

DICHIARAZIONI

Consolidato fiscale: soggetti ammessi

di **Federica Furlani**

L'istituto del consolidato fiscale permette, su opzione, a società di capitali ed enti commerciali appartenenti al medesimo gruppo, di giungere a una **tassazione di gruppo**, consolidando gli imponibili e determinando quindi, in capo alla società o ente controllante, un'unica base imponibile.

In tal modo è possibile compensare nei periodi d'imposta di efficacia dell'opzione gli utili di una società partecipante al gruppo con le perdite di un'altra società.

Prima di valutare l'opportunità di esercitare **l'opzione per il consolidato**, che ricordiamo da quest'anno andrà **espressa nel modello Unico** presentato nel periodo d'imposta a partire dal quale l'opzione è esercitata (per il 2015 nel modello Unico SC 2015 da trasmettersi entro il 30 settembre 2015), occorre determinare il **perimetro di consolidamento**, individuando le società che rientrano nell'area all'interno della quale è possibile effettuare le scelte.

Con riferimento alla natura giuridica dei soggetti ammessi ad esercitare l'opzione, **l'articolo 117 del Tuir** distingue tra le società o l'ente controllante, che effettua il consolidamento, e ciascuna società controllata che può essere inclusa nel consolidato.

In particolare possono assumere la **qualifica di controllante**:

- **le società di capitali residenti**: società per azioni, in accomandita per azioni, società a responsabilità limitata, società cooperative e di mutua assicurazione (art. 73, co. 1, lett. a) Tuir);
- **gli enti pubblici e privati residenti**, diversi dalle società, che hanno oggetto principale o esclusivo l'esercizio di attività commerciali (art. 73, co. 1, lett. b) Tuir);
- le società e gli enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, **non residenti nel territorio dello Stato** (art. 73, co. 1, lett. d) Tuir), a condizione che sussistano contemporaneamente i seguenti requisiti:
- residenza della controllante estera in uno Stato con il quale è in vigore un accordo contro la doppia imposizione e che consenta lo scambio di informazioni con lo Stato Italiano (Circolare 53/E/2004);
- esercizio, da parte della controllante estera, nel territorio dello Stato italiano di un'attività d'impresa (art. 55 Tuir) mediante una stabile organizzazione e sussistenza di una effettiva connessione tra stabile organizzazioni e le partecipazioni nelle società controllate residenti che si vogliono includere nel consolidamento.

Possono assumere la qualità di controllante anche i soggetti che trasferiscono la residenza ai fini fiscali dall'estero in Italia, che possono esercitare l'opzione sin dall'esercizio in cui è avvenuto il trasferimento, e i soggetti risultanti dalle operazioni di trasformazione di cui agli articoli 170, co. 3, e 171, co. 2, Tuir, che possono esercitare l'opzione a decorrere dall'esercizio che inizia alla data in cui ha effetto la trasformazione.

Per quanto riguarda le **controllate** che possono optare per la tassazione di gruppo, deve trattarsi esclusivamente di **società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata, residenti nel territorio dello Stato**.

Le società incluse nel perimetro di consolidamento non devono inoltre essere soggette ad espresse preclusioni previste dal legislatore:

- **non devono fruire di una riduzione dell'aliquota d'imposta Ires**, sia come controllante che come controllate,
- **non devono essere sottoposte a fallimento, liquidazione coatta amministrativa o ad amministrazione straordinaria;**
- **non devono avere optato per il regime di trasparenza o per quello della tonnage tax;**
- **deve sussistere identità dell'esercizio sociale di ciascuna società controllata con quello della società o ente controllante.**

Nel caso in cui le su indicate cause di preclusione di verifichino durante il periodo di vigenza del regime si determina automaticamente la **cessazione del regime per le società coinvolte in tali eventi**.

L'esercizio dell'opzione per la tassazione di gruppo esige inoltre, a pena di inammissibilità, il possesso di una partecipazione rilevante, ossia espressiva di un rapporto di controllo con i requisiti previsti dagli articoli 117 e 120 del Tuir.

La partecipazione si considera rilevante agli effetti dell'opzione quando, congiuntamente:

1. **esiste un rapporto di controllo di diritto**, nel senso precisato dall'articolo 2359, co. 1, n. 1) c.c.;
2. **viene superata la soglia di partecipazione del 50% tanto in relazione al capitale sociale quanto agli utili di bilancio** della società controllata di diritto ai sensi dell'appena citato articolo 2359, co. 1, n. 1) .

Tali requisiti devono essere posseduti **fin dall'inizio del periodo di imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l'opzione**.