

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 **maggior** 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 euro x 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 euro – 15.000 euro) x 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 >](#)