

Super ACE

(Aiuto alla Crescita Economica)

Sintesi della disciplina

1 PREMESSA

Con l'art. 19 co. 2 - 7 del DL 25.5.2021 n. 73 (c.d. "Sostegni-bis"), conv. L. 23.7.2021 n. 106, il legislatore ha potenziato, in via transitoria, la disciplina dell'ACE, prevedendo che gli incrementi rilevati nel solo 2021 possano beneficiare di un coefficiente di remunerazione potenziato al 15% in luogo dell'1,3% ordinario (c.d. "super ACE").

Il recente provvedimento Agenzia delle Entrate 17.9.2021 n. 238235, emanato in attuazione della suddetta disciplina, determina le modalità e i termini per la comunicazione preventiva all'Agenzia stessa ai fini dell'utilizzo del credito d'imposta derivante dalla trasformazione del rendimento nozionale (si veda il successivo § 5.2.3).

2 AMBITO SOGGETTIVO

Possono beneficiare della "super ACE" tutti i soggetti titolati a fruire dell'ACE, e quindi sia i soggetti IRES (SPA-SRL), sia i soggetti IRPEF (SNC-Ditte Individuali, a condizione che adottino il regime di contabilità ordinaria).

3 AMBITO TEMPORALE

La "super ACE" spetta solo con riferimento al periodo d'imposta 2021.

4 BASE DI CALCOLO DELL'AGEVOLAZIONE

La base di calcolo della "super ACE" è rappresentata, per il solo periodo agevolato (2021), dalla *"variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente"*.

4.1 INCREMENTI RILEVANTI

Presupposto per beneficiare della "super ACE" è l'effettuazione di incrementi patrimoniali quali:

- i conferimenti in denaro dei soci (es. aumenti di capitale, versamenti in conto capitale, ecc.);
- le rinunce dei soci ai crediti;
- l'accantonamento di utili a riserva.

5 CALCOLO DEL BENEFICIO FISCALE

Il beneficio fiscale corrispondente alla "super ACE" è fruito dall'impresa, alternativamente:

- secondo le regole ordinarie dell'ACE, e quindi sotto forma di reddito detassato che va a ridurre la base imponibile IRES o IRPEF;
- quale credito d'imposta, calcolato applicando al rendimento nozionale del 2021 le aliquote IRPEF o IRES.

La materiale quantificazione del beneficio non varia a seconda dell'opzione prescelta, ma nel secondo caso esso è fruito in via anticipata.

5.1 UTILIZZO DELLA "SUPER ACE" A RIDUZIONE DEL REDDITO IMPONIBILE

In questo caso, il reddito detassato è computato applicando alla base di calcolo il coefficiente del 15%.

Ad esempio, se una srl può fare valere per il 2021 l'accantonamento a riserva dell'utile del 2020, per complessivi 340.000,00 euro, e un versamento dei soci (in qualsiasi data effettuato) per complessivi 500.000,00 euro, il beneficio è computato come segue:

Parametro	Importo
Base di calcolo	$340.000 + 500.000 = 840.000$
Rendimento nozionale	$840.000 \times 15\% = 126.000$
Risparmio d'imposta (IRES)	$126.000 \times 24\% = 30.240$

A seguito di un reddito detassato (rendimento nozionale) di 126.000,00 euro, si realizza un risparmio in termini di IRES di 30.240,00 euro.

Il risparmio si materializzerà in sede di versamento del saldo IRES relativo al 2021 (giugno/luglio del 2022).

5.2 UTILIZZO DELLA "SUPER ACE" SOTTO FORMA DI CREDITO D'IMPOSTA

L'impresa può sfruttare la "super ACE", quale modalità alternativa, sotto forma di credito d'imposta. Il calcolo del beneficio avviene applicando al rendimento nozionale le aliquote IRPEF o IRES in vigore per il 2020.

5.2.1 Calcolo del credito d'imposta - Società di capitali

Per il calcolo del credito d'imposta è possibile riprendere l'esempio della srl che può fare valere per il 2021 l'accantonamento a riserva dell'utile del 2020, per complessivi 340.000,00 euro, e un versamento dei soci (in qualsiasi data effettuato) per complessivi 500.000,00 euro.

Il beneficio è computato come segue:

Parametro	Importo
Base di calcolo	$340.000 + 500.000 = 840.000$
Rendimento nozionale	$840.000 \times 15\% = 126.000$
Credito d'imposta	$126.000 \times 24\% = 30.240$

A seguito di un reddito detassato (rendimento nozionale) di 126.000,00 euro, il credito d'imposta ammonta a 30.240,00 euro (importo ottenuto applicando al rendimento nozionale l'aliquota IRES del 24%).

5.2.2 Calcolo del credito d'imposta - Imprese individuali e società di persone

Per i soggetti IRPEF, la conversione avviene con le aliquote IRPEF dell'art. 11 del TUIR.

Riprendendo quindi l'esemplificazione della circ. Agenzia delle Entrate 3.6.2015 n. 21 (§ 2.2) riferita all'ACE "ordinaria", se il rendimento nozionale ammonta a 126.000,00 euro, il credito è computato in base agli scaglioni IRPEF normativamente previsti.

In base a tale computo ed in relazione all'esempio suesposto, il credito d'imposta ammonterebbe a complessivi 47.350,00 euro.

