SUPER ACE 2021: l'agevolazione per le imprese che effettuano incrementi patrimoniali

Con il Decreto Sostegni bis (D.L. n. 73/21) il Legislatore nazionale ha deciso di potenziare l'agevolazione per le imprese che effettuano incrementi patrimoniali introducendo un regime transitorio straordinario relativo alla disciplina dell'**ACE** (Aiuto alla Crescita Economica) riguardante gli aumenti di capitale fino a 5 milioni di euro e prevedendo altresì la possibilità di trasformare il beneficio fiscale in credito d'imposta compensabile per il 2021.

Aiuto alla crescita economica

L'aiuto alla crescita economica (**ACE**), è stato introdotto dall'art. 1 del D.L. 201/2011 e dal DM 3.8.2017 e consiste nella detassazione di una parte del reddito proporzionale agli incrementi del patrimonio netto.

Tuttavia, detta agevolazione è usufruibile solo dai soggetti che rispettano il requisito soggettivo ovvero:

- le società di capitali, gli enti commerciali e le stabili organizzazioni italiane dei soggetti non residenti (soggetti di cui all'art. 73 co. 1 lett. a), b) e d) del TUIR);
- le persone fisiche esercenti attività d'impresa, le società in nome collettivo e in accomandita semplice, purché in contabilità ordinaria.

Risultano invece escluse, ad esempio, le imprese soggette a determinate procedure concorsuali o le imprese agricole che

determinano il reddito ai sensi dell'art. 32 del TUIR (art. 9 del DM 3.8.2017).

Determinazione dell' ACE per i soggetti IRES e limite di deducibilità

A seguito del soddisfacimento del requisito soggettivo è possibile procedere con il calcolo dell'agevolazione che deve essere effettuato come di seguito riportato:

1. determinazione della variazione in aumento del capitale proprio (ovvero del patrimonio netto) rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31.12.2010, al netto dell'utile di esercizio;
2. confronto con il patrimonio netto contabile;
3. calcolo del reddito detassato effettuato moltiplicando la variazione in aumento (o il patrimonio netto, se inferiore) per il coefficiente di remunerazione pari all'1,3% dal 2019.
   Il coefficiente è applicato all'intero incremento del capitale proprio rilevato dal 2011 in avanti, e non alle sole variazioni registrate nell'anno per cui si effettua il calcolo.
4. analisi delle eventuali eccedenze emergenti se il reddito detassato dovesse eccedere il reddito complessivo infatti, ai sensi dell'art. 11 del DM 3.8.2017, la variazione in aumento del capitale proprio non potrà eccedere il patrimonio netto risultante dal relativo bilancio, nettato della riserva negativa per acquisto azioni proprie. L'ammontare detassato (c.d. "rendimento nozionale"), riportato nell'apposito sezionale del quadro RS del modello REDDITI, verrà riportato a riduzione del "reddito complessivo netto dichiarato" (quadro RN). L'**ACE** ridurrà quindi non solo il reddito "ordinariamente" prodotto, ma anche il

reddito minimo imputato alle società di comodo.

Circa l'eventuale parte del rendimento nozionale eccedente il reddito complessivo netto dichiarato (art. 3 del DM 3.8.2017) potrà essere computata in aumento dell'importo deducibile dal reddito dei successivi periodi d'imposta.

La super ace

Con l'art. 19 co. 2 – 7 del DL 73/2021 è stata introdotta la c.d. "**Super ACE**", che prevede per gli incrementi rilevati nel solo 2021 il beneficio di un coefficiente di remunerazione incrementato al 15% (in luogo dell'1,3% ordinario), pur conservando il limite di 5 milioni di euro di incrementi agevolabili.

Ambito soggettivo

Possono beneficiare della "**Super ACE**" tutti i soggetti titolati a fruire dell'**ACE** ovvero sia i soggetti IRES sia i soggetti IRPEF (in contabilità ordinaria).

Base di calcolo dell'agevolazione

La base di calcolo della "**Super ACE**" è rappresentata, per il solo periodo agevolato, dalla "*variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente*", ovvero, per i soggetti "solari", dalla differenza tra la base ACE al 31.12.2021 e la base **ACE** al 31.12.2020.

Incrementi rilevanti

In considerazione della mancanza di una disciplina specifica per la "**Super ACE**", gli incrementi rilevanti sono quelli menzionati dall'art. 5 del DM 3.8.2017, ovvero:

- i conferimenti in denaro dei soci;

- le rinunce dei soci ai crediti;
- gli utili accantonati a riserva, con esclusione delle riserve indisponibili;

Per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2020, gli incrementi rilevano per l'intero ammontare, quale che sia la data di versamento.

