Consolidato nazionale e accertamento fiscale

di Francesco Buetto

Pubblicato il 18 Giugno 2010

Le norme che regolano l'accertamento fiscale e gli istituti deflattivi del contenzioso relativi al consolidato fiscale.

Il **Consolidato nazionale** è un istituto di natura fiscale, che consente ai gruppi societari di determinare il proprio reddito imponibile, ai fini IRES, in forma unitaria e globale in capo alla consolidante, purché le società partecipanti siano legate da un rapporto partecipativo, così come previsto dagli artt. 117 e 120 del T.U. n. 917/1986.

La **tassazione consolidata di gruppo** - ex art. 118, c.a 1, del T.U. n. 917/1986 - comporta la determinazione di un reddito complessivo globale pari alla somma algebrica dei redditi complessivi netti delle società oggetto di consolidamento, da considerare, quanto alle società controllate, per l'intero importo indipendentemente dall'entità percentuale della partecipazione riferibile al soggetto controllante.

Sulla base delle attuali regole, le società consolidate e l'ente o società consolidante vengono sottoposte separatamente all'attività di **accertamento** da parte degli uffici finanziari territorialmente competenti (cfr. art. 17 del D.M. 9 giugno 2004).

Il procedimento di adesione di cui al D.Lgs. n. 218/1997, segue naturalmente le stesse regole, prevedendo sostanzialmente – cfr. la circolare n. 60/E del 31 ottobre 2007 - due separati livelli: il primo riguarda le società consolidate; il secondo livello interessa la società o l'ente consolidante.

Consolidato fiscale: le regole introdotte dalla cd. Manovra correttiva del 2010

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Al fine di **razionalizzare le modalità di accertamento nei confronti dei soggetti che aderiscono al consolidato nazionale**, l'art. 35, del D.L.n.78 del 31 maggio 2010, ha introdotto, nell'ambito del D.P.R.n.600/73, l'art. 40-bis e, di conseguenza, ha regolamentato i diversi istituti deflativi del contenzioso.

L'atto di accertamento diviene unico, ed emesso dall'ufficio competente sulla società consolidata e notificato anche alle consolidanti.

La fase di accertamento

Ai fini dell'Ires, il controllo delle dichiarazioni proprie presentate dalle società consolidate e dalla consolidante nonché le relative rettifiche, spettano all'ufficio dell'Agenzia delle entrate competente alla data in cui è stata presentata la dichiarazione.

Una volta effettuato il controllo e la rettifica sulla consolidate, le rettifiche del reddito complessivo proprio di ciascun soggetto che partecipa al consolidato sono redatte a mezzo di un unico atto, notificato sia alla consolidata che alla consolidante – che sono litisconsorzi necessari -, con il quale è determinata la conseguente maggiore imposta accertata riferita al reddito complessivo globale e sono irrogate le sanzioni correlate.

Il pagamento delle somme scaturenti dall'atto unico estingue l'obbligazione sia se effettuato dalla consolidata che dalla consolidante.

La consolidante ha la facoltà di chiedere l'utilizzabilità delle perdite residue del consolidato non utilizzate, in diminuzione dei maggiori imponibili derivanti dalle rettifiche, fino a concorrenza del loro importo.

A tal fine, la consolidante deve presentare un'apposita istanza, all'ufficio competente a emettere l'atto unico, entro il termine di proposizione del ricorso.

In tal caso il termine per l'impugnazione dell'atto è sospeso, sia per la consolidata che per la consolidante, per un periodo di sessanta giorni, per consentire all'ufficio di procedere al ricalcolo dell'eventuale maggiore imposta dovuta, degli interessi e delle sanzioni correlate, e di comunicare l'esito alla consolidata ed alla consolidante.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Le attività di controllo della dichiarazione dei redditi del consolidato e le relative rettifiche diverse da quelle dell'atto unico, sono attribuite all'ufficio dell'Agenzia delle entrate competente nei confronti della società consolidante alla data in cui è stata presentata la dichiarazione.

Fino alla scadenza del termine stabilito nell'art. 43 del D.P.R.n.600/73, l'accertamento del reddito complessivo globale può essere integrato o modificato in aumento, mediante la notificazione di nuovi avvisi, in base agli esiti dei controlli nei confronti di altre consolidate.

La fase dell'accertamento con adesione

L'art. 35, c. 2, del D.L. n. 78/2010 è intervenuto pure sugli **istituti deflativi del contenzioso**, contenuti nel D.Lgs. n. 218/97, inserendo l'art. 9-bis, per disciplinare l'adesione dei soggetti aderenti al consolidato nazionale

Accertamento con adesione classico

La norma prevede che al procedimento di accertamento con adesione avente ad oggetto le rettifiche previste dal comma 2 dell'art. 40-bis del D.P.R. n. 600/73, partecipano sia la consolidante che la consolidata interessata dalle rettifiche, innanzi all'ufficio competente alle contestazioni, e l'atto di adesione, sottoscritto anche da una sola di esse, si perfeziona qualora gli adempimenti di cui all'art.9 del D.Lgs. n. 218/97 (pagamento, anche attraverso compensazioni) siano posti in essere anche da parte di uno solo dei predetti soggetti.

Anche in sede di accertamento con adesione, la consolidante ha facoltà di chiedere che siano computate in diminuzione dei maggiori imponibili le perdite di periodo del consolidato non utilizzate, fino a concorrenza del loro importo.

Adesione all'invito a comparire

Nell'ipotesi di adesione all'invito a comparire, ai sensi dell'art.5, c. 1-bis, del D.Lgs. n. 218/97, alla comunicazione ivi prevista deve essere allegata l'istanza prevista dal comma 3 dell'art. 40-bis del D.P.R. n. 600/73, per l'utilizzabilità delle perdite residue a scomputo dell'imponibile accertato.

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

In tal caso, il versamento delle somme dovute dovrà essere effettuato entro il quindicesimo giorno successivo all'accoglimento dell'istanza da parte dell'ufficio competente, comunicato alla consolidata ed alla consolidante, entro sessanta giorni dalla presentazione dell'istanza.

Definizione pvc

Anche nell'ipotesi di definizione del pvc – ai sensi dell'art. 5-bis del D.Lgs. n. 218/97 - l'istanza per lo scomputo delle perdite deve essere presentata unitamente alla comunicazione di adesione, così da consentire all'ufficio competente di emettere l'atto di definizione scomputando le stesse dal maggior reddito imponibile.

Gli ulteriori provvedimenti

Con provvedimento del Direttore dell'agenzia delle entrate, da emanare entro novanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del D.L. n. 78/2010, sono stabiliti i contenuti e le modalità di presentazione dell'istanza di cui al comma 3 dell'art. 40-bis del D.P.R. n. 600/73, nonché le conseguenti attività dell'ufficio competente.

Abrogazione di norme

Sono stati abrogati, gli artt. 9, c. 2, secondo periodo, e 17 del decreto ministeriale 9 giugno 2004.

Dette norme prevedevano, da una parte, che la rettifica del reddito complessivo di ciascun soggetto che ha esercitato l'opzione di cui all'art. 117 del testo unico venga imputata alle perdite non utilizzate in sede di dichiarazione dei redditi del consolidato, fino a concorrenza del loro importo, dall'altra parte, riguardavano le regole sulla competenza.

Entrata in vigore

Tali disposizioni entrano in vigore l'1 gennaio 2011, con riferimento ai periodi d'imposta per i quali, alla predetta data, sono ancora pendenti i termini per l'accertamento di cui all'art. 43 del D.P.R. n. 600/73.

18 giugno 2010

Francesco Buetto

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D