025 è riconducibile alla contemporanea presenza dei seguenti due fattori:*

1. Effettuazione di operazioni di vendita senza applicazione dell'IVA (cessioni ad esportatori abituali, cessioni intracomunitarie, cessioni all'esportazione) per circa Euro 75,3 mln, che avrebbero generato un debito di IVA (cessioni con aliquota prevalente 10% ed aliquota secondaria 4%) di circa 6,6 milioni di Euro qualora fossero state effettuate sul territorio italiano o qualora fossero state effettuate senza l'opzione ex art. 8 comma 1 lettera c) DPR 633/1972 da parte di clienti nazionali;

2. Investimenti per circa 16,3 milioni di euro generanti IVA a credito per circa 3,6mln di Euro; (...).».

Tutto ciò premesso, l'istante chiede *«come poter utilizzare l'eccedenza a credito derivante dalla dichiarazione annuale IVA2026 (anno 2025) del Gruppo IVA, in aggiunta (o in alternativa) alla ipotesi della richiesta di rimborso, che sarebbe limitata al solo importo dell'IVA a credito assolta sugli investimenti».*

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene che *«il Gruppo IVA possa utilizzare il credito annuale IVA non soltanto tramite richiesta di rimborso, ma anche tramite la sua cessione al Consolidato Fiscale di cui al rigo VX6 della dichiarazione annuale IVA (oltre ovviamente l'ipotesi del riporto in detrazione al successivo periodo, di cui al rigo VX5).*

Il divieto alla compensazione del credito d'imposta annuale o infrannuale contenuta nell'art. 4, comma 4, del Decreto del 06/04/2018, difatti, si ritiene non inibisca l'istituto della cessione del credito annuale IVA in favore del consolidato fiscale ex art. 117 e segg. TUIR, in quanto:

a) Le istruzioni al modello di dichiarazione annuale IVA riportano, in corrispondenza del rigo VX5 ("Importo da riportare in detrazione o in compensazione"), l'esplicita avvertenza del divieto di compensazione di cui all'art. 4, comma 4, del Decreto del 06/04/2015. Analoga avvertenza, invece, non è riproposta - per l'ipotesi della cessione del credito IVA nell'ambito del consolidato fiscale - nelle istruzioni alla compilazione del rigo VX6 ("Importo ceduto a seguito di opzione per il consolidato fiscale").

b) L'istituto della "cessione" del credito annuale IVA del Gruppo IVA è, inoltre, esplicitamente previsto dall'art. 6, comma 5, del Decreto 06/04/2018 nel caso di richiesta di rimborso.

Vale, infine, il principio "ubi lex voluit dixit, ubi noluit tacuit": contrariamente a quanto riportato, ad esempio, al comma 13 dell'art. 38 del D.L. 19/2024 in tema di credito di imposta "Industria 5.0" ("Il credito d'imposta non può formare oggetto di cessione o trasferimento neanche all'interno del consolidato fiscale"), il Decreto 06/04/2018 non pone alcun limite alla sua cessione nell'ambito del consolidato fiscale».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si evidenzia che il presente parere viene reso sulla base delle informazioni e degli elementi rappresentati dall'istante, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità, completezza, concretezza ed esaustività ed in relazione a tali aspetti resta impregiudicato il potere di controllo dell'amministrazione finanziaria nelle opportune sedi (cfr. circolare n. 9/E del 2016).

Resta parimenti esclusa dalla trattazione che segue ogni valutazione sulla verifica della coesistenza dei vincoli finanziari, economici ed organizzativi relativi al gruppo IVA, sui requisiti sostanziali per l'accesso al regime del consolidato fiscale nazionale, nonché sull'effettiva esistenza e spettanza dei crediti IVA cui l'istante fa riferimento, restando impregiudicato qualsiasi potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Tanto premesso, la disciplina nazionale del gruppo IVA è delineata dal Titolo V-bis del decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito decreto IVA) e dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 6 aprile 2018, recante le disposizioni attuative, emanato in ottemperanza alle previsioni di cui all'articolo 70-duodecies, comma 6, del medesimo Titolo.

Il regime del gruppo IVA - introdotto dalla legge 11 dicembre 2016, n. 232, 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 del Consiglio relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto" di *«considerare 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».

