

REDDITO IMPRESA E IRAP

Le rettifiche di consolidamento nel quadro GN: gli interessi passivi "eccedenti"

di **Federica Furlani**

Il consolidato fiscale è una modalità di tassazione concessa ai **gruppi societari** la cui disciplina è regolata **negli artt. 117-129 del Tuir.**, che si perfeziona con specifica **opzione** su modello dell'Agenzia delle Entrate (D.M. 9 giugno 2006) con validità triennale.

Il consolidato consente di far sorgere un'unica **obbligazione tributaria** a fronte di una moltitudine di soggetti passivi IRES (società o enti commerciali che siano) legati tra di loro da un **rapporto di controllo**, come previsto dall'art. 2359 comma 1 numero 1 del codice civile.

Con l'adesione al consolidato fiscale l'obbligazione tributaria in capo al gruppo è determinata con l'applicazione dell'aliquota di tassazione ad un'unica **base imponibile** determinata dal consolidamento del reddito/perdita dell'ente controllante e degli enti controllati: si determina pertanto un **unico reddito complessivo globale** corrispondente alla somma algebrica dei redditi complessivi netti delle singole società.

La convenienza nell'adottare tale istituto si evidenzia proprio nella possibilità di **compensazione** immediata delle **perdite fiscali** di una o più società partecipanti al gruppo con gli **imponibili** delle altre società.

Con la **Legge 244/2007** (art. 1 comma 33) sono state eliminati, a decorrere dal periodo d'imposta 2008, **ulteriori benefici** che si potevano conseguire con l'adesione al consolidato: la totale esenzione dei dividendi, i vantaggi sul pro rata patrimoniale e sulla neutralità dei trasferimenti infra-gruppo.

Permane invece il beneficio derivante dall'applicazione del regime di deduzione degli interessi passivi previsto dall'**art. 96 Tuir**, ovvero la possibilità di **compensare gli interessi passivi indeducibili** di una società del gruppo con il **ROL eccedente** di altra società.

Vediamo in che modo.

Il **quadro GN** del Modello Unico SC, che deve essere compilato da tutte le società del gruppo, consolidante e consolidate, e i cui dati serviranno alla consolidante al fine di predisporre la dichiarazione del gruppo utilizzando l'apposito modello CNM, contiene una sezione, la **Sezione**

VII dove vanno indicati i dati rilevanti ai fini dell'applicazione delle rettifiche di consolidamento.

Oltre alla rettifica relativa alla **neutralità fiscale opzionale per i trasferimenti di beni** fra le società partecipanti, che, come è detto, è un regime soppresso, ma a rigo **GN37** vanno gestiti eventuali trasferimenti in neutralità effettuati fino al periodo 2007, l'altra possibile rettifica riguarda gli interessi passivi.

In particolare il **rigo GN36** va compilato dai soggetti diversi da quelli "finanziari" (questi devono compilare il rigo GN35 seguendo il regime di deducibilità degli interessi passivi di cui all'art. 96, comma 5-bis Tuir.), comprese le holding industriali, che applicano il regime "ordinario" di deduzione degli interessi passivi previsto dall'**art. 96 comma 7 del Tuir**.

Il vantaggio nell'aderire al regime del consolidato fiscale nazionale consiste nel fatto che, l'eventuale **eccedenza di interessi passivi e oneri assimilati indeducibili** generatasi in capo ad un soggetto partecipante alla tassazione di gruppo può essere portata a **riduzione del reddito complessivo consolidato**, se e nei limiti in cui altri soggetti partecipanti presentino, per lo stesso periodo d'imposta, un **risultato operativo lordo "eccedente"**.

A tal fine, nel **rigo GN36**, va quindi indicato:

- in **colonna 1**, l'eventuale eccedenza di interessi passivi da trasferire al consolidato ai sensi del comma 7 dell'art. 96 del Tuir (rigo RF121, colonna 2);
- in **colonna 2**, l'eventuale eccedenza di risultato operativo lordo (ROL) da trasferire al consolidato (rigo RF120, colonna 2).

L'ammontare complessivo delle eccedenze di interessi passivi trasferite al consolidato da parte di tutte le società partecipanti **deve essere uguale** all'ammontare complessivo delle eccedenze di ROL trasferite al consolidato da parte delle medesime società: **eventuali eccedenze** di interessi passivi o di ROL non trasferibili non devono essere indicate, in quanto non riportabili nell'ambito della dichiarazione consolidata.

Particolare attenzione deve essere prestata nel caso in cui la società che presente interessi passivi o ROL eccedente sia una **società di comodo**.

In tal caso, se il reddito "ordinariamente" determinato è **inferiore a quello risultante dall'applicazione della normativa sulle società di comodo**, la società dichiarante trasferisce al consolidato il reddito derivante dall'applicazione di quest'ultima disposizione e pertanto, **non potendo la consolidante effettuare alcuna variazione in diminuzione** per rettificare tale importo, i rigi GN35 e GN36 non devono essere compilati.

Se invece è **maggiore**, la società dichiarante trasferisce al consolidato il reddito determinato ordinariamente e la consolidante ha diritto ad operare la **rettifica in diminuzione solo fino a concorrenza dell'eccedenza del reddito ordinariamente determinato rispetto a quello "minimo"**.