

Edizione di martedì 12 dicembre 2017

ACCERTAMENTO

Accertamento immobili: lo scostamento irrilevante esclude la sanzione

di **Enrico Ferra**

CONTROLLO

È tempo di circolarizzazioni

di **Luca Dal Prato**

PENALE TRIBUTARIO

Le sanzioni penali in caso di violazione degli obblighi antiriciclaggio

di **Angelo Ginex**

IVA

La separazione delle attività ai fini Iva

di **Federica Furlani**

ACCERTAMENTO

L'accertamento unico nel consolidato fiscale

di **Dottryna**

ACCERTAMENTO

Accertamento immobili: lo scostamento irrilevante esclude la sanzione

di **Enrico Ferra**

*“Nell’ambito dei processi estimativi, le **quotazioni OMI** non possono intendersi sostitutive della stima puntuale, in quanto forniscono **indicazioni di valore di larga massima**. Solo la stima effettuata da un tecnico professionista può rappresentare e descrivere in maniera esaustiva e con piena efficacia l’immobile e motivare il valore da attribuirgli”.*

Ciò è quanto si evince dal sito web dell’Agenzia delle Entrate nella sezione dedicata alle **quotazioni del mercato immobiliare**, da cui è possibile risalire al valore (“di larga massima”) di mercato e di locazione per unità di superficie in euro al metro quadro, per ogni delimitata zona territoriale omogenea (zona OMI) di ciascun comune, nonché per ciascuna tipologia immobiliare e stato di conservazione.

È quindi la stessa Agenzia a suggerire di utilizzare, prioritariamente, i dati risultanti dalla stima di un **tecnico professionista**, il quale è l’unico in grado di rappresentare e descrivere “in maniera esaustiva” e “con piena efficacia” gli immobili al fine di determinare il corretto valore di mercato. Sappiamo, tuttavia, che nella realtà dei contraddittori con gli Uffici molto spesso i dati OMI assumono un **ruolo centrale** nella rettifica dei valori dichiarati in atto.

In materia di imposta di registro, in particolare, l’Ufficio ha la possibilità di **disconoscere** il **corrispettivo** dichiarato nell’atto di compravendita se ritenuto non espressivo del valore venale in comune commercio. La norma che consente tale rettifica è l’[articolo 51 del D.P.R. 131/1986](#), che attribuisce all’Amministrazione finanziaria il potere di verificare la corrispondenza del corrispettivo dichiarato rispetto al valore normale avendo riguardo:

- ai trasferimenti a qualsiasi titolo e alle divisioni e perizie giudiziarie, anteriori di non oltre tre anni alla data dell’atto o a quella in cui se ne produce l’effetto traslativo o costitutivo, che abbiano avuto per oggetto gli stessi immobili o altri di analoghe caratteristiche e condizioni (c.d. **criterio comparativo**);
- al reddito netto di cui gli immobili sono suscettibili, capitalizzato al tasso mediamente applicato alla detta data e nella stessa località per gli investimenti immobiliari (c.d. **criterio della capitalizzazione**);
- ad **ogni altro elemento** di valutazione, anche sulla base di indicazioni eventualmente fornite dai comuni.

Di conseguenza, la metodologia accertativa prevede, in primo luogo, il **raffronto** con altri

trasferimenti di immobili che, in termini di tipologia e ubicazione, presentano caratteristiche “**comparabili**” a quello oggetto di accertamento; verifica, questa, condotta molto spesso solo su base documentale e senza alcun sopralluogo preventivo volto a stabilire l’effettiva comparabilità in termini reali.

In secondo luogo, mediante l’utilizzo del **criterio della capitalizzazione**, il canone annuo di locazione eventualmente pattuito tra le parti viene preso a base per la valutazione dell’immobile, determinata di conseguenza mediante il rapporto tra il beneficio fondiario (ossia il **canone annuo di locazione**) e il **tasso medio di rendimento degli investimenti immobiliari**. Anche in questa fase, come da molti riscontrato nella prassi, a nulla rilevano alcuni elementi decisivi ai fini della valutazione, quali gli eventuali accordi di riduzione del canone intervenuti nel corso degli anni, gli interventi di ristrutturazione o le morosità riscontrate.

