Perdite fiscali

Il contrasto alle «bare fiscali» giustifica i limiti al riporto

Riattribuzione delle perdite alle entità che le hanno generate quando il consolidato si interrompe o viene revocato

Pagina a cura di
Alessandro Germani

Nell'articolo 6 del Ddl delega per la riforma fiscale, fra gli interventi previsti sull'Ires spicca la rivisitazione del regime delle perdite in tema di utilizzo, riguardo sia alla compensazione sia alla loro circolazione nell'ambito del consolidato fiscale nazionale o delle operazioni straordinarie (si veda la pagina 11). Vediamone l'articolazione.

I principi della delega non sembrano agire sulle modalità di riporto delle perdite che sono incentrati su meccanismi di carry forward ma non consentono quelli di carry back. In altre parole le perdite possono essere riportate in avanti, per essere compensate con redditi imponibili futuri, e ciò senza alcun limite temporale. Questa regola è stata infatti introdotta dal Dl 98/2011 che ha sostanzialmente barattato l'eliminazione del limite (temporale) di riporto quinquennale con il limite (quantitativo) di utilizzo non superiore all'80% del reddito imponibile.

Ma non c'è mai stata nel sistema nazionale la previsione di utilizzare le perdite ex post, con meccanismi che consentono di fatto di riaprire periodi d'imposta precedenti in utile per compensare all'indietro delle perdite che si materializzano successivamente.

Sulle perdite, i primi due punti dell'articolo 6 prevedono:

- la revisione del regime delle perdite nel consolidato, per evitare le complessità derivanti dall'attribuzione di quelle non utilizzate dalla consolidante all'atto dell'interruzione o della revoca della tassazione di gruppo;
- la tendenziale omogeneizzazione dei limiti e delle condizioni di compensazione delle perdite fiscali.

Revisione del regime

La preoccupazione appare quella di superare i meccanismi di riattribuzione delle perdite nell'ambito del consolidato quando esso si interrompe o viene revocato. E sembra che si vada verso una soluzione di riattribuzione alle entità che quelle perdite hanno generato e poi trasferito alla fiscal unit.

Aiuta in questo senso la relazione illustrativa, secondo cui si dovrebbe andare verso un regime di trasferimento globale delle perdite di un esercizio conseguite dalle singole società aderenti al consolidato in misura non eccedente la somma dei redditi dello stesso esercizio complessivamente realizzati dalle altre società aderenti allo stesso consolidato fiscale in modo da evitare la gestione delle eccedenze di perdite in capo al soggetto consolidante. La scelta dei criteri attraverso cui trasferire le perdite al consolidato (o pro quota o su base individuale) può essere decisa nell'ambito dell'accordo di consolidamento.

In tal modo, infatti, il reddito complessivo globale, determinato in ciascun periodo d'imposta come differenza tra la somma di tutti i redditi e la somma di tutte le perdite di periodo delle società partecipanti al consolidato, non può assumere valori negativi, per cui le eventuali eccedenze di perdite di periodo rispetto ai redditi restano in capo alle società che le hanno prodotte.

Omogeneizzazione dei limiti

Nel sistema vi è sempre stato un obiettivo di contrastare il cosiddetto commercio delle bare fiscali. Ciò si incontra nei limiti al riporto perdite fissati nelle operazioni straordinarie (articoli 172 e 173 del Tuir), in quelli di cessioni di partecipazioni seguite da conferimenti di azienda (articolo 84, comma 3) e in quelli relativi all'utilizzo di perdite anteriori all'ingresso nella tassazione consolidata (articolo 118, comma 2). Ora è proprio in relazione a tali differenti ambiti che si vorrebbe giungere ad una soluzione di omogeneizzazione. Limitando comunque la riportabilità delle perdite ai fenomeni patologici di contrasto alle bare fiscali, ma consentendo le situazioni fisiologiche. Al riguardo la relazione illustrativa afferma che deve essere, altresì, evitata la penalizzazione delle perdite conseguite a partire dall'ingresso dell'impresa nel gruppo societario, perché in tal caso non si verifica il commercio di bare fiscali che si intende giustamente contrastare.

Andrà compreso sotto questo profilo se nell'ambito della delega ci potrà essere spazio per il superamento delle stesse regole dell'articolo 118, comma 2, che di fatto precludono per la fiscal unit l'utilizzo delle perdite ante consolidato, confinandole in un assorbimento da parte della sola entità che le ha prodotte, che è logicamente spesso inferiore e molto penalizzante.

© RIPRODUZIONE RISERVATA