

# SOMMARIO

## IN SINTESI

### II. IL REGIME DEL CONSOLIDATO NAZIONALE

1. PROFILI SOGGETTIVI: I REQUISITI DI ACCESSO AL CONSOLIDATO .....	3
Normativa di riferimento .....	3
Prassi di riferimento .....	4
Giurisprudenza di riferimento.....	5
Schema n. 1 – I requisiti soggettivi per i soggetti residenti .....	6
Schema n. 2 – I requisiti soggettivi per i soggetti non residenti.....	7
2. I REQUISITI DI VALIDITÀ DELL'OPZIONE .....	8
Normativa di riferimento .....	8
Prassi di riferimento .....	9
Schema n. 3 – Partecipazione rilevante.....	11
Schema n. 4 – Calcolo percentuale di partecipazione al capitale sociale.	12
Schema n. 5 – Calcolo percentuale di partecipazione al capitale sociale.	13
3. CAUSE DI ESCLUSIONE .....	14
Normativa di riferimento .....	14
Prassi di riferimento .....	14
Schema n. 6 – Soggetti esclusi dall'esercizio dell'opzione.....	16
Schema n. 7 – Consolidato nazionale e Trasparenza fiscale .....	17
4. L'ESERCIZIO DELL'OPZIONE .....	18
Normativa di riferimento .....	18
Prassi di riferimento .....	20
Schema n. 8 – Condizioni di efficacia dell'opzione .....	21
Schema n. 9 – Contenuti della comunicazione dell'opzione .....	22
Schema n. 10 – Tipologie di comunicazioni .....	23
5. GLI EFFETTI DELL'OPZIONE .....	24
Normativa di riferimento .....	24
Prassi di riferimento .....	26
6. LA DISCIPLINA DELLE PERDITE FISCALI NELLA TASSAZIONE DI GRUPPO .....	28
Normativa di riferimento .....	28
Prassi di riferimento .....	28
Schema n. 11 – Trattamento perdite nel consolidato .....	30
7. LE SOMME COMPENSATIVE.....	31
Normativa di riferimento .....	31
Prassi di riferimento .....	31
Schema n. 12 – Trattamento fiscale delle somme compensative nei limiti dell'imposta teorica .....	33
Schema n. 13 – Trattamento fiscale delle somme compensative per la parte eccedente l'imposta teorica.....	34

8. LE RETTIFICHE DI CONSOLIDAMENTO.....	35
Normativa di riferimento .....	35
Prassi di riferimento .....	35
Schema n. 14 – Rettifiche di consolidamento e interruzione o mancato rinnovo dell'opzione.....	37
9. LE “NUOVE” RETTIFICHE DI CONSOLIDAMENTO.....	38
Normativa di riferimento .....	38
Prassi di riferimento .....	39
10. LA TASSAZIONE DI GRUPPO E IL REGIME DELLE SOCIETÀ DI COMODO .....	41
Normativa di riferimento .....	41
Prassi di riferimento .....	41
11. L'INTERRUZIONE E IL MANCATO RINNOVO DELLA TASSAZIONE CONSOLIDATA.....	42
Normativa di riferimento .....	42
Prassi di riferimento .....	43
Schema n. 15 – Le cause di interruzione della tassazione di gruppo ..	44
12. OPERAZIONI STRAORDINARIE .....	45
Normativa di riferimento .....	45
Prassi di riferimento .....	46
Schema n. 16 – Operazioni straordinarie che non interrompono il regime di consolidato nazionale .....	48
Schema n. 17 – Operazioni straordinarie e riporto delle perdite .....	49
13. IL REGIME DELLA RESPONSABILITÀ .....	50
Normativa di riferimento .....	50
Schema n. 18 – Regime della responsabilità .....	51

**III. IL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO NEI CONFRONTI DEI SOGGETTI ADERENTI AL CONSOLIDATO NAZIONALE**

Normativa di riferimento .....	53
Prassi di riferimento .....	57
Schema n. 1 – Accertamento nel consolidato: il nuovo procedimento .....	60
Schema n. 2 – Il doppio atto previgente .....	61
Schema n. 3 – L'atto unico .....	62
Schema n. 4 – Le rettifiche che non sono oggetto dell'atto unico.....	63
Schema n. 5 – L'adesione unica .....	64
Schema n. 6 – Il modello IPEC .....	65
Schema n. 7 – Il procedimento dell'atto unico .....	66
Schema n. 8 – L'adesione dopo la notifica dell'atto unico .....	67
Schema n. 9 – L'adesione anteriore alla notifica dell'atto unico.....	68
Schema n. 10 – L'adesione ai contenuti dell'invito .....	69
Schema n. 11 – L'adesione al processo verbale.....	70
Schema n. 12 – Compensazione in adesione .....	71

**IV. DISCONOSCIMENTO DELL'OPZIONE PER LA TASSAZIONE DI GRUPPO E PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO**

Prassi di riferimento .....	73
Schema n. 1 – Accertamento disconoscimento consolidato.....	75

