

## **ESTERO**

di MARCO NESSI

## Fusione transnazionale e continuazione del consolidato fiscale

Se la fusione transnazionale non modifica il perimetro del consolidamento, il consolidato fiscale può proseguire.

E' ammessa la retrodatazione contabile e fiscale di una fusione transfrontaliera di soggetti che redigono il bilancio secondo i principi internazionali; inoltre, la trasformazione della "subsidiary in branch" dopo la fusione non interrompe il consolidato fiscale. Lo ha chiarito l' Agenzia delle Entrate nella risposta all'interpello 29.12.2023, n. 486.

In via preliminare può essere opportuno ricordare che, nell'ambito del **consolidato fiscale**, i casi di interruzione della tassazione di gruppo sono costituiti da: il venir meno del requisito del controllo prima del compimento del triennio (art. 124, c. 1 del Tuir); la fusione di società consolidata in altra non inclusa nel consolidato, sia che si tratti di fusione propria sia per incorporazione. In particolare, in caso di fusione di consolidante con società o enti non inclusi nel consolidato è possibile proseguire il consolidato qualora la società controllante sia in grado di dimostrare, anche dopo l'effettuazione di tale operazione, la conservazione di tutti i requisiti previsti dalle disposizioni di cui all'art. 117 e seguenti del Tuir (in tal senso si veda la risposta all'interpello 10.10.2019, n. 406).Ulteriormente l'art. 117, c. 2-ter del Tuir (così come modificato da D.Lgs. 14.09.2015, n. 147) prevede che i soggetti residenti in Stati UE/SEE, controllati ai sensi dell'art. 2359, c. 1, n. 1) c.c. da soggetti residenti nel territorio dello Stato o in Stati UE/SEE o in Stati extra UE con i quali è in vigore un accordo per evitare la doppia imposizione che consenta un adeguato scambio di informazioni, possono esercitare l'opzione per il consolidato in qualità di controllate mediante una stabile organizzazione come definita dall'art. 120, c. 1-bis del Tuir.

Secondo quest'ultima disposizione, si considerano controllate le stabili organizzazioni nel territorio dello Stato dei soggetti residenti in Stati UE/SEE, a condizione che questi ultimi (di seguito anche "controllate")

**UE/SEE"):** rivestano una forma giuridica analoga a quelle di cui all'art. 120, c. 1 del Tuir (vale a dire analoga alle forme di società per azioni, in accomandita per azioni e a responsabilità limitata); abbiano i requisiti di cui al medesimo c. 1, vale a dire che la controllante residente nel territorio dello Stato o in Stati UE/SEE o in uno Stato extra UE convenzionato deve partecipare al capitale sociale e all'utile di bilancio della controllata UE/SEE per una percentuale superiore al 50 %.Nel caso esaminato nell'interpello in commento, Alfa è una società francese che controlla l'italiana Beta. Entrambe le società sono "las adopter" e Beta aderisce al consolidato di Alfaltalia Spa (consolidante designata). Viceversa, Alfa è esterna al consolidato fiscale. La fusione tra Alfa e Beta (c.d. "consolidato tra sorelle") è prevista nella forma di "business combination under common control", da contabilizzare in continuità di valori secondo il documento Opi 2R di Assirevi.

In particolare, a seguito dell'operazione di fusione, la società Beta (consolidata/incorporata) da società di diritto italiano viene "trasformata" in una stabile organizzazione estera della società francese Alfa.

In coerenza con quanto visto dal richiamato art. 120, c. 1-bis del Tuir, l'Agenzia delle Entrate ha confermato che questa situazione consente di non modificare il perimetro del consolidamento né la situazione reddituale e patrimoniale del consolidato fiscale, a condizione che: Alfa sia costituita in una forma giuridica analoga a quella di cui all'art. 120, c. 1 del Tuir (Spa, Sapa o Srl); a seguito della fusione, AlfaFrancia S.A. (controllante francese) mantenga una partecipazione in Alfa che soddisfa il requisito del controllo (ex art. 2359, c. 1, n. 1 c.c.) ovvero, in particolare, una partecipazione superiore al 50% del capitale sociale di Alfa con il diritto di partecipare agli utili di bilancio per una percentuale superiore al 50% (ex art. 120, c. 1, lett. a-b) del Tuir); nella stabile organizzazione italiana di Alfa confluisca esclusivamente l'intero patrimonio della società incorporata Beta. Nella sostanza, nel caso in esame, il rapporto di consolidamento tra la consolidante designata (Alfaltalia Spa) e la "nuova" stabile organizzazione di Alfa, a seguito della fusione prospettata non si interrompe in quanto la fusione non modifica la situazione esistente anteriormente all'operazione. A conferma basti considerare che: prima della fusione transnazionale: AlfaFrancia S.A. aveva designato, tra le sue controllate, l'italiana Alfaltalia Spa, al fine di esercitare l'opzione per la tassazione di gruppo ed assumere la qualità di consolidante; dopo la fusione transnazionale: la situazione è rimasta invariata con la sola differenza costituita dal fatto che Beta da società di diritto italiano si è trasformata in una stabile organizzazione in Italia della società francese Alfa.