

OGGETTO

AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA INNOVATIVA 2021 (cd SUPER ACE)

AGGIORNAMENTO**24 NOVEMBRE 2021****RIFERIMENTI NORMATIVI**

Art. 1, DL 6.12.2011 n. 201 convertito in L. 22.12.2011 n. 214
Art. 1, commi 287 lettere b) L. 27 dicembre 2019, n.160 (Legge di bilancio 2020)
DM 14.3.2012
Art. 1, comma 137, Legge 23.12.2013 n. 147
L. 11.12.2016 n. 232 – DL 24.04.2017 n. 50
Art. 19, commi da 2 a 7, DL 25 maggio 2021 n. 73 convertito in L. 23.7.2021 n. 106 (Decreto Sostegni/bis)
Provvedimento Agenzia Entrate 17.9.2021 n. 238235

ALLEGATI

ALLEGATO A - TABELLA DI RAFFRONTO TRA ACE "ORDINARIA" E ACE "INNOVATIVA"

CLASSIFICAZIONE

DIRITTO TRIBUTARIO
AGEVOLAZIONI
SUPER ACE

CODICE CLASSIFICAZIONE

20
001
203

COLLEGAMENTI

CIRCOLARE N. 40/2020 - AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA (ACE) - PERIODO D'IMPOSTA 2019
CIRCOLARE N. 50/2021 - AIUTO ALLA CRESCITA ECONOMICA (ACE) - PERIODO D'IMPOSTA 2020

REFERENTE STUDIO**dott.ssa Adriana ADRIANI****BRIEFING**

Il decreto "Sostegni-bis" ha introdotto una misura specifica per incentivare la capitalizzazione delle imprese; nei fatti si tratta di un potenziamento dell'Ace (aiuto alla crescita economica), istituto previsto dall'articolo 1, D.L. 201/2011, che detassa una frazione dell'utile dell'esercizio in funzione di un rendimento nozionale applicato all'incremento patrimoniale della società, dato dagli apporti effettuati dai soci, dagli utili accantonati a riserva e dai finanziamenti soci rinunciati.

In particolare, il Legislatore ha previsto:

- L'aumento al 15% della percentuale utilizzabile per il calcolo del rendimento nozionale riferito alla variazione in aumento del capitale proprio verificatasi nel 2021;
- La possibilità di fruire dell'agevolazione (in via anticipata) sotto forma di credito d'imposta;
- La possibilità di cedere il predetto credito, in alternativa all'utilizzo in compensazione dello stesso.

Resta ferma l'applicazione dell'ACE "ordinaria" (1,3%) per la variazione in aumento del capitale proprio fino al 2020.

La disposizione in esame individua, infine, le modalità di recupero dell'agevolazione al verificarsi della riduzione del patrimonio netto nel 2022 e 2023 per cause diverse dall'emersione di perdite.

DISCIPLINA DELL'ACE C.D. "INNOVATIVA"

Nell'ambito del DL n. 73/2021, c.d. "Decreto Sostegni-bis", in vigore dal 26.5.2021, all'art. 19, commi da 2 a 7, è previsto il rafforzamento dell'ACE disciplinata dall'art. 1, DL n. 201/2011 e dall'art. 1, commi da 550 a 552, Legge n. 232/2016 (Finanziaria 2017), con applicazione di un coefficiente maggiorato alla variazione in aumento del capitale proprio verificatasi nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2020 (2021 per i soggetti con esercizio coincidente con l'anno solare).

Inoltre, in luogo dell'ordinaria modalità di fruizione dell'agevolazione, in forma di deduzione dal reddito complessivo netto in sede di dichiarazione dei redditi, è ora prevista la possibilità di utilizzare la stessa, quale credito d'imposta, in compensazione nel mod. F24.

Pertanto, per il 2021 ai fini della determinazione dell'ACE, alla variazione in aumento del capitale proprio (incrementi - decrementi) rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso al 31.12.2020 (in generale, 2020) è applicabile il coefficiente maggiorato del 15%.

