

il fisco

Settimanale di approfondimento per professionisti e imprese

17

24 aprile 2017

Dichiarazione del reddito consolidato nei modelli **REDDITI 2017 SC e CNM**

Modifiche agli **accertamenti finanziari**: possibili effetti sulla interpretazione giurisprudenziale

Nuovo regime contabile e fiscale degli **strumenti derivati**

Deducibilità delle spese sostenute dalla società per la **difesa penale** dei suoi amministratori/*manager*

Trasferimenti d'azienda e IRAP: modifiche per l'esercizio 2016

Separazione delle attività come unico rimedio al **pro-rata "matematico"**

Problematiche IVA della **chiusura del fallimento** "in pendenza di giudizi"

Scambio di informazioni tra Stati e garanzie a tutela dei contribuenti

Principi contabili OIC: quale valenza giuridica?

Giurisprudenza tributaria

Le Guide del Fisco

in vendita esclusivamente in abbinamento al settimanale *il fisco* a soli 13,00 euro in più.

SCARICA
GRATIS LA APP

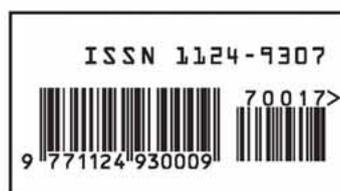


edicola professionale

 Wolters Kluwer

Strada 1, Palazzo F6 - 20090 Milanofiori Assago (MI)
Poste Italiane S.p.a. - Sped. Abb. Postale DCB Milano
D.L. n. 353/2003 (conv. in L. 27/7/2004 n. 46) art. 1, c. 1.

Rivista settimanale - Anno XLI



Cod. 218092

Euro 13,00

www.sistemailfisco.it

Nuovo Sistema il fisco

INPRATICA



Adempimenti? Precisi. Perfetti. Veloci.

InPratica è l'innovativa guida online che ti aiuta a gestire con velocità e precisione tutti gli **adempimenti fiscali, societari, di bilancio e di impresa**, rimanendo sempre aggiornato sulle ultime novità.

Tutte le risposte per la tua attività in un'unica ricerca grazie a **comode schede di sintesi** elaborate per te da un pool di massimi esperti.



Sempre in evidenza i soggetti obbligati ed esclusi.



Il calendario delle scadenze, le proroghe e le entrate in vigore.



L'iter dell'adempimento, quello che devi fare o comunicare al cliente.



La procedura, i modelli da utilizzare e le sanzioni in caso di mancato adempimento, i tool a supporto.



Guarda il video

Chiedi una prova gratuita su sistemailfisco.it

il fisco

Settimanale di approfondimento per professionisti e imprese

Direzione Scientifica

Gianfranco Ferranti

Professore ordinario della Scuola nazionale dell'amministrazione

Comitato Scientifico

Giulio Andreani

Dottore commercialista e Revisore legale

Giuseppe Ascoli

Dottore commercialista in Roma e Milano

Saverio Capolupo

Università degli Studi di Cassino

Ivo Caraccioli

Già ordinario di Diritto penale nell'Università di Torino

Andrea Carinci

Professore ordinario di Diritto tributario presso l'Università di Bologna - Avvocato in Bologna

Massimo Conigliaro

Dottore commercialista in Siracusa

Eugenio della Valle

Professore ordinario di Diritto tributario presso l'Università "Sapienza" di Roma

Dario Deotto

Commercialista in Monfalcone (GO)

Flavio Dezzani

Professore Emerito di Ragioneria nell'Università di Torino, Dottore commercialista in Torino

Bruno Ferroni

Direttore Affari Fiscali e Societari Ferrero S.p.A.

Luca Gaiani

Dottore commercialista in Modena

Tamara Gasparri

Collaboratore Assonime Area Fisco

Antonio Iorio

Avvocato in Roma e Milano

Maurizio Leo

Avvocato in Roma, Milano e Torino

Luigi Lovecchio

Dottore commercialista in Bari

Pierpaolo Maspes

Dottore commercialista

Massimo Miani

Dottore commercialista in Venezia, Presidente del CNDCEC

Rossella Orlandi

Direttore dell'Agenzia delle Entrate

Marco Piazza

Dottore commercialista in Milano

Benedetto Santacroce

Avvocato in Roma e Milano

Gabriele Sepio

Avvocato in Roma

Alessandro Sura

Dottore commercialista

Stefano Trettel

Direttore fiscale di Fininvest S.p.A.

