



Giovedì 14/10/2010

## LA RETTIFICA DEI COSTI IN OPERAZIONI TRA SOCIETÀ CONSOLIDATE: SIMMETRIA DEI VALORI IMPONIBILI E NEUTRALITÀ DELL'ACCERTAMENTO

A cura di: *Bollettino Tributario d'Informazioni*

Il problema dell'accertamento tributario sugli imponibili derivanti da operazioni economiche realizzate da società aderenti al consolidato fiscale è certamente uno dei più intricati e complessi.

### 1. PREMESSE INTERPRETATIVE E METODOLOGICHE

Il problema dell'accertamento tributario sugli imponibili derivanti da operazioni economiche realizzate da società aderenti al consolidato fiscale è certamente uno dei più intricati e complessi, poiché risente della costruzione di un modello di tassazione, quello di gruppo, irriducibile ad uno schema unitario ed organico. Basti considerare la disciplina articolata e sequenziale prevista dall'art. 127 del D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917, nel regolare il regime di responsabilità delle società consolidate e consolidante, in fase di accertamento, che è costruita secondo una progressione per cerchi concentrici, per rendersi conto di quali livelli di problemi si pongano all'interprete e all'operatore in questa particolare materia. Ne consegue, pertanto, che per affrontare correttamente e risolvere il problema delle rettifiche operate su operazioni economiche intercorse tra società consolidate, il comune bagaglio di nozioni e lo strumentario consueto, modellato sull'accertamento di un'impresa uti singola, si rivelano parziali ed insufficienti, dovendo essere integrato dai meccanismi di modulazione ed attuazione del prelievo tipici del consolidato fiscale.

In estrema sintesi, i tratti connotativi di tale modello possono essere così individuati:

(i) sul piano della ripartizione della soggettività passiva tra consolidate e consolidante:

- le società consolidate sono soggetti passivi dell'accertamento, ma solo per un primo grado di determinazione dell'imponibile,

-mentre, la società consolidante è soggetto passivo dell'accertamento per un secondo grado di determinazione dell'imponibile ed è l'unico soggetto passivo d'imposta;

(ii) sul piano del meccanismo di attuazione della tassazione di gruppo nel consolidato fiscale:

- tra gli imponibili dichiarati dalle consolidate e la dichiarazione del consolidato vi è un rapporto di continuità asimmetrica, nel senso che l'imponibile di gruppo è la risultante degli imponibili delle società consolidate, ma tale rapporto è anche di non corrispondenza, nella misura in cui tale risultanza scaturisce da una somma algebrica e si arricchisce di variazioni occasionate (come nel caso della rideterminazione della misura degli interessi passivi deducibili ex art. 96, commi 7 ed 8 del TUIR) od imposte (come nel caso del regime del riporto delle perdite prodotte in costanza di consolidato e delle eccedenze d'imposta, ex art. 118, secondo comma, del TUIR) dal modello di unificazione impositiva,



- l'unitarietà dell'imposta dovuta e l'esclusività della consolidante quale soggetto passivo d'imposta, impongono di risolvere a livello, per così dire, centralistico, i processi di riquantificazione degli imponibili conseguenti a rettifiche ed accertamenti operati sulle singole società consolidate.

Avendo presenti queste notazioni basilari, si ritiene di potere avviare un'analisi, positivamente guidata, dei problemi che si originano dall'azione di accertamento intrapresa dall'Amministrazione finanziaria contro taluna delle società consolidate, in vista dell'individuazione delle soluzioni più rispondenti all'assetto normativo particolare e ai principi dell'imposizione in generale.

Nel contesto testé tracciato, non può non essere segnalata una pronuncia della giurisprudenza tributaria di merito che, tra le prime conosciute, ha proposto un'impostazione articolata del rapporto tra regole dell'accertamento tributario e criteri di misurazione del reddito tassabile nella sfera allargata del consolidato fiscale.

In particolare, la sentenza dell'8 marzo 2010, n. 45, della Commissione tributaria provinciale di Reggio Emilia si impone all'attenzione per alcune significative ragioni: perché, innanzitutto, imposta ed affronta su basi diverse e nuove uno dei problemi sistematici più intricati della nostra legislazione, quello dei riflessi dell'accertamento tributario sull'imposizione di gruppo; perché individua una linea interpretativa semplice e diretta, all'interno di un modello di tassazione difficilmente risolvibile in una sintesi unitaria; e perché, infine, riesce a cogliere le relazioni di causa-effetto sul piano sostanziale, della misura, cioè, della capacità contributiva effettivamente colpita dal tributo, oltre che formale, del modo, cioè, in cui opera la soggettività passiva d'imposta, nel consolidato fiscale, in fase di soggezione al potere di controllo e di accertamento del fisco.

Per visualizzare l'intero articolo clicca qui. Per abbonarsi al Bollettino Tributario e ricevere l'omaggio di AteneoWeb cliccare qui.

Bollettino Tributario