

Edizione di giovedì 3 Agosto 2023

CASI OPERATIVI

Sanzione per omesso obbligo monitoraggio in quadro RW
di Euroconference Centro Studi Tributari

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Patent box nel modello Redditi 2023: un caso pratico
di Debora Reverberi

IMPOSTE SUL REDDITO

Il trasferimento dell'immobile oggetto di detrazione per ristrutturazione
di Laura Mazzola

IVA

Aliquota Iva per cessioni e noleggi di motrici, carrozze e materiale rotabile
di Fabio Landuzzi, Riccardo Carrieri

REDDITO IMPRESA E IRAP

Ace utilizzabile parzialmente nell'ambito del consolidato fiscale
di Stefano Rossetti

CASI OPERATIVI

Sanzione per omesso obbligo monitoraggio in quadro RW

di Euroconference Centro Studi Tributari



Un contribuente ha omesso di dichiarare per il 2018 un c/c detenuto in Svizzera aperto a maggio 2018 e con:

- consistenza media (da indicare al rigo RW colonna 8 di 4.816 euro)
- valore massimo raggiunto nell'anno 2018 26.319 euro
- saldo c/c al 31 dicembre 2018 26.100 euro

Domande:

1. quale sanzione va versata per omesso quadro RW?
2. la sanzione per omesso monitoraggio si applica sulla consistenza media oppure sul saldo al 31 dicembre, oppure sul valore massimo?
3. il "valore massimo" trattandosi di c/c detenuto in Svizzera, deve essere indicato alla colonna 9 del RW1?

[**LEGGI LA RISPOSTA DI CENTRO STUDI TRIBUTARI SU EVOLUTION...**](#)



ADEMPIMENTO IN PRATICA

Patent box nel modello Redditi 2023: un caso pratico

di Debora Reverberi



Seminario di specializzazione

NUOVO PATENT BOX E ATTIVITÀ DI R&S

Scopri di più >

L'accesso al **nuovo regime Patent Box**, introdotto dall'[articolo 6 D.L. 146/2021](#) e ss.mm.ii. a decorrere dal periodo in corso al 22 ottobre 2021, è subordinato **all'esercizio di un'opzione**, di durata quinquennale, irrevocabile e rinnovabile, **nella dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta di riferimento**, come previsto al punto 12.1 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate prot. n. 48243 del 15.02.2022.

La compilazione del modello Redditi consente, inoltre, all'impresa beneficiaria, di **comunicare il possesso della "documentazione idonea" al fine di attivare la disciplina di c.d. *penalty protection***, l'esimente sanzionatoria in caso di rettifica dell'agevolazione.

Non da ultimo, consistendo l'incentivo in una maggiorazione dell'ammontare deducibile dei costi di R&S ai fini Irpef/Ires e Irap, **la variazione in diminuzione deve essere indicata nei modelli Redditi e Irap del periodo di riferimento**.

La circolare AdE 5/E/2023 fornisce una serie di **utili chiarimenti sull'accesso al nuovo regime Patent Box**:

- la fruizione dell'agevolazione in relazione a un **"nuovo bene"**, di nuova creazione o precedentemente escluso dal perimetro del regime Patent Box, richiede l'esercizio di **una nuova e autonoma opzione**, anche qualora si tratti di un bene che presenti vincoli di complementarietà con un bene immateriale già agevolato con una precedente opzione;
- **l'opzione può essere esercitata anche tardivamente, entro novanta giorni dal termine ordinario**, attraverso una "dichiarazione tardiva" oppure una "dichiarazione integrativa/sostitutiva" di quella già trasmessa nei termini;
- **l'opzione può essere, inoltre, esercitata anche avvalendosi della c.d. "remissione in bonis"**, prima che la violazione sia stata constatata o che siano iniziati accessi, ispezioni, verifiche o altre attività amministrative di accertamento.

Per quanto concerne gli aspetti più squisitamente compilativi, **l'accesso al nuovo regime Patent Box nel periodo d'imposta 2022** richiede la compilazione dei seguenti quadri del **modello Redditi 2023** (riferimento al modello Redditi SC 2023):

- **quadro OP, rigo OP21, per l'esercizio dell'opzione, la comunicazione del possesso dell'"idonea documentazione"** e l'eventuale transito, nei casi previsti *ex lege*, dal previgente all'attuale regime;
- **quadro RS, righi da RS530 a RS532, per l'indicazione delle informazioni sulla tipologia e sul numero dei beni agevolabili, nonché sull'eventuale applicazione del c.d. meccanismo premiale** previsto dal comma 10-bis dell'[articolo 6, D.L. 146/2021](#);
- **quadro RF, rigo RF55 – codice 86, per la deduzione maggiorata in misura pari al 110% dei costi agevolabili** sostenuti nel periodo d'imposta 2022 e, in caso di applicazione del meccanismo premiale, nei periodi d'imposta precedenti fino al 2014.