Infine, le **quotazioni OMI**, la Banca dati **FIAIP** o i dati presenti nel **Borsino Immobiliare** rientrano nella più ampia categoria di “ogni altro elemento di valutazione”. Tali banche dati, come noto, propongono dei valori medi degli immobili al metro quadro distinti per ciascuna zona di riferimento senza tuttavia considerare le specificità di ciascun immobile.

La difficile gestione del contraddittorio è poi amplificata dall’irrogazione delle **sanzioni sul maggior valore accertato**. Ciò ai sensi dell’[articolo 71 del D.P.R. 131/1986](#) – per quel che concerne l’**imposta di registro** – in base al quale se il valore definitivamente accertato dei beni o diritti supera quello dichiarato, si applica la sanzione amministrativa **dal 100% al 200%** della maggiore imposta dovuta; la medesima sanzione è applicabile, peraltro, in relazione alle maggiori **imposte ipotecaria e catastale** accertate per effetto del rinvio operato dall’[articolo 13 del D.Lgs. 347/1990](#) alle disposizioni in materia di imposta di registro.

Nell’ottica di una migliore gestione del contraddittorio con l’Ufficio, occorre evidenziare come non si possa prescindere dalla considerazione della “**soglia di tolleranza**” contemplata dallo stesso [articolo 71](#) in riferimento alle cessioni di immobili diversi dagli abitativi effettuate nei confronti di privati: tale disposizione prevede infatti l’applicabilità delle sanzioni unicamente nel caso in cui il valore **definitivamente** accertato dei beni o diritti, **ridotto di un quarto**, superi quello dichiarato. Ne consegue che qualora lo scostamento tra il dichiarato e l’accertato rimanga all’interno di detto intervallo di tolleranza nessuna sanzione sarà irrogabile al contribuente.

Quest’ultimo è un aspetto particolarmente rilevante nell’ambito dei procedimenti di **adesione** in questa delicata materia, dove la considerazione del solo aspetto sanzionatorio potrebbe richiedere al contribuente una maggiore “flessibilità” a fronte di un relativo beneficio in termini di carico tributario complessivo.



CONTROLLO

È tempo di circolarizzazioni

di **Luca Dal Prato**

La circolarizzazione è una procedura di revisione disciplinata dall'**ISA Italia 505** “*Conferme esterne*” e commentata dal documento “*L'applicazione dei principi di revisione internazionali (ISA Italia) alle imprese di dimensioni minori*”, consistente nel chiedere la conferma del saldo risultante dalla contabilità ad una certa data, la cui natura ed elementi probativi **variano** a seconda dei rischi intrinseci e di controllo.

I **soggetti** da sottoporre a questa procedura sono, oltre a **clienti** e **fornitori**, banche e assicurazioni, depositari di merci e società di *leasing*, agenti, legali e fiscalisti nonché consulenti in generale.

Con la procedura di conferma saldi si possono soddisfare numerosi **obiettivi** di revisione, tra cui: il requisito **dell'esistenza**, in quanto si ottiene conferma diretta da un terzo; il requisito della **valutazione**, in quanto si possono identificare eventuali contenziosi, resi e reclami non considerati in bilancio; il requisito della **legittimità** di diritti e obblighi; il requisito del principio di **competenza**. Occorre tuttavia tenere presente che detta conferma non potrà **mai fornire** tutti gli elementi probativi necessari circa la valutazione di **solvibilità** del debitore.

Dal punto di vista pratico la procedura può essere svolta tramite un **testo standard**, da redigersi su **carta intestata alla società**: esempi di lettere di conferma e di richiesta di informazione sono contenuti nel documento CNDCEC sopra menzionato.

