

Lo ha stabilito la Cassazione civile tributaria con un'ordinanza emanata a inizio anno

Riporto perdite in botte di ferro

La mancata presentazione del modello Cnm non è ostacolo

DI **BENITO FUOCO**E **NICOLA FUOCO**

In mancanza della trasmissione del modello Cnm, l'Agenzia delle Entrate non può negare il riporto delle perdite formatesi nell'ambito del consolidato nazionale nella misura in cui la relativa opzione sia stata correttamente esercitata. Lo ha stabilito la Cassazione Civile Tributaria nell'ordinanza n.22/2025 del 2 gennaio 2025.

Il modello Cnm costituisce il modello di dichiarazione specifico per il regime del consolidato, in cui confluiscono i dati fiscalmente rilevanti dei soggetti che hanno esercitato l'opzione. L'articolo 122 del Tuir impone alla società o all'ente consolidante la presentazione della dichiarazione dei redditi del consolidato, in cui calcolare il reddito complessivo globale apportando alla somma algebrica dei redditi complessivi dei soggetti partecipanti le variazioni relative ai dividendi distribuiti dalle società controllate, alla rideterminazione del pro rata di cui all'articolo 97 del Tuir n.917/1986 e, in ultimo, all'applicazione del regime opzionale di neutralità per le cessioni di beni di cui all'articolo 123 dello stesso Tuir. Confermando la legittimità sostanziale del riporto, la Cassazione, contrariamente a quanto sostenuto nella Risoluzione n.168/2007, dice che non si può pervenire a diversa conclusione richiamando l'articolo 9 comma 2 del dm del 9 giugno 2004. La prassi, dell'Agenzia Entrate, Risoluzione n.168 del 12 luglio 2007, è sempre stata di diverso avviso. In questa si sostiene che "la mancata presentazione del Mod. CNM (in cui la complessiva perdita del gruppo avrebbe dovuto essere riportata), preclude il rinvio della perdita risultante dalle

operazioni di consolidamento a successivi periodi d'imposta". La Corte di Cassazione si dimostra di avviso opposto, sostenendo che nessuna norma del Tuir n.917/1986 né dei decreti attuativi induce a sostenere che dall'omessa dichiarazione della consolidante scaturisca l'impossibilità di riportare a nuovo le perdite; ne deriva che un mancato riconoscimento delle perdite pregresse, contrasterebbe con i principi di buona fede e collaborazione previsti dall'articolo 10 della legge n.212/2000 (Statuto del Contribuente). Le uniche conseguenze previste dalla legge in ambito sostanziale sono di tipo sanzionatorio, disciplinate dall'articolo 1 del d.lgs. n. 471/1997. Viene a sostegno la richiamata presa di posizione delle Sezioni Unite della Cassazione nella sentenza n.17757/2016, in cui, sia pure

in tema di IVA, era stato affermato come dall'omessa dichiarazione non possa discendere la perdita del credito di imposta annuale. Nella specie, l'opzione per il consolidato era stata correttamente esercitata da tutte le società del gruppo quindi l'Agenzia delle Entrate, nonostante l'omissione dichiarativa, è stata messa nella condizione di poter esercitare i propri poteri di controllo. Se ne deduce che la mancata trasmissione ha solo conseguenze sanzionatorie per irregolarità formale; per cui dimostrando in sede di contraddittorio successivo all'avviso bonario l'effettiva esistenza delle perdite, l'omesso invio del Cnm riverrà conseguenze, ma non potrà comportare l'impossibilità di riportare a nuovo le stesse perdite. Si ritiene, infine, che quanto stabilito dalla Cassazione non sia riferibile solo al consolidato fiscale ma possa riguardare tutti i contribuenti.

© Riproduzione riservata



