

Circolare per la clientela n. 13

del 1° ottobre 2021

Oggetto: Decreto Sostegni bis – Super ACE

Gentile Cliente,

nell'ambito del cd. "Decreto Sostegni-bis"¹ è stata prevista un'innovativa disciplina ACE, cd. "Super ACE", volta a sostenere la patrimonializzazione delle imprese a contrasto degli effetti della pandemia. In particolare, è stato stabilito che per gli incrementi di capitale proprio rilevanti per il periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2020, è possibile beneficiare di un coefficiente di remunerazione potenziato al 15% (in luogo dell'1,3% ordinario la cui applicazione rimane a regime), pur se con un limite di 5 milioni di euro degli incrementi agevolabili.

Di seguito si esaminano le caratteristiche di tale nuova agevolazione, anticipando la novità più interessante, ossia il fatto di poter trasformare in credito d'imposta la Super ACE (alternativamente richiedibile a rimborso, cedibile o utilizzabile, come l'ACE ordinaria nell'ambito del calcolo delle imposte).

* * *

Ambito soggettivo

Possono beneficiare della "Super ACE" tutti i soggetti titolati a fruire dell'ACE, e quindi sia i soggetti IRES che i soggetti IRPEF (questi ultimi a condizione che adottino il regime contabile ordinario). Non vi sono nella disciplina della "Super ACE" esclusioni legate alla tipologia di società (es. intermediari finanziari o holding) o a requisiti dimensionali, diversamente da altre norme agevolative del periodo COVID.

¹ Art.19 co.2 - 7 del DL 25/05/2021 n.73.

Ambito temporale

La disciplina in analisi spetta con solo riferimento al periodo d'imposta successivo a quello al 31.12.2020. Si tratta quindi:

- del 2021, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare;
- dal periodo 2021/2022, per i soggetti con periodo d'imposta a cavallo (ad esempio possono beneficiare dell'agevolazione per il periodo 01.07.2021 - 30.06.2022 le società di capitali che chiudono l'esercizio al 30 giugno).

Calcolo dell'agevolazione

La base di calcolo della "Super ACE" sulla quale applicare il **coefficiente maggiorato del 15%** è rappresentata, **per il solo periodo agevolato** (2021, ovvero 2021/2022), dalla variazione in aumento del capitale proprio (incrementi - decrementi) rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio precedente e, pertanto, come differenza tra

- la base ACE al 31.12.2021 (o al termine dell'esercizio 2021/2022) e
- la base ACE al 31.12.2020 (o al termine dell'esercizio 2020/2021).

In assenza di una disciplina specifica per la "Super ACE", gli incrementi rilevanti sono quelli menzionati nella norma generale riservata all'ACE²:

- i conferimenti in denaro dei soci;
- le rinunce dei soci ai crediti;
- gli utili accantonati a riserva, con esclusione delle riserve indisponibili.

Di notevole rilevanza, a differenza dell'ACE "ordinaria", è il fatto che gli incrementi agevolabili rilevino a partire dal primo giorno del periodo d'imposta: non è, quindi, previsto alcun ragguglio in base al momento di effettuazione (cd. *pro rata temporis*).

La regola in esame vale, naturalmente, anche per gli accantonamenti degli utili a riserva, per i quali già in via ordinaria non opera l'obbligo del ragguglio.

La variazione in aumento del capitale proprio agevolabile nell'ambito della Super ACE rileva per un ammontare massimo di 5 milioni di euro, indipendentemente dall'importo del patrimonio netto risultante dal bilancio.³

² Art. 5 del DM 3.8.2017

³ Si rammenta che per l'ACE "ordinaria" la variazione in aumento del capitale proprio non può essere superiore al patrimonio netto risultante dal bilancio. In tal caso, pertanto, il rendimento nozionale è rappresentato dal minor importo tra la variazione in aumento del capitale proprio e il patrimonio netto.

Il rendimento nozionale massimo ammonta, quindi, a 750.000,00 euro, a cui corrisponde un risparmio d'imposta massimo, per i soggetti IRES, di 180.000,00 euro⁴.

Ove la variazione in aumento del capitale proprio superi il suddetto limite di 5 milioni, l'eccedenza è agevolata, insieme alla restante parte di variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31.12.2010 (cd. "eccedenze ACE pregresse"), secondo le regole ordinarie riservate all'ACE e quindi con il coefficiente di remunerazione dell'1,3% (nel solo ambito della dichiarazione).⁵

Modalità di fruizione beneficio fiscale

Come in premessa anticipato, il beneficio fiscale corrispondente alla "Super ACE" è fruito dall'impresa, alternativamente:

1. Secondo le regole ordinarie dell'ACE, e quindi sotto forma di reddito detassato che va a ridurre la base imponibile IRES o IRPEF.