Piergiorgio Valente

Dottore commercialista in Milano

Direttore responsabile **Giulietta Lemmi**

Redazione: Strada 1, Palazzo F6 - 20090 Milanofiori Assago (MI)

I contenuti e i pareri espressi negli articoli sono da considerare opinioni personali degli autori che non impegnano pertanto l'editore, la direzione e il comitato scientifico.

Gli articoli da pubblicare devono essere inviati al seguente indirizzo e-mail: redazione@ilfisco.it

 Wolters Kluwer

Strada 1, Palazzo F6 - 20090 Milanofiori Assago (MI)
Poste Italiane S.p.a. - Sped. Abb. Postale DCB Milano
D.L. n. 353/2003 (conv. in L. 27/7/2004 n. 46) art. 1, c. 1.

Rivista settimanale - Anno XLI

il fisco

Condizioni di abbonamento 2017 valide per l'Italia. Abbonamento alla rivista "il fisco" PLATINO, 2017, 48 numeri, con "Pratica Fiscale e Professionale" 2017, 48 numeri, "Rassegna Tributaria" 2017, 4 numeri, 6 Pocket 380,00 euro (Iva inclusa). Altre combinazioni, vedi www.shop.wki.it/il_fisco.

Condizioni di abbonamento 2017 valide per l'estero. Abbonamento alla rivista "il fisco" PLATINO, 48 numeri, con "Pratica Fiscale e Professionale" 2017, 48 numeri, "Rassegna Tributaria" 2017, 4 numeri, 6 Pocket 760,00 euro (Iva inclusa).

Gli impiegati in servizio e non presso il Ministero delle finanze e della G. di F. potranno abbonarsi ai 48 numeri de "il fisco", più "Pratica Fiscale e Professionale", "Rassegna Tributaria", 6 Pocket versando 225,00 euro (Iva inclusa).

La decorrenza per l'abbonamento è dall'1.1.2017 al 31.12.2017 con diritto ai numeri arretrati; l'abbonamento s'intende rinnovato nel caso in cui non sia pervenuta a Wolters Kluwer Italia S.r.l. lettera raccomandata di disdetta 30 giorni prima della scadenza di detto abbonamento.

Modalità di pagamento: Versamento diretto con assegno bancario o circolare "non trasferibile" e barrato o con bonifico bancario presso Banca Intesa Sanpaolo SpA - Agenzia

Servizio Clienti
Il numero telefonico
dell'Ufficio Abbonamenti è:
199.164.164

(€ 0,1188 + IVA a min. da rete fissa senza scatto alla risposta,
da rete mobile il costo dipende dall'operatore utilizzato)
Fax **06.20.381.253**

Roma Filiale 3711, Via L. Luciani 12, 00197 Roma (RM), IBAN: IT45 A030 6905 0700 0000 0700 181, oppure con versamento a mezzo c/c postale n. 27303031 intestato a Wolters Kluwer Italia S.r.l. - Via Ostiense, 131/L - 00154 Roma.

Una copia Euro 13,00 Arretrato € 14,00.

Tutti i prezzi sono Iva inclusa.

Concessionaria esclusiva per la distribuzione nelle edicole "m-dis Distribuzione Media S.p.A.", Milano, Via C. Cazzaniga, 19; Tel. 02.25.82.1

Pubblicità: Wolters Kluwer
E-mail: advertising-it@wolterskluwer.com
www.wolterskluwer.it
Strada 1 Palazzo F6
20090 Milanofiori Assago (MI), Italia

Fotocomposizione: Sinergie Grafiche srl
Viale Italia, 12 - 20094 Corsico (MI)
Tel. 02/57789422

Stampa: GRAFICA VENETA S.p.A.
Via Malcantone, 2
35010 Trebaseleghe (PD)

Registrazione presso il Tribunale di Milano n. 283 del 24 maggio 2011

Iscrizione al R.O.C. n. 5782 del 2005

Editore: Wolters Kluwer Italia S.r.l., Strada 1, Palazzo F6 - 20090 Milanofiori Assago (MI)

Rivista fondata nel 1977.