## L'ANALISI

<b>I. PREMESSA</b> .....	79
<b>II. IL REGIME DEL CONSOLIDATO NAZIONALE</b>	
1. PROFILI SOGGETTIVI: I REQUISITI DI ACCESSO AL CONSOLIDATO .....	85
1.1 I soggetti ammessi in qualità di consolidante .....	86
1.2 I soggetti ammessi in qualità di consolidata .....	94
2. I REQUISITI DI VALIDITÀ DELL'OPZIONE .....	96
2.1 Requisito del controllo .....	98
2.2 Perimetro di consolidamento .....	110
3. LE CAUSE DI ESCLUSIONE .....	115
3.1 I soggetti che fruiscono di una riduzione dell'aliquota IRES .....	116
3.2 Società ed enti assoggettati a procedura fallimentare o a liquidazione coatta amministrativa o amministrazione straordinaria .....	117
3.3 Soggetti che optano per il regime della trasparenza .....	118
3.4 I soggetti che optano per la <i>tonnage tax</i> .....	119
4. L'ESERCIZIO DELL'OPZIONE .....	120
4.1 Condizioni di efficacia .....	121
4.2 Termini e remissione <i>in bonis</i> .....	125
5. GLI EFFETTI DELL'OPZIONE .....	128
5.1 Le modalità di determinazione del reddito complessivo globale .....	129
5.2 Obblighi e versamenti .....	131
6. LA DISCIPLINA DELLE PERDITE FISCALI NELLA TASSAZIONE DI GRUPPO .....	143
6.1 Perdite pregresse prima dell'avvio del regime del consolidato .....	144
6.2 Perdite conseguite negli esercizi di validità dell'opzione .....	146
6.3 Regime del consolidato e modifiche al riporto delle perdite .....	148
6.4 Perdite e mancata presentazione della dichiarazione dei redditi del consolidato .....	151
6.5 Perdite residue all'atto dell'interruzione anticipata del regime o del mancato rinnovo dell'opzione .....	152
7. LE SOMME COMPENSATIVE .....	154
7.1 Il trattamento contabile delle somme compensative .....	155
7.2 Il trattamento fiscale delle somme compensative .....	157
8. LE RETTIFICHE DI CONSOLIDAMENTO .....	158
8.1 La natura delle rettifiche di consolidamento .....	159
8.2 Rettifica di consolidamento relativa ai dividendi .....	160
8.3 Rettifica di consolidamento relativa al pro-rata .....	161
8.4 Rettifica di consolidamento relativa ai trasferimenti in neutralità .....	163
9. LE "NUOVE" RETTIFICHE DI CONSOLIDAMENTO .....	165
9.1 Il regime di deducibilità degli interessi passivi, nell'ambito del consolidato, ai sensi dell'art. 96 del TUIR .....	165
9.2 La deduzione ACE nel consolidato .....	173
10. LA TASSAZIONE DI GRUPPO E IL REGIME DELLE SOCIETÀ DI COMODO .....	174
10.1 Compensazione delle perdite per le società di comodo .....	175

10.2 La maggiorazione dell'aliquota IRES in caso di opzione per il regime del consolidato nazionale .....	176
11. L'INTERRUZIONE E IL MANCATO RINNOVO DELLA TASSAZIONE CONSOLIDATA.....	179
11.1 Le cause interruttive del consolidato.....	180
11.2 Gli effetti dell'interruzione del consolidato.....	183
11.3 Il mancato rinnovo dell'opzione e i relativi effetti.....	186
12. OPERAZIONI STRAORDINARIE .....	186
12.1 Operazioni di fusione e di scissione.....	187
12.2 Trasformazione .....	192
12.3 Liquidazione .....	192
12.4 Conferimento .....	193
12.5 Disciplina delle perdite nelle operazioni di fusione o scissione ....	193
13. IL REGIME DELLA RESPONSABILITÀ .....	198

### **III. IL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO NEI CONFRONTI DEI SOGGETTI ADERENTI AL CONSOLIDATO NAZIONALE**

1. IL SISTEMA PREVIGENTE: L'ACCERTAMENTO BASATO SUL DOPPIO LIVELLO E RELATIVE CRITICITÀ.....	203
2. IL NUOVO PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO .....	208
3. L'ATTO UNICO .....	211
3.1 Le caratteristiche dell'atto unico .....	211
3.2 L'ufficio competente all'emissione dell'atto unico.....	214
3.3 Le rettifiche oggetto dell'atto unico.....	214
3.4 Le rettifiche escluse dall'atto unico .....	216
3.5 Le rettifiche relative alla deducibilità degli interessi passivi .....	217
3.6 La definizione dell'atto unico.....	218
4. L'ADESIONE UNICA .....	219
4.1 Gli istituti definitori.....	219
4.2 I presupposti dell'adesione unica .....	223
4.3 I procedimenti di accertamento con adesione nei confronti dei soggetti partecipanti al consolidato .....	225
5. L'ISTANZA DI COMPUTO IN DIMINUZIONE DELLE PERDITE DEL CONSOLIDATO (MODELLO IPEC) .....	228
5.1 La facoltà esercitabile dalla consolidante.....	228
5.2 Le perdite che possono essere richieste con l'IPEC .....	230
5.3 Il Modello IPEC.....	233
6. LA PRESENTAZIONE DEL MODELLO IPEC NELL'AMBITO DEI DIVERSI PROCEDIMENTI DI ACCERTAMENTO/ADESIONE E LE CONSEGUENTI ATTIVITÀ DEGLI UFFICI.....	240
6.1 IL RISCONTRO DELLE PERDITE RICHIESTE .....	241
6.2 Notifica atto unico e Modello IPEC.....	242
6.3 Il Modello IPEC nell'adesione ordinaria .....	243
6.4 Accertamento con adesione prima della notifica di un atto unico ...	246
6.5 L'adesione ai contenuti dell'invito al contraddittorio.....	248
6.6 L'adesione ai verbali di constatazione e il Modello IPEC .....	251