In ogni modo, la procedura può essere impostata attraverso il **modello “conferma positiva”** (più frequente) **oppure** con il modello **“conferma negativa”**.

La procedura c.d. **positiva** consiste nel richiedere una conferma espressa dei creditori, o le eventuali discordanze, direttamente ai **clienti selezionati**. Vi è tuttavia il **rischio** che il destinatario possa rispondere senza **verificare** la correttezza delle **informazioni**. Per ridurre questo rischio è **possibile** ricorrere a richieste di conferma positiva che non indicano l'importo ma **chiedano** al destinatario di **indicare** egli stesso **l'importo** o di fornire le altre informazioni. Tuttavia questo tipo di conferma può causare la **riduzione** del **tasso di risposta** per via del maggior tempo richiesto ai destinatari.

La procedura c.d. **negativa** consiste invece nel **richiedere** ai debitori di comunicare **soltanto** le **discordanze** che dovessero riscontrare rispetto all'importo indicato nella lettera di circolarizzazione. Questa procedura in genere è effettuata a **integrazione** delle richieste di conferma positiva, qualora ci sia la presenza di numerosi piccoli saldi clienti e a condizione

che il sistema di controllo interno lo consenta.

Per svolgere la procedura di revisione occorre:

1. **stratificare** i saldi da confermare, includendo non solo clienti con alti volumi, saldi significativi, effetti attivi e ricevute bancarie ma anche qualche saldo a zero fra quelli dell'esercizio e alcuni saldi avere;
2. **richiedere** le **lettere** e gli **estratti conto** per ogni cliente selezionato;
3. confrontare gli **indirizzi** con la corrispondenza del cliente;
4. **spedire** le richieste di conferma in busta bianca, riportando la data di spedizione sulle carte di lavoro;
5. ottenere dalla società **spiegazione** dell'ammontare in contestazione;
6. inviare la **seconda richiesta** entro **15-20 giorni** dall'invio della prima (anche per *fax*).

La procedura di circolarizzazione è esperibile anche **tramite PEC** (cfr. in merito Assirevi n. 187) verificando gli indirizzi sul sito www.inipec.gov.it e stabilendo il **formato** delle richieste di conferma: elettronico immutabile (PDF/A) ovvero cartaceo con firma autografa del legale rappresentante da allegare in formato immutabile a un messaggio PEC. Alternativamente, le richieste di conferma possono essere firmate digitalmente e inviate come allegato a un messaggio PEC.

Per le richieste di conferma rimaste senza risposta è possibile adottare **procedure alternative**, che soddisfino le stesse asserzioni della circolarizzazione, concludendo pertanto che:

1. il cliente esiste ed esercita **un'attività** inerente al *business* della società;
2. la **documentazione** di supporto (fattura, bolla di consegna, contratto, ordine, bonifico...) conferma la correttezza del saldo;
3. le verifiche devono essere effettuate utilizzando come supporto **l'estratto conto** della società revisionata.

La verifica che dà maggiore **assicurazione** sull'esistenza del saldo è quella relativa agli **incassi successivi** alla data di chiusura del **bilancio**.

Special Event

**L'IMPOSTAZIONE DELL'ATTIVITÀ DEL REVISORE LEGALE
ATTRAVERSO L'ANALISI DI UN CASO OPERATIVO**

Scopri le sedi in programmazione >

PENALE TRIBUTARIO

Le sanzioni penali in caso di violazione degli obblighi antiriciclaggio

di Angelo Ginex

Il regime sanzionatorio attinente alle violazioni degli **obblighi antiriciclaggio**, disciplinato dal **D.Lgs. 231/2007**, è stato oggetto di una **profonda riforma** da parte del legislatore: infatti, l'[articolo 5 D.Lgs. 90/2017](#) ne ha rimodulato i contenuti, perseguendo l'obiettivo di creare misure effettive, proporzionate e dissuasive.

