

Relazione del Collegio Sindacale dell'Azienda Sanitaria Locale del Verbano Cusio Ossola su Gruppo IVA

Azienda Sanitaria Locale del Verbano Cusio Ossola-Societa Coq SpA

Caratteristiche della disciplina del Gruppo IVA

I soggetti passivi stabiliti nel territorio dello Stato esercenti l'attività d'impresa arte e professione per i quali attenzione ricorrono congiuntamente i vincoli finanziario, economico ed organizzativo di cui all'art.70 ter del DPR 633/72 possono esercitare l'opzione per diventare unico soggetto passivo denominato GRUPPO IVA

I vincoli di cui sopra risultano essere presenti tra i due soggetti, Azienda Sanitaria Locale del Verbano Cusio Ossola e Coq SpA srl, a seguito di istanza interpello ordinario prodotto all'Agenzia Delle Entrate Direzione Regionale del Piemonte e secondo un parere a cura della DRE a riscontro dell'interpello prodotto.

L'interpello citato rientra nella categoria degli interpelli probatori cui l'Amministrazione finanziaria fornisce risposta nel termine di 120 gg dalla presentazione.

Conseguentemente a quanto sopra e' stato acquisito un parere sulla sussistenza delle condizioni o sulla idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge ai fini dell'accesso a determinati regimi fiscali espressamente previsti

Le novità sono riconducibili al recepimento dell'art.11 direttiva 2006/112 CE del 28.11.2006 Direttiva IVA nella Legge di Bilancio 2017

Per effetto di quanto sopra, in presenza della costituzione del Gruppo IVA, si realizza la perdita della soggettività in materia dell'imposta da parte dei soggetti interessati - ASL VCO e Coq spa- sostituita dalla soggettività passiva unitaria del Gruppo IVA stesso

Per effetto della soggettività passiva del Gruppo IVA, ai sensi dell'Art.70 quinquies, tutte le operazioni effettuate dai soggetti partecipanti nei confronti dei soggetti non partecipanti al gruppo sono da imputare al gruppo stesso come se fossero poste in essere da un unico soggetto,

A seguito della costituzione del Gruppo IVA ha origine un unico soggetto passivo conseguentemente diritti ed obblighi ai fini dell'imposta dei singoli membri vengono automaticamente trasferiti al Gruppo IVA

In merito alla procedura da adottarsi per la realizzazione-costituzione del Gruppo IVA, è necessario l'esercizio di opzione di cui all'art.70 bis DPR 633/72 da parte di tutti i soggetti partecipanti al Gruppo, pena il recupero degli eventuali vantaggi indebitamente conseguiti dall'esclusione di taluni dei soggetti partecipanti al Gruppo.

L'opzione per la costituzione del Gruppo IVA dev'essere oggetto di istanza con Modello AGI/1 da parte del soggetto che esercita il controllo nell'ambito del cosiddetto vincolo finanziario, cioè l'Azienda Sanitaria Locale del Verbano Cusio Ossola

La dichiarazione-opzione sottoscritta da tutti i partecipanti al Gruppo può essere presentata dal 1° Gennaio al 30 Settembre di ogni anno con effetto dall'anno successivo o dal 1° Ottobre al 31 Dicembre di ogni anno con effetto dal secondo anno successivo.

La dichiarazione per la costituzione del Gruppo IVA dev'essere presentata dal rappresentante del gruppo ossia da colui che esercita il controllo nell'ambito del c.d. vincolo finanziario come precedentemente esposto.

Al Gruppo IVA viene attribuito un numero identificativo autonomo rispetto a quello dei soggetti aderenti per effetto del quale (attribuzione) si darà corso agli obblighi riconducibili alle operazioni di cessione di beni e prestazioni di servizi.

