

REDDITO IMPRESA E IRAP

Via stretta per il consolidato fiscale immediato per le neo-acquisite

di **Fabio Landuzzi**

Come noto, una delle condizioni necessarie per l'adesione al regime del **consolidato fiscale** è che il **requisito del controllo** di cui all'[articolo 117, comma 1, del Tuir](#), sussista **sin dall'inizio di ogni esercizio** in cui la società controllante e la controllata si avvalgono dell'opzione ([articolo 120, comma 2, del Tuir](#)). Tradotto in termini pratici, ciò significa che per poter aderire al consolidato fiscale **il controllo deve sussistere in modo ininterrotto sin dall'inizio del periodo d'imposta** in cui controllante e controllata optano per l'adesione al regime della *fiscal unit*, e proseguire **sino alla fine del periodo d'imposta stesso**.

Esiste tuttavia **un'eccezione** a questa regola che è disposta dall'[articolo 2 del D.M. 9 giugno 2004](#): l'eccezione riguarda le **società neo-costituite**, alle quali **è consentito di optare**, congiuntamente alla controllante-costituente, per il consolidato fiscale **sin dall'esercizio di costituzione a condizione** che alla data di efficacia della costituzione **non sia ancora scaduto il termine per l'esercizio dell'opzione**. Quindi, per un soggetto che ha il periodo d'imposta che chiude al 31 marzo di ogni anno, una società può essere costituita sino al 31 dicembre 2016 – **termine ultimo per l'esercizio dell'opzione** per il consolidato fiscale, corrispondente al **termine di presentazione della dichiarazione** dei redditi del periodo d'imposta chiuso al 31 marzo 2016, precedente a quello per il quale l'opzione viene esercitata – per poter aderire al consolidato fiscale già dall'esercizio in corso che sarà chiuso al 31 marzo 2017. Esaurito tale termine, l'opzione potrà essere esercitata solo con effetto dal periodo d'imposta successivo.

Va detto anche che la **neo-costituita** può optare per il consolidato fiscale in qualità di **controllata** e non di controllante, se non ancora una volta con effetto dal periodo d'imposta successivo; a ciò fa eccezione il caso in cui la **neo-costituita controllante** derivi da un'operazione che comporta una **successione a titolo universale** della dante causa, come può essere il caso della **fusione per incorporazione**, oppure nel caso molto particolare in cui **sia la controllante che la controllata siano neo-costituite**, e la data di costituzione della controllante sia non successiva a quella della controllata (si veda la [circolare AdE 53/E/2004](#) e la recente [circolare AdE 40/E/2016](#)).

E proprio la citata [circolare 40/E/2016](#) si è occupata di un altro caso, molto frequente nella pratica professionale: quello della **società neo-acquisita** da una controllante che intenda appunto aderire al regime di consolidato fiscale senza dover necessariamente attendere il periodo d'imposta successivo a quello dell'acquisizione.

La **soluzione interpretativa proposta** dalla circolare 40/E è senza dubbio **interessante** ma rappresenta comunque una **via stretta**; infatti, affinché **l'opzione sia immediatamente esperibile** è richiesto che:

- con **apposita delibera** dell'assemblea della neo-acquisita, la **data di effetto dell'acquisizione** venga fatta coincidere **con la data di chiusura dell'esercizio della stessa neo-acquisita** e neo-controllata; e
- sempre con **apposita delibera**, la **data di chiusura del primo esercizio successivo** alla acquisizione venga fatto **coincidere con la data di chiusura dell'esercizio della controllante** stessa; e infine
- che la data dell'acquisizione sia anteriore al termine di esercizio dell'opzione.

Esemplificando: immaginiamo che la società **neo-acquisita** abbia l'esercizio solare, e che l'acquisizione si sia perfezionata con effetto **1/10/2016**. Assumiamo ora che la controllante abbia l'esercizio che chiude al **31 marzo** di ogni anno. Affinché sia possibile per la neo-acquisita optare per il consolidato fiscale già nel periodo d'imposta della controllante in corso alla data di acquisizione, occorrerebbe che con apposita delibera:

- la **neo-acquisita** chiudesse l'**esercizio "ponte"** in corso alla data stessa dell'acquisizione: ovvero alla data del **1/10/2016** (esercizio di 9 mesi e 1 giorno);
- la controllante esercitasse l'opzione nella dichiarazione dei redditi, ovvero entro il **31/12/2016**;
- la **neo-acquisita**, sempre con apposita delibera, fissasse **il termine di chiusura ordinario** del proprio esercizio al **31 marzo di ogni anno**.

In questo modo, nella **frazione di periodo 2/10/2016 – 31/3/2017**, la neo-acquisita potrebbe essere parte integrante della *fiscal unit* della controllante.

Naturalmente, si tratta come detto di una buona soluzione interpretativa che tuttavia, nella pratica, si rende **difficilmente applicabile per imprese "operative"**, a maggior ragione se i cambiamenti suddetti devono essere anche concordati con gli effetti sulla posizione del cedente.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione
TEMI E QUESTIONI DEL REDDITO D'IMPRESA
CON GIOVANNI VALCARENGHI
Milano