

DICHIARAZIONI

Nel prospetto del quadro RS il recupero della SuperAce

di **Paolo Meneghetti** - Comitato Scientifico Master Breve 365



Il **prospetto del quadro RS** destinato al **calcolo dell'Ace**, nel modello Redditi SC 2023 registra l'inserimento di qualche nuova colonna destinata ad accogliere il **calcolo dell'effetto recapture della SuperAce**.

In modo particolare, il **rigo RS 112 A** registra l'importo del **credito d'imposta da restituire** laddove la variazione incrementale del patrimonio netto al 31.12.2022 sia **inferiore a quella determinata al 31.12.2021**.

Si tratta del primo di **due possibili effetti recapture** derivanti dalla fruizione, nel precedente periodo d'imposta, della cosiddetta SuperAce.

Si ricorderà che, in tal caso, la variazione diminutiva pari al 15% dell'incremento di patrimonio netto poteva essere **trasformata in un credito d'imposta** fruibile a riduzione dei debiti rilevati nel Modello F24.

Nel caso in cui nel periodo d'imposta 2022, per effetto di attribuzione di riserve ai soci, la variazione incrementale a fine anno fosse **inferiore a quella del 2021**, una parte o l'intero credito d'imposta va **restituito**, e quindi esposto nel rigo precedentemente segnalato.

A tale proposito va messo in evidenza che l'[articolo 19, comma 4, D.L. 73/2021](#) stabilisce che, verificandosi la situazione sopra descritta: **"il credito d'imposta è restituito in proporzione a tale minore importo"**.

Con tale disposizione appare chiaro che la **restituzione massima della agevolazione SuperAce** (trasformata in credito d'imposta) non può che essere **l'intero credito d'imposta fruito**, quindi è scongiurata la eventualità (che, peraltro, sarebbe totalmente iniqua) che ci si possa trovare non solo a restituire il credito d'imposta ma anche a dover eseguire versamenti ove la variazione incrementale 2022 non solo si riduca azzerando l'intera variazione 2021, ma anche incida in

negativo alla base Ace 2020.

Sul punto va notato, come del resto già alcuni lettori di questo quotidiano hanno segnalato, che **la medesima chiarezza non vi è nella ipotesi diversa di fruizione della SuperAce quale variazione diminutiva e non come credito d'imposta.**

Infatti, nel successivo **comma 5** del citato [articolo 19](#), sempre in presenza di variazione incrementale 2022 inferiore a quella del 2021, si afferma che **“il reddito complessivo ai fini dell'imposta sui redditi è aumentato di un ammontare pari al 15 per cento della differenza tra la variazione in aumento del capitale proprio esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente e quella esistente alla chiusura del periodo d'imposta in corso”.**

Applicata alla lettera tale disposizione sembrerebbe **autorizzare variazioni in aumento anche superiori rispetto a quella diminutiva derivante dalla SuperAce.**

Si veda il seguente esempio:

Base Ace 2020 = 1.000

Incremento Super Ace 2021 = 100

Distribuzione ai soci nel 2022 = 2.000.

Posto che il patrimonio netto al 31.12.2010 sia 10.000 si avrà che nel 2021 la variazione incrementale sia 1.100 (di cui 100 suscettibili di SuperAce), mentre nel 2022 la variazione incrementale negativa comporta una differenza di - 900; **ma a questo punto bisogna pensare che sia questa la base per calcolare il 15% di incremento reddituale 2022?**

Chi scrive ritiene che **la risposta al quesito non possa che essere negativa**, per diversi motivi.

In primo luogo, sotto il **profilo logico-sistematico** va notato che la norma di cui al citato comma 5 è scritta per evitare che sia fruito il beneficio SuperAce, a fronte di una variazione incrementale 2021 non persistente nei due periodi d'imposta successivi.

Ma non vi è dubbio che il massimo della penalizzazione non potrà che essere l'importo della variazione diminutiva del 15% fruita nel 2021.

In secondo luogo, va segnalato che **anche l'interpello 229/2023 ha escluso che una base Ace negativa al 2020 possa ridurre l'effetto SuperAce nel 2021**, ma se escludiamo l'effetto SuperAce, quale può essere la conseguenza di un prelevamento dei soci che porti in negativo la base Ace?

Ebbene la risposta è che semplicemente **non si avrà alcun beneficio ai fini Ace**, non già che si abbia una variazione in aumento generata da una “eccessiva” distribuzione ai soci.

Se il patrimonio netto 2010 fosse 1.000, con incremento al 2019 di 100 e prelevamento di 150 nel 2020, la conseguenza sarà stata la **non fruizione di alcun beneficio Ace nel 2020**, non già una variazione in aumento del reddito.

La **variazione in aumento** è specificamente disposta dall'[articolo 19, comma 5, D.L. 73/2021](#), con riferimento **esattamente alla variazione diminutiva SuperAce** e quello sarà il tetto massimo della restituzione.

Sul punto, tuttavia, **sarebbe auspicabile un chiarimento ufficiale della Agenzia delle Entrate** attesa la formulazione letterale ambigua del citato comma 5.

Sul medesimo tema, poi, va segnalato che una **operazione alquanto diffusa a fine 2022 genera una ripercussione negativa ai fini del recapture**.

Ci si riferisce all'assunzione della **delibera di distribuzione ai soci di utili pregressi per poter beneficiare, quale ultima occasione, della fiscalità agevolata, in capo ai soci** persone fisiche con partecipazioni qualificate, della tassazione del dividendo (ante-ritenuta d'imposta 26%).

Sul punto va segnalato, da una parte, che la **mera delibera di distribuzione comporta una riduzione del patrimonio netto**, rilevante ai fini Ace anche **senza che si debba realizzare l'effettiva distribuzione ai soci**.

D'altra parte, va ricordato che l'**effetto recapture della SuperAce dipende dalla riduzione** (per attribuzione ai soci) della **variazione incrementale del patrimonio netto**: ma affinché tale effetto *recapture* si manifesti non è necessario che venga deliberata la distribuzione proprio di quegli utili che nel 2021 hanno generato l'affetto SuperAce.

Potrebbe, infatti, comportare incremento reddituale anche la distribuzione di riserve vecchie, addirittura generate prima dell'avvento dell'Ace, cioè prima del 2010. È pertanto molto probabile che il **beneficio della fruizione della tassazione agevolata del dividendo sui soci** presenti, quale **rovescio della medaglia**, un **incremento reddituale causato dal recapture SuperAce**.