Torna l'Ace al posto della mini Ires L'incentivo anche per il 2019

Dal 4,75% del 2016 ora all'1,3% sull'incremento del patrimonio contabile

PAGINA A CURA DI
Alessandro Germani

La reintroduzione dell'Ace con la legge di Bilancio 2020 e la contestuale abrogazione della mini Ires, di fatto mai applicata, appaiono positive per il tax planning delle imprese: danno continuità a misure consolidate evitando cambiamenti della politica fiscale. Unica nota stonata il coefficiente all'1,3%, che riduce di molto l'appeal dell'Ace. Coefficiente che si applica sull'incremento del patrimonio netto contabile rispetto a quello al 31 dicembre 2010. Vediamo ora la sequenza per i soggetti Ires.

VARIAZIONI IN AUMENTO

Rilevano come variazioni in aumento del capitale proprio (articolo 1 comma 5 de decreto legge 201/2011):

- i conferimenti in denaro
- gli utili accantonati a riserva ad esclusione di quelli destinati a riserve indisponibili.

Quanto ai primi, sono tali i versamenti a titolo di aumento di capitale o di sovrapprezzo azioni o quote, quelli a fondo perduto o in conto capitale. Sono assimilati le compensazioni dei crediti in fase di sottoscrizione di aumenti di capitale e la rinuncia dei soci ai crediti verso la società (articolo 5, comma 2, del decreto ministeriale 3 agosto 2017). Secondo l'agenzia delle Entrate rileverebbero solo le rinunce su crediti finanziari ma non anche commerciali (circolare 21/E/15), nonostante l'Oic 28 abbia un tenore differente. Proprio per il fatto che non sono poste che interessano l'equity non rilevano i finanziamenti dei soci in quanto aventi natura di debito. Gli accantonamenti di utili,invece, costituiscono riserve indisponibili che non rilevano ai fini Ace e ciò avviene quando formati da utili non realmente conseguiti (articolo 2433 del Codice civile) oppure quando formati con utili conseguiti ma che per legge non sono distribuibili, non utilizzabili per aumento di capitale sociale né per la copertura delle perdite. Per quanto riguarda la modalità di computo degli incrementi patrimoniali, gli accantonamenti a riserva rilevano a partire dall'inizio dell'esercizio in cui le riserve si sono formate mentre i vari conferimenti rilevano dal momento in cui vengono fatti con una logica di pro rata temporis. Verrà poi meno nei periodi successivi quando gli incrementi risulteranno pieni.

VARIAZIONI IN DIMINUZIONE

Rilevano in diminuzione le riduzioni di patrimonio netto con attribuzione ai soci in denaro o natura, a partire dall'inizio dell'esercizio in cui sono stati fatti. Ciò varrà anche a regime per i periodi d'imposta successivi. Le cosiddette clausole anti abuso (articolo 10 del Decreto ministeriale del 3 agosto 2017) riducono la base Ace, da segnalare a livello infragruppo:

- i conferimenti in denaro
- l'acquisto o l'incremento di partecipazioni
- l'acquisto di azienda o di rami d'azienda
- l'incremento dei crediti da finanziamento.

I conferimenti in denaro provenienti da soggetti domiciliati in paradisi fiscali rilevano sempre.

La disapplicazione di tali clausole può avvenire previa presentazione di interpello probatorio ex articolo 11 comma 1 lettera b della legge 212/2000 o con la compilazione del rigo "elementi conoscitivi" del prospetto Ace contenuto nel quadro Rs della dichiarazione.

TITOLI E VALORI MOBILIARI

Ai sensi dell'articolo 1 comma 6-bis del Decreto legge 201/2011 la variazione in aumento del capitale proprio non ha effetto fino a concorrenza dell'incremento delle consistenze dei titoli e dei valori mobiliari diversi dalle partecipazioni rispetto a quelli risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2010 (si veda altro articolo in pagina).

LIMITE DEL PATRIMONIO NETTO

In base all'articolo 11 del Decreto ministeriale 3 agosto 2017 la variazione in aumento del capitale proprio (come somma algebrica delle variazioni positive e negative) non può eccedere il patrimonio netto risultante dal bilancio(incluso l'utile d'esercizio) ed esclusa la riserva per azioni proprie, come confermato a Telefisco 2017.

AMMONTARE DETASSATO

L'ammontare detassato è determinato applicando alla base Ace, come calcolata in precedenza, un coefficiente di remunerazione previsto per legge che gradualmente è stato ridotto, rispetto al 4,75% del 2016. In base al comma 287 dell'articolo 1 della legge di Bilancio 2020 per i periodi d'imposta successivi a quello in corso al 31dicembre 2018 il coefficiente è stabilito nella misura dell'1,3%.

© RIPRODUZIONE RISERVATA

L'ESEMPIO DI CALCOLO



Periodo di imposta 2019

La società Gamma nel bilancio al 31.12.2010 presentava:

- un capitale sociale di 1.000.000 di euro
- una riserva sovrapprezzo di 3.000.000 di euro

Le successive movimentazioni (incrementi e decrementi) appaiono le seguenti:

a. Anno 2012: accantonamento utile 2011 euro 100.000
b. Anno 2013: accantonamento utile 2012 euro 300.000
c. Anno 2014: accantonamento utile 2013 euro 150.000
d. Anno 2015: accantonamento utile 2014 euro 500.000
e. Anno 2016: accantonamento utile 2015 euro 250.000
f. Anno 2016: distribuzione di riserve euro 1.000.000
g. Anno 2017: conferimento di azienda a controllata euro 150.000
h. Anno 2018:
i. Anno 2019: accantonamento utile 2018 euro 200.000

La somma delle variazioni in aumento (a + b + c +d + e + i) è pari a euro 1.500.000
La somma delle variazioni in diminuzione (f + g) è pari a euro 1.150.000
La base ACE è dunque pari a euro 350.000 come differenza fra i due importi. Inoltre si suppone inferiore al patrimonio netto al 31.12.19 che funge da limite superiore.
L'importo detassato è dunque pari all'1,3% di 350.000, ovvero euro 4.550.