La validità dell'agevolazione anche ai fini Irap comporta l'inserimento della medesima variazione fiscale in diminuzione, già riportata in RF55 del modello Redditi SC 2023, **nel modello Irap 2023** (in relazione al quadro IC "Società di capitali", **al rigo IC57 – codice 16**).

Si prenda ora in esame il caso dell'impresa Alfa S.r.l., che intende avvalersi del nuovo regime Patent Box in relazione ai seguenti due beni immateriali:

- **un brevetto per invenzione industriale (brevetto 1), concesso nel 2022 – accessibile il "regime premiale", di cui al comma 10-bis dell'[articolo 6, D.L. 146/2021](#), con maggiorazione dei costi sostenuti fino all'ottavo periodo d'imposta antecedente;**
- **un brevetto per invenzione industriale (brevetto 2), concesso nel 2020 – accessibile esclusivamente il "regime ordinario" con maggiorazione dei costi sostenuti nel 2022 per attività svolte sull'IP già esistente.**

Per il brevetto 1) ottenuto nel 2022 sono stati sostenuti i seguenti costi ammissibili, riferiti al periodo dal 2017 al 2022:

- spese del personale per R&S *intra-muros* di euro 400.000;
- spese per contratti di ricerca *extra-muros* di euro 70.000.

Per il brevetto 2) ottenuto nel 2020, sono stati sostenuti, nel 2022, i seguenti costi ammissibili:

- spese del personale per R&S *intra-muros* di euro 30.000.

La super deduzione dei costi di R&S finalizzati rispettivamente alla creazione del brevetto 1) e al mantenimento del brevetto 2), da applicare ai redditi 2022, ammonta a:

$(400.000 + 70.000 + 30.000) \times 110\% = 550.000 \text{ euro.}$

Si rammenta che le spese agevolabili sono individuate **in applicazione del principio di**

competenza di cui ai commi 1 e 2 dell'articolo 109 del TUIR, indipendentemente dai regimi e dai principi contabili adottati dall'impresa, nonché dall'eventuale capitalizzazione degli stessi costi.

Modello Redditi società di capitali 2023 periodo d'imposta 2022

Nel rigo OP21 Alfa S.r.l. deve esercitare l'opzione Patent Box, relativa al periodo d'imposta 2022, e comunicare il possesso di "idonea documentazione" per avvalersi della *penalty protection*.

SEZIONE IV	Opzione	Possesso documentazione	Comunicazione	Identificativo ruling
Patent box	OP21 <input checked="" type="checkbox"/>	1 <input checked="" type="checkbox"/>	2 <input checked="" type="checkbox"/>	3 <input type="checkbox"/>

Al rigo RS531 Alfa S.r.l. deve comunicare i dati relativi ai brevetti che rientrano nel perimetro dell'opzione esercitata.

Nel caso in esame Alfa dovrà compilare **due distinti moduli del quadro RS**, uno in relazione al brevetto 1) concesso nel 2022, uno in relazione al brevetto 2) concesso nel 2020, in base a quanto precisato dalle istruzioni ai modelli dichiarativi: *"Qualora il contribuente debba fornire le informazioni richieste sia con riferimento a beni già utilizzati sia con riferimento a beni per i quali è ottenuta la privativa industriale nel corso del periodo d'imposta oggetto della presente dichiarazione occorre compilare più righi utilizzando moduli aggiuntivi"*.

Modulo 1: nel modulo 1 è necessario barrare la colonna 7 del rigo RS531 per segnalare l'applicazione del meccanismo premiale.