Comunicazione all'Abbonato

Egregio abbonato,
ai sensi dell'art. 13 del D.Lgs. 30.6.2003, n. 196, La informiamo che i Suoi dati personali sono registrati su database elettronici di proprietà di Wolters Kluwer Italia S.r.l., con sede legale in Assago Milanofiori Strada 1 - Palazzo F6, 20090 Assago (MI), titolare del trattamento, e sono trattati da quest'ultima tramite propri incaricati. Wolters Kluwer Italia S.r.l. utilizzerà i dati che La riguardano per finalità amministrative e contabili. I Suoi recapiti postali e il Suo indirizzo di posta elettronica saranno utilizzabili, ai sensi dell'art. 130, comma 4, del D.Lgs. n. 196/2003, anche a fini di vendita diretta di prodotti o servizi analoghi a quelli oggetto della presente vendita. Lei potrà in ogni momento esercitare i diritti di cui all'art. 7 del D.Lgs. n. 196/2003, fra cui il diritto di accedere ai Suoi dati e ottenerne l'aggiornamento o la cancellazione per violazione di legge, di opporsi al trattamento dei Suoi dati ai fini di invio di materiale pubblicitario, vendita diretta e comunicazioni commerciali e di richiedere l'elenco aggiornato dei responsabili del trattamento, mediante comunicazione scritta da inviarsi a: Wolters Kluwer Italia S.r.l. - PRIVACY - Centro Direzionale Milanofiori, Strada 1-Palazzo F6, 20090 Assago (MI), o inviando un fax al numero 02.82476.403.

Approfondimento

Dichiarazioni

Dichiarazione del reddito consolidato nei modelli REDDITI 2017 SC e CNM di Bruno Ferroni	1607
--	-------------

Accertamento

Modifiche agli accertamenti finanziari: ancora incerti i possibili effetti sulla interpretazione giurisprudenziale di Luigi Lovecchio	1617
---	-------------

Redditi di impresa

Il nuovo regime contabile e fiscale degli strumenti derivati di Diego Avolio e Alain Devalle	1621
Deducibili le spese sostenute dalla società per la difesa penale dei suoi amministratori/manager di Simone Furian	1628

IRAP

Trasferimenti d'azienda e IRAP: le novità per l'esercizio 2016 di Elena Mattesi	1634
---	-------------

IVA

La separazione delle attività come unico rimedio al pro-rata "matematico" di Barbara Rossi e Fabio Tullio Coaloa	1639
Problematiche IVA della chiusura del fallimento "in pendenza di giudizi" di Valerio Vannelli	1647

Fiscalità internazionale

Scambio di informazioni tra Stati e garanzie a tutela dei contribuenti di Saverio Capolupo	1654
--	-------------

Bilancio

Principi contabili OIC: quale valenza giuridica ai fini civilistici e fiscali? di Emanuela Fusa	1663
---	-------------

Giurisprudenza

Corte di Giustizia UE

IVA - Credito - Compensazione con altri debiti tributari - Normativa nazionale che prevede un limite massimo fisso della compensazione del credito - Contrasto con la normativa europea - Esclusione - Recupero del credito IVA entro un termine ragionevole - Necessità (CORTE DI GIUSTIZIA UE, Sez. VII, Pres. Prechal, Rel. Rosas - Sent. causa C-211/16 del 16 marzo 2017) con commento di Roberta De Pirro	1669
--	-------------