Relativamente all'ACE "innovativa" è espressamente previsto che:

- Gli incrementi del capitale proprio rilevano a partire dal primo giorno del periodo d'imposta, ossia in generale dall'1.1.2021. Per l'ACE "ordinaria" gli incrementi rilevano invece "pro rata temporis", da momenti differenziati a seconda della tipologia di incremento (ad esempio, dalla data di versamento per i conferimenti in denaro);
- La variazione in aumento del capitale proprio "rileva per un ammontare massimo di 5 milioni di euro, indipendentemente dall'importo del patrimonio netto risultante dal bilancio".

Di fatto il rendimento nozionale, ossia l'importo sul quale applicare il coefficiente del 15%, corrisponde con la variazione in aumento del capitale proprio.

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.

Come evidenziato nella Relazione illustrativa al citato DL n. 73/2021, oltre all'ACE "innovativa" spettante per il 2021 ai soggetti interessati, con riferimento all'eventuale eccedenza rispetto al predetto limite di € 5 milioni e alla restante parte di variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31.12.2010, spetta comunque l'ACE "ordinaria", determinata applicando il coefficiente dell'1,3%.

SOGGETTI BENEFICIARI

Soggetti beneficiari dell'agevolazione ACE sono:

- Società ed enti ex art. 73, comma 1, lett. a) e b), TUIR, residenti in Italia, ossia:
 1. Spa, Sapa, S.r.l., cooperative, mutue assicuratrici;
 2. Enti pubblici e privati e trust aventi per oggetto esclusivo o principale l'esercizio di un'attività commerciale;

3. Stabili organizzazioni in Italia di società ed enti ex art. 73, comma 1, lett. d), TUIR, ossia di Enti pubblici e privati e trust, con o senza personalità giuridica, non residenti in Italia;
4. Soggetti residenti all'estero che hanno trasferito la residenza fiscale in Italia dal 2011.

L'agevolazione decorre dal periodo d'imposta di acquisizione della residenza. A tal fine rilevano gli incrementi / decrementi intervenuti a partire dal 2011; l'agevolazione non spetta per i periodi d'imposta precedenti a quelli di assunzione della qualifica di soggetto residente.

- Imprenditori individuali e Società di persone in contabilità ordinaria.

Ai fini del calcolo dell'agevolazione ACE, dal periodo d'imposta in corso al 31.12.2016, le modalità di calcolo dell'agevolazione ACE per i soggetti IRPEF (imprenditori individuali e società di persone in contabilità ordinaria) è equiparata a quella dei soggetti IRES, laddove fino al periodo d'imposta in corso al 31.12.2015 per i soggetti IRPEF l'agevolazione era calcolata in base al patrimonio netto contabile al termine dell'esercizio (incluso l'eventuale utile).

Con la modifica in oggetto occorrerà tener conto invece dei conferimenti in denaro, degli accantonamenti a riserva e per decremento a seguito di attribuzione ai soci delle riserve.

Stante la possibilità, riconosciuta dall'Agenzia delle Entrate, di applicare i chiarimenti forniti in materia di DIT, si ritiene che, come precisato nella Circolare AE 6.3.98, n. 76/E, possano usufruire dell'ACE le società:

- In liquidazione volontaria;
- Ammesse al concordato preventivo;

posto che le stesse hanno la finalità della continuazione dell'esercizio dell'attività allo scopo di evitare l'instaurazione di una procedura concorsuale.

SOGGETTI ESCLUSI

Risultano esclusi dalla possibilità di beneficiare dell'agevolazione ACE:

1. Società in fallimento, in liquidazione coatta amministrativa e in amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi, qualora la procedura sia finalizzata alla liquidazione, essendo il risanamento della società impossibile o economicamente non conveniente. Se la procedura è finalizzata al risanamento della società con continuazione dell'esercizio dell'impresa la stessa può usufruire dell'ACE.

Come chiarito dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare AE 23.5.2014, n. 12/E, possono usufruire dell'ACE le società in amministrazione straordinaria ex art. 70, TUB.

