

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Giurisprudenza

Per il consolidamento, irrilevante il comportamento concludente

22 Febbraio 2021

L'invio della comunicazione con la quale si esercita l'opzione per il regime della tassazione di gruppo, costituisce condizione essenziale per l'ammissione ai relativi benefici



La Corte di cassazione ha stabilito che il regime speciale di tassazione dei gruppi societari richiede necessariamente una manifestazione di volontà all'adesione univoca e tempestiva, proprio perché da tale opzione scaturiscono i benefici che vi aderiscono.

Questo è uno dei principi di diritto ribaditi dall'ordinanza n. 244, depositata il 12 gennaio 2021.

I fatti ed il processo di merito

A una cooperativa venivano notificati una serie di avvisi di accertamento, con i quali veniva contestato che la compagine aveva compilato il quadro GN, relativo alla determinazione del reddito complessivo ai fini del consolidamento, in qualità di consolidata, indicando il reddito di impresa da imputare alla spa consolidante: tuttavia, l'adesione al regime del consolidamento era per l'Amministrazione finanziaria priva di efficacia, in quanto la consolidante aveva ommesso la presentazione all'Agenzia delle entrate della comunicazione ex articolo 119, comma 1, lettera d) Tuir, con conseguente impossibilità di consolidare gli imponibili.

Proponeva ricorso avanti alla Ctp di Napoli la cooperativa, insistendo sulla circostanza per cui, sulla base della presentazione del modello Inm da parte della società consolidante e l'allegazione,

al relativo modello Unico della consolidata, del quadro GM, era stata espressa, in maniera inequivocabile, la volontà di applicare il regime previsto dagli articoli da 117 a 129 Tuir, con conseguente illegittimità degli avvisi.

In sede contenziosa, né i giudici di prime cure né la Ctr della Campania accoglievano le doglianze della cooperativa.

Il ricorso per cassazione

La contribuente, quindi, ricorreva in cassazione, con separati ricorsi, poi riuniti, dolendosi che i giudici d'appello avessero fondato la loro decisione sul presupposto che l'invio telematico del modello contenente l'opzione per il regime consolidato costituisse elemento sostanziale non superabile con il comportamento concludente della società consolidata, nonché per aver affermato che l'articolo 119 Tuir costituisse norma speciale successiva e non derogabile, rispetto alle disposizioni anteriori regolanti il ravvedimento operoso, ex articolo 1 Dpr n. 442/1997.

L'ordinanza

I togati di legittimità respingono il ricorso della contribuente.

Difatti, in tema di regime fiscale consolidato e dell'efficacia della comunicazione, tramite invio telematico, del modello contenente l'opzione per il regime consolidato, la giurisprudenza di nomofilachia ha affermato che il tenore letterale dell'articolo 5, comma 2, Dm 9 giugno 2004, e dell'articolo 119 Tuir, lascia intendere che l'invio della comunicazione con la quale si esercita l'opzione per il regime della tassazione di gruppo, costituisce condizione essenziale per l'ammissione ai relativi benefici, proprio perché diretta a manifestare la scelta sul regime di tassazione da adottare e che, essendo tale comunicazione finalizzata a esprimere la volontà di assumere un regime in deroga alla disciplina ordinaria dell'imposizione, qualora essa non sia effettuata nei termini e con le modalità previste dalle disposizioni richiamate, non può ritenersi realizzato l'effetto costitutivo dell'associazione del diverso trattamento fiscale né tra le parti né nei confronti del Fisco (*cf*r Cassazione, pronuncia n. 5647/2020).

Poiché si tratta di regime che comporta benefici per il contribuente - continua la Cassazione, nel richiamare i propri precedenti - esso è consentito soltanto nei casi previsti e alle condizioni stabilite dal legislatore: quindi, non può trovare applicazione l'articolo 1 Dpr n. 442/1997 che, nell'attribuire rilevanza ai comportamenti concludenti del contribuente, si riferisce soltanto ai regimi di determinazione delle imposte o ai regimi contabili ma non può trovare applicazione con riferimento alle modalità di pagamento delle imposte (*cf*r Cassazione, 31061/2018).

Comunicazione ex articolo 119 Tuir come elemento sostanziale

Pertanto, la comunicazione all'Agenzia delle entrate effettuata mediante l'invio telematico del

modello contenente l'opzione per il regime consolidato, di cui all'articolo 119, lettera d) Tuir, non costituisce elemento formale superabile con il comportamento concludente, ma costituisce elemento sostanziale che si pone come condizione di efficacia, insieme agli altri elementi previsti dalle lettere a), b) e c) della normativa citata, così che l'inesistenza, o anche solo il venir meno di uno solo di essi, determina l'inefficacia dell'opzione o interruzione del regime, con i conseguenti effetti previsti dall'articolo 124 Tuir.

Infatti, l'esercizio del diritto di opzione – ricorda la Cassazione – dà luogo a un regime di favore per le società che vi aderiscono, comportando la determinazione del reddito complessivo globale, corrisponde alla somma algebrica dei redditi complessivi netti delle società controllate, che vanno assunti per l'intero importo indipendentemente dalla quota di partecipazione riferibile al soggetto controllante e all'obbligo, a carico della società controllante, di provvedere alla liquidazione dell'imposta unica e, quindi, alla presentazione della dichiarazione dei redditi del consolidato.

Le condizioni per il verificarsi dell'opzione per il consolidato

Ebbene, l'articolo 119 Tuir subordina l'efficacia dell'opzione al verificarsi di una serie di condizioni, quali:

- identità dell'esercizio sociale di ciascuna società controllata con quella della controllante;
- esercizio congiunto dell'azione da parte di ciascuna controllata della controllante;
- elezione di domicilio da parte di ciascuna controllata presso la controllante, al fine della notifica degli atti di provvedimento riguardanti periodi di imposta per i quali l'opzione è esercitata;
- comunicazione all'Agenzia delle Entrate dell'avvenuto esercizio corrente dell'azione.

Detta sequenza procedimentale, afferma la Cassazione, è espressione di un regime speciale di tassazione dei gruppi societari, che richiede una manifestazione di volontà all'adesione univoca e tempestiva, proprio in quanto ne scaturiscono benefici fiscali per le società che vi aderiscono.

Sul punto, la prassi dell'Agenzia delle entrate (*cfr* circolare n. 53/E/2004) ha chiarito che la manifestazione di volontà – univoca e tempestiva – deve ripetersi a coppie di opzioni, in base a quante sono le coppie formate dalla controllante e dalla controllata che aderiscono alla tassazione consolidata.

Conclusioni

In sostanza, il regime di tassazione previsto per il consolidato nazionale si configura come un regime fiscale alternativo, tanto che una volta esercitata l'opzione, essa è vincolante per un triennio (*cfr* Cassazione, pronuncia n. 5647/2020).

In conclusione, atteso che la cooperativa ricorrente non aveva provveduto a effettuare la comunicazione di avvio al regime di tassazione di gruppo, essa non aveva posto in essere una scelta univoca e tempestiva per il diverso tipo di tassazione richiesto, proprio perchè espressa con comportamenti concludenti e non seguendo il regime procedimentale di cui all'articolo 119 Tuir.

di

Cristina Fiaschi

Martino Verrengia

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/consolidamento-irrilevante-comportamento-concludente>