I principali effetti scaturenti dall'adesione al Gruppo IVA possono essere così elencati e brevemente descritti:

- a) Solidarietà Paritetica tra i partecipanti al Gruppo IVA
- b) Determinazione pro-rata unico di Gruppo
- c) Sterilizzazione ai fini IVA delle operazioni intercompany.

a) Solidarietà Paritetica art.70 octies comma 1 Dpr.633/72

Il rappresentante del gruppo IVA è responsabile per l'adempimento degli obblighi connessi all'esercizio dell'opzione mentre al successivo comma 2 si riferisce che gli altri soggetti partecipanti al Gruppo IVA sono responsabili in solido con il rappresentante del Gruppo IVA per le somme che risultano dovute a titolo d'imposta interessi e sanzioni a seguito di attività di liquidazione e controlli da parte dell'Amministrazione Finanziaria.

Preme evidenziare la responsabilità paritetica a carico di tutti i soggetti partecipanti al Gruppo IVA per effetto dell'unitarietà del soggetto venutosi a creare con il Gruppo IVA.

La circolare Ag.Entrate 19/e del 31.10.2018 chiarisce che la solidarietà di tipo paritetico comporta, per le somme dovute a titolo d'imposta interessi e sanzioni a seguito delle attività di liquidazione e controllo, il recupero degli importi non versati dal soggetto unico da parte dell'Amministrazione Finanziaria rivalendosi o meglio rivolgendosi a ciascun partecipante al Gruppo IVA

b) Determinazione pro rata unico di Gruppo e c) Sterilizzazione

La determinazione od individuazione di un pro rata unico per tutto il Gruppo può far registrare un miglioramento od un peggioramento del pro-rata di detrazione conseguentemente la differenza tra l'IVA che la società avrebbe detratto su base individuale e l'IVA effettivamente detratta in base al pro-rata del Gruppo rappresenta il vantaggio/svantaggio derivante dall'ingresso nel Gruppo IVA

L'esame delle dichiarazioni annuali IVA 2019/2020 periodi d'imposta 2018/2019 dei due soggetti passivi ipoteticamente aderenti al Gruppo IVA non ci consente di documentare se l'adozione di un unico pro-rata in capo al nuovo soggetto possa o meno far emergere un miglioramento o peggioramento del pro rata complessivo di detrazione.

Sarebbe indispensabile acquisire da parte dell'Azienda Sanitaria Locale del Verbano Cusio Ossola un prospetto riepilogativo per gli anni 2018 e 2019 ove vengano documentati tutti gli acquisti di beni e servizi perfezionati in corso degli anni di riferimento con esposizione dell'iva, indipendentemente dalla detraibilità o meno della stessa e segnatamente per gli acquisti di beni e servizi delle attività commerciali.

Non è da escludersi a priori che, nel caso in esame, possano ricorrere gli estremi per un miglioramento del pro-rata di detrazione in quanto l'Azienda Sanitaria del Verbano Cusio Ossola - dall'esame delle dichiarazioni annuali IVA del 2018 e del 2019 e dalle Dichiarazioni Periodiche IVA dell'anno 2019(LI.PE) - non sembrerebbe avvalersi della possibilità di una detrazione parziale dell'IVA sugli acquisti anche a causa della mancata adozione di una contabilità separata in materia di IVA che differenzi le attività commerciali rispetto alle attività istituzionali.

Altro aspetto, non secondario in merito ad una valutazione complessiva riconducibile alla costituzione del Gruppo IVA, è costituito dall'irrelevanza delle operazioni poste in essere tra le Società appartenenti al Gruppo IVA: l'eliminazione delle operazioni intercompany determina sempre effetto positivo in ragione del venir meno della parte di IVA indetraibile connessa alle operazioni di acquisto intercompany (Sterilizzazione)

A maggior chiarimento di quanto sopra si riferisce che l'articolo 70 quinquies del DPR 633/72 dispone che le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate da un soggetto partecipante ad un Gruppo IVA nei confronti di altro soggetto appartenente allo stesso non sono considerate cessioni di beni e prestazioni di servizi agli effetti degli artt. 2 e 3 del medesimo Decreto IVA.

