

Internazionalizzazione. Opzione entro fine marzo

Per il consolidato «tra sorelle» esame-perdite

Sandro Maria Galardo

■ Scade a **fine mese l'opzione** per il «consolidato tra sorelle» previsto dal **decreto «internazionalizzazione»** (147/2015), nelle ipotesi in cui una controllante europea (Ue e See) acceda alla fiscal unit designando una delle controllate residenti a esercitare l'opzione in qualità di consolidante. Nonostante non sia stato espressamente chiarito, l'opzione per questo nuovo consolidato dovrebbe incorporare l'eventuale vecchio consolidato.

Le istruzioni

I requisiti del controllo ai fini dell'accesso al consolidato, a norma del comma 2-bis dell'articolo 117 del Tuir, devono sussistere in capo alla controllante europea, anche se quest'ultima non assume la qualifica di consolidante.

Il provvedimento del direttore dell'agenzia delle Entrate del 6 novembre 2015 ha poi previsto particolari modalità e termini in relazione al periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto «internazionalizzazione» (7 ottobre 2015). Per tali ipotesi, si dispone che qualora la dichiarazione del periodo d'imposta precedente debba essere presentata con scadenze entro il 31 marzo 2016, l'opzione è esercitata entro questa data utilizzando l'apposito modello disponibile nel sito dell'agenzia delle Entrate.

In relazione all'imminente termine «straordinario», risulta necessario comprendere le interrelazioni che sussistono tra le opzioni in corso e l'attuazione del consolidato tra sorelle.

Le opzioni in corso

Secondo quanto disposto nel punto 7.1. del provvedimento, qualora la consolidante di una

fiscal unit preesistente sia designata a esercitare l'opzione includendo una o più sorelle, per il consolidato già in essere non si producono gli effetti di cui all'articolo 124 del Tuir. Questa ipotesi è riferita al solo periodo transitorio.

Il problema va a porsi in relazione alla disciplina di attribuzione delle perdite prevista in ipotesi di interruzione della tassazione di gruppo o di mancato rinnovo dell'opzione. Infatti, le disposizioni sul consolidato tra sorelle prevedono che le perdite fiscali residue risultanti dalla dichiarazione della fiscal unit siano attribuite esclusivamente alle controllate che le hanno prodotte, discostandosi dalla regola generale che in tali ipotesi prevede, salvo diversa opzione, il permanere delle perdite risultanti dalla dichiarazione del consolidato nell'esclusiva disponibilità della consolidante.

Il quadro di riferimento

Sulla base di questo quadro di riferimento, il consolidato preesistente prosegue con i suoi termini e con i precedenti accordi relativi all'eventuale attribuzione delle perdite o «rinascita» a seguito dell'opzione per il consolidato tra sorelle per un nuovo triennio e con nuove regole per le perdite?

Da un punto di vista generale, il soggetto residente che viene designato dalla controllante europea a svolgere il ruolo di consolidante assume questa qualità soltanto dal punto di vista procedurale, mentre dal punto di vista sostanziale la capogruppo non residente è al vertice del consolidato. Pertanto, poiché le disposizioni sul consolidato (articolo 119 del Tuir)

prevedono che l'opzione possa essere esercitata da ciascun soggetto solo in qualità di controllante o solo in qualità di controllata, si configura un unico consolidato tra sorelle controllate dal soggetto non residente.

Tuttavia, appare chiaro che le disposizioni del provvedimento, in attuazione di quanto previsto nel decreto «internazionalizzazione» (consentire l'eventuale inclusione nel regime di tassazione di gruppo delle controllate di soggetti esteri senza interruzione dei consolidati esistenti), abbiano una portata speciale valevole solo per le opzioni relative al periodo d'imposta in corso al 7 ottobre 2015.

Pertanto, sembrerebbe che per questo periodo d'imposta il consolidato preesistente prosegua con i propri termini e regole di attribuzione delle perdite (comunque bilaterali secondo i principi generali del consolidato), mentre in sede di rinnovo non sarà più possibile prevedere l'attribuzione delle perdite alla consolidante, in quanto l'opzione sarà espressa ai sensi del predetto comma 2-bis.

Intanto sembra deporre la risposta fornita dall'agenzia delle entrate nel corso del Telefisco 2016, in base alla quale in caso di opzione della designata con una sorella il nuovo triennio decorra «limitatamente» a quest'ultima.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