Limite di 5 milioni di euro

La variazione in aumento agevolabile da "**Super ACE**" è rilevata per un ammontare massimo di 5 milioni di euro, indipendentemente dall'importo del patrimonio netto risultante dal bilancio. Quindi il rendimento nozionale massimo ammonterà a euro 750.000,00, corrispondente a un risparmio d'imposta massimo, per i soggetti **IRES**, di 180.000,00 euro.

In considerazione di quanto riportato nella Relazione al DL 73/2021, nel caso sia superato il limite di 5 milioni di euro, l'eccedenza non è considerata persa, ma rientrerà nelle regole ordinarie, ovvero con un coefficiente di remunerazione dell'1,3%.

Fruizione della "Super ACE"

Differentemente da quanto previsto per l'**ACE,** il beneficio fiscale corrispondente alla "**Super ACE**" può essere fruito dal beneficiario con differenti modalità:

- come reddito detassato che va a ridurre la base imponibile **IRES** o **IRPEF**, quindi come previsto nelle regole ordinarie dell'**ACE**,
- come credito d'imposta, calcolato applicando al rendimento nozionale del 2021 le aliquote **IRPEF** o **IRES** vigenti per il 2020 (art. 19 co. 3 del DL 73/2021),

oppure ai sensi dell'art 19, co. 6 del DL 73/2021:

- in compensazione in modello F24, senza limiti d'importo;

- richiesto a rimborso;
- ceduto a terzi (in questo caso, il cessionario potrà utilizzare il credito con le stesse modalità del soggetto cedente, e potrà a sua volta cederlo ulteriormente a terzi).

Nella modalità ordinarie le regole applicate sono quelle riportate dall'art. 1 co. 1 del DL 201/2011 nonché dall'art. 3 del DM 3.8.2017, secondo le quali il reddito detassato è da computarsi applicando alla base di calcolo il coefficiente del 15%. Viceversa, per le imprese che intendono usufruire della "**Super ACE**" come credito d'imposta, il beneficio è computato applicando al rendimento nozionale "*le aliquote di cui agli articoli 11 e 77 del testo unico delle imposte sui redditi (…) in vigore nel periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020*".

Comunicazione all'Agenzia delle Entrate

L'art. 19 co. 3 e 7 del DL 73/2021 ha altresì introdotto una comunicazione preventiva all'Agenzia delle Entrate per potersi avvalere del credito d'imposta, la cui modalità, i termini nonché il contenuto è stato definito nel Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate n. 238235 del 17/09/2021.

In particolare:

- la comunicazione deve essere presentata, con modalità telematica a partire dal 20/11/2021;
- può essere inviata in riferimento ad uno o più incrementi del capitale proprio; nel caso di incrementi successivi, saranno da presentare ulteriori comunicazioni, che tuttavia non dovranno riportare gli incrementi già indicati nelle comunicazioni precedenti;
- entro il 30-esimo giorno dalla data di presentazione della comunicazione l'Agenzia delle Entrate dovrà

comunicare il riconoscimento o il diniego del credito d'imposta.

In considerazione di quanto riportato poc'anzi il credito d'imposta risulta essere utilizzabile, ai sensi dell'art. 19 co. 3, ultimo periodo, del D.L. 73/2021, previa comunicazione all'Agenzia delle Entrate, dal giorno successivo a quello:

- in cui è avvenuto il versamento del conferimento in denaro;
- in cui sono avvenute la rinuncia o la compensazione dei crediti;
- della delibera con cui l'assemblea ha deciso di destinare, in tutto o in parte, a riserva l'utile di esercizio.

Resta tuttavia ferma la necessità di riconoscimento del credito da parte dell'Agenzia delle Entrate, entro il termine di 30 giorni allo scopo. In caso di compensazione tramite modello F24 il codice tributo da utilizzare sarà "6955".

Irrilevanza fiscale del credito d'imposta

Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito e della base imponibile IRAP e non rileva ai fini del pro rata delle spese generali di cui all'art. 109 co. 5 del TUIR (art. 19 co. 6 del DL 73/2021).

Recupero dell'agevolazione

L'art. 19 co. 4 e 5 del DL 73/2021 prevede il recupero dell'agevolazione nel momento in cui vi siano riduzioni del patrimonio netto nei due periodi successivi al 2021 (anno di fruizione della "super ACE") e, quindi nel 2022 e/o nel 2023 (soggetti "solari").

La norma opera solo a seguito di riduzione del patrimonio netto per cause diverse dalle perdite di bilancio (di fatto, a seguito di distribuzioni di riserve ai soci).

Conclusioni

Con l’introduzione della **Super ACE**, il Legislatore rivolge la propria attenzione, erogando importanti agevolazioni fiscali, alle società più virtuose che, in un periodo di forte incertezza economica dovuto al protrarsi della globale crisi sanitaria da **Covid-19**, deliberano circa l’incremento del proprio patrimonio netto, preferendo quindi l’utilizzo del capitale proprio rispetto a quello offerto dal sistema bancario.

Stefano Cartabbia