

REDDITO IMPRESA E IRAP**L'Ace per i soggetti Irpef**

di Federica Furlani

Seminario di specializzazione

IL NUOVO PROVVEDIMENTO E LA CIRCOLARE DELLA NUOVA DISCIPLINA CONTROLLED FOREIGN COMPANIES

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

La **Legge di Bilancio 2017** ([articolo 1, commi da 550 a 553, L. 232/2016](#)) ha previsto, a decorrere dal 2016, l'applicazione, per **gli imprenditori individuali e le società di persone in contabilità ordinaria**, delle regole per la determinazione dell'Ace previste per i soggetti Ires.

In particolare, per tali contribuenti Irpef, l'importo ammesso in deduzione corrisponde al **rendimento nozionale del nuovo capitale proprio valutato mediante l'applicazione dell'aliquota dell'1,3% alla variazione in aumento del suddetto capitale rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2015**.

Per tali soggetti è inoltre previsto ([articolo 1, comma 552, L. 232/2016](#)) che **"rileva come incremento del capitale proprio, anche la differenza (se positiva) fra il patrimonio netto al 31 dicembre 2015 e il patrimonio netto al 31 dicembre 2010"** (patrimonio netto che include l'utile).

Per le **imprese costituite dopo il 31.12.2010** si deve far riferimento, per quanto riguarda la prima componente, al **patrimonio netto dell'ultimo esercizio del quinquennio dal 2011 al 2015 in regime di contabilità ordinaria** ([articolo 8, comma 5, D.M. 03.08.2017](#)).

La variazione del capitale proprio è rappresentata dalla **somma algebrica positiva tra i relativi incrementi ed i decrementi**.

Gli **incrementi** sono rappresentati da:

- **conferimenti in denaro** (versamenti a fondo perduto, in conto capitale, ...), che rilevano a partire dalla data di versamento (*pro rata temporis*);
- **utili d'esercizio non distribuiti** destinati a riserve disponibili, che rilevano nell'esercizio di maturazione, al netto dei prelievi in conto utili, e non in quello di accantonamento. L'utile dell'esercizio 2020 rileva ai fini Ace nel 2020;
- **rinunce ai crediti**, che rilevano dalla data dell'atto di rinuncia.

I **decrementi** sono rappresentati generalmente dai **prelevamenti di utili**.

In ciascun esercizio **la variazione in aumento non può comunque eccedere il patrimonio netto** risultante dal relativo bilancio, e, se il periodo di imposta è di durata diversa dall'anno solare, va ragguagliata alla durata del periodo stesso.

Per i soggetti Irpef che hanno applicato in uno o più anni il **regime di contabilità semplificata**, la variazione di capitale rilevante al termine dell'esercizio in cui è ripristinato il regime di contabilità ordinaria è ridotta della eventuale differenza negativa tra:

- il patrimonio netto desumibile dal prospetto redatto ai sensi del **P.R. 689/1974**, relativo allo stesso esercizio;
- il **patrimonio netto dell'ultimo esercizio in regime di contabilità ordinaria**.

Ai fini Irpef, la deduzione Ace rileva:

- ai fini della determinazione delle **aliquote per gli scaglioni di reddito**;
- per la **determinazione delle detrazioni, per carichi di famiglia, di lavoro, per oneri e canoni di locazione**.

In presenza di altri redditi imponibili, pertanto, il reddito agevolabile concorre alla **formazione del primo scaglione e dei successivi**, fino a concorrenza del **suo intero ammontare**.

Gli eventuali altri redditi, rispetto a quello agevolato, si **aggiungono a quello agevolato** ai fini della formazione degli **scaglioni successivi**.

Parimenti, ai fini della determinazione delle detrazioni per carichi di famiglia, da lavoro, per oneri e per canoni di locazione, la quota Ace concorre alla **formazione del reddito complessivo**, rilevando in tutti i casi in cui la misura di tali detrazioni è correlata all'importo di tale reddito.

L'Ace non riduce invece la **base imponibile ai fini previdenziali**, né la base imponibile Irap.

La **parte del rendimento nozionale che supera il reddito d'impresa dichiarato** è computata in aumento dell'importo **deducibile dal reddito dei periodi d'imposta successivi**, senza limiti temporali, ovvero è fruibile come **credito d'imposta** applicando a questa eccedenza le aliquote di cui all'[articolo 11 Tuir](#).

Per consentire infatti alle imprese l'utilizzo dell'incentivo anche in esercizi in perdita fiscale (o comunque con redditi imponibili **incapienti** rispetto alla deduzione spettante), è prevista la **facoltà di convertire le eccedenze di Ace inutilizzate in crediti di imposta**.

Il credito d'imposta è **utilizzato in diminuzione dell'Irap** e va ripartito in **cinque quote annuali di pari importo**.

Per le **imprese familiari e le aziende coniugali**, l'importo corrispondente al rendimento nozionale che supera il **reddito d'impresa** è attribuito all'imprenditore e ai collaboratori familiari ovvero al coniuge dell'azienda coniugale **in proporzione alle rispettive quote di partecipazione al reddito**.

Per le **società in nome collettivo e in accomandita semplice** l'eccedenza è attribuita a ciascun socio in misura proporzionale alla sua **quota di partecipazione agli utili** o, in alternativa, è trasformata in **credito d'imposta Irap** e utilizzata dalla stessa società.

La quota attribuita a ciascun socio concorre a formare il **rendimento nozionale del socio stesso** ammesso in deduzione dal reddito d'impresa ovvero è trasformata in **credito d'imposta Irap utilizzato dallo stesso**.

Si applicano infine anche ai soggetti Irpef le **disposizioni antielusive** previste per le società di capitali tese in particolare ad evitare, soprattutto nell'ambito dei gruppi societari, gli **effetti moltiplicativi dell'agevolazione**.