

*Roma, 12 luglio 2007*

**OGGETTO:** Parere in merito all'assoggettamento ad imposta di registro degli accordi di consolidamento.

Con nota del ..... codesta Direzione ha chiesto chiarimenti in merito all'assoggettabilità all'imposta di registro degli accordi di consolidamento posti in essere da soggetti che aderiscono al consolidato nazionale.

Gli accordi di consolidamento possono regolare i criteri di determinazione e attribuzione delle somme erogate e percepite tra società che hanno esercitato l'opzione "*in contropartita dei vantaggi fiscali ricevuti o attribuiti*" che, ai sensi dell'articolo 118, comma 4 del TUIR "*non concorrono alla formazione del reddito imponibile in quanto escluse*".

La circolare del 20 dicembre 2004, n. 53 ha chiarito che deve trattarsi di vantaggi fiscali connessi direttamente alla tassazione consolidata. L'articolo 118 estende l'esclusione dal concorso alla formazione del reddito imponibile oltre che alle somme percepite e corrisposte in relazione al trasferimento di imponibili negativi anche a quelle correlate ad altre ipotesi di "vantaggi fiscali" connessi all'applicazione delle disposizioni del consolidato. In particolare, l'irrilevanza reddituale prevista dalla norma in commento viene riferita anche alle somme corrisposte e percepite per compensare i vantaggi fiscali derivanti dalle rettifiche di consolidamento di cui all'articolo 122 del TUIR. La norma in esame ha lo scopo di rendere del tutto neutrali, ai fini IRES, gli effetti degli accordi intervenuti tra le società che aderiscono al consolidato con riferimento alle somme versate e percepite in contropartita dei vantaggi e degli svantaggi conseguenti all'operatività del regime di tassazione consolidata. In questo

contesto il trasferimento di somme di denaro si rende necessario – continua la circolare – sia per corrispondere la provvista necessaria al pagamento delle imposte sul reddito imponibile trasferito, sia per evitare che si realizzi un indebito arricchimento da parte di alcune società che hanno ricevuto un beneficio fiscale a discapito di altre che rinunciano ad un vantaggio. L'erogazione di tali somme non discende da un rapporto sinallagmatico in base al quale la società che ha ricevuto la somma si obbliga a cedere un bene o ad effettuare una prestazione a favore dell'erogante. Il trasferimento di tali somme – conclude la circolare sopraindicata - è pertanto irrilevante al fine dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto per assenza del presupposto oggettivo di imponibilità.

Pertanto, non rilevano ai fini IVA le somme di denaro trasferite a favore di una società a fronte del trasferimento di imponibile negativo, nei limiti dell'imposta teorica calcolata sullo stesso.

Ai fini dell'imposta di registro, si ritiene che gli accordi sopra precisati siano riconducibili a *“Atti e documenti formati per l'applicazione, riduzione, liquidazione, riscossione, rateazione e rimborso delle imposte e tasse a chiunque dovute, comprese le relative sentenze, e gli atti relativi alla concessione o all'appalto per la loro riscossione;...”*, che, ai sensi dell'articolo 5 della tabella del Testo Unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro approvato con d.P.R. 26 aprile 1986, n. 131, non sono soggetti all'obbligo della registrazione.

Nel diverso caso in cui negli accordi di consolidamento sia prevista una remunerazione eccedente i limiti dell'imposta teorica calcolata sull'imponibile negativo trasferito, questa realizzerà un'ipotesi di operazione assoggettabile a IVA, in quanto corrisposta per una prestazione di servizi (cfr. circolare n. 53 del 20/12/2004). In tale ipotesi il relativo atto è soggetto all'obbligo della registrazione in caso d'uso, ai sensi dell'articolo 5 del Testo Unico dell'imposta di registro che prevede detta registrazione per le scritture private non autenticate *“...se tutte le disposizioni in esse contemplate sono relative ad operazioni soggette all'imposta sul valore aggiunto”*.