

## Normativa e prassi

## Fusione di società consolidanti: la fiscal unit non è per tutti

9 Aprile 2009

No all'incorporata. Si alle società da questa consolidate. Determinanti controllo e identità di esercizio sociale

## Thumbnail

Possibilità di continuare la *fiscal unit* con le controllate/consolidate dell'incorporata. Società, quest'ultima, che però, per effetto della retrodatazione degli effetti fusione al 1° giugno 2008, si trova ad avere un esercizio sociale non coincidente con l'incorporante, con la conseguenza che il suo risultato relativo al periodo 1/1/2008 - 31/5/2008 non potrà confluire in CNM 2009. E' solo una sintesi dell'articolata risposta fornita dall'agenzia delle Entrate con la [risoluzione n. 101/E](#) del 9 aprile.

## Il quesito

Alfa, che ha esercitato per il triennio 2007-2009 l'opzione per il consolidato nazionale con le sue controllate, dapprima acquisisce la partecipazione totalitaria di Beta, successivamente la incorpora, retrodatando gli effetti, anche fiscali, al 1° giugno 2008. Beta, a sua volta, era a capo della *fiscal unit*, realizzata con le sue controllate, valida, anche in questo caso, per il triennio 2007-2009.

Il 1° gennaio 2009, infine, un ramo d'azienda di Beta è stato conferito in una società neo costituita (Nuova Beta).

I quesiti posti dall'istante Alfa ruotavano tutti intorno alla possibilità far partecipare le nuove società controllate al consolidato, senza che si verifici alcuna interruzione del regime di tassazione di gruppo. Quesiti figli della norma contenuta nell'articolo 124, comma 5, del Tuir, in base al quale "*Nel caso di fusione della società o ente controllante con società o enti non appartenenti al consolidato può essere richiesta, mediante l'esercizio del diritto d'interpello...la continuazione del consolidato*".

## La partecipazione delle società controllate/consolidate da Beta

Determinante è il "controllo", requisito necessario che deve sussistere *'sin dall'inizio di ogni esercizio relativamente al quale la...controllante e la...controllata si avvalgono dell'esercizio dell'opzione'* (articolo 120, comma 2, del Tuir).

Un controllo che Beta possedeva nei confronti delle consolidate già prima della fusione e che, per effetto dell'operazione straordinaria, si trasferisce ad Alfa che, ai sensi dell'articolo 2504-*bis* del codice civile, succede in tutte le posizioni giuridiche dell'incorporata.

La conseguenza è che Alfa, nel rispetto delle altre condizioni di legge previste per la tassazione di gruppo, può continuare il consolidato con le controllate/consolidate da Beta già nel 2008, periodo in cui ha efficacia la fusione, fino alla scadenza del triennio (2009) originariamente "contrattato" con Beta.

A tale scopo, Alfa dovrà comunicare all'agenzia delle Entrate la conferma della tassazione di gruppo da parte delle "nuove" consolidate, mediante presentazione in via telematica della "Comunicazione relativa al regime di tassazione del consolidato nazionale".

## La partecipazione al consolidato di Beta

L'efficacia dell'opzione è subordinata, fra l'altro, all'identità dell'esercizio sociale di ciascuna società controllata con quello della società o ente controllante. Lo prescrive l'articolo 119, primo comma, lettera a) del Tuir. Una norma che si frappone da ostacolo al confluire del risultato di Beta, relativo al periodo 1° gennaio 2008-31 maggio 2008, nella dichiarazione consolidata di Alfa.

L'Agenzia ha precisato, al riguardo, che:

- in caso di risultato positivo, sarà cura di Alfa procedere alla relativa liquidazione (articolo 172, comma 10 del Tuir)
- in caso di risultato negativo, questo concorrerà all'ammontare delle perdite fiscali pregresse, deducibili, già per il periodo d'imposta 2008, esclusivamente dall'incorporante (senza confluire nel reddito del consolidato) con i limiti dettati dall'articolo 172, comma 7, del Tuir (limite quantitativo e test di vitalità).

Perdite pregresse del consolidato Beta

L'Amministrazione è ritornata su una sua interpretazione, contenuta nella risoluzione n. 44/2007: al caso si applica in via analogica la disciplina contenuta nel Dm 9 giugno 2004, articolo 13, commi 5 e 6, che ha ad oggetto l'ipotesi in cui un soggetto controllante non riveste più il ruolo di consolidante poiché opta per un consolidato in qualità di consolidata. Di conseguenza, le perdite fiscali residue del consolidato di Beta devono essere riattribuite alle società che a esso hanno partecipato, secondo i criteri manifestati in sede di iniziale comunicazione dell'esercizio dell'opzione. Le perdite in tal modo riattribuite assumono natura di perdite pregresse all'entrata nel consolidato di Alfa e, come tali, diventano utilizzabili solo in capo alle società le hanno generate.

La partecipazione al consolidata di Nuova Beta

Alfa può inserire nel proprio consolidato Nuova Beta a decorrere dal periodo d'imposta 2009, trasmettendo la comunicazione all'agenzia delle Entrate entro il 16 giugno dello stesso anno.

di

**Alfonso Lucarelli**

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/fusione-societa-consolidanti-fiscal-unit-non-e-tutti>