
Il nuovo consolidato

di [Francesco Buetto](#)

Publicato il 7 Marzo 2011

vediamo le variazioni interpretative dell'Agenzia Entrate che interessano le imprese che applicano il cosiddetto "consolidato nazionale"

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. 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.

Le vecchie regole

Sulla base delle vecchie 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.

Le nuove regole

Il comma 1 dell'articolo 35 del D.L. n. 78/2010, conv. In L. n. 122/2010, ha inserito nel D.P.R. n. 600 del 1973 l'art. 40-*bis*.

La norma – si legge nella circolare n.4/E del 15 febbraio 2011 -, nell'ottica di migliorare l'efficienza dell'azione amministrativa nonché garantire una maggiore tutela del diritto di difesa dei contribuenti sottoposti a controllo nell'ambito del consolidato nazionale di cui agli articoli 117 e seguenti del TUIR, introduce alcune novità per quel che concerne il procedimento di accertamento.

Il procedimento

Al controllo delle dichiarazioni proprie presentate dalle società consolidate e dalla consolidante, nonché alle relative rettifiche, è preposto, ai fini IRES, l'ufficio dell'Agenzia delle entrate competente alla data in cui è stata presentata la dichiarazione (comma 1).

Le rettifiche del reddito complessivo proprio di ciascun soggetto che partecipa al consolidato, la conseguente maggiore imposta accertata riferita al reddito complessivo globale e le relative sanzioni sono operate mediante l'emanazione di un atto unico da notificare sia alla consolidata che alla consolidante (comma 2).

Con tale disposizione si elimina il meccanismo del doppio livello accertativo e consente ad entrambi i soggetti coinvolti nell'accertamento di partecipare sin dall'inizio alle diverse fasi del procedimento.

Aspetti processuali

La norma introduce sul piano processuale un'ipotesi di litisconsorzio necessario tra la società consolidata e la consolidante.

In tal guisa, la definizione dell'atto unico in sede contenziosa produce i suoi effetti in modo univoco nei confronti di entrambi i soggetti, evitando il formarsi di giudicati contrastanti.

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

La questione perdite

Dal 1° gennaio 2011, la consolidante può chiedere che le perdite di periodo del consolidato non utilizzate vengano computate in diminuzione dei maggiori imponibili, accertati a seguito dalle rettifiche del reddito complessivo proprio di ciascun soggetto che partecipa al consolidato e fino a concorrenza del loro importo.

A tal fine, la consolidante dovrà presentare un'apposita istanza, all'ufficio competente ad emanare l'atto unico di accertamento, entro il termine per la proposizione del ricorso.

La presentazione di tale istanza sospende il termine per l'impugnazione dell'atto, sia per la consolidata che per la consolidante, per un periodo di 60 giorni.

Entro i successivi 60 giorni dalla presentazione dell'istanza, l'ufficio - previo riscontro dell'utilizzabilità delle perdite - procede al ricalcolo dell'eventuale maggiore imposta dovuta, degli interessi e delle sanzioni correlate e comunica l'esito alla consolidata ed alla consolidante.

Si ricorda che, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 29 ottobre 2010, prot. n. 2010/154309 - previsto dal comma 3 dell'art. 35 - è stato approvato il modello per la presentazione della predetta istanza, le modalità di presentazione e le conseguenti attività dell'ufficio competente.

In particolare, il provvedimento suddetto specifica che *“per perdite di periodo del consolidato”* che possono essere richieste in diminuzione dei maggiori imponibili *“devono intendersi sia le perdite relative al periodo d'imposta oggetto di rettifica, sia quelle ancora utilizzabili alla data*

di chiusura dello stesso ai sensi dell'art. 84 del TUIR... scomputando prioritariamente le perdite relative al periodo d'imposta oggetto di rettifica".

Inoltre, il provvedimento precisa quali siano le perdite che si considerano già utilizzate al momento di presentazione dell'istanza, e, conseguentemente, non più usufruibili da parte della consolidante.

Le perdite richieste in diminuzione mediante la presentazione del modello non sono più nella disponibilità della consolidante.

L'attività di controllo

Le attività di controllo della dichiarazione dei redditi del consolidato e le relative rettifiche, diverse da quelle conseguenti la rettifica delle singole dichiarazioni delle consolidate e della consolidante, 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 di decadenza stabilito nell'articolo 43 del d.P.R. n. 600 del 1973, 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 previsti dai precedenti commi.

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'articolo 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'articolo 40-bis del D.P.R. n. 600/73, per l'utilizzabilità delle perdite residue a scomputo dell'imponibile

accertato.

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.

Decorrenza

Le disposizioni di cui ai commi precedenti sono entrate in vigore il 1° gennaio 2011, e si applicano con riferimento ai periodi di imposta per i quali, alla predetta data, sono ancora pendenti i termini per l'accertamento di cui all'articolo 43 del D.P.R. n. 600 del 1973.

7 marzo 2011

Francesco Buetto