
La trasformazione dell'eccedenza ACE in credito d'imposta IRAP

di [Giovanna Greco](#)

Publicato il 13 Gennaio 2015

i contribuenti che non riescono ad utilizzare per intero la deduzione ACE possono optare per utilizzare l'eccedenza in tutto o in parte come credito d'imposta ai fini IRAP

L'art.19 del D.L. 91/2014 (Decreto Competitività) introduce un'agevolazione rivolta alle società che si quotano in mercati regolamentati italiani, di Paesi UE o di Stati aderenti all'Accordo sullo spazio economico europeo. In base a quanto stabilito dal Decreto competitività, la quotazione in Borsa permetterà alle società di beneficiare di un potenziamento dell'incentivo denominato "ACE" (Aiuto alla crescita economica) introdotta con il D.L. 201/2011 e avente come destinatari le società che aumentano il patrimonio con utili accantonati a riserva o conferimenti in denaro.

L'agevolazione consiste in una maggiorazione del 40% della variazione in aumento del capitale proprio per le società di cui sopra ed opera nel periodo d'imposta in cui avviene l'ammissione alla quotazione e per i due successivi. L' aumento non è automatico ma è subordinato a **una preventiva autorizzazione della Commissione Europea**.

La maggiorazione non opera per la base ACE accumulata negli esercizi precedenti.

Il Decreto 91/2014 introduce un miglioramento della disciplina ACE per tutte le società di persone e di capitali. Infatti, il **cd "Decreto Competitività" (art. 19, DL 91/2014), ha introdotto la possibilità, "a regime", per la generalità dei soggetti d'impresa di fruire, ai fini Irap, di un credito d'imposta commisurato all'eccedenza di ACE non utilizzata nel periodo d'imposta per incapienza del reddito complessivo netto in luogo del riporto ai periodi d'imposta successivi.**

La deduzione ACE non può eccedere il reddito complessivo netto, e l'eventuale eccedenza è riportabile nei successivi periodi d'imposta senza alcun limite temporale e quantitativo.

La deduzione dal reddito complessivo, al netto di eventuali perdite pregresse, non può generare una perdita o una maggiore perdita fiscale dell'esercizio. Di conseguenza **l'eccedenza ACE può essere, alternativamente:**

- riportata ai successivi periodi d'imposta

- o “*trasformata*” in un credito d’imposta.

L’eventuale eccedenza ACE non utilizzata nel periodo d’imposta se è dovuta ad **incapienza** del reddito complessivo netto è facilmente riportabile senza problemi nei periodi d’imposta successivi. In caso contrario, vale a dire se non è dovuta ad **incapienza** il mancato utilizzo comporta la perdita della deduzione, con conseguente impossibilità di riporto.

L’ art. 19 c. 1 lett. b) del DL 91/2014 esprime chiaramente che: *”la parte del rendimento nozionale che supera il reddito complessivo netto dichiarato è computata in aumento dell’importo deducibile dal reddito dei periodi d’imposta successivi...”*. Pertanto, al fine di determinare la misura del credito d’imposta occorre applicare all’eccedenza ACE non utilizzata per incapienza del reddito complessivo le ordinarie aliquote d’imposta (cui agli artt. 11 e 77 TUIR).

In particolare: i soggetti IRES applicano l’aliquota del 27,5% all’eccedenza ACE, per la quale rinunciano, ovviamente, al riporto a nuovo, optando per il regime del credito d’imposta; i soggetti IRPEF applicano le aliquote corrispondenti agli ordinari scaglioni di reddito previsti ai fini del calcolo dell’imposta. Quindi, in definitiva si ritiene che il contribuente possa scegliere: **la non “trasformazione” totale del l’intero ammontare dell’eccedenza ACE ma solo una parte della stessa**, riportando la rimanente eccedenza ai periodi d’imposta successivi. L’utilizzo del credito per periodi d’imposta successivi va ripartito in 5 quote annuali di pari importo e va utilizzato in diminuzione dell’IRAP dovuta in ciascun esercizio. La possibilità di “trasformare” l’eccedenza ACE in credito d’imposta è prevista: a decorrere dal periodo d’imposta in corso al 31/12/2014 ed è quindi fruibile con la presentazione di Unico 2015.

Tra le semplificazioni è prevista **l’opzione per il calcolo con le regole IRES**.

Le società di persone e le imprese individuali in regime di contabilità ordinaria, hanno la possibilità di effettuare l’opzione per la determinazione del valore della produzione netta, secondo le regole previste per le società di capitali e gli enti commerciali (articolo 5-bis comma 2 D.Lgs. 446/1997) **direttamente in dichiarazione** e non più tramite apposita comunicazione, da presentare entro 60 giorni dall’inizio del periodo d’imposta per il quale si effettua la scelta. Sarà, inoltre, più veloce **compilare il frontespizio** grazie alla eliminazione, nella sezione dei dati del contribuente, dei campi relativi alla residenza anagrafica (per le persone fisiche) e alla sede legale (per gli altri soggetti), ovvero, se diverso, al domicilio fiscale. Tale novità si applicherà a partire dal periodo di imposta 2014 e quindi con la dichiarazione dei redditi UNICO 2015 e dovrebbe poter essere applicata anche alle eccedenze accumulate in esercizi precedenti.

Le aliquote ACE saranno pari al 4% per il 2014, al 4,5% per il 2015 e al 4,75% per il 2016.

In definitiva, la conversione dell’eccedenza ace in credito :

1. È convertibile solo la quota di ACE eccedente il reddito netto;
2. È facoltativa;

3. Il credito deve essere rateizzato in 5 rate;

4. Il credito è pari al 27,5% dell'eccedenza ACE per i soggetti Irpef, mentre è variabile per i soggetti Ires.

ESEMPIO

La Società Beta srl presenta nel periodo d'imposta 2014, la seguente situazione: perdita d'impresa: € 4.000 e deduzione ACE : € 1.600. Pertanto, l'ACE, non potendo generare una maggior perdita, non è "utilizzabile" per il 2014. La deduzione può essere, in alternativa: - portata ad aumento dell'agevolazione 2015; - o "trasformata" in un credito d'imposta IRAP. A tal fine si dovrà procedere come segue: € 1.600 (eccedenza ACE) x 27,5% (aliquota IRES) = € 440,00. La società può quindi utilizzare il credito, in compensazione dell'IRAP dovuta per un importo annuo di € 88,00 (440,00/5), per 5 anni. L'ultimo aspetto da considerare riguarda la **fruizione dell'agevolazione per le società in regime di trasparenza fiscale**. Le società di persone e le società di capitali tassate per trasparenza infatti assegnano l'eccedenza dell'ACE al singolo socio, che potrà poi sfruttarla in deduzione dal reddito d'impresa. A causa di questa particolare modalità di fruizione dell'agevolazione è assolutamente probabile che i singoli soci delle suddette società, a causa della peculiare situazione fiscale di ciascuno di essi, avranno interessi discordanti in merito al riporto in avanti dell'eccedenze, che ha effetti diversi in base al reddito del singolo socio, ovvero in merito alla conversione in credito d'imposta, che presumibilmente dovrebbe essere utilizzato direttamente dalla società in qualità di soggetto passivo Irpef. E', quindi, assolutamente indispensabile, per questa tipologia di contribuenti, che venga chiarito chi sia legittimato ad aderire all'opzione per la conversione dell'eccedenza dell'ACE (il socio o la società) e chi possa effettivamente sfruttare il credito ai fini del pagamento dell'Irap, nonché se siano consentite opzioni diverse per i diversi soci.

13 gennaio 2015

Giovanna Greco