

Normativa e prassi

Regime del consolidato nazionale: restyling per le norme di attuazione

2 Marzo 2018

Diventano pienamente operative le modifiche introdotte dal DI 193/2016 in materia, tra l'altro, di rinnovo e revoca dell'opzione per la tassazione di gruppo delle imprese residenti

Arrivano le nuove disposizione di attuazione del regime opzionale del consolidato nazionale: è stato firmato, infatti, il **decreto 1° marzo 2018**, che sostituisce e abroga il precedente decreto attuativo 9 giugno 2004. La revisione si è resa necessaria per rendere operative le modifiche apportate alla disciplina in esame dal decreto-legge 193/2016 in materia, tra l'altro, di rinnovo e revoca dell'opzione (**articolo 7-quater**, comma 27, lettere c, d, e).

Le modifiche al regime del consolidato nazionale: DI 193/2016

Il regime di tassazione opzionale del consolidato nazionale consente alle società facenti parte di un medesimo gruppo di calcolare l'Ires in modo unitario, cioè su un'unica base imponibile data dalla somma algebrica dei redditi complessivi netti di ciascun soggetto aderente alla tassazione di gruppo (articoli da **117** e seguenti del Tuir).

Sulla disciplina è intervento, come anticipato, il DI 193/2016 con le seguenti modifiche:

- è stato previsto che l'opzione per il regime, al termine del triennio di validità, si intende tacitamente rinnovata per un altro triennio, a meno che non sia espressamente revocata con le modalità e nei termini previsti per la comunicazione dell'opzione stessa. Tale regola si applica al termine di ciascun triennio (articolo 117, comma 3, secondo e terzo periodo, Tuir - *peraltro, lo stesso DI 193/2016 ha previsto, in termini generali, la sostituzione, in tutte le disposizioni del Tuir, della locuzione "mancato rinnovo" con la parola "revoca"; di*

conseguenza, le opzioni esercitabili per i diversi regimi previsti dal Testo unico si intendono tacitamente prorogate oltre il loro limite naturale, a meno che non intervenga l'espressa revoca da parte del soggetto interessato)

- è stato altresì stabilito che, nell'ipotesi di rinnovo tacito dell'opzione, la società o ente controllante può modificare il criterio utilizzato per l'eventuale attribuzione delle perdite residue, in caso di interruzione anticipata della tassazione di gruppo o di revoca dell'opzione, alle società che le hanno prodotte, nella dichiarazione dei redditi presentata nel periodo d'imposta a decorrere dal quale si intende rinnovare l'opzione (articolo 117, comma 3, ultimo periodo, Tuir).
- un'altra novità ha riguardato la norma che disciplina gli effetti dell'interruzione della tassazione di gruppo prima del compimento del triennio a causa del venir meno del requisito del controllo, con particolare riferimento al trattamento delle perdite (**articolo 124**, Tuir). In linea generale, in questa ipotesi le perdite fiscali risultanti dalla dichiarazione del consolidato, i crediti chiesti a rimborso e le eccedenze riportate a nuovo permangono nell'esclusiva disponibilità della società o ente controllante. Per effetto delle modifiche apportate dal DL 193/2016, si è stabilito che, in alternativa a quanto appena detto, le perdite fiscali risultanti dalla dichiarazione dei redditi del consolidato sono attribuite alle società che le hanno prodotte al netto di quelle utilizzate e nei cui confronti viene meno il requisito del controllo secondo i criteri stabiliti dai soggetti interessati. Il criterio utilizzato per l'eventuale attribuzione delle perdite deve essere comunicato all'Agenzia delle entrate all'atto della comunicazione dell'esercizio dell'opzione o in caso di rinnovo tacito della stessa. Infine, è stato disposto che, entro trenta giorni dal venire meno del requisito del controllo e, quindi, di interruzione della tassazione di gruppo, la controllante è tenuta a comunicare all'Agenzia delle entrate l'importo delle perdite residue attribuito a ciascun soggetto (articolo 124, comma 4-bis, Tuir).
- l'ultima modifica concerne la revoca dell'opzione; si è stabilito che, anche in questo caso, la controllante è tenuto a comunicare all'Agenzia delle entrate l'importo delle perdite residue attribuite a ciascun soggetto, secondo le modalità e i termini previsti per la comunicazione della revoca (articolo 125, comma 2, Tuir).

Le nuove disposizioni attuative: decreto 1° marzo 2018

Il decreto in esame, quindi, è stato adottato per recepire le novità normative sopra descritte e sostituisce e abroga il precedente decreto 9 giugno 2004.

Inoltre, esso contiene anche una norma di natura interpretativa (articolo 6, comma 2) finalizzata a chiarire il trattamento tributario, in relazione al regime *patent box* (**articolo 1**, commi da 37 a 45,

legge 190/2014), dei soggetti “perfettamente integrati” (che detengono, cioè, esclusivamente partecipazioni totalitarie) all’interno del consolidato nazionale.

In particolare, l’attenzione è rivolta alle disposizioni dettate dall’articolo 9, comma 4, lettera b, **decreto 28 novembre 2017** (Revisione del regime *patent box*) in materia di determinazione della quota di reddito agevolabile, che, in base a quanto previsto dal decreto, devono essere interpretate nel senso che *“il costo complessivo ivi indicato è considerato al netto dei costi sostenuti dall’impresa per l’acquisizione (anche mediante licenza di concessione in uso) del bene immateriale agevolato già acquisito a titolo originario da società consolidate che detengono, direttamente o indirettamente, la partecipazione totalitaria al capitale di tale impresa o il cui capitale è, direttamente o indirettamente, totalmente detenuto da tale impresa o dalla società che detiene interamente il capitale di tale impresa, sempre che per tali società i requisiti del possesso della partecipazione totalitaria e della tassazione consolidata sussistano ininterrottamente a partire dall’esercizio in cui sono stati sostenuti i costi rilevanti”*.

Pertanto, la norma interpretativa ha lo scopo di equiparare le modalità di calcolo del *nexus ratio* dei soggetti “perfettamente integrati” all’interno del consolidato nazionale a quello dei soggetti non legati da rapporti partecipativi, che svolgono attività di ricerca e sviluppo preordinata alla realizzazione e all’utilizzo dei beni immateriali agevolabili con il regime *patent box*.

In altri termini, come si legge nella relazione illustrativa al decreto, ai fini del regime *patent box*, *“si equipara il trattamento tributario tra più soggetti giuridici che, di fatto, costituiscono un unico soggetto economico e fiscale e l’unico soggetto giuridico che svolge l’attività di R&S sottesa al riconoscimento del beneficio”*.

di

Gennaro Napolitano

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/regime-del-consolidato-nazionale-restyling-norme-attuazione>