7. IL CONTENZIOSO SULL'ATTO UNICO: IL LITISCONSORZIO NECESSARIO .....	255
8. RETTIFICHE DI COMPETENZA E POSSIBILITÀ DI COMPENSAZIONE .....	259
8.1 Il principio di competenza e il fenomeno della doppia imposizione .	260
8.2 La compensazione dell'imposta dovuta in sede di adesione .....	260
8.3 La compensazione per i soggetti aderenti al consolidato .....	262

#### **IV. DISCONOSCIMENTO DELL'OPZIONE PER LA TASSAZIONE**

##### **DI GRUPPO E PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO**

1. GLI EFFETTI DEL DISCONOSCIMENTO DELL'EFFICACIA DELL'OPZIONE PER LA TASSAZIONE DI GRUPPO .....	265
2. L'ACCERTAMENTO E LE MODALITÀ DI DETERMINAZIONE DELL'IMPOSTA .....	266
2.1 L'imposta oggetto di definizione .....	268
2.2 Ulteriori effetti del disconoscimento dell'opzione .....	270

#### **V. PROSPETTIVE EUROPEE: COMMON CONSOLIDATED CORPORATE TAX BASE (CCCTB)**

1. ELEMENTI ESSENZIALI DELLA PROPOSTA CCCTB .....	275
2. BASE IMPONIBILE .....	276
3. CONSOLIDATO E FORMULA DI RIPARTIZIONE .....	278
4. DISPOSIZIONI ANTI-ABUSO .....	280
5. AMMINISTRAZIONE E PROCEDURE .....	280

### **SOLUZIONI OPERATIVE**

#### **II. IL REGIME DEL CONSOLIDATO NAZIONALE**

1. Determinazione del "rapporto di partecipazione al capitale sociale" in presenza di azioni senza diritto di voto .....	285
2. Determinazione della "percentuale di partecipazione agli utili" in presenza di diverse tipologie di titoli azionari .....	286
3. Determinazione del "rapporto di partecipazione al capitale sociale" e della "percentuale di partecipazione agli utili" in caso di usufrutto .....	286
4. Comunicazione opzione, interruzione e mancato rinnovo del regime di consolidato nazionale .....	288
5. Determinazione del reddito complessivo globale .....	291
6. Contabilizzazione delle imposte per i soggetti aderenti al consolidato nazionale - Presenza di soli imponibili positivi .....	294
7. Contabilizzazione delle imposte per i soggetti aderenti al consolidato nazionale - Presenza di imponibili negativi inferiori ai positivi	296
8. Contabilizzazione delle imposte per i soggetti aderenti al consolidato nazionale - Presenza di imponibili negativi superiori ai positivi .....	298
9. Determinazione degli interessi passivi deducibili in presenza di soggetti cd. "industriali" e soggetti cd. "finanziari" .....	299
10. Utilizzo eccedenza ACE nel consolidato nazionale .....	302

11. *Start-up* innovative..... 304

12. Correzione errori contabili nel consolidato ..... 306

**III. IL PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO NEI CONFRONTI DEI SOGGETTI ADERENTI  
AL CONSOLIDATO NAZIONALE**

1. Atto unico di accertamento nei confronti dei soggetti aderenti  
al consolidato - Primo accertamento ..... 311

2. Atto unico di accertamento nei confronti dei soggetti aderenti  
al consolidato - Successivo accertamento ..... 314

3. Istanza di computo in diminuzione delle perdite del consolidato  
dai maggiori imponibili accertati (Precedente Modello IPEC)..... 314

4. Istanza di computo in diminuzione delle perdite del consolidato  
dai maggiori imponibili accertati (Nuovo Modello IPEC) ..... 318

5. Istanza di computo in diminuzione delle perdite del consolidato  
dai maggiori imponibili accertati (Nuovo Modello IPEC) ..... 319

6. Compensazione in adesione dei rilievi di competenza nell’ambito del  
consolidato..... 320

7. Compensazione in adesione dei rilievi di competenza nell’ambito del  
consolidato..... 322

8. Compensazione in adesione dei rilievi di competenza nell’ambito del  
consolidato..... 322

**IV. DISCONOSCIMENTO DELL’OPZIONE PER LA TASSAZIONE  
DI GRUPPO E PROCEDIMENTO DI ACCERTAMENTO**

1. Disconoscimento dell’opzione per il consolidato ..... 325