Corte di Cassazione

- IVA - Base imponibile - Rettifica - Ente commerciale schermato da associazione sportiva dilettantistica - Recupero a tassazione dei corrispettivi riscossi - Scorpo dell'IVA - Esclusione - Detrazione dell'IVA su acquisti - Inammissibilità**
(CASSAZIONE, Sez. trib., Pres. Bielli, Est. Luciotti - Sent. n. 6934 del 14 febbraio 2017, dep. il 17 marzo 2017) con commento di Francesco Napolitano 1675
- Accertamento - Accertamento sintetico - Dichiarazione omessa - Metodo sintetico - Applicabilità - Spese per incrementi patrimoniali - Presunzione di imponibilità - Sussistenza - Prova contraria del contribuente - Ammissibilità - Regalie del futuro marito attestate da documentazione bancaria - Rilevanza - Omessa forma scritta delle donazioni - Irrilevanza**
(CASSAZIONE, Sez. trib., Pres. Di Amato, Est. Filippini - Sent. n. 7258 del 19 dicembre 2016, dep. il 22 marzo 2017) con commento di Alessandro Borgoglio 1680
- Riscossione - Definizione agevolata dei carichi affidati agli agenti della riscossione - Impegno alla rinuncia ai relativi giudizi in corso - Necessità - Deposito di atto di rinuncia al ricorso in cassazione - Condanna del rinunziante alle spese processuali - Legittimità**
(CASSAZIONE, Sez. VI civ.-T, Pres. Iacobellis, Est. Iofrida - Ord. n. 8377 del 22 febbraio 2017, dep. il 31 marzo 2017) con commento di Antonino Russo 1684
- Reati tributari - Frodi IVA - Prescrizione - Norma penale interna sul termine - Obbligo di disapplicazione per il giudice penale - Reati diretti all'evasione IVA - Necessità - Omesso versamento dell'IVA - Irrilevanza - Obbligo di disapplicazione - Insussistenza**
(CASSAZIONE, Sez. III pen., Pres. Carcano, Est. Aceto - Sent. n. 16458 del 16 dicembre 2016, dep. il 31 marzo 2017) con commento di Ciro Santoriello 1687

Commissioni tributarie

- Imposte sui redditi - IRES - Consolidato fiscale nazionale - Rettifica delle dichiarazioni - Utilizzo in compensazione delle perdite correnti e pregresse - Mancata presentazione dell'istanza - Irrilevanza**
- Imposte sui redditi - IRES - Interessi passivi - Mutui assistiti da ipoteca su immobili destinati alla locazione - Deroga all'ordinario regime di deducibilità - Distinzione fra immobiliari di gestione passiva e immobiliari di gestione attiva - Irrilevanza**
(COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE di Milano, Sez. XXXIII, Pres. D'Addea, Est. Crespi - Sent. n. 456 del 21 novembre 2016, dep. il 9 febbraio 2017) con commento di Stefano Trettel 1691

Rassegna della settimana

- a cura di Alessandro Borgoglio 1695

INDICE CRONOLOGICO

Corte di Giustizia UE

- C-211/16 del 16.03.2017 (Sez. VII) 1669

Corte di Cassazione

- n. 6934 del 14.02.2017, dep. il 17.03.2017 (Sez. trib.) 1675
- n. 7258 del 19.12.2016, dep. il 22.03.2017 (Sez. trib.) 1680
- n. 8377 del 22.2.2017, dep. il 31.03.2017 (Sez. VI civ.-T) (Ord.) 1684
- n. 16458 del 16.12.2016, dep. il 31.03.2017 (Sez. III pen.) 1687

Commissioni tributarie

- Milano, n. 456 del 21.11.2016, dep. il 9.02.2017 (Sez. XXXIII) 1691

Dichiarazione del reddito consolidato nei modelli REDDITI 2017 SC e CNM

di Bruno Ferroni (*)

I Modelli di dichiarazione 2017 presentano un assetto, in materia di determinazione del reddito complessivo ai fini del consolidato IRES, che riflette tutte le novità normative intervenute negli ultimi anni e la cui compilazione può risultare particolarmente complessa in funzione delle peculiarità che afferiscono al reddito d'impresa della singola società e che possono avere riflessi nel trasferimento del reddito al consolidato. La tassazione di gruppo, infatti, consiste nella determinazione in capo alla società o ente controllante di un unico reddito imponibile, corrispondente alla somma algebrica dei redditi complessivi netti dei soggetti aderenti e, conseguentemente, di un'unica imposta sul reddito delle società del gruppo che è influenzata dalle molteplici peculiarità di tale regime, tra le quali trovano evidenza soprattutto quelle relative al consolidato mondiale.

1. Premessa

Le dichiarazioni delle società di capitali che aderiscono al regime opzionale del consolidato fiscale ai fini IRES trovano nel 2017 un assetto compiuto che riflette tutte le recenti novità che hanno interessato tale istituto.