Nei suddetti casi l'inapplicabilità del beneficio decorre dai seguenti momenti:

- Fallimento: inizio dell'esercizio in cui interviene la relativa dichiarazione;
- Liquidazione coatta: inizio dell'esercizio in cui interviene il provvedimento che ordina la liquidazione;

- Amministrazione straordinaria grandi imprese in crisi: inizio dell'esercizio in cui interviene il Decreto motivato che dichiara l'apertura della procedura sulla base del programma di cessione dei complessi aziendali ex art. 54, D.Lgs. n. 270/99.
- 2. Soggetti esercenti, quale attività prevalente, quella per la quale è stata esercitata l'opzione ex art. 155, TUIR (c.d. Tonnage Tax).
- 3. Enti non commerciali, ancorché esercenti un'attività commerciale.
- 4. Imprese agricole che determinano il reddito ai sensi dell'articolo 32 TUIR. Nel caso di attività agricole che superano i limiti previsti da tale norma del TUIR, rientrando nel reddito d'impresa, l'imprenditore agricolo può accedere all'Ace purché in regime di contabilità ordinaria.

DETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

Ai fini della determinazione dell'ACE "ordinaria" la variazione in aumento dal capitale proprio al 31.12.2020 rispetto a quello esistente al 31.12.2010 (ovvero, per i soggetti IRPEF, la sommatoria tra la variazione in aumento del capitale proprio dal 2016 al 2020 e la differenza tra il patrimonio netto al 31.12.2015 e il patrimonio netto al 31.12.2010) è soggetta al limite del patrimonio netto dell'esercizio di riferimento.

Di fatto, il predetto coefficiente è applicabile al minor ammontare (rendimento nozionale) tra la variazione in aumento al 31.12.2020 (ovvero, per i soggetti IRPEF alla predetta sommatoria) e il patrimonio netto al 31.12 (considerato che assume rilevanza la variazione in aumento al 31.12.2020, anche il patrimonio netto dovrebbe essere riferito a tale data).

Per i soggetti IRES, diversi da quelli esercenti attività finanziaria / assicurativa di cui alla Sezione K della Tabella ATECO 2007, ad eccezione delle holding finanziarie, la variazione in aumento del capitale proprio ha effetto fino a concorrenza dell'incremento delle consistenze di titoli e valori mobiliari, diversi dalle partecipazioni, rispetto a quelli risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31.12.2010.

Con riferimento all'ACE "innovativa", il comma 2 del citato art. 19 specifica che la variazione in aumento del capitale proprio: *"rileva per un ammontare massimo di 5 milioni di euro, indipendentemente dall'importo del patrimonio netto risultante dal bilancio"*.

Di conseguenza il rendimento nozionale, ossia l'importo sul quale applicare il coefficiente del 15%, corrisponde con la variazione in aumento del capitale proprio verificatasi nel 2021, a prescindere dall'ammontare del patrimonio netto al 31.12.2021.

L'ACE "innovativa" spetta quindi anche in presenza di un patrimonio netto negativo.

Merita evidenziare che sull'eventuale eccedenza rispetto al limite di € 5 milioni spetta l'ACE "ordinaria". Quest'ultima, pertanto, è riconosciuta sia sulla variazione in aumento verificatasi fino al 2020 sia sull'eccedenza non agevolabile con l'ACE "innovativa" in quanto superiore al predetto importo.

MODALITÀ DI FRUIZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

L'ACE "ordinaria" è usufruibile tramite una deduzione dal reddito complessivo netto.

L'agevolazione spettante per il 2021 è pertanto utilizzabile in sede di mod. REDDITI 2022.

Soltanto l'eventuale eccedenza, in luogo del riporto ai periodi d'imposta successivi, può essere "trasformata" in un credito d'imposta, ripartito in 5 quote annuali di pari importo, utilizzabile in compensazione dell'IRAP.

