

REDDITO IMPRESA E IRAP

Ace utilizzabile parzialmente nell'ambito del consolidato fiscale

di **Stefano Rossetti**



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 incorso 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.**