In primo luogo le **semplificazioni**, che riguardano sia la comunicazione dell'opzione che la sua eventuale revoca. Infatti, a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014 (2015, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) l'**opzione per il consolidato fiscale** non deve più essere effettuata con apposita comunicazione, ma va indicata **direttamente nella dichiarazione dei redditi** presentata nel periodo d'imposta a partire dal quale si intende esercitare l'opzione stessa.

Così era stato stabilito dal Decreto sulle semplificazioni fiscali nel 2014 (1), le cui novità erano

state recepite nel Mod. UNICO 2015. In tal modo, eliminando l'obbligo di inviare apposita comunicazione per perfezionare il regime opzionale ed accentrando l'indicazione delle opzioni direttamente all'interno della dichiarazione, il legislatore ha voluto "ridurre le ipotesi in cui il mancato (o non corretto) adempimento di un onere formale determini conseguenze di carattere sostanziale" per il contribuente, con eventuali recuperi d'imposta e irrogazione di sanzioni (2).

Sempre nella medesima prospettiva poi, nell'ambito della manovra di bilancio 2017, con il c.d. Decreto fiscale è stato previsto per alcuni regimi fiscali opzionali, tra cui in particolare quello del consolidato, il **rinnovo automatico dell'opzione** alla scadenza del periodo ordinario, eliminando così la necessità dell'apposita comunicazione; tale ulteriore semplificazione si applica a decorrere dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016,

(*) Direttore Affari Fiscali e Societari Ferrero S.p.A. - Professore incaricato di Diritto doganale e del commercio internazionale presso la Università Cattolica del Sacro Cuore a Piacenza.

(1) Cfr. art. 16, D.Lgs. n. 175/2014.

(2) Come si legge nella circolare n. 31/E del 30 dicembre 2014 dell'Agenzia delle entrate.

Approfondimento

Dichiarazioni

quindi dal 2017 per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare (3).

In secondo luogo, le importanti ed innovative modifiche sostanziali apportate nel 2015 al consolidato fiscale nazionale dal c.d. Decreto internazionalizzazione che ha introdotto la possibilità di includere le **stabili organizzazioni** in qualità di soggetti consolidati ovvero di attivare un consolidato di **società residenti "sorelle"** sottoposte a comune controllo (4), così adeguandone la disciplina alla giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea (5). Tale Decreto, infatti, ha modificato i requisiti di accesso alla tassazione di gruppo, dando la possibilità di esercitare l'opzione ai soggetti residenti in Stati appartenenti all'Unione Europea ovvero in Stati aderenti all'Accordo sullo Spazio Economico Europeo (SEE), con i quali l'Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni. In particolare, l'accesso al regime della tassazione consolidata è consentito alle società sorelle controllate da un soggetto residente nell'area europea, anche in mancanza di una stabile organizzazione in Italia, purché il soggetto non residente designi una delle società controllate "sorelle" a esercitare l'opzione per la tassazione di gruppo e ad assumere la qualità di consolidante.

Altra rilevante novità normativa, poi, ha riguardato le **stabili organizzazioni di società residenti** nei predetti Stati UE/SEE, che possono aderire al regime anche in qualità di consolidate, nonché, infine, la possibilità di dare impulso alla tassazione di gruppo da parte delle controllanti non residenti (6) per il tramite di una stabile organizzazione, senza la necessità di includere nel patrimonio di quest'ultima le partecipazioni da consolidare (7).

Tutte le predette semplificazioni ed innovazioni caratterizzano ora l'assetto dichiarativo per

quanto concerne il regime fiscale del consolidato IRES, a partire dal Mod. REDDITI 2017 SC con il quale i soggetti aderenti al regime determinano la propria base imponibile da trasferire al consolidato e, ovviamente, il Mod. CNM Consolidato Nazionale Mondiale 2017 che la società o ente controllante deve presentare per determinare l'unica base imponibile per il gruppo.

2. Le novità delle dichiarazioni 2017

Il modello della dichiarazione dei redditi relativo al periodo d'imposta 2016, che va compilato dalle società di capitali presenta diverse novità, tra quelle generali si rammenta che la dichiarazione IVA non può essere presentata in forma unificata con la dichiarazione dei redditi e che il termine per la presentazione della dichiarazione integrativa "a favore" è stato equiparato a quello previsto per la presentazione della dichiarazione integrativa "a sfavore" (8). Inoltre, tra le variazioni del reddito d'impresa, non sono più indicate le spese e gli altri componenti negativi derivanti da operazioni intercorse con imprese residenti ovvero localizzate in Stati o territori aventi regimi fiscali privilegiati ovvero derivanti da prestazioni di servizi rese da professionisti domiciliati nei medesimi Stati o territori, a seguito della abrogazione dei commi da 10 a 12-bis dell'art. 110 del T.U.I.R. (9).

