

# Accordi sulla remunerazione delle perdite nel consolidato: la zona grigia tra prassi e informativa OIC

di Giovanni Panzera da Empoli (\*) e Giulia Trasmondi (\*\*)

La varietà degli accordi privatistici che disciplinano i **rapporti economico-finanziari** tra le società aderenti al regime di **consolidato** nazionale IRES comporta altrettanto varie modalità di **rap-presentazione contabile** dei relativi effetti. L'“informativa” in allegato al principio contabile **OIC 25** fornì nel 2005 i principi fondamentali inquadrando alcune delle più comuni casistiche. Resta non chiaro quali siano i presupposti per lo stanziamento del c.d. **fondo imposte** da consolidato in caso di apporto di **perdite non assorbite** dall'imponibile di gruppo né chi/come debba rilevare il beneficio derivante dallo **storno** del suddetto fondo ove non si verificano le condizioni per la remunerazione delle perdite. Sott'altro profilo, l'informativa non tratta espressamente il caso in cui il reddito imponibile trasferito dalla consolidante sia, in tutto o in parte, compensato dalle perdite da essa stessa apportate nelle precedenti annualità.

L'adesione al consolidato nazionale influenza i rapporti giuridico-economici e finanziari tra le società partecipanti in base al combinato disposto delle norme di fonte legislativa (artt. 117 ss. T.U.I.R. e relativo D.M. attuativo) e di quelle recate dagli accordi privatistici usualmente stipulati tra i partecipanti alla *fiscal unit*. I conseguenti riflessi sui bilanci di esercizio delle partecipanti sono stati affrontati dall'OIC già a ridosso della riforma dell'IRES mediante la pubblicazione dell'“informativa” in allegato al principio contabile OIC 25. Tale documento fornisce l'inquadramento generale delle modalità di rilevazione contabile dell'IRES delle società del consolidato e passa in rassegna, con valenza dichiaratamente esemplificativa, le più comuni fattispecie di relazione intraconsolidato note alla prassi, senza esaurire dunque le soluzioni contabili alle varie possibili previsioni degli accordi di consolidamento.

In questa sede esaminiamo alcune incertezze correlate alla declinazione contabile di tali accordi, con particolare riferimento alle ipotesi

in cui la remunerazione delle perdite apportate alla *fiscal unit* sia subordinata al soddisfacimento di particolari condizioni. Non è chiaro infatti quali siano i presupposti per lo stanziamento del c.d. fondo imposte da consolidato in caso di apporto di perdite rimaste “eccedentarie”, ossia non assorbite dall'imponibile di gruppo né quale società debba rilevare il beneficio derivante dallo storno del suddetto fondo (e come debba farlo). Sott'altro profilo, l'informativa non tratta espressamente il caso in cui il reddito imponibile trasferito dalla consolidante alla *fiscal unit* sia, in tutto o in parte, compensato dalle perdite da essa stessa apportate al consolidato nei precedenti periodi d'imposta.

## Il consolidato nazionale

Il consolidato fiscale nazionale, introdotto agli artt. 117 ss. del T.U.I.R. dal D.Lgs. n. 344/2003 di riforma dell'IRES (1), è un regime opzionale (2) che consente, alle società legate da un'intensa correlazione giuridico-economi-

(\*) *Avvocato e socio presso Salvini e Soci - Studio legale tributario fondato da F. Gallo, Milano*

(\*\*) *Avvocato presso Salvini e Soci - Studio legale tributario fondato da F. Gallo, Roma*

(1) Decreto di attuazione della Legge delega per la riforma del sistema fiscale (Legge n. 80 del 7 aprile 2003).

(2) L'applicazione del regime di tassazione consolidata è subordinata all'esercizio di un'opzione congiunta da parte della società controllante e di ciascuna società controllata nelle modalità disciplinate dal T.U.I.R. e dal D.M. 1° marzo 2018. L'opzione per il regime di tassazione consolidata esplica effetto per tre periodi d'imposta consecutivi ed è irrevocabile. Al termine