

## Risposta n. 82

**OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Chiarimenti in merito all'applicazione del regime di consolidato fiscale nazionale**

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente:

### QUESITO

La [ALFA] (di seguito istante) ha posto il quesito qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante è una società di capitali [...], residente ai fini fiscali [...], priva di stabile organizzazione in Italia ma dotata di codice fiscale italiano, che opera nel settore immobiliare occupandosi della acquisizione, valorizzazione e gestione di immobili nonché della prestazione di servizi di gestione immobiliare.

L'istante detiene una partecipazione nella misura del 100% in tre società italiane:

- [BETA];
- [GAMMA];
- [DELTA].

A partire dal periodo d'imposta 2018, il gruppo ha deciso che le tre società di capitali italiane optassero congiuntamente per il regime del consolidato fiscale nazionale come previsto dall'articolo 117, comma 2-bis, testo unico delle imposte sui redditi (TUIR) approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, designando la [GAMMA] come società consolidante, dato che tutte le condizioni e i requisiti normativi richiesti per l'applicazione del regime in esame sono integrati sia da parte della [ALFA] che delle [BETA], [GAMMA], [DELTA].

Ai fini dell'applicazione del regime di consolidato fiscale nazionale tra [BETA], [GAMMA], [DELTA], a partire dal periodo d'imposta 2018, sarebbero dovuti essere, posti in essere entro il 31 ottobre 2018, i seguenti adempimenti formali che, a causa di alcuni disguidi, non sono stati effettuati entro il termine suddetto:

- 1) la presentazione in via telematica all'Agenzia delle entrate da parte dell'istante dell'apposito modello per la designazione della [GAMMA] come consolidante;
- 2) la comunicazione all'Agenzia delle entrate dell'esercizio dell'opzione per il regime in esame mediante la compilazione del quadro OP del modello UNICO (UNICO SC 2018) da parte della [GAMMA].

Per quanto sopra esposto, l'istante chiede di conoscere se e come possano essere sanate le suddette omissioni anche dopo il 31 ottobre 2018 ma comunque entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2018 mediante l'istituto di cui all'articolo 2, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2012, n.16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44 (*“remissione in bonis”*).

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

In sintesi, la società istante ritiene di poter presentare il modello di designazione della [GAMMA], previsto nel caso di consolidato “tra sorelle” di cui al comma 2-bis dell'articolo 117 del TUIR, nel rispetto delle condizioni previste per la *“remissione in bonis”*, entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi per il periodo d'imposta 2018 versando contestualmente una sanzione di 250 euro.

Successivamente alla designazione della [GAMMA] la stessa, sempre nel rispetto delle condizioni previste per la *“remissione in bonis”*, potrà comunicare l'opzione per il consolidato entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi per il periodo d'imposta 2018 mediante presentazione di una dichiarazione

integrativa con il modello UNICO SC 2018, compilando il quadro “OP” per esercitare l’opzione per l’applicazione del consolidato “tra sorelle” e versando, contestualmente, una sanzione di 250 euro.

### **PARERE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE**

Il consolidato nazionale è un particolare regime di determinazione del reddito complessivo Ires per tutte le società partecipanti, rappresentato dalla somma algebrica delle singole basi imponibili che risultano dalle rispettive dichiarazioni dei redditi.

Le società che intendono adottare la tassazione consolidata di gruppo (articoli 117-129 del TUIR) devono esercitare la specifica opzione che dura per un triennio ed è irrevocabile.

L’opzione per il regime del consolidato fiscale deve essere comunicata entro il termine stabilito dall’articolo 119 del TUIR, secondo cui *“l’avvenuto esercizio congiunto dell’opzione deve essere comunicato all’Agenzia delle entrate con la dichiarazione presentata nel periodo d’imposta a decorrere dal quale si intende esercitare l’opzione”*.