È stato, inoltre, introdotto il quadro riservato ai soggetti che hanno presentato nel 2016 dichiarazioni integrative a favore, oltre il termine prescritto per la presentazione della dichiarazione relativa al periodo d'imposta successivo a quello di riferimento delle dichiarazioni integrative, per indicare il maggior credito emergente da dette dichiarazioni integrative.

Infine, per quanto qui interessa in merito al credito per imposte pagate all'estero, ne è stata prevista l'applicazione al credito "indiretto" con la

(3) Cfr. l'art. 7-*quater*, D.L. 22 ottobre 2016, n. 193, recante "Disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili", convertito in legge, con modificazioni, dall'art. 1, comma 1, Legge 1° dicembre 2016, n. 225.

(4) Cfr. art. 4 del D.Lgs. 14 settembre 2015, n. 147.

(5) Con la sentenza pronunciata il 12 giugno 2014, avente ad oggetto le cause C-39/13, C-40/13 e C-41/13, la Corte aveva stigmatizzato le discipline accordate dai singoli Stati membri alla "unica entità fiscale" qualora l'ammissione a tale regime fosse condizionata alla residenza nel medesimo Paese di tutti i soggetti inclusi nel perimetro di consolidamento degli imponibili, ovvero nel caso in cui l'adesione di soggetti fiscalmente ivi non residenti fosse subordinata alla presenza di una loro stabile organizzazione.

(6) Anche società *extra* UE, purché residenti in un Paese con il quale è in vigore un accordo per evitare la doppia imposizio-

ne che consenta un adeguato scambio di informazioni.

(7) Sull'adeguamento della disciplina del consolidato nazionale alla giurisprudenza della CGE, si rinvia agli approfondimenti di S. Trettel, "Consolidato fiscale nazionale: così vicini, così lontani?", in *il fisco*, n. 43/2016, pag. 4113; B. Ferroni, "Il consolidato fiscale nazionale diventa sempre più ... internazionale", in *il fisco*, n. 41/2016, pag. 3913; S. M. Galardo, "Il consolidato nazionale diviene più europeo", in *il fisco*, n. 42/2015, pag. 4038, e S. Trettel, "Il consolidato nazionale si adegua all'Europa", in *il fisco*, n. 23/2015, pag. 2220.

(8) Termine stabilito a seguito delle modifiche apportate all'art. 2 del D.P.R. n. 322/1998 dall'art. 5 del D.L. 22 ottobre 2016, n. 193, convertito, con modificazioni, dalla Legge 1° dicembre 2016, n. 225.

(9) Art. 1, comma 142, della Legge 28 dicembre 2015, n. 208.

regola *per country limitation*, in base alla quale “la detrazione si applica separatamente Stato per Stato”, a prescindere dall’unicità o dalla pluralità delle fonti di reddito ivi localizzate (10).

3. REDDITI 2017 SC - Quadro OP

Nel quadro OP, la Sezione II va compilata dalla consolidante per comunicare l’**esercizio dell’opzione** per la tassazione di gruppo, ovvero la revoca. Tale comunicazione va effettuata dalla consolidante all’Agenzia delle entrate con la dichiarazione presentata nel periodo d’imposta a decorrere dal quale si intende esercitare o rinnovare o confermare l’opzione per il consolidato. Al riguardo, come noto, era stato modificato l’art. 119 T.U.I.R., che disciplina le modalità di esercizio dell’opzione per il consolidato, con decorrenza dal periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2014. Da allora in poi, l’opzione per la tassazione di gruppo non è più esercitata con apposita comunicazione da inviare entro il sedicesimo giorno del sesto mese successivo alla chiusura del periodo d’imposta precedente il primo esercizio cui si riferisce l’esercizio dell’opzione stessa, ma va formulata con la dichiarazione presentata nel periodo d’imposta dal quale si intende esercitare l’opzione.

