

REDDITO IMPRESA E IRAP

Eccedenza Ace trasformata in credito Irap

di **Sandro Cerato**

Per effetto delle disposizioni attuative dell'Ace contenute nel **D.M. 03.08.2017**, dal periodo d'imposta 2017 (con impatto, per la prima volta, sul **modello Irap 2018**), le **eccedenze Ace possono essere portate a riduzione dell'Irap anche da parte delle società di persone**.

Prima di tale intervento normativo, infatti, l'eventuale conversione in **credito Irap** dell'eccedenza Ace non utilizzata dalla **società di persone** poteva avvenire soltanto in presenza di due condizioni ben definite, ovvero che:

- la **quota di Ace** attribuita al socio risultasse **maggiore** al **reddito d'impresa** a lui attribuito e;
- il socio, in virtù di un'altra impresa personalmente esercitata, presentava una propria **dichiarazione Irap**.

Pertanto, le **società di persone** non avrebbero potuto compensare, neppure in parte, il proprio debito Irap con l'eccedenza Ace prodotta, al pari di tutti i soggetti trasparenti.

Ora, invece, le **nuove disposizioni attuative** dell'Ace (**D.M. 03.08.2017**) **consentono la trasformazione delle eccedenze Ace delle società di persone in crediti utilizzabili a riduzione dell'Irap della società stessa**.

L'[articolo 7, comma 2, D.M. 03.08.2017](#) ha previsto, infatti, che per le società in nome collettivo ed in accomandita semplice, **l'Ace che eccede il reddito complessivo netto dichiarato** può essere, alternativamente:

- **attribuita per trasparenza ai soci** proporzionalmente alle quote di partecipazione agli utili, ovvero;
- **trasformata in credito d'imposta da utilizzare ai fini Irap, "anche da parte della stessa società"**.

Ne consegue che **l'Ace non sfruttata dalla società di persone non deve obbligatoriamente essere attribuita ai soci** (che, nella maggior parte dei casi, sono privi della soggettività passiva Irap), ma può essere utilizzata **direttamente dalla società**, a riduzione del proprio **debito Irap**.

Tuttavia, non era del tutto chiaro come, da un punto di vista operativo, le società di persone avrebbero dovuto procedere con la **quantificazione del credito Irap**. Al riguardo, venivano suggerite dalla dottrina le seguenti soluzioni alternative:

- **calcolare l'Irpef virtuale della società di persone,**
- **utilizzare le stesse regole previste per le società di capitali, applicando l'aliquota del 24% sull'eccedenza Ace non utilizzata.**

A chiarire tale aspetto è intervenuta l'**Agenzia delle Entrate** nel corso del **Videoforum** del **24.05.2018** precisando che le eccedenze Ace non utilizzate dalle società di persone **possono essere trasformate in crediti Irap** (a riduzione dell'imposta che grava sulla società trasparente) **applicando all'ammontare delle eccedenze stesse le aliquote Irpef per scaglioni.**

In altre parole, il **credito Irap** deve essere determinato con una semplice moltiplicazione delle eccedenze per le aliquote, indipendentemente dal numero dei soci e dalle loro aliquote marginali.

Conseguentemente, nel caso in cui una **società di persone** con **due soci** volesse convertire 20.000 euro di eccedenza Ace non utilizzata, alla stessa spetterà un credito d'imposta Irap pari a complessivi 4.800 euro, così determinato:

- per lo **scaglione fino a 15.000 euro**, occorrerà applicare l'aliquota del 23% da cui consegue un credito d'imposta Irap di 3.450 euro = $(15.000 \text{ euro} \times 23\%)$;
- per lo **scaglione oltre 15.000 e fino a 28.000**, occorrerà applicare l'aliquota del 27% determinando così un credito d'imposta Irap di 1.350 euro = $(20.000 \text{ euro} - 15.000 \text{ euro}) \times 27\%$.

Esempio

Si assuma il caso di una **società di persone partecipata da due soci al 50% priva di reddito imponibile**, ma che dispone di un'eccedenza Ace di 50.000 euro.

Tale società potrà beneficiare di un **credito Irap da conversione Ace** pari a **complessivi 15.320 euro** così determinato:

$(15.000 \times 23\%) + (28.000 \text{ euro} - 15.000 \text{ euro}) \times 27\% + (50.000 \text{ euro} - 28.000 \text{ euro}) \times 38\%$.

Si ipotizzi, invece, che **la stessa eccedenza venga destinata ai due soci in parti uguali ossia per 25.000 euro ciascuno.**

Al ricorrere di tale fattispecie (**comunque ammessa ed alternativa alla precedente**), il **credito Irap spettante a ciascun socio ammonterebbe a 6.150 euro** = $[(15.000 \times 23\%) + (25.000 \text{ euro} - 15.000 \text{ euro}) \times 27\%]$, per un importo complessivo di 12.300 euro.

Risulta evidente che la scelta di una o dell'altra modalità di **conversione dell'eccedenza Ace in credito d'imposta Irap produce risultati differenti, in virtù del meccanismo di progressività dell'Irpef** che permette, nel primo caso, di sommare in capo alla società di persone importi che, nel secondo caso, andrebbero collocati, invece, in scaglioni di aliquota Irpef inferiore.

Seminario di specializzazione

**LE INTEGRAZIONI E LE CORREZIONI DELLE
DICHIARAZIONI FISCALI**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)