

||| ACE innovativa 2021 (c.d. Super ACE)

In breve

Ai sensi dell'art. 19, co. 2-7, del D.L. n. 73/2021, gli incrementi rilevati ai fini ACE effettuati nel solo anno 2021 possono beneficiare di un coefficiente di remunerazione potenziato al 15%, in luogo dell'ordinario 1,3%, con un limite di incrementi agevolabili pari a 5 milioni di euro.

Il beneficio fiscale relativo alla cd. "ACE innovativa" o "Super ACE" può essere fruito alternativamente:

- | sotto forma di reddito detassato da computare a riduzione della base imponibile IRES o IRPEF;
- | sotto forma di credito d'imposta calcolato applicando al rendimento nozionale le aliquote IRES o IRPEF applicabili al contribuente.

Con riferimento a tale ultima modalità di fruizione, risulta necessario effettuare preventivamente una comunicazione all'Agenzia delle Entrate. Con Provvedimento n. 238235/2021 del 17.09.2021 sono stati definiti modalità, termini di presentazione e contenuto della comunicazione per la fruizione del credito.

In dettaglio

Super ACE - modalità di calcolo e fruizione

- || Nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2020 (esercizio 2021 per i contribuenti "solari"), per la variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente, l'aliquota percentuale ACE è pari al 15%, potenziata rispetto all'ordinaria aliquota dell'1,3%.
- || Beneficiari della Super ACE sono i medesimi soggetti titolati alla fruizione dell'ACE "ordinaria", ossia i soggetti IRES ed i soggetti IRPEF in regime di contabilità ordinaria.
- || Indipendentemente dalla data di versamento, al

contrario della disciplina ordinaria, tutti gli incrementi del capitale proprio rilevano a partire dal primo giorno del periodo d'imposta (deroga al criterio del *pro-rata temporis*).

- || La variazione in aumento del capitale proprio agevolabile al 15% rileva per un ammontare massimo pari a 5 milioni di euro.
- || Ai fini della determinazione della Super ACE la variazione in aumento del capitale proprio rileva indipendentemente dall'importo di patrimonio netto risultante dal bilancio (deroga al limite del patrimonio netto), così come previsto dal c. 2 dell'art. 19, D.L. 73/2021.

- || Per il periodo d'imposta 2021, pertanto, occorrerà effettuare un doppio calcolo ACE:
 - | Super ACE per le variazioni del capitale proprio anno 2021 entro il limite di 5 milioni di euro;
 - | ACE "ordinaria" per le variazioni del capitale proprio stratificate dall'anno 2011 all'anno 2020, oltre alla variazione 2021 eccedente il limite di 5 milioni di euro.
- || La Super ACE può essere fruita alternativamente:
 - | come deduzione dal reddito complessivo nel Modello Redditi, unitamente alla deduzione ordinaria ACE;

- | come credito d'imposta determinato applicando alla variazione in aumento del capitale proprio rilevante (rendimento nozionale) le aliquote IRES o IRPEF in vigore nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2020.

Credito d'imposta

- || La fruizione della Super ACE come credito d'imposta richiede la preventiva comunicazione all'Agenzia delle Entrate da effettuarsi tramite apposito modello.
- || Il credito d'imposta può essere:
 - | utilizzato senza limiti di importo in compensazione tramite modello F24;
 - | richiesto a rimborso;
 - | ceduto, con facoltà di successiva cessione ad altri soggetti, e utilizzabile dal cessionario con le stesse modalità previste per il cedente.
- || Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito d'impresa né della base imponibile IRAP.

Provvedimento Agenzia delle Entrate e modello di comunicazione credito d'imposta

- || L'Agenzia delle Entrate, con Provvedimento n. 238235 /2021 del 17.09.2021 ha definito le modalità, i termini di presentazione e il contenuto della comunicazione per la fruizione del credito d'imposta, nonché le modalità attuative per la cessione del credito e approvato il modello di "Comunicazione per la fruizione del credito d'imposta ACE", con le relative istruzioni.
- || La Comunicazione ACE è inviata esclusivamente con modalità telematiche, direttamente dal beneficiario oppure avvalendosi di intermediario incaricato.
- || La Comunicazione potrà essere inviata a partire dal 20 novembre 2021 fino alla scadenza del termine ordinario per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020 (scadenza 30.11.2022 per i contribuenti "solari").
- || Entro 5 giorni dalla presentazione della Comunicazione ACE viene rilasciata una ricevuta che ne attesta la presa in carico o lo scarto. Entro 30 giorni dalla presentazione, l'Agenzia delle Entrate comunica ai richiedenti il riconoscimento

ovvero il diniego del credito d'imposto.