Con riferimento, invece, al termine di presentazione del modello di designazione della controllata residente in qualità di consolidante, previsto nel caso del consolidato “tra sorelle” di cui al comma 2-*bis* dell’articolo 117 del TUIR, il provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate, prot. n. 142491 del 6 novembre 2015, indica che: *“Il Modello è presentato dall’inizio del periodo d’imposta per il quale la controllata designata esercita l’opzione per il consolidato di cui all’articolo 117 del TUIR, fino all’esercizio dell’opzione stessa, [...]”*.

Nel caso in cui non siano stati rispettati i predetti termini per la presentazione dei modelli per l’esercizio delle opzioni, a far data dal 2 marzo 2012 è stata introdotta una particolare forma di ravvedimento operoso (c.d. *remissione in bonis*) volto ad evitare che mere dimenticanze relative a comunicazioni ovvero, in generale, ad adempimenti formali non eseguiti tempestivamente precludano al

contribuente, in possesso dei requisiti sostanziali richiesti dalla norma, la possibilità di fruire di benefici fiscali o di regimi opzionali. In particolare, per effetto di quanto disposto dall'articolo 2, comma 1, del decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 aprile 2012, n. 44, è possibile sanare il mancato esercizio dell'opzione per l'accesso al regime del consolidato fiscale nazionale:

1. effettuando l'adempimento richiesto entro il termine di presentazione della prima dichiarazione utile da intendersi, come precisato dalla circolare n. 38/E del 28 settembre 2012, con *“la prima dichiarazione dei redditi il cui termine di presentazione scade successivamente al termine previsto per effettuare la comunicazione ovvero eseguire l'adempimento stesso”*;
2. versando contestualmente l'importo pari alla misura minima della sanzione stabilita dall'articolo 11, comma 1, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

Non si ritiene, invece, che l'omissione in esame possa essere sanata con la presentazione di una dichiarazione integrativa, ai sensi dell'articolo 2, comma 8-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322. Con la risoluzione n. 325/E del 14 ottobre 2002, è stato, infatti, chiarito che:

1. dalle ipotesi di errori od omissioni di cui al citato articolo 2, comma 8-bis, del decreto del Presidente della Repubblica n. 322 del 1998 *“deve tenersi ben distinto il mero ripensamento sull'indicazione di precise scelte già operate da parte del contribuente in sede di dichiarazione”*;
2. dette scelte, sebbene inserite in una dichiarazione di scienza (qual è la dichiarazione dei redditi), sono manifestazioni di una volontà negoziale, con la conseguenza che *“non possono essere “rettificate” che in presenza di dolo, violenza o errore. In particolare l'errore, quale vizio della volontà, deve possedere i requisiti della rilevanza e dell'essenzialità e non deve cadere sui “motivi” della scelta, vale a dire sulle mere finalità che hanno indotto il contribuente a porre in essere un determinato comportamento”*.

Si ritiene, inoltre, che l'istituto della "*remissione in bonis*" possa trovare applicazione anche con riferimento al tardivo invio del modello di designazione della controllata consolidante.

Pertanto, alla luce delle considerazioni che precedono, la scrivente è dell'avviso che la [GAMMA] possa accedere, a partire dal periodo d'imposta 2018, al consolidato fiscale nazionale, in qualità di consolidata, con la [ALFA], in qualità di consolidante, qualora:

- a) la violazione non sia stata constatata o non siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento delle quali la società istante abbia avuto formale conoscenza;
- b) abbia i requisiti sostanziali richiesti dagli articoli 117 e seguenti del TUIR alla data originaria di scadenza del termine normativamente previsto per l'esercizio dell'opzione;
- c) la [GAMMA] eserciti l'opzione compilando il quadro OP del modello UNICO 2019 e versando la sanzione pari a 250 euro, secondo le modalità stabilite dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni, esclusa la compensazione ivi prevista.

Analogamente, la società istante può presentare il modello di designazione della controllata italiana consolidante [GAMMA] nel rispetto delle condizioni previste per la "*remissione in bonis*" entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2018 versando contestualmente la sanzione prevista di 250 euro.

II CAPO DIVISIONE  
(firmato digitalmente)