

Il Consolidato Fiscale: requisiti generali, obblighi tributari, controlli fiscali e accertamenti

di [Fabio Carriolo](#)

Pubblicato il 9 Luglio 2019

Il **consolidato fiscale nazionale** è un istituto che prevede la **tassazione IRES unitaria di più società fiscalmente residenti in Italia**, risolvendo le problematiche relative alla rilevanza fiscale di componenti reddituali negativi (perdite, interessi passivi) prodotti in un contesto intersoggettivo.

L'accesso all'istituto è permesso ai **gruppi societari circoscritti** e contraddistinti dalla presenza di **partecipazioni superiori al 50%**, nonché a parti di gruppi societari che, se possesso dei requisiti indicati dal TUIR, vengono a qualificarsi come "*fiscal unit*".

La **tassazione di gruppo** segue proprie **regole speciali** per quanto riguarda i requisiti e presupposti generali, le modalità di esercizio dell'opzione e di gestione degli obblighi tributari, nonché per quanto riguarda le modalità di controllo fiscale ed accertamento impiegabili dall'amministrazione finanziaria.

Ecco un indice degli argomenti che si andranno ad affrontare nel presente articolo:



- Consolidato fiscale: aspetti generali
 - I versamenti nell'ambito del consolidato fiscale
 - Il controllo indiretto della consolidata
 - La partecipazione al capitale: il calcolo del rapporto
- Il Consolidato fiscale: Controlli, Accertamento e Contenzioso
 - L'adesione unica
 - Lo scomputo delle perdite
 - Istituti alternativi e contenzioso
- Le stabili organizzazioni consolidate
- Le società neo acquisite
- Le operazioni straordinarie nel Consolidato Fiscale

- Perdite e interessi passivi
- Eccedenze di interessi e di ROL
- L'ACE (Aiuto alla Crescita Economica)

Aspetti generali del Consolidato Fiscale

Il consolidato fiscale nazionale è disciplinato dagli **artt. da 117 a 129 del TUIR**, nonché da norme attuative contenute dapprima nel **D.M. 9.6.2004** e poi, in seguito ad una revisione indotta dalle modifiche normative sopravvenute, dal **D.M. 1.3.2018**.

In sintesi, **l'opzione** per il consolidato fiscale nazionale può essere esercitata se la società o l'ente controllante e ciascuna società controllata **rientrano tra i soggetti di cui all'art. 73**, comma 1, lettere a) e b), del TUIR (s.p.a., s.a.p.a., s.r.l., cooperative e società di mutua assicurazione ed enti commerciali), in presenza di un rapporto di controllo di cui all'art. 2359, comma 1, n. 1), c.c.

La c.d. *fiscal unit* si compone delle varie **società che hanno esercitato l'opzione** (c'è una sola consolidante, con la quale le altre società optanti hanno esercitato bilateralmente l'opzione).

Esercitando l'opzione le società che partecipano al consolidato fiscale trasmettono le informazioni sulle relative basi imponibili alla società consolidante, che determina il **reddito complessivo globale da tassare ai fini dell'IRES**.

Quest'ultimo corrisponde 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:

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

Inoltre, a norma del comma 2 dello stesso articolo:

- le **perdite fiscali ante-consolidato** possono essere utilizzate solo dalle società cui esse si riferiscono;
- le **eccedenze d'imposta** riportate a nuovo relative agli stessi esercizi possono essere invece utilizzate, alternativamente:
 - dalla società o ente controllante;
 - dalle società cui competono.

Rimane salva la possibilità di applicazione delle disposizioni di cui all'[art. 43-ter del D.P.R. n. 602/1973](#), nel senso che le eccedenze d'imposta non utilizzate nell'ambito del consolidato possono essere cedute all'interno del gruppo ai sensi della norma citata.

I versamenti nell'ambito del consolidato fiscale

Nell'ambito del consolidato fiscale, gli obblighi di versamento a saldo e in acconto competono esclusivamente al **soggetto controllante** (art. 118, comma 3).

L'acconto dovuto è determinato sulla base dell'imposta relativa al **periodo precedente**, al netto delle detrazioni e dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto, come indicata nella dichiarazione dei redditi, del consolidato.

Per il **primo esercizio**, la determinazione dell'acconto dovuto dalla controllante è effettuata sulla base dell'imposta, al netto delle detrazioni, dei crediti d'imposta e delle ritenute d'acconto, corrispondente alla somma algebrica dei redditi relativi al periodo precedente come indicati nelle dichiarazioni dei redditi presentate per il periodo stesso dalle società singolarmente considerate.

Si applicano, in ogni caso, le disposizioni di cui all'art. 4 del D.L. 2.3.1989, n. 69, convertito, con modificazioni, dalla L. 27.4.1989, n. 154 (si tratta delle disposizioni relative alla **rateazione dell'acconto d'imposta e allo scomputo delle eccedenze**).

Il comma 4 dell'art. 118 stabilisce la regola del non-concorso al reddito imponibile *"in quanto escluse delle somme percepite o versate tra le società di cui al comma 1 in contropartita dei vantaggi fiscali ricevuti o attribuiti"*.

Il controllo indiretto della consolidata

La **partecipazione superiore al 50%** (relativa sia al capitale che agli utili) può essere sia **diretta** che **indiretta**.

Il **controllo indiretto della consolidata da parte della consolidante** può sussistere attraverso soggetti che non hanno i requisiti per la tassazione di gruppo.

Può trattarsi di **società non residenti**, oppure anche (presumibilmente) di **enti non societari**; le norme non precisano se questi “interposti” possano essere solo soggetti collettivi, oppure possa trattarsi anche di persone fisiche.

Nel contesto del consolidato, sembra infatti difficile ammettere - anche se in via “surrettizia” - la possibilità di ingresso di soggetti non compresi tra quelli di cui all’art. 117, commi 1 e 2.

Pertanto, la nozione di “partecipazione indiretta” appare più facilmente alla partecipazione in società attraverso altre società (con la conseguente considerazione dell’**effetto demoltiplicatore**).

L’art. 1, comma 1, lett. b), del D.M. 1° marzo 2018, con disposizioni immodificate rispetto al previgente D.M. 9.6.2004, prevede che il controllo può essere conseguito anche attraverso **soggetti non aventi i requisiti per la tassazione di gruppo**, compresi i soggetti est

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