Il prospetto allegato alla presente, alla lettera A, documenta, sostanzialmente, tutte le operazioni attive e passive intercorse tra l'Azienda Sanitaria Locale del Verbano Cusio Ossola e la Società ' COQ Spa per gli anni 2018 e 2019.

Sulla scorta di detto prospetto per l'anno 2018 il Prof. Gaudenzio Albertinazzi, con proprio parere del 28 Febbraio 2019, ha determinato in circa 330.000 € l'onere complessivo a carico delle parti a seguito dell'indetraibilità dell'Imposta sul Valore Aggiunto riferibile alla sommatoria delle operazioni attive e passive intercorse tra i due soggetti d'imposta (105.000 € + 227.678 €); detto onere complessivo verrebbe sterilizzato per effetto dell'adozione costituzione del Gruppo IVA.

Il Collegio Sindacale riservandosi ulteriore approfondimento ha preso visione delle dichiarazioni annuali IVA dell'anno 2018 della Società Coq SpA dalla quale emerge una percentuale di detraibilità dell'Imposta sul Valore Aggiunto pari al 4% sul totale di acquisti di beni e servizi
Conseguentemente il risparmio effettivo o meglio l'onere a carico delle parti si dovrebbe rideterminare come di seguito:

-totale IVA relativa a fatture emesse dall'Azienda Sanitaria Locale del Verbano Cusio Ossola al Coq SpA Euro 227.678,97 x 4% = Euro 9.107,16 arrotondato ad Euro 9.107.00 importo iva detratto da Coq SpA.

-onere complessivo a carico delle parti originariamente determinato Euro 330.000.00 a dedursi Euro 9.107.00 per iva detratta dal Coq SpA=Euro 320.893.00

Con analogo criterio il Collegio Sindacale ha esaminato il prospetto per l'anno 2019

L'esame dello stesso documenta un onere complessivo per le parti pari ad Euro 264.266,96 arrotondato ad Euro 264.267,00

Dalla dichiarazione annuale dell'IVA della Società Coq SpA emerge una percentuale di detraibilità dell'Imposta sul Valore Aggiunto del 4% sugli acquisti di beni e servizi.

Conseguentemente il risparmio effettivo o meglio l'onere a carico delle parti si dovrebbe rideterminare come di seguito:

-totale IVA relativa a fatture emesse dall'Azienda Sanitaria Locale del Verbano Cusio Ossola al Coq SpA Euro 164.294.71 x 4% = Euro 8.571.79 arrotondato ad Euro 8.572.00

-onere complessivo a carico delle parti originariamente determinato Euro 264.266,96, ved.prospetto Allegato A, arrotondato in Euro 264.267,00 a dedursi Euro 8.572,00 per IVA detratta da Coq SpA = Euro 255.695,00.

In ultima analisi la costituzione del Gruppo IVA si configura come la costituzione di un unico soggetto passivo d'imposta sospendendo la soggettività delle società facenti parte del Gruppo. Al Gruppo IVA si applicheranno le stesse regole e gli stessi criteri validi per la generalità dei soggetti passivi d'imposta individuali.

La tenuta di una contabilità separata ai fini iva , come riferito in altra parte della presente relazione, appare difficoltosa sotto l'aspetto tecnico-amministrativo e contabile sia in termini di risorse umane che dell'implementazione del software in merito ai quali il Collegio Sindacale non può esprimersi non avendo a disposizione alcun parametro o preventivo di spesa.

In ogni caso il parere espresso sull'argomento dalla ragioniera Fiorella Vassallo in data 7 luglio 2019 focalizza con attenzione tutte le problematiche presenti.