Dati relativi all'opzione "Patent box"	RS530 Software protetto da copyright	Numero dei beni			COSTI INTRA-MUROS			Comma 10-bis
		1	2	3	Personale	Ammortamenti	Altri costi	
	RS530 Software protetto da copyright				,00	,00	,00	,00
		5	6	7				
	RS531 Brevetti industriali	1	2	3	400.000 ,00	,00	,00	,00
		5	6	7	70.000 ,00	Codice fiscale del commissionario	X	
	RS532 Disegni e modelli	1	2	3	,00	,00	,00	,00
		5	6	7				

Le istruzioni non precisano come comportarsi nel caso in cui sia presente più di un contratto di ricerca e quindi più di un commissionario e se, eventualmente, vada compilato un modulo aggiuntivo oppure vada indicato in colonna 6 solo il codice fiscale del fornitore prevalente.

Modulo 2: nel modulo 2 si espongono separatamente i dati del brevetto 2) soggetto ad applicazione del “regime ordinario”.

Dati relativi all'opzione
 "Patent box"

	Numero dei beni	COSTI INTRA-MUROS		
		Personale	Ammortamenti	Altri costi
RS530 Software protetto da copyright	1	2 ,00	3 ,00	4 ,00
COSTI EXTRA-MUROS				
	5 ,00	6		7
RS531 Brevetti industriali	1 1	2 30.000 ,00	3 ,00	4 ,00
	5 ,00	6		7
RS532 Disegni e modelli	1	2 ,00	3 ,00	4 ,00
	5 ,00	6		7

Variazione fiscale in diminuzione – rigo RF55 cod. 86: occorre indicare, ai fini Ires, il 110% delle spese agevolabili sostenute nel 2022 e, nel caso del brevetto 1), fino al 2017.

RF55	1	86	2	550.000	,00	3	4	,00	5	6	,00
	7	8		,00		9	10	,00	11	12	,00
	13	14		,00		15	16	,00	17	18	,00
	19	20		,00		21	22	,00	23	24	,00
	25	26		,00		27	28	,00	29	30	,00
	31	32		,00		33	34	,00	35	36	,00
	37	38		,00		39	40	,00	41	42	,00
	43	44		,00		45	46	,00	47	48	,00
	49	50		,00		51	52	,00	53	54	,00
									55		,00

Modello Irap 2023 – Quadro IC, rigo IC57 cod. 16: occorre indicare la medesima variazione in diminuzione anche ai fini Irap.

IMPOSTE SUL REDDITO

Il trasferimento dell'immobile oggetto di detrazione per ristrutturazione

di Laura Mazzola

Master di specializzazione

IMMOBILI E FISCO

[Scopri di più >](#)



La **variazione della titolarità dell'immobile** sul quale sono effettuati gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, prima che sia trascorso l'intero periodo di fruizione della detrazione, comporta, nei casi più frequenti, il **trasferimento delle quote di detrazione non fruite**.

Ai fini della determinazione del soggetto che può fruire della quota di detrazione relativa ad un singolo periodo di imposta, occorre individuare, secondo quanto precisato dall'Agenzia delle entrate nella **circolare 95/E/2000**, il **soggetto che possiede l'immobile al 31 dicembre di quel medesimo periodo**.

Tuttavia, le **quote residue di detrazione non si trasferiscono** nell'ipotesi in cui la detrazione spetti al detentore dell'immobile; come, ad esempio, all'inquilino o al comodatario, in quanto lo stesso ha diritto alla detrazione anche se la detenzione cessa, come precisato dall'Amministrazione finanziaria con la **circolare 57/E/1998**.

Analogo ragionamento vale anche per il **familiare convivente del proprietario dell'immobile** che, pertanto, può fruire della quota di detrazione relativa alle spese sostenute anche nell'ipotesi in cui l'**unità immobiliare**, sulla quale sono stati eseguiti gli interventi, **venga ceduta**.

L'[articolo 16-bis, comma 8, Tuir](#) prevede che, in caso di vendita dell'unità immobiliare sulla quale sono stati realizzati gli interventi, la **detrazione non utilizzata in tutto o in parte è trasferita per i rimanenti periodi d'imposta, salvo diverso accordo delle parti**, all'acquirente persona fisica dell'unità immobiliare.

In particolare, come precisato nella **circolare 19/E/2012, risposta 1.8**, nell'ipotesi in cui un contratto di compravendita di un immobile, stipulato nel medesimo anno di sostenimento della spesa, preveda che la detrazione rimanga in capo al cedente che ha sostenuto la spesa,

quest'ultimo fruirà dell'intera quota della detrazione.

In mancanza di tale specifico **accordo nell'atto di trasferimento dell'immobile**, la conservazione delle detrazioni non utilizzate può desumersi anche da una **scrittura privata**, autenticata dal notaio o da altro pubblico ufficiale a ciò autorizzato, **sottoscritta da entrambe le parti contraenti**, nella quale si dia atto che l'accordo in tal senso esisteva sin dalla data del rogito.