Più precisamente, sono state riformulate le **sanzioni penali**, le quali risultano enunciate nell'[articolo 55 D.Lgs. 231/2007](#), così come modificato dalla riforma in esame, secondo cui le fattispecie incriminatrici sono le seguenti:

- **inosservanza degli obblighi di adeguata verifica:** i soggetti tenuti all'osservanza degli obblighi di adeguata verifica possono essere puniti con la reclusione da sei mesi a tre anni e con la multa da 10.000 euro a 30.000 euro nel caso in cui **falsifichino dati o informazioni** ovvero **utilizzino dati e informazioni falsi** relative al cliente, al titolare effettivo, all'esecutore, allo scopo e alla natura del rapporto continuativo o della prestazione professionale e all'operazione;
- **inosservanza degli obblighi di conservazione:** i soggetti tenuti all'osservanza degli obblighi di conservazione possono essere puniti con la reclusione da sei mesi a tre anni e con la multa da 10.000 euro a 30.000 euro nel caso in cui **acquisiscano o conservino dati falsi o informazioni non veritiere** relative al cliente, al titolare effettivo, all'esecutore, allo scopo e alla natura del rapporto continuativo o della prestazione professionale e all'operazione ovvero si **avvalgano di mezzi fraudolenti** al fine di pregiudicare la corretta conservazione dei predetti dati e informazioni;
- **violazione del divieto di comunicazione:** chi non rispetta il divieto di comunicazione inerente le segnalazioni di operazioni sospette o sul flusso di ritorno delle informazioni stabilito è punito con l'arresto da sei mesi ad un anno e con l'ammenda da 10.000 euro a 30.000 euro, salvo il caso in cui il fatto non integri un reato più grave;
- **utilizzo indebito e falsificazione di carte di pagamento:** chiunque **utilizzi indebitamente, falsifichi o alteri**, non essendone titolare, carte di credito o di pagamento, ovvero qualsiasi altro documento analogo che abiliti al prelievo di denaro contante o all'acquisto di beni o alla prestazione di servizi, al fine di trarne profitto per sé o per altri, è punito con la reclusione da uno a cinque anni e con la multa da 310 euro a 1.550 euro.

La riforma, liberalizzando le modalità di conservazione dei dati e delle informazioni, ha

comportato altresì la **tacita abrogazione delle sanzioni** attinenti l'omessa registrazione, l'omessa istituzione dell'archivio unico informatico e l'omessa istituzione del registro della clientela.

Per quanto concerne l'alveo di **applicabilità della riforma** in esame, le ipotesi regolamentate dall'[articolo 55 D.Lgs. 231/2007](#) disciplinano i **fatti commessi dopo il 04/07/2017**, data in cui è entrata in vigore la novella normativa. Conseguentemente, per le condotte tenute anteriormente a tale momento dovrà farsi riferimento alla disciplina previgente, salvo il caso di *abolitio criminis* ovvero i casi in cui, stante l'identità della fattispecie penalmente rilevante, il regime sanzionatorio risulti più mite.

Sotto tale profilo, va considerato, infine, l'impatto dell'intervenuta **depenalizzazione di numerose fattispecie di reato**, così come stabilito dal **D.Lgs. 8/2016**, quali l'inosservanza dell'obbligo di adeguata verifica della clientela e l'omessa, tardiva o incompleta registrazione delle informazioni relative al cliente e alle operazioni effettuate.



IVA

La separazione delle attività ai fini Iva

di **Federica Furlani**

L'[articolo 36 D.P.R. 633/1972](#) stabilisce, quale principio generale, quello dell'**unitarietà di tutte le operazioni effettuate ai fini dell'applicazione dell'imposta** nell'ipotesi in cui un soggetto passivo Iva eserciti, congiuntamente, diverse attività.

