

Attualità

Consolidato nazionale: dal quadro GN al modello CNM (4)

17 Ottobre 2005

Trasferimento di eccedenze



In base all'articolo 118, comma 2, del Tuir, le eccedenze d'imposta riportate a nuovo, relative agli esercizi anteriori alla tassazione di gruppo, possono essere utilizzate dalla società o ente controllante o alternativamente dalla società cui competono. Ne deriva l'esigenza di prevedere il trasferimento, anche parziale, di tali eccedenze alla dichiarazione dei redditi del consolidato(1). A tal fine, nel modello Unico

2005-SC è stata predisposta la sezione II del quadro GN, volta a comunicare quale parte delle eccedenze ancora nella disponibilità del soggetto partecipante al consolidato nazionale sarà effettivamente trasferita al gruppo. Nel modello CNM, con il quadro NX (sezione II), è stata invece predisposta un'interfaccia dichiarativa, volta a "contabilizzare" le partite finanziarie effettivamente ricevute dalla consolidante, utilizzabili al momento della liquidazione dell'Ires di gruppo.

In merito, l'Agenzia delle Entrate(2) ha precisato che:

- per la parte trasferita alla consolidante, utilizzabile solo ai fini Ires, non rileva il limite di 516.456,90 euro, in quanto l'eccedenza è utilizzata in compensazione "interna" ovvero in diminuzione dell'Ires risultante dalla successiva dichiarazione dei redditi del consolidato presentata dalla consolidante

- tali eccedenze possono essere utilizzate dal consolidante a partire dall'inizio del periodo di imposta in cui viene esercitata l'opzione e, quindi, anche in occasione del versamento degli acconti dovuti per il primo periodo d'imposta di efficacia del consolidato
- nel caso in cui tali eccedenze non siano utilizzate nell'ambito del consolidato, possono comunque essere oggetto di cessione all'interno del gruppo ai sensi dell'articolo 43-ter del Dpr 29 settembre 1973, n. 602(3).

Esame di un caso pratico

Si consideri la posizione della società Beta, controllata dalla società Alfa, che ha esercitato insieme a quest'ultima l'opzione di cui all'articolo 117 del Tuir con riferimento al triennio "2004-2006"; si ipotizzi che nel modello Unico 2004-SC, quadro RX, rigo RX1, colonna 4 (dichiarazione del periodo d'imposta precedente all'opzione), presentato dalla società Beta, sia emersa un'eccedenza d'imposta pari a 10.000 euro.

Per il soggetto dichiarante Beta, nel modello Unico 2005 possono presentarsi i seguenti scenari:

1. tali eccedenze sono state già utilizzate in compensazione, attraverso la compilazione del modello F24, secondo le ordinarie modalità previste dall'articolo 17 del Dlgs n. 241 del 1997, e, pertanto, non risultano attualmente nella disponibilità della società Beta, che non può cederle al gruppo, così come non avrebbe potuto utilizzarle in diminuzione dall'Ires dovuta qualora non avesse esercitato l'opzione
2. residua ancora una disponibilità, totale o parziale, delle predette eccedenze, che pertanto possono essere cedute alla dichiarazione dei redditi del consolidato.

Si supponga, ad esempio, che la società dichiarante Beta abbia utilizzato in compensazione le predette eccedenze per un importo pari a 4.000 euro, e che intenda trasferire alla consolidante l'intero importo residuo. La sezione II del quadro GN risulterà compilata nel modo illustrato alla tabella n. 1:

Tab.n.1

Sul punto, corre l'obbligo di sottolineare che la società consolidata Beta non è obbligata a trasferire al modello CNM tutto l'importo del credito nella propria disponibilità, ben potendo decidere di utilizzare in proprio una parte o anche la totalità di tali eccedenze, ad esempio per compensare quanto dovuto ai fini Irap o Iva, secondo le modalità stabilite dal Dlgs n. 241 del 1997. Ne deriva

che, al verificarsi di tale circostanza, l'importo indicato nel rigo GN9, dato dalla differenza tra la disponibilità iniziale (rigo GN6) e quanto già utilizzato in compensazione (rigo GN7), alimenterà le disponibilità di cui al rigo RX1, quadro RX del modello Unico 2005-SC.

Modello CNM

Per focalizzare l'attenzione sugli adempimenti dichiarativi del gruppo consolidato, che, come è noto, sono a carico della società consolidante Alfa, facciamo riferimento alla precedente esemplificazione: le eccedenze trasferite dalla società Beta (6.000) sono recepite nella sezione VII del quadro NX, modello CNM. Si veda la tabella n. 2:

Tab. n. 2

La sezione VII del quadro NX è deputata a recepire anche le eccedenze eventualmente trasferite dalla stessa società consolidante Alfa, anch'essa obbligata a presentare la propria dichiarazione dei redditi, compilando opportunamente la sezione II del quadro GN, ma, dato che nell'esempio solo la società Beta dispone, trasferendole, delle eccedenze in esame, non è stato conseguentemente compilato il rigo NX41, deputato ad accogliere gli importi eventualmente trasferiti dalla consolidante.

La colonna 1 del rigo NX42 ospita il codice fiscale della società consolidata Beta, che ha trasferito l'eccedenza esposta in colonna 2 del medesimo rigo.

Il rigo NX47 evidenzia infine la somma degli importi ricevuti dal gruppo consolidato e, in proposito, avremo modo di evidenziare che tale importo si rende "fruibile" nella fase della liquidazione dell'Ires di gruppo, attraverso la compilazione del quadro CN (rigo CN15).

