

IMPOSTE SUL REDDITO

Eccedenza Ace utilizzo ad ampio raggio

di **Alessandro Bonuzzi**

Ieri l'Agenzia delle Entrate ha pubblicato la [circolare n.21/E](#) a chiarimento delle modifiche apportate dal decreto crescita e competitività (D.L. n.91/2014) **all'agevolazione Ace**.

In tal senso, il documento fornisce spiegazioni circa le modalità di fruizione del **credito d'imposta Irap** derivante dalla trasformazione delle eccedenze di Ace e di calcolo **dell'Ace maggiorata** per le imprese quotate.

Inoltre, nella seconda parte, vengono date alcune indicazioni in relazione alla peculiare disciplina **antielusiva** dell'agevolazione in questione regolata dall'art.10 del d.m. 14 marzo 2012.

Rinviando a quanto descritto nella circolare per quanto riguarda il calcolo del beneficio in misura maggiorata per le società quotate, in merito alla conversione dell'Ace in credito d'imposta Irap, occorre in primo luogo ricordare che, secondo la disciplina originaria, la quota di rendimento nozionale che supera il reddito complessivo netto dichiarato poteva solo essere **riportata** nei periodi d'imposta successivi, senza alcun limite quantitativo e temporale.

In tale contesto normativo, il D.L. n.91/2014 ha introdotto la facoltà di convertire, a fronte della rinuncia al riporto in avanti, anche solo in parte, le eccedenze Ace **maturate dal periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2014** e non utilizzate nell'anno in un credito d'imposta fruibile per il versamento dell'Irap, da utilizzare in **compensazione** in quote costanti per **cinque periodi** d'imposta. La scelta può essere esercitata, sia dai soggetti Ires, sia dai soggetti Irpef.

Tale credito d'imposta **si calcola** in modo differente a seconda che si tratti di **soggetti Ires**, per i quali il credito Irap si ottiene moltiplicando l'eccedenza Ires che si intende trasformare per 27,5 per cento, o di **soggetti Irpef**, che applicano le aliquote corrispondenti agli scaglioni di reddito, previste dall'articolo 11 del Tuir, alla quota di eccedenza di rendimento nozionale che si è scelto di trasformare in credito d'imposta Irap.

Si deve però tener presente che il processo è **irreversibile** nel senso che una volta trasformata l'eccedenza Ace in credito Irap non è più possibile ripristinare quanto già convertito.

Pertanto, un contribuente che nel periodo d'imposta 2014 (in ipotesi di periodo d'imposta coincidente con l'anno solare) presenti un rendimento nozionale maturato nell'anno superiore

al reddito complessivo netto potrà optare - anche in misura parziale - per il **riporto** dell'eccedenza nei periodi di imposta successivi - senza alcuna limitazione temporale; in alternativa, egli potrà scegliere di **trasformare** l'eccedenza stessa in un credito d'imposta Irap senza però la possibilità di **riconvertire** in eccedenza Ires la parte trasformata in credito d'imposta Irap e non utilizzata.

Con riferimento, poi, alle **modalità di utilizzo** del credito d'imposta Irap, la circolare è chiara nel precisare che lo stesso è utilizzabile, per ciascuno dei cinque periodi d'imposta, **nel limite di un quinto** della quota di eccedenza Ace trasformata e solo tramite **compensazione interna**; in particolare, ai fini della compensazione, non opera:

- né il limite generale di compensabilità pari a 700.000 euro annui;
- né il limite che vieta la compensazione dei crediti relativi alle imposte erariali, in presenza di debiti iscritti a ruolo, per imposte erariali ed accessori, di ammontare superiore a 1.500 euro;
- né l'obbligo dell'apposizione del visto di conformità previsto dall'articolo 1, comma 574, della legge 27 dicembre 2013, n. 147.
- né il limite di euro 250.000 previsto per i crediti agevolativi da indicare nel quadro RU del modello Unico.

La **prima quota annuale** di credito d'imposta Irap può essere fruita, nel limite di un quinto dell'importo maturato, relativamente ai versamenti dovuti **a partire dal 1 gennaio 2015**. Nel documento di prassi è riportato il seguente esempio: *“le eccedenze Ace del 2014 trasformate in credito d'imposta Irap dovranno essere riportate in Unico 2015 e la quota annuale (1/5) potrà essere utilizzata a partire dal 2015 per compensare i versamenti Irap a saldo ed in acconto”*.

Le nuove disposizioni sono applicabili anche in vigenza di **consolidato fiscale**; in questa circostanza, la quota di eccedenza Ace che residua dopo aver operato l'attribuzione alla *fiscal unit*, potrà essere, anche parzialmente:

- riportata nei periodi di imposta successivi ai fini della determinazione del reddito imponibile del singolo soggetto;
- trasformata in credito di imposta Irap secondo le modalità sopra descritte.

In merito alla **disciplina antielusiva** dell'Ace, la circolare ne chiarisce l'ambito di applicazione raggruppando le operazioni “pericolose” in due macro gruppi:

- le operazioni poste in essere da soggetti che appartengono al medesimo gruppo e che comportano una penalizzazione sul soggetto attivo che le pone in essere (conferimenti infragruppo, acquisizione di partecipazioni o di aziende di società del gruppo e incremento di crediti di finanziamento infragruppo);
- conferimenti in denaro provenienti da soggetti esteri che comportano, invece, una penalizzazione in capo al soggetto conferitario residente.

Con particolare riferimento a questa seconda categoria di operazioni, è appena il caso di precisare che secondo l'Agenzia la **sterilizzazione** della base Ace debba **in ogni caso operare**:

- qualora il **conferimento – diretto** - provenga da un soggetto localizzato in un Paese che non aderisce allo scambio di informazioni, anche se lo stesso non risulta incluso nel perimetro del gruppo cui appartiene il conferitario (residente in Italia);
- ovvero, in presenza di un gruppo strutturato su più livelli, quando, dall'esame della catena partecipativa, emerge la presenza di un **socio** (anche di minoranza) **localizzato** in un Paese che non aderisce allo scambio di informazioni, in applicazione del *look trough approach* (ipotesi di conferimento indiretto).

È fatta comunque salva la possibilità per il contribuente di disapplicare la disciplina antielusiva attraverso la presentazione di **specifico interpello**. A riguardo, la circolare precisa che l'istanza sarà valutata positivamente dall'Agenzia qualora sia fornita la prova che **i conferimenti provengono da un soggetto residente in un Paese *white listed*** nonché **dell'assenza di fenomeni di duplicazione del beneficio Ace nel medesimo gruppo**.