Società di persone - Soggetto titolato ad utilizzare il credito d'imposta

L'art. 19 del DL 73/2021 non individua in modo puntuale il soggetto titolato ad utilizzare il credito d'imposta nel caso delle società di persone, ed in particolare se esso sia individuabile nella società o nei soci.

La lettura delle istruzioni al modello di comunicazione da presentare all'Agenzia delle Entrate (*sub* "Determinazione del credito d'imposta") sembra individuare tale soggetto nella società di persone.

5.2.3 Modalità e tempi per l'utilizzo del credito d'imposta

Il credito d'imposta può essere, alternativamente:

- utilizzato, senza limiti di importo, in compensazione nel modello F24;
- richiesto a rimborso;
- ceduto a terzi.

Comunicazione all'Agenzia delle Entrate

L'art. 19 co. 3 e 7 del DL 73/2021 prevede una comunicazione telematica preventiva all'Agenzia delle Entrate da eseguirsi **dal 20.11.2021 fino al 30.11.2022**, per avvalersi del credito d'imposta, le cui modalità, termini e contenuto sono state stabilite dal Provvedimento dell'Agenzia delle Entrate del 17.9.2021 n. 238235.

Essa può essere inviata con riferimento ad uno o più incrementi del capitale proprio; in caso di incrementi successivi, vanno presentate ulteriori comunicazioni, senza riportare gli incrementi indicati nelle comunicazioni già presentate.

Entro **30 giorni** dalla data di presentazione delle singole comunicazioni, l'Agenzia delle Entrate comunica agli istanti il riconoscimento o il diniego del credito d'imposta.

Se il credito d'imposta è superiore a 150.000,00 euro, occorre effettuare le verifiche antimafia di cui al DLgs. 6.9.2011 n. 159 (in pratica, deve essere compilato il quadro A del modello di comunicazione).

Le imprese interessate possono, inoltre, rettificare una comunicazione già inviata (in questo caso, la comunicazione rettificativa sostituisce integralmente quella originaria) o rinunciare integralmente al credito d'imposta.

Data dalla quale è possibile utilizzare il credito d'imposta

Il credito d'imposta può essere utilizzato, previa comunicazione all'Agenzia delle Entrate, dal giorno successivo a quello:

- in cui è avvenuto il versamento del conferimento in denaro;
- in cui è avvenuta la rinuncia ai crediti;
- della delibera con cui l'assemblea ha deciso di destinare a riserva l'utile di esercizio.

In ogni caso, si deve tenere conto che nessuna comunicazione può essere presentata prima del 20.11.2021 e che l'Agenzia delle Entrate può riservarsi sino a 30 giorni per il riconoscimento del credito d'imposta, per cui anche conferimenti o accantonamenti effettuati nella prima parte del 2021 si risolveranno in crediti d'imposta utilizzabili non prima di dicembre dello stesso anno.

6 CASI DI RECUPERO DELL'AGEVOLAZIONE

ATTENZIONE! Il beneficio fiscale è recuperato se, nei due periodi d'imposta successivi a quello agevolato (quindi, entro il 31.12.2023), la società procede a riduzioni del Patrimonio netto diverse dalle perdite di esercizio (di fatto, con riferimento alle sole SRL, alla distribuzione a titolo di dividendo di riserve pregresse).

Pur in assenza di indicazioni espresse da parte del testo di legge, non dovrebbe esservi alcun obbligo di "riversamento" del risparmio fiscale fruito se, pur a fronte di distribuzioni, la società rileva incrementi almeno di pari ammontare (ad esempio, se viene distribuita nel 2022 una riserva per 80.000,00 euro, ma sempre nel 2022 è accantonato l'utile del 2021 ipotizzato in 81.000,00 euro, non vi dovrebbe essere alcun recupero dell'agevolazione fruita).

7 CONSIDERAZIONI FINALI

Dopo questo breve excursus ci permettiamo di suggerire alcune nostre considerazioni finali, partendo da un punto fermo: l'agevolazione c'è ... ed è anche interessante, **sebbene vada tenuto in debita considerazione quanto al precedente punto 6.**

Restano da definire l'ammontare ed il metodo.

Ammontare: l'entità dell'agevolazione, nella maggior parte dei casi si "limita" (cfr esempi suesposti) al seguente calcolo: **utile 2020 x 15% x aliquota d'imposta IRES/IRPEF.**

Metodo: riduzione dal reddito imponibile o credito d'imposta?

Salvo che il cliente sia in presenza di impellenti esigenze fiscali/finanziarie, che vorrà in tal caso tempestivamente manifestarci, riteniamo di suggerire, quale "strada maestra" (così come per l'ACE ordinario) la fruizione del beneficio **in sede di dichiarazione dei redditi per l'anno 2021 (indicativamente a giugno/luglio 2022), mediante riduzione del reddito imponibile.** Oltre ad essere il metodo standard e più prudente, è anche quello più vantaggioso per il cliente (in tal caso il nostro Studio non addebiterebbe al cliente alcun importo oltre a quello già convenuto per la dichiarazione di redditi); diversamente, se seguisse la via del credito d'imposta si vedrebbe inevitabilmente gravato di costi per una pratica estemporanea, che andrebbero ad erodere in misura più o meno significativa l'entità dell'agevolazione.