Con riferimento all'ACE "innovativa", oltre alla deduzione dal reddito, è prevista la possibilità di richiedere il riconoscimento della stessa sotto forma di credito d'imposta. In particolare il credito d'imposta:

- ⌚ È individuato applicando al rendimento nozionale le aliquote IRES / IRPEF in vigore nel periodo d'imposta in corso al 31.12.2020;
- ⌚ Può essere utilizzato in compensazione nel mod. F24, senza limiti di importo, dal giorno successivo a quello di:
 - Avvenuto versamento del conferimento in denaro;
 - Rinuncia / compensazione di crediti;
 - Delibera dell'assemblea di destinare, in tutto o in parte, a riserva l'utile di esercizio.

Il credito d'imposta può anche essere chiesto a rimborso nella dichiarazione dei redditi ovvero ceduto, con facoltà di successiva cessione dello stesso ad altri soggetti, tramite le funzionalità disponibili nell'area riservata del sito Internet dell'Agenzia delle Entrate (al cessionario è richiesta l'accettazione del credito).

UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA E ADEMPIMENTI RICHIESTI PER LA FRUIZIONE DEL CREDITO

In caso di scelta per la fruizione dell'ACE "innovativa" nella forma di credito d'imposta lo stesso può essere:

- Utilizzato in compensazione nel mod. F24, senza limiti di importo;
- Chiesto a rimborso;
- Ceduto, con facoltà di successiva cessione del credito ad altri soggetti. Il cessionario utilizza quanto ricevuto con le stesse modalità previste per il soggetto cedente e risponde solo per l'eventuale utilizzo del credito d'imposta in modo irregolare o in misura maggiore rispetto al credito ricevuto.

Il credito d'imposta:

- Non è produttivo di interessi;
- Va indicato nel mod. REDDITI;
- Non concorre alla formazione del reddito d'impresa ai fini IRES e del valore della produzione ai fini IRAP;
- Non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi / componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR.

La fruizione dell'ACE "innovativa" in forma di credito d'imposta è subordinata alla preventiva comunicazione all'Agenzia delle Entrate (da effettuare utilizzando lo specifico modello approvato dall'Agenzia con il Provvedimento 17.9.2021) e al rilascio della ricevuta attestante il riconoscimento del credito stesso.

La comunicazione può essere presentata a decorrere dal 20.11.2021 e fino al 30.11.2022.

In particolare:

- ⌚ La comunicazione (c.d. “comunicazione ACE”) deve essere presentata, con modalità esclusivamente telematiche, dal 20.11.2021 e sino alla scadenza del termine ordinario per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d’imposta successivo a quello in corso al 31.12.2020 (quindi, sino al 30.11.2022, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l’anno solare);
- ⌚ 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 D.Lgs. 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.

Nella sezione “Determinazione del credito d’imposta” occorre inserire:

- 📄 I dati riferiti alla natura del soggetto che richiede il credito d’imposta;
- 📄 Se il soggetto non ha periodo d’imposta coincidente con l’anno solare, la data di inizio e la data della fine del periodo d’imposta;
- 📄 I dati necessari alla liquidazione del credito d’imposta, rappresentati dalla variazione in aumento, dal rendimento nozionale e dal credito stesso.

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 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.

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.

UTILIZZO DEL CREDITO D’IMPOSTA E ADEMPIMENTI RICHIESTI PER LA FRUIZIONE DEL CREDITO

Come evidenziato nella citata Relazione illustrativa, i commi 4 e 5 dell’art. 19 in esame prevedono “*dei meccanismi di recapture del beneficio fiscale fruito, qualora nei due anni successivi al 2021 il patrimonio netto si riduca per cause diverse dall’emersione di perdite di bilancio*”.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 76/2021

PAGINA

7/8

Le modalità di restituzione dell'agevolazione sono differenziate a seconda che la stessa sia stata usufruita in forma di credito d'imposta ovvero quale deduzione.

Nel caso in cui l'ACE "innovativa" sia stata usufruita sotto forma di credito d'imposta:

1. Qualora la differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio 2021 e quella 2020 risulti inferiore agli incrementi sui quali si è usufruito del credito d'imposta, quest'ultimo va restituito in proporzione a tale minore importo.