Unitarietà significa che uno solo è il **numero di partita Iva** che identifica il soggetto per tutte le attività esercitate, significa che lo stesso deve tenere una sola **contabilità** ai fini Iva e determinare un **unico volume d'affari** e significa che unitari sono gli **adempimenti** di liquidazione, versamento e dichiarazione.

La norma disciplina inoltre alcuni casi in cui tale principio di unitarietà viene meno, **per obbligo o per opzione**.

In particolare, i commi 2 e 4 prevedono l'**obbligo di separazione** delle attività nel caso di:

- **contemporaneo esercizio di attività di impresa e di lavoro autonomo**. In tal caso occorre separare le operazioni effettuate nell'esercizio dell'attività professionale da quelle relative all'attività imprenditoriale, restando separati anche i rispettivi volumi d'affari;
- **contemporaneo esercizio di una qualunque attività con un'altra attività, per la quale il criterio di determinazione dell'Iva presenta modalità del tutto specifiche e particolari**, tali da non poter essere trattate in modo unitario. È il caso della vendita al dettaglio con ventilazione dei corrispettivi ([articolo 24, comma 3, D.P.R. 633/1972](#)), dell'esercizio di attività di agricoltura e pesca ([articolo 34 D.P.R. 633/1972](#)), di spettacoli e giochi ([articolo 74 D.P.R. 633/1972](#)) e di agenzia di viaggi ([articolo 74-ter P.R. 633/1972](#)).

Il comma 3 disciplina invece la **facoltà** concessa al contribuente di separare le diverse attività esercitate; l'interesse a separare la contabilità sussiste normalmente per i contribuenti che esercitano **attività esenti** Iva, accanto ad altre attività normalmente imponibili, al fine di evitare gli effetti negativi derivanti dal pro rata di detrazione, di cui all'[articolo 19, comma 5, D.P.R. 633/1972](#).

Tale facoltà che si esercita con **comportamento concludente, vincola per 3 anni con rinnovo automatico** per ciascun anno successivo, salvo revoca. È in ogni caso necessario comunicare l'opzione nella prima dichiarazione Iva utile, nell'ambito del quadro VO.

Condizione richiesta per optare per la separazione è che le **attività siano effettivamente diverse**, e ciò si realizza, in linea generale, quando sono individuate da **diversi codici attività ATECO 2007**.

È tuttavia prevista un'agevolazione per i soggetti che effettuano **locazioni, o cessioni**, esenti da imposta e locazioni, o cessioni, imponibili di **fabbricati o porzioni di fabbricato a destinazione abitativa**. Essi possono optare per la separazione delle attività, in base alla tipologia degli immobili oggetto della locazione/cessione, pur ricomprese nell'ambito dello stesso codice ATECO 2007, al fine di evitare i negativi effetti derivanti dall'applicazione del pro-rata di detrazione.

Le **conseguenze contabili** derivanti dall'adozione della contabilità separata ai fini Iva sono:

- numerazione separata delle fatture e tenuta di registri Iva separati;
- liquidazioni Iva separate;
- unicità del versamento Iva mensile/trimestrale, con possibilità di compensazione delle posizioni di debito/credito;
- presentazione di un'unica dichiarazione Iva composta da un modulo per ogni attività esercitata, ma un **unico quadro VH** dedicato alle liquidazioni periodiche.

Inoltre, se la separazione è adottata per obbligo, il contribuente può scegliere di **liquidare trimestralmente l'Iva per un'attività e mensilmente per l'altra**, facendo riferimento al volume d'affari specifico di ciascuna attività; se la separazione è invece facoltativa è necessario far riferimento al volume d'affari complessivo di tutte le attività esercitate e le liquidazioni saranno mensili o trimestrali per tutte le attività esercitate.

Per quanto riguarda i **rapporti tra le attività separate**, premesso che ai fini della detrazione Iva i beni e i servizi acquistati vanno imputati all'attività cui si riferiscono, in caso di acquisti di beni e servizi utilizzati **promiscuamente**, la relativa detrazione Iva è ammessa nei limiti della parte imputabile alla medesima attività; imputazione da effettuarsi sulla base di **elementi oggettivi, concreti e analitici** e, solo in via residuale, in base al volume d'affari maturato da ciascuna attività.

Con riferimento all'eventuale **passaggio di beni da un'attività all'altra**, si evidenzia che vi è l'obbligo, con l'eccezione di attività soggetta a ventilazione, di **fatturazione** in base al valore normale ([articolo 14 D.P.R. 633/1972](#)) dei beni e di **registrazione**.

Assumono rilevanza anche le **prestazioni di servizi effettuate nei confronti dell'attività separata**, ma solo nel caso di servizio effettuato a favore di un'attività con detrazione Iva ridotta o forfetizzata, con conseguente assoggettamento a Iva, in base al loro valore normale, nel momento della loro ultimazione.

Tali passaggi interni **non concorrono in ogni caso alla formazione del volume d'affari**.



ACCERTAMENTO

L'accertamento unico nel consolidato fiscale

di **Dottryna**



La particolare disciplina concernente l'accertamento nei confronti dei soggetti aderenti al consolidato nazionale è stata introdotta dall'articolo 35 del D.L. 78/2010 (convertito, con modificazioni, nella L. 122/2010) al fine di coordinare le norme fiscali applicabili all'area del consolidamento, con quelle generali stabilite in tema di accertamento, irrogazione delle sanzioni e contenzioso.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Dottryna, nella sezione "Accertamento", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo analizza l'ambito operativo della disciplina nonché il concetto di accertamento unico.

Il **procedimento di accertamento** di cui all'articolo [articolo 40-bis del D.P.R. 600/1973](#), si applica (**comma 1**) alle società aderenti al cd. «**consolidato nazionale**» di cui agli [articoli 117](#) e successivi del Tuir. Trattasi dei soggetti di cui all'[articolo 73, comma 1, lettere a\), b\) e d\)](#) (in quest'ultimo caso devono realizzarsi le particolari condizioni stabilite dal [comma 2 dell'articolo 117](#)) della medesima norma, tra i quali sussista il rapporto di controllo di cui agli [articoli 2359, comma 1, numero 1\) del cod. civ.](#) ([articolo 117, comma 1](#)) e [120 del Tuir](#).

Il controllo delle dichiarazioni **proprie** presentate dalle **società consolidate** e dalla **consolidante** nonché le **relative rettifiche** spettano all'ufficio dell'Agenzia delle Entrate territorialmente competente alla data in cui è stata presentata la dichiarazione da parte del **soggetto sottoposto a verifica**.

In particolare il par. 3.1, della [circolare AdE 27/E/2011](#) ha chiarito che "l'ufficio titolato all'emissione di tale atto è quello competente nei confronti della consolidata, o della consolidante per i redditi propri (...) così come desumibile dal combinato disposto del primo e secondo comma dell'[articolo 40-bis](#)" [D.P.R. 600/1973](#).

Il procedimento di accertamento nei confronti dei soggetti aderenti al consolidato nazionale disciplinato dall'[articolo 40-bis del D.P.R. 600/1973](#) prevede, nel caso di controllo dei redditi

dichiarati dalla consolidata, l'emissione di un **unico atto di accertamento** indirizzato sia alla società sottoposta a verifica che alla consolidante.

-

Notifica atto

L'Amministrazione finanziaria ha chiarito ([circolare AdE n. 27/E/2011](#), par. 3.3) come la notifica debba avvenire nei confronti **di entrambi i soggetti interessati alle contestazioni** al fine di meglio garantire, in coerenza con le disposizioni di cui all'[articolo 127 del Tuir](#), la **responsabilità solidale** tra consolidata e consolidante, nonché di garantire un **miglior esercizio del diritto di difesa** da parte delle medesime.

