

L'art 8 del DM attuativo dell'8 agosto contiene le regole per determinare l'aliquota Ires

Ires premiale, perdite cruciali

Il calcolo differisce per le società consolidate in disavanzo

DI FRANCESCO LEONE

Nel contesto del consolidato fiscale il calcolo dell'Ires premiale è più complicato. L'art. 8 del DM attuativo dell'8 agosto stabilisce le regole per determinare il reddito da assoggettare all'aliquota Ires ridotta del 20% in caso di adesione alla disciplina del consolidato nazionale di cui agli artt. 117 e seguenti del TUIR. In presenza di perdite fiscali di periodo, queste devono essere necessariamente compensate con il reddito complessivo di gruppo con la conseguenza che la quota di reddito agevolabile può ridursi fino ad azzerarsi. Per detta quota di reddito è concessa la facoltà di non utilizzare in compensazione le perdite fiscali pregresse.

L'adesione al consolidato nazionale non modifica le regole di accesso all'agevolazione. Ogni società aderente valuta individualmente la sussistenza dei requisiti di accesso e determina in maniera autonoma il proprio reddito imponibile che poi confluisce nel consolidato fiscale.

Le regole stabilite dall'art. 8 intervengono nella fase di determinazione del reddito complessivo globale della fiscal unit, con l'obiettivo, come precisato nella relazione illustrativa, di "garantire il beneficio in modo il più neutrale possibile".

Le norme attuative non alterano le disposizioni le principali regole del consolidato: l'Ires di periodo è liquidata esclusivamente dalla società consolidante, che determina il reddito complessivo come somma algebrica dei risultati fiscali (redditi e perdite) delle società che fanno parte della fiscal unit.

La presenza simultanea di società che beneficiano dell'Ires premiale e di altre che non

ne beneficiano richiede però la necessità di separare i conteggi per stabilire la quota di reddito complessivo soggetta all'Ires ridotta del 20% da quella soggetta all'aliquota Ires ordinaria del 24%.

Non crea particolari problemi di calcolo la fattispecie in cui tutte le società realizzano un reddito imponibile. In tal caso la segregazione dei redditi (agevolati e non) risulta di facile attuazione.

Il calcolo diventa più complicato in presenza di società consolidate che realizzano una perdita fiscale. Per tale fattispecie, il co. 2 dell'art. 8 del DM introduce una regola per stabilire le priorità nell'utilizzo delle perdite fiscali di periodo. Trattasi di una deroga alla regola ordinaria che concede, sull'utilizzo delle perdite, ampia discrezionalità alle società consolidate le quali, infatti, normalmente, regolamentano questo aspetto nell'accordo di consolidamento. Nel citato co. 2 si stabilisce che nella determinazione del reddito complessivo di gruppo, le perdite fiscali devono essere compensate prioritariamente con i redditi delle società appartenenti alla fiscal unit che non beneficiano dell'Ires premiale. Solo l'eventuale eccedenza andrà a compensare i redditi realizzati dalle società che possono beneficiare dell'agevolazione. Nella relazione illustrativa questo meccanismo viene spiegato con alcuni esempi numerici la cui logica può essere così riassunta. Se il reddito delle società che non beneficiano dell'Ires premiale è superiore alle perdite realizzate dalle società consolidate (che, per definizione, non fruiscono dell'agevolazione), il reddito di dette società (al netto delle perdite fiscali) è assoggettato all'aliquota Ires ordinaria. Il reddito delle società che bene-

ficiano dell'Ires premiale rimarrà immune dalle perdite (utilizzate già dalle altre società) e sarà assoggettato all'aliquota Ires ridotta per l'intero ammontare. Al contrario, invece, se le perdite fiscali di periodo superano i redditi delle società che non beneficiano dell'Ires premiale, esse prima azzereranno i citati redditi per poi impattare, per l'importo residuo, sul reddito delle società che possono beneficiare dell'Ires premiale. Quanto maggiori sono le perdite fiscali di periodo apportate al consolidato maggiore è il rischio di ridurre il reddito agevolabile. Sebbene nella relazione illustrativa non venga fornito un esempio specifico, qualora il reddito complessivo globale della fiscal unit risulti essere una perdita fiscale, la citata riduzione può trasformarsi in un azzeramento del reddito agevolato.

Nella relazione non si fornisce un esempio numerico su come calcolare il reddito agevolato in presenza di rettifiche di consolidamento.

Il co. 3 dell'art. 8, infine, introduce una deroga alla regola generale dell'art. 84 del TUIR, secondo cui l'utilizzo delle perdite fiscali pregresse è automatico ed obbligatorio. Al fine di non escludere dall'agevolazione i gruppi con perdite fiscali pregresse, è consentita la possibilità di non compensarle fino a concorrenza del reddito assoggettabile all'aliquota Ires ridotta.

— © Riproduzione riservata —