Sulla questione si è pure espressa la Direzione Generale dell'Azienda Sanitaria Locale del Verbano Cusio Ossola con nota protocollo n.47283 del 13 Agosto 2020 trasmessa all'attenzione del Collegio Sindacale e, in data 4 settembre u.s., si è tenuto, presso le sede dell'Azienda Sanitaria Locale del Verbano Cusio Ossola, un incontro tra le parti alla presenza del componente del Collegio Sindacale Ragionier Sergio Bisoglio; l'incontro ha evidenziato l'obbligatorietà, da parte dell'Azienda Sanitaria Locale, di istituire contabilità separata ai fini IVA al fine di identificare e quantificare l'entità delle operazioni commerciali poste in essere dalla stessa.

L'adozione della contabilità separata è condizione tecnica, giuridica e fiscale propedeutica all'istituzione del Gruppo IVA nelle vesti di soggetto di riferimento e la stessa appare subordinata e vincolata alla nomina di un professionista a cura dell'Azienda Sanitaria, che affianchi, possibilmente con decorrenza immediata, il personale amministrativo della stessa anche in termini di formazione dello stesso con l'obiettivo finale di pervenire, acquisiti ulteriori dati e notizie sull'argomento, all'istituzione del Gruppo IVA dall'esercizio finanziario 2022.

E' di tutta evidenza che se dall'istituzione del Gruppo IVA entrambe i soggetti, Azienda Sanitaria Locale del Verbano Cusio Ossola e Coq spa, ne riscontrassero giovamento, nulla vieta che, previo accordo tra le parti, i maggiori oneri iniziali e successivi riconducibili all'istituzione del Gruppo IVA potrebbero essere ripartiti tra le parti in proporzione al risparmio ottenuto.

Nel corso della riunione del 4 c.m. si è, inoltre, trattata la problematica riguardante il Regime IVA del distacco del personale in relazione alla pronuncia della Corte di Giustizia dell'Unione Europea sulla legittimità della disciplina nazionale.

La Corte di Giustizia, con sentenza dell'11.03.2020 riconducibile alla causa rubricata al numero C 94/19(Agenzia Delle Entrate contro San Domenico Vetraria SpA), ha stabilito l'incompatibilità con la Direttiva IVA 2006/112/CE del regime di non imponibilità previsto dall'art.8 c.35 della L.67/1988 in relazione alle operazioni di distacco del personale effettuate a fronte del mero rimborso, da parte dell'impresa distaccataria, dei costi sostenuti dall'impresa distaccante, in conformità al principio secondo cui sono da ricondurre nell'ambito dell'applicazione dell'IVA tutte le operazioni compiute a titolo oneroso da un soggetto passivo che agisce in quanto tale.

La pronuncia della Corte di Giustizia era stata sollecitata dalla Corte di Cassazione con Ordinanza del 29.01.2019 n.2385 in cui si dubitava della conformità della disposizione-legislazione nazionale rispetto alla Direttiva IVA Comunitaria.

Il Collegio Sindacale non intende dilungarsi su quest'ultimo argomento ma, sulla scorta delle informazioni acquisite nel corso della riunione del 4 c.m. e della documentazione agli atti delle parti ASL del VCO e Coq SpA, l'assoggettamento ad IVA delle operazioni e fatturazione riferibili al distacco del personale, determinerebbe ulteriore aggravio economico ipotizzabile in circa 600.000 €.

In funzione di quanto precedentemente esposto, il Collegio Sindacale dell'ASL del VCO in considerazione del fatto che l'art.70 bis DPR 633/72 prevede non già l'obbligatorietà, bensì la possibilità di addivenire alla creazione di un gruppo IVA, invita la Direzione Generale a valutare la possibilità di istituire un Gruppo IVA nell'anno 2022, mettendo a confronto, con approccio prospettico, gli oneri derivanti dall'introduzione della contabilità separata e dell'implementazione del sistema informatico con i benefici in termini di minor versamento IVA della società partecipata ed alle operazioni intercompany.