Come illustrato, altresì, dalla circolare del 31 ottobre 2018, n. 19/E, «[i]l Gruppo IVA si inserisce nel panorama nazionale come un autonomo soggetto passivo d'imposta, in quanto tale 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».

In particolare, «a seguito della costituzione del Gruppo IVA, 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 e di una propria autonoma iscrizione al VIES. [...].

Il numero di partita IVA - cui è associato ciascun partecipante - è riportato nelle dichiarazioni e in ogni altro atto o comunicazione relativi all'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto. La partita IVA che viene attribuita al Gruppo a seguito della sua costituzione, assume, anche la valenza di codice fiscale.

Le partite IVA dei soggetti partecipanti vengono associate alla partita IVA del Gruppo. L'informazione di tale associazione, corredata della data di decorrenza, viene resa dall'Anagrafe Tributaria in sede di interrogazione o verifica della singola partita IVA, in modo che il trattamento della stessa possa essere regolato in modo corretto.

Il Gruppo neocostituito rappresenta, quindi, in luogo dei partecipanti al Gruppo medesimo, il soggetto passivo tenuto all'osservanza delle disposizioni in materia di IVA per le operazioni che verranno poste in essere dal Gruppo nel suo complesso (i.e., da ciascuno dei partecipanti che agiscono in qualità di Gruppo).

Da ciò deriva, quindi, che gli obblighi dichiarativi, di liquidazione e di versamento dell'imposta, nonché tutti gli altri adempimenti contabili gravano in capo al Gruppo IVA [...]» e, come disposto dall'articolo 70-septies del decreto IVA, sono assolti dal "Rappresentante".

Ne consegue che, l'unicità soggettiva del gruppo IVA innanzi descritta comporta che, all'osservanza degli obblighi e all'esercizio dei diritti derivanti dall'applicazione delle norme in materia di IVA, sia tenuto il gruppo stesso, e non i singoli partecipanti (articolo 70-quinquies, comma 4, del decreto IVA), per il tramite del "Rappresentante di Gruppo" (articoli 70-septies, comma 1, e 70-octies del decreto IVA).

Tutto ciò premesso, con riferimento al caso di specie, l'articolo 4, commi 3 e 4, del D.M. 6 aprile 2018 dispone che «3. *Ai fini del versamento dell'imposta a debito non è ammessa la compensazione, ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con i crediti relativi ad altre imposte o contributi maturati dai partecipanti al Gruppo.*

4. Il credito d'imposta annuale o infrannuale maturato dal Gruppo IVA non può essere utilizzato in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con i debiti relativi ad altre imposte e contributi dei partecipanti».

In altre parole, la disposizione in commento si fonda sulla circostanza della diversità soggettiva fra chi matura il credito IVA (il gruppo IVA) e chi matura un diverso debito verso l'erario (il singolo partecipante); pertanto - per l'effetto di tale previsione - le compensazioni possono avvenire solo in capo al rappresentante del Gruppo, tutto ciò in linea con la *ratio* della compensazione che richiede la titolarità dei debiti e crediti in capo al medesimo soggetto.

A tal proposito, con la risoluzione n. 140/E del 15 novembre 2017 è stato chiarito che *«La compensazione, (...), fatte salve limitate eccezioni previste specificamente da disposizioni normative ad hoc, trova applicazione solo per i debiti (e i contrapposti crediti) in essere tra i medesimi soggetti e non tra soggetti diversi»*.

Ne deriva, dunque, che diversamente da quanto prospettato dall'istante la struttura del gruppo IVA - quale autonomo soggetto passivo - impedisce la compensazione con debiti e crediti maturati in capo ad un diverso soggetto, benché partecipante al gruppo e ancorché detto soggetto rivesta il ruolo di "Rappresentante", con la conseguenza che il credito IVA del gruppo può soltanto essere chiesto a rimborso in presenza dei presupposti di cui all'articolo 30 del decreto IVA oppure ceduto a terzi (ivi compresi i singoli partecipanti) ex articolo 6, comma 5, del D.M. 6 aprile 2016 *«L'eccedenza d'imposta chiesta a rimborso in sede di dichiarazione annuale è cedibile dal rappresentante del Gruppo IVA su delega dei partecipanti, nel rispetto delle disposizioni di cui agli articoli 1260 e seguenti del codice civile»*.

**IL VICEDIRETTORE
CAPO DIVISIONE CONTRIBUENTI
(firmato digitalmente)**