In particolare, come evidenziato nella citata Relazione illustrativa è previsto che *"sia 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"*.

2. Nel 2022, qualora la variazione in aumento del capitale proprio risulti inferiore rispetto a quella del 2021, il credito d'imposta va restituito in proporzione a tale minore importo.
3. Nel 2023, qualora la variazione in aumento del capitale proprio risulti inferiore rispetto a quella del 2021, il credito d'imposta va restituito in proporzione alla differenza tra la variazione in aumento 2023 rispetto a quella 2021, al netto dell'eventuale credito d'imposta già restituito nel periodo d'imposta precedente (2022).

Nel caso in cui l'ACE "innovativa" sia stata usufruita con l'ordinaria modalità, ossia quale deduzione in sede di dichiarazione dei redditi, la restituzione del beneficio usufruito nel 2021 è dovuta qualora:

1. Nel 2022 risulti una variazione in aumento del capitale proprio inferiore a quella del 2021. La restituzione è effettuata incrementando il reddito complessivo di un ammontare pari al 15% della differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio 2021 e la variazione in aumento 2022;
2. Nel 2023 risulti una variazione in aumento del capitale proprio inferiore a quella del 2021. La restituzione è effettuata incrementando il reddito complessivo di un ammontare pari al 15% della differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio 2021 e la variazione in aumento 2023, al netto dell'eventuale aumento del reddito complessivo effettuato nel 2022.

COORDINAMENTO CON LO STUDIO ADRIANI

Al fine di poter fornire compiutamente l'assistenza tributaria per la determinazione dell'agevolazione in oggetto, tenuto conto delle inevitabili esigenze di coordinamento, i clienti interessati sono invitati a trasmettere allo studio quanto prima tutte le informazioni necessarie. Lo STUDIO ADRIANI rimane a disposizione per ogni eventuale ulteriore delucidazione, riservandosi la facoltà di aggiornamenti sulle eventuali novità e relativi adempimenti di vostro interesse.

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI
(Un associato)
dott.ssa Adriana ADRIANI

STUDIO ADRIANI

Dottori Commercialisti Associati
ADRIANA ADRIANI & DAMIANO ADRIANI

CIRCOLARE STUDIO ADRIANI n. 76/2021

PAGINA

8/8

ALLEGATO A - TABELLA DI RAFFRONTO TRA ACE "ORDINARIA" E ACE "INNOVATIVA"

TABELLA DI RAFFRONTO TRA ACE "ORDINARIA" E ACE "INNOVATIVA"		
ELEMENTI CARATTERIZZANTI	ACE "innovativa"	ACE "ordinaria"
Coefficiente	15%	1,3%
Variazione in aumento rilevante	Variazione in aumento del capitale proprio 2021 rispetto a quello 2020 Fino a € 5 milioni	Variazione in aumento del capitale proprio 31.12.2020 rispetto a quello 2010 Eccedenza rispetto a € 5 milioni della variazione in aumento del capitale proprio 2021 rispetto a quello 2020
Incrementi	Rilevano (per l'intero ammontare) dall'inizio del periodo d'imposta ↓ non è richiesto alcun ragguglio	Rilevano pro rata temporis ↓ necessario ragguglio in base alla data del conferimento / rinuncia crediti / compensazione crediti
Limite variazione in aumento	-----	⇒ Patrimonio netto del periodo di riferimento ⇒ Incremento delle consistenze di titoli e valori mobiliari, diversi dalle partecipazioni, rispetto a quelli risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31.12.2010
Utilizzo		
⇒ Deduzione dal reddito	SI	SI
⇒ Compensazione mod. F24 in forma di credito d'imposta	SI senza limitazioni	SI solo dell'eccedenza rispetto al reddito complessivo, in compensazione dell'IRAP, in 5 quote annuali di pari importo
⇒ Rimborso	SI	NO
⇒ Cessione a terzi	SI	NO
Indicazione in dichiarazione redditi	SI	SI
Ulteriori adempimenti	Invio comunicazione all'Agenzia delle Entrate per l'utilizzo in forma di credito d'imposta	----