In questo caso le regole sono quelle ordinarie previste per l'ACE, per cui il reddito detassato è computato applicando alla base di calcolo il coefficiente di legge (per la "super ACE", il 15%).

2. Sottoforma di credito d'imposta, calcolato applicando al rendimento nozionale del 2021 le aliquote IRPEF o IRES in vigore nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2020.

Tale credito d'imposta:

- può essere utilizzato in compensazione nel mod. F24, senza limiti di importo;
- può essere chiesto a rimborso;
- può essere ceduto, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti;
- non è produttivo di interessi;
- va indicato nel Modello Redditi 2022;
- non è tassato ai fini IRPEF / IRES / IRAP;
- non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi / componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR.

Esempio:

SRL per la quale, nel 2021, l'assemblea ha deliberato l'accontamento dell'utile di esercizio 2020 a riserva per euro 340.000 ed i cui soci hanno effettuato versamenti per euro 500.000:

⁴ Di fatto, per le società di capitali, il risparmio generato dalle ricapitalizzazioni effettuate nel 2021 (da quantificare senza ragguglio temporale) è dunque pari a 36mila euro per ogni milione di euro di maggior patrimonio, con un massimo di 180 mila euro.

⁵ Tale aspetto è stato puntualizzato nella Relazione illustrativa al citato DL n. 73/2021.

Parametro	Dichiarazione	Credito d'imposta
Base di calcolo	$340.000 + 500.000 = 840.000$ (< 5ML€)	$340.000 + 500.000 = 840.000$ (< 5ML€)
Rendimento nozionale	$840.000 \times 15\% = 126.000$ (" variazione in diminuzione " del reddito)	$840.000 \times 15\% = 126.000$
Agevolazione	$126.000 \times 24\% = 30.240$ (effetto minori imposte)	$126.000 \times 24\% = 30.240$ (importo spendibile in F24, cedibile o da richiedere a rimborso)

Per fruire del credito d'imposta, il soggetto interessato deve presentare una "domanda" all'Agenzia delle Entrate utilizzando uno specifico modello recentemente⁶ approvato. La domanda:

- va presentata esclusivamente in via telematica direttamente dal beneficiario / intermediario abilitato all'invio delle dichiarazioni fiscali. Entro 5 giorni dalla presentazione l'Agenzia rilascia una ricevuta di "presa in carico", ovvero di scarto con evidenza delle relative motivazioni;
- può essere inviata a decorrere dal **20.11.2021** e 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 (differenziata a seconda della data di chiusura dell'esercizio 2021; per i soggetti "solari", quindi, entro il 30.11.2022);
- può essere presentata anche cumulativamente per più incrementi di capitale proprio. Nel caso in cui si verificassero ulteriori successivi incrementi, è possibile presentare nuove comunicazioni senza riportare gli incrementi già comunicati.

È comunque possibile:

- rettificare una domanda già spedita, inviando una nuova comunicazione che sostituisce integralmente quella precedentemente trasmessa;
- presentare la rinuncia integrale al credito d'imposta precedentemente comunicato.

Nei 30 giorni successivi all'invio della domanda l'Agenzia comunica all'interessato il riconoscimento / diniego dell'agevolazione in esame. In seguito all'esito positivo, sarà possibile procedere con la

⁶ Provvedimento 17.9.2021 denominato "Comunicazione per la fruizione del credito d'imposta ACE"

compensazione F24 o con la pratica di cessione⁷/rimborso.

Nel caso in cui il credito d'imposta sia superiore a € 150.000, la fruizione dello stesso è subordinata all'esito favorevole delle c.d. "verifiche antimafia".

Meccanismo di recapture

Nell'ambito della "Super Ace" è stato previsto un cd. meccanismo di *recapture*, volto a salvaguardare la patrimonializzazione delle imprese, differenziato a seconda dell'utilizzo in dichiarazione o in F24, che opera nel momento in cui vi siano riduzioni del patrimonio netto nei due periodi di imposta successivi al "2021" e, quindi, ragionando per i soggetti "solari", nel 2022 e/o nel 2023. Tale norma opera, solo a seguito di riduzione del patrimonio netto per cause diverse da quelle afferenti le perdite di bilancio (di fatto, a seguito di distribuzione delle riserve ai soci).

* * *

Tutto quanto sopra esposto, lo studio AGFM resta a vostra disposizione per ogni chiarimento si renda necessario anche con riferimento a casistiche particolari (es. operazioni straordinarie eseguite nel 2021). Qualora, ravvisate le condizioni, si volesse usufruire dell'agevolazione sottoforma di credito d'imposta, contattare il dott. Michele Tardini (michele.tardini@agfm.it) e il dott. Stefano De Rosa (stefano.derosa@agfm.it), anche per un preventivo riguardo alla gestione della pratica.

⁷ Tramite le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito dell'Agenzia delle entrate.