Altre eccedenze

La sezione III del quadro GN è deputata a gestire il trasferimento al gruppo consolidato delle eccedenze d'imposta diverse dall'Ires, emergenti dalle dichiarazioni delle società che partecipano alla tassazione di gruppo. Ai sensi dell'articolo 7, comma 1, lettera b), del decreto ministeriale 9 giugno 2004, ciascun soggetto partecipante al consolidato nazionale può infatti cedere, ai fini della compensazione con l'Ires dovuta dalla consolidante, i crediti utilizzabili in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del Dlgs 9 luglio 1997, n. 241, nel limite di 516.456,90 euro, per l'importo ovviamente non già utilizzato. Le eccedenze ricevute vanno "spese" dal soggetto consolidante in compensazione dell'Ires di gruppo dovuta, mediante il modello di pagamento F24.

In merito, con la citata circolare n. 53/E, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che:

- i crediti possono essere trasferiti da ciascuna consolidata alla consolidante per un ammontare non superiore all'Ires risultante, a titolo di saldo e di acconto, dalla dichiarazione dei redditi del consolidato
- gli stessi crediti possono essere utilizzati dalla controllante esclusivamente per il pagamento della predetta Ires
- i crediti trasferiti che risultano non utilizzati al momento dell'interruzione del regime o del mancato rinnovo dell'opzione, restano nella esclusiva disponibilità della società o ente controllante (articolo 124, comma 4, del Tuir).

Esame di un caso pratico

Si consideri il caso in cui la consolidata Beta(4) presenta la disponibilità di un credito Irap pari a 2.000 euro(5), che viene attribuito alla dichiarazione dei redditi del consolidato. In tal caso, la sezione III del quadro GN, compilata dalla società Beta, presenta i seguenti valori (tab. n. 3):

Tab. n. 3

Va inoltre sottolineato che, al fine di evidenziare le eccedenze trasferite al gruppo, nel quadro RX del modello Unico 2005-SC è stata prevista un'ulteriore colonna (colonna 5) per l'indicazione degli importi ceduti.

Pertanto, il soggetto dichiarante (nell'esempio, la società Beta) provvede anche alla compilazione del corrispondente rigo previsto nel quadro RX. Si veda la tabella n. 4:

Tab. n. 4

In merito, in base a quanto disposto dall'articolo 7, comma 1, lettera b), del decreto ministeriale 9 giugno 2004, nel limite massimo dei crediti di imposta rimborsabili in conto fiscale e/o compensabili ai sensi dell'articolo 17 del Dlgs n. 241 del 1997 (pari a 516.456,90 euro), dev'essere ricompreso anche l'ammontare del credito ceduto al gruppo consolidato(6).

Modello CNM

Anche in questo caso, come nell'esempio esposto nella tab. n. 1, la ricezione di tali eccedenze dev'essere "metabolizzata" attraverso il passaggio per il quadro NX del modello CNM (si veda la tab. n. 5). A tal fine, è stata predisposta la sezione X del quadro NX, utile per individuare:

1. il soggetto partecipante al gruppo che ha trasferito l'eccedenza d'imposta(7)
2. l'importo effettivamente trasferito (colonna 3 per le consolidate o 2 per la consolidante).

Tab. n. 5

4 - continua. Le prime tre puntate sono state pubblicate nei giorni 5, 7 e 14 ottobre; la quinta su FISCOoggi di venerdì 21

NOTE:

1) Del resto, l'ordinario percorso dichiarativo delle predette eccedenze, che consente cioè la compensazione "verticale" nel quadro RN, non risulta in tal caso praticabile, in quanto il soggetto che partecipa al consolidato non liquida l'Ires.

2) Circolare 20 dicembre 2004, n. 53/E.

3) In tal senso l'articolo 7, comma 1, lettera b), del decreto ministeriale 9 giugno 2004.

4) Si consideri l'esempio precedente e, quindi, l'opzione tra la controllante Alfa e la controllata Beta.

5) Il credito emerge nella dichiarazione dei redditi, modello Unico 2005-SC, e, più precisamente, dal quadro IQ, rigo IQ106, anche se è ipotizzabile una "rigenerazione" di un credito maturato in precedenti dichiarazioni.

6) L'Agenzia delle Entrate, citata circolare n. 53/E, ha precisato infatti che nel computo del limite di 516.456,90 euro, in aggiunta ai crediti ceduti alla consolidante al fine dell'utilizzo in compensazione in sede di determinazione del reddito complessivo globale, rientrano anche i crediti eventualmente utilizzati in proprio dalla consolidata in compensazione, proponendo la seguente esemplificazione: la società A controlla all'80 per cento la società B ed entrambe optano per il consolidato di gruppo. L'Ires dovuta dal gruppo, a titolo di saldo e di acconto, ammonta a 700.000 euro, mentre il credito

Iva nella disponibilità della consolidata B risulta pari a 816.456,90 euro, già utilizzato da Beta in compensazione interna per un importo pari a 100.000 euro e in compensazione con altri tributi per un importo pari a 216.456,90. Pertanto, la società Beta potrà trasferire un ammontare di credito Iva pari a 300.000,00 euro, dal momento che la consolidata ha già utilizzato durante l'anno (in compensazione diversa da quella interna) crediti per un importo pari a 216.456,90 euro. Rimane peraltro fermo l'ulteriore limite relativo all'Ires dovuta dal gruppo, anche, come nell'esempio, con riferimento all'utilizzo di ulteriori crediti.

7) Tale soggetto è individuato attraverso l'indicazione del codice fiscale nella colonna 2 dei righe da NX64 ad NX68, mentre per la consolidante non è ovviamente necessario indicare il proprio codice fiscale.

di

Antonio Mastroberti

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/attualita/articolo/consolidato-nazionale-dal-quadro-gn-al-modello-cnm-4>