In caso di **operazioni straordinarie** che non determinano l’interruzione della tassazione di gruppo, poi, va data evidenza del nuovo assetto organizzativo, così come vi si segnala il versamento dell’acconto effettuato in modo separato e si indica il criterio utilizzato per l’eventuale attribuzione delle perdite fiscali residue nelle ipotesi di interruzione anticipata o di revoca della tassazione di gruppo.

L’esercizio dell’opzione per la tassazione di gruppo tra la società o l’ente consolidante e ciascuna società consolidata è previsto per le società e gli enti di cui all’art. 73, comma 1, lett. a) e b), del T.U.I.R. per i quali sussista il **rapporto di controllo**, con ciascuna società consolidata; oppure, solo in qualità di consolidanti, per le società e gli enti di ogni tipo, con o senza personalità giuridica, non residenti nel territorio dello Stato, di cui all’art. 73, comma 1, lett. d), del T.U.I.R., a condizione: a) di essere residenti in Paesi con i quali è in vigore un accordo

per evitare la doppia imposizione; b) di esercitare nel territorio dello Stato un’attività d’impresa, come definita dall’art. 55 del T.U.I.R., mediante una stabile organizzazione. I predetti soggetti, se sono privi di stabile organizzazione in Italia ma residenti in Stati appartenenti all’Unione Europea, ovvero in Stati aderenti all’Accordo sullo Spazio economico europeo con il quale l’Italia abbia stipulato un accordo che assicuri un effettivo scambio di informazioni, possono designare una società controllata residente ad esercitare l’opzione per la tassazione di gruppo congiuntamente con ciascuna società residente su cui parimenti essi esercitano il controllo: in caso di designazione, per società consolidante si intende la società designata, la quale acquisisce tutti i diritti, obblighi e oneri per la società o ente controllante.

Per il consolidato nazionale al termine del triennio l’opzione si intende tacitamente rinnovata per il successivo triennio a meno che non sia revocata, mentre per il consolidato mondiale al termine del quinquennio l’opzione si intende tacitamente rinnovata per il successivo triennio a meno che non sia revocata.

Inoltre, la sezione va compilata dalla consolidante per comunicare la **modifica del 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. In caso di “designazione”, invece, le perdite fiscali risultanti dalla dichiarazione sono attribuite esclusivamente alle controllate che le hanno prodotte, al netto di quelle utilizzate, nei cui confronti viene meno il requisito del controllo. Qualora nell’ambito del gruppo ricorrano simultaneamente le suddette ipotesi, nella presente sezione vanno evidenziati i diversi casi per i quali è effettuata la comunicazione, indicando, altresì, tutti i soggetti partecipanti al consolidato.

Se l’opzione è esercitata per il gruppo di imprese consolidate residenti, va barrata la casella “Consolidato nazionale”; nell’ipotesi in cui la comunicazione è presentata per il gruppo di imprese consolidate non residenti, va barrata la casella “Consolidato mondiale”; infine, nelle ipotesi di concorso tra consolidato nazionale e consolidato mondiale vanno barrate entrambe

(10) Cfr. la circolare dell’Agenzia delle entrate n. 35/E del 4 agosto 2016 e la risoluzione n. 108/E del 24 novembre 2016, nonché la circolare n. 9/E del 5 marzo 2015. Al riguardo, va subito segnalato che, se alla determinazione del reddito compless-

sivo concorrono redditi prodotti in più Stati esteri da società consolidate, la detrazione deve essere calcolata per ciascuna società consolidata e per ciascuno Stato (art. 118, comma 1-bis, lett. b), T.U.I.R.).

Approfondimento

Dichiarazioni

le caselle. Infine, con l'apposizione della firma nel frontespizio della dichiarazione, viene attestata, l'elezione di domicilio da parte di ciascuna consolidata presso la società o ente consolidante ai fini della notifica degli atti e provvedimenti relativi ai periodi d'imposta per i quali è esercitata l'opzione.