Il **comportamento dei contribuenti**, in sede di dichiarazione dei redditi, deve essere, ovviamente, coerente con quanto indicato nell'accordo successivamente formalizzato.

Nell'ipotesi poi di **costituzione del diritto di usufrutto**, non essendo previsto nulla dall'[articolo 16-bis](#), comma 8, Tuir, le **quote di detrazione non fruite non si trasferiscono all'usufruttuario**, ma rimangono in capo al nudo proprietario.

Infatti, si tratta di **trasferimento dell'intera titolarità dell'immobile**, caratteristica che non sussiste nelle ipotesi di **costituzione di diritti reali**.

Pertanto, in caso di vendita dell'immobile sul quale sono stati eseguiti i lavori edili e contestuale costituzione del diritto di usufrutto, le quote di detrazione non fruite dal venditore si trasferiscono al nudo proprietario in quanto, a quest'ultimo, si trasferisce la titolarità dell'immobile.

Infine, si rileva che, in **caso di vendita o di donazione da parte dell'erede**, le quote residue della detrazione non fruite da questi non si trasferiscono all'acquirente/donatario, nemmeno nell'ipotesi in cui la vendita o la donazione siano effettuate nel medesimo anno di accettazione dell'eredità.

IVA

Aliquota Iva per cessioni e noleggi di motrici, carrozze e materiale rotabile

di Fabio Landuzzi, Riccardo Carrieri



Master di specializzazione

LABORATORIO IVA 2023

[Scopri di più >](#)

L'Agenzia delle entrate è tornata recentemente a fornire chiarimenti in merito alla corretta aliquota Iva da applicare alle **cessioni di motrici, carrozze e altro materiale rotabile** dissipando i dubbi interpretativi ingenerati tra gli operatori dopo una precedente Risposta a interpello – la [n. 638/2021](#) – precisando l'assoggettamento di tali operazioni all'aliquota Iva ridotta del 10%.

Al fine di comprendere le origini della criticità interpretativa della materia, è necessario operare in via preliminare una sintetica **ricostruzione storica** dell'evoluzione della normativa di riferimento.

Il **n. 127-quinquies**) della [Tabella A, Parte III](#), del D.P.R. 633/1972, il quale prevede ad oggi l'applicazione dell'aliquota Iva ridotta del 10% alle opere di urbanizzazione, ricomprende, tra le altre opere agevolate, anche le *“linee di trasporto metropolitane tramvarie ed altre linee di trasporto ad impianto fisso”*.

Tale disposizione, prima dell'intervento abrogativo dell'[articolo 36, comma 2, D.L. 331/1993](#), trovava già collocazione al **n. 22** della [Tabella A, Parte II](#), del D.P.R. 633/1972, relativa alle fattispecie alle quali si applica l'aliquota ridotta del 4%; pertanto, il suo contenuto, come detto, era stato **abrogato dal Legislatore e pedissequamente trasfuso** nella [Tabella A, Parte III](#), al fine di applicare alle opere di urbanizzazione in commento un'aliquota Iva più elevata, ma pur sempre ridotta (il 10% rispetto al 4%).

Circa il perimetro oggettivo di applicazione dell'aliquota Iva ridotta riferito alle *linee di trasporto*, prima dell'abrogazione sopra citata, il Legislatore era intervenuto con una **norma di interpretazione autentica** (trattasi dell'articolo [articolo 5, comma 1, D.L. 70/1988](#)), sancendo che *“la disposizione relativa all'aliquota dell'imposta sul valore aggiunto afferente le linee di trasporto di cui al n. 22 della tabella A, parte seconda, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, deve intendersi riferita anche alle motrici, carrozze ed altro*

materiale rotabile”.

Il fine di tale norma interpretativa era rinvenibile nel rendere applicabile a tali fattispecie l'aliquota Iva agevolata e “*non anche quello di attribuire ai cennati beni la qualificazione di opere di urbanizzazione*” (si veda la [risoluzione 41452/1992](#)).

