

Consolidato fiscale: trasmissione delle perdite, degli interessi passivi, del ROL e della base ACE

di [Fabio Carriolo](#)

Pubblicato il 17 Novembre 2018

Il consolidato fiscale nazionale è sorto per consentire di tener conto di una economia di gruppo nella determinazione dell'imponibile IRES, con riferimento soprattutto alle perdite che sono divenute compensabili con gli utili di società legate da un rapporto partecipativo. In seguito, alla possibilità di compensazione intersoggettiva delle perdite in seno al consolidato, si è aggiunta quella di trasferire gli interessi passivi eccedenti di periodo ovvero il ROL eccedente, nonché la "base ACE", cioè il "rendimento nozionale del nuovo capitale proprio" che assume rilevanza ai fini dell'"aiuto per la crescita economica", agevolazione che peraltro dovrebbe essere abrogata dalla manovra fiscale 2019 in itinere

Aspetti generali

Il consolidato fiscale nazionale (regime della tassazione di gruppo delle imprese residenti) è **sorto per consentire di tener conto di una economia di gruppo nella determinazione dell'imponibile IRES**, con riferimento soprattutto alle perdite che – attraverso l'opzione per questo istituto – sono divenute compensabili con gli utili di società legate da un rapporto partecipativo.

In seguito, alla possibilità di compensazione intersoggettiva delle perdite in seno al consolidato si è aggiunta quella di trasferire gli interessi passivi eccedenti di periodo ovvero il ROL eccedente (art. 96 TUIR), nonché la "base ACE" (art. 1 D.L. 6.12.2011, n. 201; D.M. 3.8.2017), cioè il "*rendimento nozionale del nuovo capitale proprio*" che assume rilevanza ai fini dell'"aiuto per la crescita economica", **agevolazione che peraltro dovrebbe essere abrogata dalla manovra fiscale 2019 in itinere.**

La circolazione di perdite, interessi, ROL e base ACE, all'interno del consolidato, si spiega in ragione della determinazione unitaria della base imponibile nel contesto della tassazione di gruppo; tuttavia, non essendo il consolidato un unico soggetto IRES ma una sorta di "comunità fiscale" soggetta a regole, **tale possibilità incontra dei vincoli, relativi, in particolare, alle perdite, agli interessi, etc., provenienti dall'esterno della fiscal unit e generatisi in un'epoca anteriore rispetto**

all'esercizio dell'opzione.

La tassazione di gruppo

Il consolidato fiscale è in sostanza un **sistema di tassazione IRES** che prevede la determinazione di un reddito complessivo globale come risultante del reddito "individuale" delle società facenti parte della c.d. *fiscal unit*. Per tali società sussistono determinati requisiti di controllo, e deve essere stata esercitata un'opzione vincolante per un triennio e rinnovabile alla scadenza.

Come accennato sopra, **questo istituto permette di trasferire tra i vari soggetti partecipanti il diritto a deduzione relativo a perdite, interessi passivi, ROL e base ACE.**

Il consolidato è particolarmente vigilato a livello normativo, con particolare riguardo alle perdite prodotte al di fuori dell'opzione (cioè provenienti da soggetti estranei alla *fiscal unit*), nonché anteriormente rispetto a essa. In epoca relativamente recente, analoghe cautele si sono accompagnate agli interessi passivi indeducibili nel periodo di imposta, oggetto di riporto in avanti secondo quanto previsto dall'art. 96 del TUIR.

Per gli interessi passivi eccedenti la situazione è analoga a quella delle perdite: non esattamente identica, tuttavia, dal momento che la compensazione intersoggettiva degli interessi passivi indeducibili di periodo, ovvero del ROL, è subordinata a una specifica opzione dei contribuenti, e dunque – al contrario di quanto avviene per le perdite – non avviene automaticamente.

Nel complesso, **il consolidato si presenta come un istituto IRES interessante per i gruppi societari circoscritti e contraddistinti dalla presenza di partecipazioni superiori al 50%**, nonché per **"sezioni" di gruppi societari** che, essendo in possesso dei requisiti prescritti dal TUIR, possono diventare *fiscal unit*.

L'opzione per il consolidato, che vincola le consociate per tre esercizi, rende possibile la determinazione dell'imponibile a livello di gruppo, nei termini precisati dapprima dal D.M. 9.6.2004 e successivamente dal D.M. 1° marzo 2018 (che ha adeguato le disposizioni attuative alle novità apportate dall'art. 7-*quater*, comma 27, lettere c), d) ed e), del D.L. 22.10.2016, n. 193 (convertito dalla legge 1° dicembre 2016, n. 225).

Il funzionamento del regime

Ai sensi dell'art. 118, comma 1, del TUIR l'esercizio dell'opzione per il consolidato fiscale nazionale comporta la determinazione di un reddito complessivo globale corrispondente alla somma algebrica dei redditi complessivi netti da considerare, quanto alle società controllate, per l'intero importo indipendentemente dalla quota di partecipazione riferibile al soggetto controllante.

Al soggetto controllante spettano:

- il riporto a nuovo della eventuale perdita risultante dalla somma algebrica degli imponibili;
- la liquidazione dell'unica imposta dovuta o dell'unica eccedenza rimborsabile o riportabile a nuovo.

Inoltre, a norma del comma 2 dello stesso articolo:

- I

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento