

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 >