

Risposta n. 639

OGGETTO: Utilizzo perdite dichiarate da intermediari finanziari partecipanti al regime di tassazione di gruppo. Articolo 84 del TUIR.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La Società è un intermediario finanziario detenuto al 100 per cento dalla Alfa S.p.A. e, dal periodo di imposta 2010, ha optato per il regime di tassazione di gruppo di cui agli articoli 117 e seguenti del TUIR, congiuntamente alla controllante Alfa S.p.A.

Fino al 31 dicembre 2016 la Società ha trasferito al regime di tassazione di gruppo perdite fiscali, le quali, a tale data, risultano non utilizzate nell'ambito di tale regime per un ammontare complessivo di euro 13.293.435,00.

Ciò premesso, l'istante chiede chiarimenti in merito alla corretta determinazione della base imponibile dell'addizionale IRES prevista per gli intermediari finanziari, partecipanti al regime di tassazione di gruppo, che abbiano trasferito a tale regime perdite riportabili nei periodi di imposta antecedenti quello di prima applicazione dell'addizionale IRES.

In particolare, la Società chiede di conoscere se "le perdite riportabili ex art. 84

del T.U.I.R. dichiarate da intermediari finanziari partecipanti al regime di tassazione di gruppo ex artt. 117 e seguenti del T.U.I.R. possano essere utilizzate non solo in sede di determinazione del reddito complessivo imponibile di gruppo ma anche, individualmente, in sede di determinazione della base imponibile dell'addizionale IRES".

Ciò con riferimento i) alle perdite maturate ante ingresso nel regime di tassazione di gruppo, ii) alle perdite trasferite al regime di tassazione di gruppo residue al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2016, iii) alle perdite trasferite al regime di tassazione di gruppo successivamente al periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2016.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società ritiene che le perdite riportabili e trasferite al regime di tassazione di gruppo esistenti al 31 dicembre 2016 debbano poter concorrere alla formazione della base imponibile dell'addizionale IRES.

Ciò "in applicazione del noto principio secondo il quale al soggetto partecipante ad un regime di tassazione di gruppo devono essere consentite le stesse facoltà che sarebbero state utilizzate individualmente".

Al riguardo, l'istante evidenzia che nella circolare n. 35/E del 2010, relativa all'addizionale prevista per il settore energetico, è stato chiarito che anche le perdite fiscali maturate nei periodi d'imposta precedenti a quello a cui si applica l'addizionale IRES possono essere scomputate ai fini dell'addizionale ancorché tali perdite siano state trasferite ed utilizzate a livello di tassazione di gruppo.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il quesito posto investe gli aspetti relativi alla corretta modalità di utilizzo delle

perdite fiscali ai fini della determinazione della base imponibile dell'addizionale IRES per gli enti creditizi e finanziari di cui all'articolo 1, comma 65, della legge 28 dicembre 2015, n. 208, in caso di adesione alla tassazione di gruppo ai sensi degli articoli 117 e seguenti del TUIR.

Al riguardo, occorre premettere che per gli intermediari finanziari l'articolo 1, comma 65 della legge n. 208 del 2015 ha introdotto un'addizionale dell'aliquota IRES pari al 3,5 per cento, con decorrenza dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 (2017 per i soggetti aventi periodo di imposta coincidente con l'anno solare).

Il successivo comma 66 prevede, inoltre, che i contribuenti che hanno esercitato l'opzione per il regime di tassazione di gruppo, "*assoggettano autonomamente il proprio reddito imponibile all'addizionale prevista dal comma 65 e provvedono al relativo versamento*".

In base a tale previsione, quindi, nei confronti dei soggetti passivi dell'addizionale IRES rientranti nel perimetro di un consolidato fiscale, sia in qualità di soggetto controllante che di soggetto controllato, l'aliquota incrementale IRES dovrà essere applicata autonomamente su base individuale, non confluendo nella tassazione complessiva globale della fiscal unit.

Per quanto concerne la determinazione della perdita utile ai fini dell'addizionale IRES (ovvero idonea a ridurre la base imponibile), occorre evidenziare quanto precisato - con riferimento all'addizionale IRES prevista per il settore energetico - dalla circolare n. 35/E del 18 giugno 2010, ossia che:

a) le perdite relative a periodi d'imposta anteriori all'opzione per il consolidato nazionale restano nella disponibilità di ciascun soggetto partecipante che le potrà utilizzare, secondo le regole dell'articolo 84 del TUIR, a scomputo del proprio reddito imponibile IRES, anche ai fini dell'addizionale;

b) le perdite subite da ciascun soggetto partecipante alla tassazione di gruppo nei periodi d'imposta di validità della relativa opzione:

- devono essere trasferite alla fiscal unit ai fini della determinazione del relativo imponibile IRES di gruppo da assoggettare ad aliquota ordinaria;

- sono utilizzate autonomamente da ciascun soggetto per abbattere i propri imponibili da assoggettare all'addizionale dell'IRES.

Tali conclusioni - che, per ragioni di coerenza sistematica, devono ritenersi applicabili anche nel caso in esame - consentono di assoggettare il contribuente alla medesima tassazione di addizionale, indipendentemente dalla circostanza che lo stesso abbia o meno aderito al regime del consolidato nazionale.

Ciò potrà concretamente realizzarsi consentendo alla società che ha aderito al regime del consolidato di poter utilizzare sia le perdite fiscali pregresse non trasferite al consolidato sia quelle trasferite al regime di tassazione di gruppo.

In particolare - al fine di garantire il medesimo trattamento riservato ad un soggetto stand alone - occorre considerare che:

1) le perdite trasferite al consolidato prima del periodo d'imposta di introduzione dell'addizionale (ossia ante 2017) potranno essere utilizzate per il calcolo dell'addizionale solo se non utilizzate dalla fiscal unit nei periodi precedenti al periodo d'imposta di entrata in vigore dell'addizionale (ossia ante 2017);

2) le perdite trasferite al consolidato dopo il periodo d'imposta di introduzione dell'addizionale potranno essere utilizzate per il calcolo dell'addizionale anche se utilizzate dalla fiscal unit.

Ciò posto, considerato che, da quanto emerge dall'istanza, nei confronti della Società l'addizionale IRES trova applicazione sin dal 2017 e, risultando perdite individuali trasferite al regime di tassazione di gruppo dal periodo di imposta 2010 al periodo di imposta 2016 di euro 13.293.435,00 non utilizzate al 31 dicembre 2016, si ritiene che l'istante possa utilizzare quest'ultimo importo, in diminuzione della base imponibile dell'addizionale IRES per il periodo d'imposta 2019, anche se utilizzate dalla fiscal unit nei periodi d'imposta 2017, 2018 e 2019, sempre nel rispetto delle limitazioni previste dall'articolo 84 del TUIR.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)