



SETTORE

MANOVRE

ACE “INNOVATIVA” 2021

RIFERIMENTI

- Art. 19, commi da 2 a 7, DL n. 73/2021

IN SINTESI

Nell'ambito del recente c.d. “Decreto Sostegni-bis” è presente una specifica disciplina finalizzata alla patrimonializzazione delle imprese, ACE c.d. “innovativa”.

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.

SERVIZI COLLEGATI

settimanala **professionale**

SO
fisco
SCHEDE OPERATIVE

ilnotiziario



RIPRODUZIONE VIETATA

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**.



L'agevolazione spetta alle società di capitali nonché alle società di persone e ditte individuali in contabilità ordinaria.

ACE "INNOVATIVA"

Come sopra accennato, **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%.**

MODALITÀ DI FRUIZIONE DELL'AGEVOLAZIONE

L'ACE "ordinaria" è usufruibile esclusivamente tramite una deduzione dal reddito complessivo netto. 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, **previa specifica comunicazione all'Agenzia delle Entrate**, 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**.



Come evidenziato anche nella citata Relazione illustrativa, 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"*.

UTILIZZO DEL CREDITO D'IMPOSTA

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.

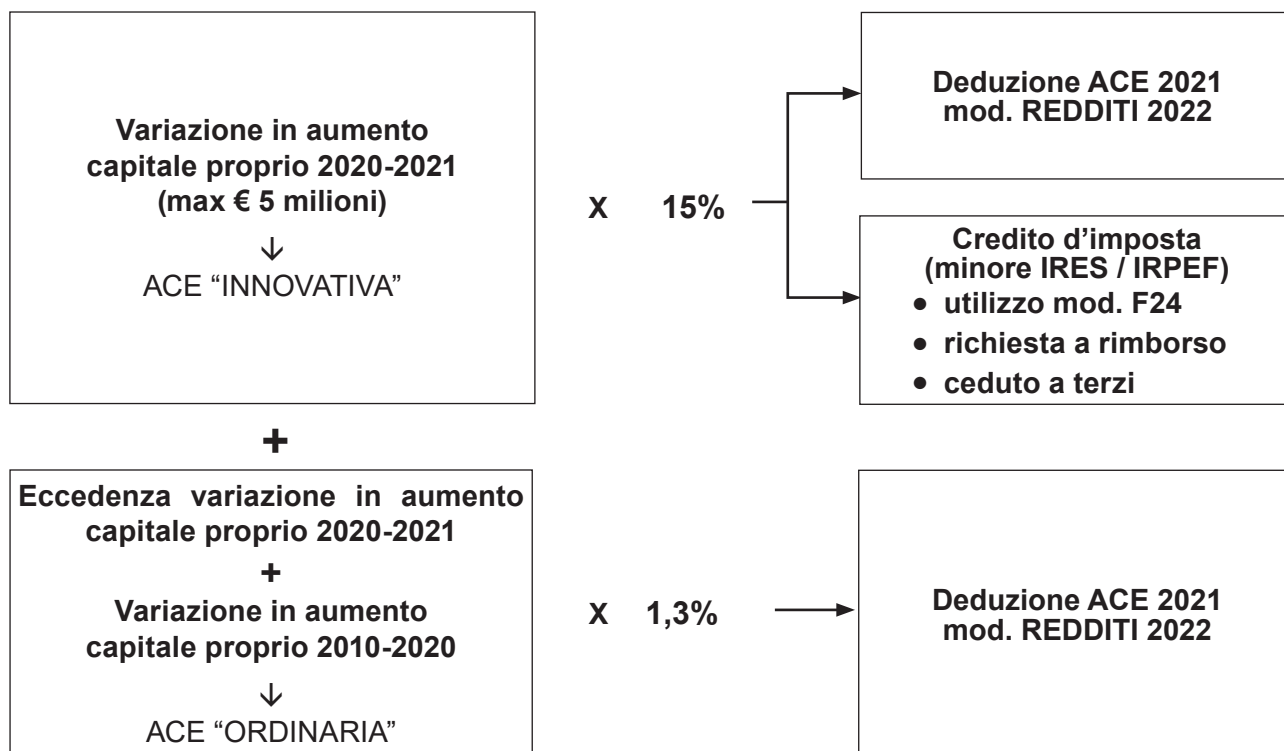


Il credito d'imposta:


- 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.

ADEMPIMENTI RICHIESTI PER LA FRUIZIONE DEL CREDITO

La scelta per l'utilizzo dell'ACE "innovativa" in forma di credito d'imposta richiede la presentazione di un'**apposita comunicazione** all'Agenzia delle Entrate, le cui modalità e termini di presentazione sono demandate ad un apposito Provvedimento della stessa Agenzia.



RESTITUZIONE DEL BENEFICIO USUFRUITO IN ECCESSO

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”.**


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.

ACE USUFRUITA IN FORMA DI CREDITO D'IMPOSTA

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

- 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 verifichino 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”.**

Sul punto la stessa Relazione propone la seguente esemplificazione.

Esempio 1 Nel 2021 è presente la seguente situazione.



incrementi del capitale proprio	1.000
fruizione del credito d'imposta ACE “innovativa”	36
decrementi del capitale proprio	200

La variazione del capitale proprio verificatasi nel 2021 è pari a 800 (1.000 - 200).

Il credito d'imposta va restituito in proporzione alla differenza tra 1.000 e 800, ovvero per un ammontare pari a 7,2 ($200 / 1.000 \times 36$).

- 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.

Esempio 2 Con riferimento all'esempio 1, nel 2022 si ipotizzi la seguente situazione.



variazione del capitale proprio 2021	800
variazione del capitale proprio 2022	500

A fronte del credito usufruito di 36 calcolato su incrementi pari a 1.000, nel 2022 dovrà essere restituito un importo pari a 10,8, così determinato:

$$(800 - 500) / 1.000 \times 36 = 10,8$$

- 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).

Esempio 3 Con riferimento all'esempio 2, nel 2023 si ipotizzi la seguente situazione.



variazione del capitale proprio 2021	800
variazione del capitale proprio 2023	400

A fronte del credito usufruito di 36 calcolato su incrementi pari a 1.000, nel 2023 dovrà essere restituito un importo pari a 3,6, così determinato:

$$[(800 - 400) / 1.000 \times 36] - 10,8 = 3,6$$

ACE USUFRUITA IN FORMA DI DEDUZIONE

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:

- **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**;
- **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**.

■