Quanto all'applicabilità della anzidetta norma interpretativa anche alla novellata Tabella A, Parte III, l'Amministrazione Finanziaria si era già espressa chiarendo che lo stesso trattamento Iva previsto per le opere attinenti alle linee di trasporto metropolitane, tramvarie e alle altre linee ad impianto fisso, va anche **riservato alle motrici, carrozze e al materiale rotabile** a cui l'agevolazione per le linee di traporto è stata estesa dall'[articolo 5, comma 1, D.L. 70/1988](#) (si veda la [circolare 1/E/1994](#)); quindi, non vi pareva esservi dubbio circa l'applicazione dell'Iva nella misura del 10% alle cessioni di motrici, carrozze metropolitane e tramvarie.

Rimanevano **escluse**, al contrario, le **cessioni di beni finiti utilizzati per la costruzione** dei suddetti beni e di altro materiale rotabile per linee di trasporto ad impianto fisso, essendo queste cessioni assoggettate ad IVA in base alla aliquota propria dei rispettivi beni finiti (sul tema, si vedano le [risoluzioni ministeriali 41452](#) e [430876 del 28.07.1992](#)).

Delineato l'intricato quadro normativo e di prassi di riferimento, come anticipato, con la [risposta a interpello n. 638/2021](#) in merito ad una fattispecie di appalto complesso per la costruzione di linee ferroviarie ed opere annesse, richiamando la **circolare 86/1986** ai meri fini della formulazione della risposta attinente al caso specifico oggetto dell'istanza, l'Agenzia delle Entrate riportava che erano assoggettate ad aliquota agevolata “*non solo le operazioni aventi ad oggetto linee metropolitane e tranvarie ma anche le altre linee ad impianto fisso, naturalmente relative al trasporto di persone, senza che assumano rilievo le caratteristiche e le finalità cui gli impianti sono destinati*” e che sempre in base al citato documento “*le operazioni aventi ad oggetto le motrici, le carrozze metropolitane e tranvarie [...] sono da assoggettare, invece all'aliquota ordinaria*”.

Fu proprio quest'ultimo passaggio riportato nella risposta, sebbene circoscritto alla fattispecie ivi analizzata, che aveva ancora una volta sollevato agli operatori del settore dubbi circa l'**attuale efficacia applicativa** della norma interpretativa di cui all'[articolo 5, comma 1, D.L. 70/1988](#), facendo così riemergere l'incertezza circa l'**individuazione dell'aliquota Iva** a cui assoggettare le cessioni di materiale rotabile.

Si è quindi giunti, a seguito dell'istanza di interpello di un operatore ferroviario, alla recente [risposta n. 360 del 23.06.2023](#), con cui l'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di rimuovere ogni equivoco e di fare chiarezza, precisando che:

- dal combinato disposto di cui [all'articolo 5, comma 1, D.L. 70/1988](#) e dei nn. 127-quinquies e 127-septies della Tabella A, Parte III, allegata al D.P.R. 633/1972, emerge che alle **cessioni di motrici, carrozze e altro materiale rotabile** risulta applicabile **l'aliquota Iva agevolata** nella misura del **10%**;

- analogo trattamento vale per le prestazioni di servizi dipendenti da **contratti d'opera**, di **appalto** e simili, nonché per i **contratti di locazione finanziaria**, **noleggio** e simili aventi ad oggetto i medesimi beni, ai sensi dell'[articolo 16, comma 3, D.P.R. 633/1972](#).

In conclusione, con tale recente intervento dell'Agenzia delle Entrate, deve oggi ritenersi superato ogni dubbio che era emerso a seguito della pubblicazione della [risposta 638/2021](#) circa l'applicabilità dell'**aliquota Iva del 10%** alle **cessioni** e ai **noleggi** di **motrici, carrozze** (quali quelle tranviarie, metropolitane, ferroviarie) ed **altro materiale rotabile**.

REDDITO IMPRESA E IRAP

Ace utilizzabile parzialmente nell'ambito del consolidato fiscale

di Stefano Rossetti

Seminario di specializzazione

DICHIARAZIONE E COMUNICAZIONI DELLA HOLDING

Scopri di più >



L'aiuto alla crescita economica (d'ora in poi "Ace") è una misura di carattere agevolativo volta a rafforzare la dimensione patrimoniale delle imprese attraverso una **perequazione del trattamento tributario** riservato alle imprese che si finanziano con capitale di rischio rispetto a quelle che ricorrono al capitale di debito.

Tale beneficio è stato introdotto dall'[articolo 1 D.L. 201/2011](#), tuttavia gli aspetti operativi sono regolati dal D.M. 03.08.2017.

