

# Consolidato fiscale con regole di inerenza

## Reddito di impresa

**Le norme sui bilanci vanno applicate a ogni società di per sé evitando incroci**

Nell'ambito del rapporto di consolidato fiscale occorre tenere in debita considerazione su ogni singola società le regole che sovrintendono il reddito d'impresa, prima fra tutte quella dell'inerenza, in quanto non si può pensare che la previsione di un unico imponibile di gruppo possa mettere al riparto da contestazioni da parte del fisco. Il principio quindi, che risponde ad una logica sostanzialistica per cui il ricavo di un'entità si compenserebbe con il costo di un'altra nella logica del consolidato fiscale nel quale l'imponibile di gruppo è unico, cozza contro il fatto che le regole del reddito d'impresa vanno applicate ad ogni società di per sé, e ciò può comportare che laddove vi sia un difetto di inerenza il costo venga considerato in deducibile in capo all'entità che riceve la prestazione.

Quindi risulta semplicistico considerare che il consolidato fiscale possa fare da parafulmine, andando a sanare i vari addebiti *intercompany*, in quanto bisogna piuttosto operare su ogni società secondo le regole ordinarie.

Questo principio si evince da una recente Cassazione (n. 17433 del 25 giugno 2024) che ha ribadito questo concetto. Si tratta di un'importante conferma, probabilmente la prima a quel che consta, che deve essere tenuta in debita considerazione nei conteggi delle imposte dei gruppi che si avvalgono del consolidato. Anche perché in precedenti giudizi di merito la vicenda invece aveva dato ragione al contribuente.

La sentenza della Cassazione è importante anche perché riguarda una casistica che era scattata a seguito di una verifica fiscale sul 2005, che riguarda uno dei primissimi anni di vigenza del consolidato fiscale, che fu introdotto nel 2003 dalla riforma Ires. Si trattava di «prestazioni di servizio», cioè di consulenze infragruppo rese da una società, riferite a «strategia commerciale, organizzazione, pianificazione, logistica e acquisti, affari finanziari e controllo direzionale», prestazioni

ritenute non dettagliate e nelle cui fatture non erano presenti parametri per la relativa valorizzazione. La Ctp accoglieva i ricorsi e la Ctr confermava il primo grado. Per i giudici di legittimità non può essere negato l'interesse ad agire dal momento che un'eventuale rettifica del reddito di una controllata per ripresa di costi addebitati dalla controllante, essendo entrambe parte dell'unico consolidato, non poteva modificare il reddito dell'unica dichiarazione del consolidato stesso. Non può essere ammessa infatti la compensazione di voci di conto economico in violazione dell'articolo 109 del Tuir che determini lo spostamento di oneri o compensi da una società all'altra, pur appartenenti al medesimo consolidato fiscale, e ciò attesa la tassatività e inderogabilità delle regole che presiedono alla determinazione del reddito d'impresa di ciascuna società. Per i giudici l'ordinamento fiscale, e per vero anche quello civile, non consente di lasciare l'imprenditore arbitro nell'imputazione delle singole voci, e ciò tanto appunto traslandoli da una società a un'altra (pur nell'ambito del medesimo consolidato) come da un esercizio all'altro (si veda già Cassazione 17195/2006), per la sola osservazione che la somma algebrica del reddito complessivo non subirebbe variazioni.

La pronuncia ribalta quanto affermato dalla Ctp Reggio Emilia dell'8 marzo 2010 n. 45 in tema di deducibilità di costi per prestazioni di servizi ricevuti da altre società del gruppo appartenenti ad un consolidato fiscale. I giudici di primo grado, sulla base del principio del divieto della doppia imposizione ex articolo 163 del Tuir, avevano concluso per l'assenza dell'interesse ad agire da parte dell'agenzia delle Entrate in considerazione del fatto che nel consolidato fiscale l'imponibile è unico. Avevano pertanto dato ragione al contribuente.

Il recente giudizio di Cassazione dimostra invece che le regole del reddito d'impresa vanno applicate su ogni singolo partecipante al consolidato e che la logica dell'imponibile di gruppo non fa venir meno il sindacato che deve essere effettuato sui costi, *in primis* sulla loro inerenza. Pertanto nei conteggi delle imposte a livello infragruppo occorre porre le stesse attenzioni che si utilizzano in assenza di consolidato fiscale.

—A.Ge.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