L'accertamento unificato dovrà tuttavia essere notificato presso il **domicilio della consolidante**, posto che l'[articolo 119, comma 1, lettera c\) del Tuir](#) stabilisce come la consolidata sia tenuta ad eleggere ivi il proprio domicilio (requisito **necessario** ai fini dell'**efficacia dell'opzione** per la tassazione di gruppo).

Nella nota 9, par. 3.3, della [circolare 27/E/2011](#) l'Agenzia delle Entrate ha specificato come *“l'elezione di domicilio [sia] **irrevocabile** fino al termine del periodo di decadenza dell'azione di accertamento o di irrogazione delle sanzioni relative all'ultimo esercizio il cui reddito è stato incluso nella dichiarazione del consolidato modello CNM”*.

Nel caso in cui la **controllante** sia un soggetto **non residente** e di **designazione** (ai sensi dell'[articolo 117, comma 2-bis del Tuir](#)) gli atti di accertamento notificati alla controllata designata e relativi alla determinazione del reddito del consolidato devono essere notificati anche alla controllante non residente (sul punto si veda il chiarimento fornito con la [circolare AdE 40/E/2016](#), par. 3.3).

Esiti di controllo

Con l'atto di accertamento unico vengono, quindi, nella sostanza:

- rettificati i **redditi propri delle società aderenti al consolidato nazionale**, da indicare nelle dichiarazioni che ciascuna è tenuta a presentare ([articolo 7, D.M. 9 giugno 2004](#));
- rideterminati i **redditi della consolidante** (*rectius* il reddito del gruppo), in qualità di soggetto appartenente alla *fiscal unit*;
- liquidate e irrogate le **sanzioni e gli interessi** relativi alla maggior imposta accertata.

Appare, tuttavia, opportuno sottolineare come nell'accertamento unico le rettifiche alla consolidata determinino in ogni caso una **variazione positiva del reddito proprio**, giacché al momento dell'emissione dell'atto unico la stessa presenta, ai fini dell'accertamento, **sempre un reddito imponibile pari a zero**. Il reddito, sia positivo che negativo, dichiarato dalla consolidata non è infatti più nella disponibilità della stessa, **essendo stato trasferito alla tassazione di**

gruppo.

L'**unicità del procedimento** è quindi garantita a priori dal fatto che vi sia **coincidenza** tra il **soggetto destinatario delle rettifiche** e la sua qualifica di **consolidante**. Ciò conduce, inevitabilmente, ad un **litisconsorzio necessario** tra il soggetto destinatario della rettifica del proprio reddito individuale e la consolidante, entrambi **solidalmente responsabili** delle obbligazioni derivanti dall'accertamento.

Come confermato dall'Amministrazione finanziaria ([circolare n. 27/E/2011](#), par. 3.3), la disposizione di cui al **quinto comma, dell'articolo 40-bis** stabilisce che fino alla scadenza del termine per l'esercizio dei poteri di accertamento (ex [articolo 43, D.P.R. 600/1973](#)) possono essere emessi ***"diversi atti unici, relativi alla medesima fiscal unit, che accertino, in successione temporale, le maggiori imposte riferite al reddito complessivo globale, in conseguenza delle rettifiche dei redditi delle singole società consolidate del gruppo"***.

L'Agenzia delle Entrate ritiene, inoltre, *"possibile reiterare l'atto unico nei confronti di una stessa consolidata **già precedentemente accertata**, al ricorrere dei requisiti previsti dal citato articolo 43, nonché qualora la precedente attività accertativa sia stata svolta ai sensi dell'articolo 41-bis (accertamento parziale) del medesimo decreto"*.



*La soluzione ai tuoi casi,
sempre a portata di mano.*

Adempimenti, fonti e aggiornamento quotidiano a tre clic da te.



richiedi la prova gratuita per 30 giorni >