L'agevolazione consiste, per i soggetti Ires, in una **deduzione** dal reddito complessivo netto dell'importo corrispondente al **rendimento nozionale** della variazione in aumento del capitale proprio di nuova immissione: in particolare, il rendimento nozionale è determinato applicando un **coefficiente** "alla variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura dell'esercizio inciso al 31 dicembre 2010" ([articolo 1, comma 2, D.L. 201/2011](#)).

Tale deduzione, pari al **rendimento nozionale della variazione in aumento del capitale proprio**, è applicata al "reddito complessivo netto", già ridotto, quindi, di eventuali perdite pregresse.

Ai sensi dell'articolo 3, comma 2, D.M. 03.08.2017, l'importo del rendimento nozionale che supera il reddito complessivo netto dichiarato "può essere **computato in aumento dell'importo deducibile** [...] **dal reddito complessivo netto dei periodi d'imposta successivi**"? in alternativa al riporto in esercizi successivi, il comma 3 del medesimo articolo 3 stabilisce che l'eccedenza di cui al comma 2 può essere **utilizzata in compensazione dell'imposta regionale sulle attività produttive sotto forma di credito d'imposta**.

Il meccanismo di funzionamento del beneficio Ace, su base individuale, prevede quindi:

- **l'utilizzo dell'agevolazione di periodo, pena la perdita della stessa?**
- **il riporto della sola eventuale eccedenza che residua dopo aver abbattuto il reddito netto, che può essere rinviata nei periodi d'imposta successivi senza alcun limite**

quantitativo e temporale.

A livello di tassazione di gruppo, l'articolo 6 D.M. 03.08.2017 dispone che per le società e per gli enti indicati nell'[articolo 73, comma 1, lettere a\), b\) e d\), Tuir](#), l'importo corrispondente al rendimento che supera il reddito complessivo netto dichiarato è ammesso in deduzione dal **reddito complessivo globale netto di gruppo dichiarato fino a concorrenza dello stesso.**

L'eccedenza che non trova capienza a livello di gruppo ritorna in capo alla singola consolidata.

Al riguardo, nella relazione illustrativa al D.M. 03.08.2017 viene specificato che **l'eccedenza maturata sui singoli partecipanti al consolidato** va prioritariamente, e nei limiti del reddito del gruppo, **attribuita alla fiscal unit** (cd. **obbligo di trasferimento delle eccedenze**).

Ciò posto, sia per il soggetto singolo sia per i soggetti aderenti al regime del consolidato, il meccanismo di funzionamento dell'agevolazione prevede che l'Ace riduca il **reddito complessivo già decurtato delle perdite pregresse**.

Sul punto, l'Amministrazione finanziaria, con il principio di diritto n. 7/2021, in considerazione del fatto che l'[articolo 84 Tuir](#) consente il **prioritario utilizzo di eventuali crediti d'imposta rispetto alle perdite pregresse** e considerato che il D.L. 201/2011 ha stabilito il **prioritario utilizzo delle perdite rispetto all'Ace**, ha chiarito che **l'utilizzo dei crediti d'imposta deve considerarsi prioritario anche rispetto all'Ace**.

Quindi, ad avviso dell'Amministrazione finanziaria, *“in presenza di crediti di imposta in scadenza, di perdite pregresse e di eccedenze Ace, deve ritenersi corretto utilizzare prioritariamente, secondo le disposizioni del citato articolo 84, le perdite ed i suddetti crediti d'imposta rispetto all'Ace, usufruendo della facoltà di riportare l'eccedenza eventualmente non trasferita nel gruppo «per incapienza» in capo alla consolidata nei periodi di imposta successivi (ferma restando la possibilità di utilizzare la stessa ai sensi dell'articolo 3, comma 3, del Decreto Ace come credito d'imposta Irap). Tale principio trova applicazione anche in assenza di perdite pregresse”*.

L'Agenzia delle Entrate è giunta alle medesime conclusioni con le [risposte ad istanza di interpello n. 391/2022 e n. 30/2023](#).

Il principio sopra espresso trova conferma anche nella **modulistica dichiarativa**; infatti, nel quadro RS del modello Redditi SC2023 è stata prevista la nuova casella “*Art. 84, c. 1, TUIR – RS113*”, la quale, appunto, deve essere barrata quando si intende limitare l'utilizzo dell'agevolazione Ace in maniera tale che l'Ires relativa al reddito imponibile venga **abbattuta da ritenute, crediti d'imposta e acconti**.