Omegna 11.09.2020

Il Collegio Sindacale

Dr.Giuseppe Grieco

Dr.ssa Lucia Scalzo

Rag.Sergio Bisoglio

Allegato A

Prospetto Riepilogativo Anni 2018/2019 Operazioni Attive Passive Azienda Sanitaria Locale del Verbano Cusio Ossola -Società Coq SpA

Documentazione agli atti del Collegio Sindacale non allegata alla presente Relazione su Gruppo IVA

Agenzia Delle Entrate Circolare n19/e del 31.10.2018
Chiarimenti Disciplina del Gruppo IVA

Euroconferenza del 7 Gennaio 2019 Gruppo IVA post novità decreto fiscale

Istanza Interpello Ordinario All'Agenzia Delle Entrate Direzione Regionale del Piemonte del 27 Maggio 2019 depositata in data 7 Giugno 2019 prodotta dal Prof.Guadenzio Albertinazzi in nome e per conto di Centro Ortopedico di Quadrante SpA – Azienda Sanitaria Locale del Verbano Cusio Ossola Interpello n.901/343/2019

Agenzia Delle Entrate Direzione Regionale del Piemonte Riscontro Interpello n.901/343/2019

Guida Adempimenti PMI il Gruppo IVA del 6 Luglio 2019

Euroconferenze del 16 Luglio 2019 Gruppo IVA vincolo finanziario economico e organizzativo

Corriere Tributario n.31/2018 Gruppo IVA Valutazioni di Convenienza

Parere Prof.Gaudenzio Albertinazzi del 28 Febbraio 2019 su possibilita' costituzione del Gruppo IVA ASL – Coq SpA

Parere del Rag.Fiorella Vassallo del 7 Luglio 2019 parere costituzione del Gruppo IVA pervenuta al Collegio Sindacale in data 27 Settembre 2019

Li.PE Liquidazioni Periodiche IVA Azienda Sanitaria Locale del Verbano Cusio Ossola Anno 2019 e Dichiarazione Annuale IVA 2019/2020 periodi d'imposta 2018/2019

Dichiarazioni Annuali IVA 2019/2020 Coq SpA periodi d'imposta 2018/2019

IVA ACQUISITI - OPERAZIONI PASSIVE

Descrizione cod. Iva	2019	
	Valori	Somma di Iva
ES.ART.10	€ 673.527,19	€ -
ESCL.ART.15	€ 178,20	€ -
FUORI CAMPO IVA	€ 2.792.336,98	€ -
IVA 10% SPLIT	€ 228.702,28	€ 22.870,23
IVA 22% SPLIT	€ 850.466,87	€ 77.102,73
Totale complessivo	€ 4.045.211,32	€ 99.972,96

IVA VENDITE - OPERAZIONI ATTIVE

Descrizione Cod. Iva	2019	
	Somma di imponibile	Somma di Iva
ES.ART.10	€ 21.736.107,02	€ -
ESCL.ART.15	€ 74,00	€ -
IVA 22% SPLIT	€ 746.794,05	€ 164.294,71
Totale complessivo	€ 22.482.975,07	€ 164.294,71

Descrizione cod. Iva	2018	
	Valori	Somma di Iva
ES.ART.10	€ 814.825,84	€ -
ESCL.ART.15	€ 954,00	€ -
FUORI CAMPO IVA	€ 3.024.835,99	€ -
IVA 10% SPLIT	€ 231.902,46	€ 23.190,25
IVA 22% SPLIT	€ 376.003,23	€ 82.720,70
Totale complessivo	€ 4.448.521,52	€ 105.910,95

Descrizione Cod. Iva	2018	
	Somma di imponibile	Somma di Iva
ES.ART.10	€ 23.161.121,21	€ -
ESCL.ART.15	€ 124,00	€ -
IVA 22% SPLIT	€ 1.034.904,22	€ 227.678,97
NON SOGG.ART.26	€ 67.905,20	€ -
Totale complessivo	€ 24.228.244,23	€ 227.678,97

Somma di imponibile	di cui squadra antincendio	
	Somma di Iva	Somma di Iva
€ 339.578,52	€ -	€ 74.707,31
€ 339.578,52	€ -	€ 74.707,31