4. REDDITI 2017 SC - Quadro GN

Nel Mod. REDDITI 2017 SC il Quadro GN rimane un quadro alquanto complesso che deve recepire tutti le novità e le peculiarità nella determinazione del reddito d'impresa dei soggetti IRES e tradurle nei loro effetti ai fini del reddito (o della perdita) da trasferire al soggetto consolidante, che lo utilizzerà per determinare il reddito complessivo consolidato nella dichiarazione Mod. CNM Consolidato Nazionale e Mondiale.

Il Quadro GN rimane ripartito in **otto sezioni**: Determinazione del reddito complessivo; Utilizzo eccedenza IRES precedente dichiarazione; Eccedenze d'imposta diverse dall'IRES trasferite al consolidato; Dati; Crediti d'imposta concessi alle imprese trasferiti al consolidato; Redditi prodotti all'estero e/o utili conseguiti e plusvalenze realizzate derivanti da partecipazioni in controllate estere e relative imposte; Eccedenze d'imposta di cui all'art. 165, comma 6, T.U.I.R.; Dati rilevanti ai fini delle rettifiche di consolidamento. Di queste, la prima sezione riepiloga il reddito complessivo netto, che deve essere comunicato alla società o ente consolidante al fine di determinare il reddito complessivo globale del consolidato nazionale e va compilata sia dalla società consolidata che dalla società o ente consolidante, il cui codice fiscale va comunque indicato, anche dal medesimo soggetto consolidante. Ad ogni buon conto, rammentiamo di seguito i principali aspetti della disciplina che sono sottesi o, comunque, si riflettono nella compilazione della dichiarazione del soggetto partecipante al consolidato.

4.1. Reddito

Il reddito va indicato al **rigo 1, colonna 2**, eventualmente al **netto delle liberalità in favore del terzo settore** da indicare a colonna 1, qualora il contribuente non abbia esercitato la facoltà di applicare le disposizioni di cui all'art. 100, comma 2, del T.U.I.R. (cioè, ad esempio, la

deducibilità nei limiti del due per cento del reddito d'impresa dichiarato delle erogazioni in denaro a favore delle ONLUS), ma intenda applicare l'art. 14 del D.L. 14 marzo 2005, n. 35 convertito in Legge 14 maggio 2005, n. 80 (c.d. Decreto competitività). Tale norma dispone che le liberalità in denaro o in natura in favore di ONLUS, nonché quelle erogate in favore di associazioni di promozione sociale, in favore di fondazioni e associazioni riconosciute aventi per oggetto statutario la tutela, la promozione e la valorizzazione dei beni di interesse artistico, storico e paesaggistico, sono deducibili dal reddito complessivo del soggetto erogante nel limite del dieci per cento del reddito complessivo dichiarato, e comunque nella misura massima di 70.000 euro annui. Il predetto art. 14 è stato poi modificato dall'art. 1-bis del D.L. 17 giugno 2005, n. 106, convertito con modificazioni dalla Legge 31 luglio 2005, n. 156, che ha esteso la suddetta agevolazione anche alle liberalità in denaro o in natura erogate in favore di fondazioni e associazioni riconosciute aventi per scopo statutario lo svolgimento o la promozione di attività di ricerca scientifica, individuate con Decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri, adottato su proposta del Ministro dell'Economia e delle Finanze e del Ministro dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca.

4.2. Perdite

Particolarmente importante, poi, è la corretta indicazione della **perdita di periodo** ovvero di quelle di periodi d'imposta precedenti, distinguendo quelle computabili in diminuzione del reddito in misura limitata da quelle computabili in misura piena. Come noto, la "manovra correttiva 2011" aveva introdotto importanti modifiche al regime fiscale delle perdite d'impresa in ambito IRES, per le quali è venuto meno il limite temporale quinquennale di riporto in avanti ed è stato introdotto un limite di periodo all'utilizzo delle stesse nella misura forfetaria dell'ottanta per cento del reddito imponibile, fermo restandone l'utilizzo in misura piena in caso di perdite dei primi tre periodi d'imposta di nuove attività produttive (11). Tali modifiche, ovviamente, producono effetti anche sulle modalità d'impiego delle perdite nell'ambito del regime consolidato, ove, come noto, vige il **divieto di utilizzo delle perdite maturate** dalle società del gruppo **prima dell'esercizio dell'opzione**

(11) Art. 23, comma 9, D.L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito con modificazioni dalla Legge 15 luglio 2011, n. 111.