- || La Comunicazione ACE può essere inviata con riferimento a uno o più incrementi di capitale proprio. In caso di incrementi successivi occorre presentare ulteriori comunicazioni senza riportare gli incrementi indicati precedentemente.
- || In base alla norma, la fruizione del credito di imposta può avvenire dal giorno successivo a quello dell'avvenuto versamento del conferimento in denaro o dal giorno successivo alla rinuncia o alla compensazione di crediti ovvero dal giorno successivo alla delibera dell'assemblea di destinare, in tutto o in parte, a riserva l'utile di esercizio. Tuttavia, poiché il Provvedimento subordina l'utilizzo del credito di imposta alla comunicazione di riconoscimento del credito da parte dell'Agenzia che deve avvenire entro 30 giorni, appare evidente come sia quest'ultimo il momento dal quale possa essere utilizzato il credito di imposta.
- || L'eventuale richiesta di rimborso del credito d'imposta dovrà essere effettuata tramite compilazione del Modello Redditi.

|| La cessione del credito d'imposta deve essere comunicata esclusivamente a cura del cedente tramite l'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate. Il cessionario deve comunicare l'accettazione attraverso le medesime funzionalità del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Meccanismo di recapture

- || Gli incrementi rilevanti ai fini della Super ACE devono rimanere nel capitale proprio per almeno due esercizi, ossia fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2023.
- || La relazione di accompagnamento al Decreto illustra in maniera dettagliata il funzionamento del meccanismo del *recapture* del beneficio ricevuto in caso di riduzioni di capitale proprio negli esercizi sino a quello in corso al 31.12.2023.
- || Ai fini della determinazione delle variazioni in aumento da confrontare con l'importo degli incrementi sui quali si è usufruito del credito d'imposta o con la variazione 2021, non rileva il limite del patrimonio netto risultante dal bilancio, in modo da non tenere conto dell'effetto di eventuali perdite di bilancio.

|| Qualora l'incentivo sia stato fruito avvalendosi dell'opzione per il credito d'imposta:

- | È previsto che venga recuperato il beneficio fiscale fruito anticipatamente qualora nel 2021 si verificano decrementi del capitale proprio che riducano gli incrementi che hanno dato luogo al credito d'imposta e quindi la variazione del capitale proprio del periodo d'imposta 2021 risulti inferiore agli incrementi effettuati nello stesso periodo d'imposta;
- | il credito d'imposta va restituito in proporzione alla differenza tra la predetta variazione del capitale proprio e gli incrementi.
- | Se ad esempio nel corso del 2021 sono stati effettuati incrementi per 1000, con fruizione di un credito d'imposta pari a 36, seguiti da decrementi per 200, la variazione del capitale proprio effettuata nel 2021 sarà pari a 800; il credito d'imposta andrà restituito in proporzione alla differenza tra 1000 e 800, ovvero per un ammontare pari a $7,2$ ($200:1000=X:36$).
- | Nel 2022, qualora la variazione in aumento del

capitale proprio risulti inferiore rispetto a quella del 2021, il credito d'imposta è restituito in proporzione a tale minore importo. Continuando l'esempio precedente, se la variazione del capitale proprio è pari a 800 a fine 2021 e si riduce a 500 a fine 2022, a fronte del credito usufruito di 36 calcolato su incrementi pari a 1000, nel 2022 andrà restituito un ammontare pari a $10,8$ ($(800 - 500):1000=x:36$).

- | Se nel 2023 la variazione in aumento del capitale proprio risulta inferiore rispetto a quella del 2021, il credito d'imposta è restituito in proporzione alla differenza tra la variazione in aumento 2023 rispetto a quella del 2021, al netto dell'eventuale credito d'imposta già restituito nel periodo d'imposta precedente. Riprendendo l'esempio, se a fine 2023 la variazione del capitale proprio è pari a 400, a fronte del credito usufruito di 36 calcolato su incrementi pari a 1000, nel 2023 andrà restituito un ammontare pari a $3,6$ ($(800-400):1000=x:36 - 10,8$, dove $10,8$ sono gli importi del credito già restituito nell'esercizio precedente).

|| In caso di fruizione tramite deduzione dal reddito complessivo:

- | Si prevede che il beneficio fiscale fruito nel 2021 sia restituito qualora nel 2022 risulti una variazione in aumento inferiore a quella del 2021, attraverso una variazione in aumento del reddito complessivo pari al 15 per cento della differenza tra la variazione 2022 e la variazione 2021,

sempre senza tenere conto delle perdite di bilancio. Inoltre, qualora nel 2023 risulti una variazione in aumento del capitale proprio inferiore rispetto a quella del 2021, il beneficio fiscale fruito nel 2021 è restituito con una variazione in aumento del reddito complessivo del 2023 di un ammontare pari al 15 per cento della differenza tra la variazione in aumento del capitale

proprio 2021 e quella 2023, al netto dell'eventuale aumento del reddito complessivo dell'imposta sui redditi effettuato nel periodo d'imposta precedente. Anche in questo caso, ai fini della determinazione delle variazioni in aumento da confrontare tra loro non si tiene conto del limite del patrimonio netto risultante dal bilancio.

Per rimanere in contatto con noi o per ricevere maggiori informazioni potete scrivere a studio@ctep.it

Il presente Tax Alert è destinato a fornire solo informazioni di carattere generale. Non costituisce una consulenza legale e/o fiscale, né pretende di essere esaustiva, pertanto, non può essere invocata come tale.

