



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF113

INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 13

OGGETTO	AGEVOLAZIONE ACE DEI SOGGETTI IRPEF – ESEMPI DI CALCOLO
RIFERIMENTI	DL 201/2011; DL 50/2017; DM 3/08/2017; ART. 1 C. 1080 L. 145/2018; ISTR. MOD. REDDITI 2019
CIRCOLARE DEL	18/06/2019

Sintesi: si propongono una serie di esempi di compilazione del prospetto del quadro RS nel mod. Redditi 2019, per la determinazione dell'agevolazione ACE per i soggetti IRPEF.

Si ricorda che la legge di bilancio 2019 ha soppresso il beneficio dall'anno 2019, fermo restando la possibilità del riporto dell'eccedenza ACE 2018 o la sua trasformazione in credito d'imposta ai fini IRAP.

Il coefficiente applicabile al rendimento nozionale per l'anno 2018 è dell'1,5%.

Come noto, l'agevolazione Ace è stata definitivamente disciplinata dall'art. 1 c. 550-553 L. 232/2016 (e dal relativo DM attuativo del 8/03/2017, che ha sostituito il precedente DM 14/03/2012), che ha previsto:

- ➔ la **rimodulazione** del coefficiente applicabile (stabilita in seguito dal D.L. 50/2017)
- ➔ la **suddivisione** della base agevolata quale sommatoria di:
 - incremento fra il patrimonio netto al 31/12/2015 ed il patrimonio netto al 31/12/2010
 - incrementi di capitale proprio dal 31/12/2016 in poi (con le modalità proprie dei soggetti Ires)
- ➔ la **sterilizzazione della variazione in aumento del capitale proprio** fino a concorrenza dell'incremento delle consistenze dei titoli e valori mobiliari (diversi dalle partecipazioni) rispetto a quelli risultanti dal bilancio relativo all'esercizio in corso al 31/12/2010

ABROGAZIONE DAL 2019: la legge di Bilancio 2019 (art. 1 co. 1080 L. 145/2018):

- ha disposto l'abrogazione dell'agevolazione **a decorrere dal periodo d'imposta 2019**
- tuttavia all'eventuale **ACE eccedente** il reddito complessivo netto del 2018:
 - ✓ continua ad applicarsi il **riporto sui periodi successivi** (in deduzione dal relativo reddito)
 - ✓ potendo, in alternativa, essere trasformato in **credito d'imposta IRAP**.



Nota: la **CM 5/2019** ha chiarito gli aspetti relativi all'utilizzo **dell'eccedenza di ACE a scomputo dei maggiori imponibili** definiti in sede di accertamento con adesione e le modalità di riconoscimento di tale eccedenza.

MECCANISMO DELL'AGEVOLAZIONE

Consiste in una **deduzione dal reddito d'impresa** di un importo pari al **rendimento nozionale** applicato alla **variazione in aumento del capitale proprio**, per i soli **soggetti in contabilità ordinaria**.

L'importo agevolato:

- implica una deduzione dal reddito d'impresa, che non può generare una perdita fiscale
- non rileva ai fini Irap
- l'eccedenza rispetto al reddito (incapienza) può essere, alternativamente:
 - riportata nei periodi d'imposta successivi senza alcun limite temporale e quantitativo
 - o trasformata in un credito d'imposta ai fini Irap.

La **CM 26/2017** ha fornito i chiarimenti in merito alla presentazione delle **istanze di interpello** e alla **decorrenza** della nuova **disciplina antielusiva**.



Rendimento nozionale: il coefficiente per l'anno 2018 da applicare all'incremento del capitale proprio è stabilito nella **misura dell'1,5%**.

DESTINATARI ED ESCLUSIONI

I soggetti Irpef destinatari delle disposizioni ACE **sono** i seguenti:

- **imprese individuali**
- **società di persone**

che adottano il **regime di contabilità ordinaria per natura o per opzione**

L'art. 9 del D.M. 3/08/2017 individua le imprese individuali e società escluse dall'agevolazione:

SOCIETÀ ESCLUSE DAL BENEFICIO	
FALLIMENTO (o liquidazione coatta)	Soggette alle procedure di fallimento (o liquidazione coatta per le cooperative) dall'inizio dell'esercizio in cui interviene la dichiarazione di fallimento
AMMINISTRAZIONE STRAORDINARIA DELLE GRANDI IMPRESE IN CRISI	Soggette alle procedure di amministrazione straordinaria delle grandi imprese in crisi dall'inizio dell'esercizio in cui interviene il decreto motivato che dichiara l'apertura della procedura di amministrazione straordinaria sulla base del programma di cessione dei complessi aziendali di cui all'art. 54 del D.lgs. 270/1999
OPZIONE TONNAGE TAX	Svolgono come attività prevalente quelle per le quali hanno esercitato l'opzione di cui all'art. 155 del TUIR

IMPRESE INDIVIDUALI ESCLUSE DAL BENEFICIO	
FALLIMENTO	Soggette alle procedure di fallimento dall'inizio dell'esercizio in cui interviene la dichiarazione di fallimento

SOCIETÀ E IMPRESE ESCLUSE DALL'ACE	
REDDITO AGRARIO	Quelle agricole che determinano il reddito ai sensi dell'art. 32 del TUIR

DETERMINAZIONE DELLA BASE AGEVOLATA

I fattori da considerare per la determinazione dell'ACE sono:

- il **coefficiente** applicabile all'incremento del capitale proprio;

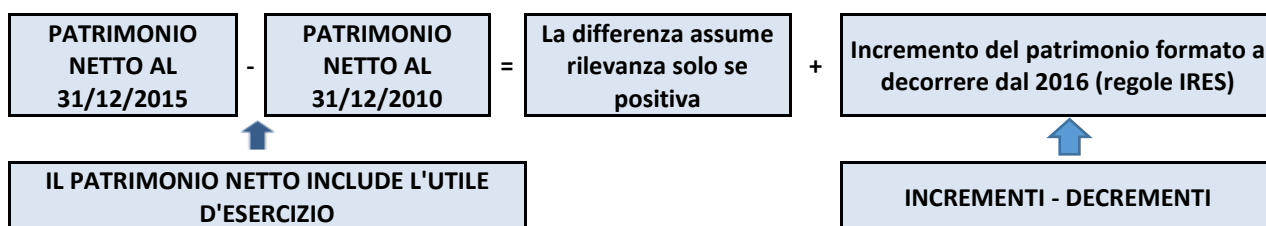
ANNO	2015	2016	2017	2018
COEFFICIENTE	4,50%	4,75%	1,60%	1,5%

- l'utilizzo del **metodo incrementale di misurazione delle variazioni del capitale proprio** che, dall'anno 2016, avviene applicando le regole previste per i soggetti Ires che tiene conto delle regole per la rilevazione delle variazioni degli incrementi e decrementi; il calcolo con il metodo incrementale rileva a partire dall'anno 2016 e non anche per il periodo precedente;

INCREMENTO DEL CAPITALE PROPRIO
Conferimenti in denaro
Accantonamento di utili e riserve disponibili
Riduzione del patrimonio netto con attribuzione ai soci o all'imprenditore

- la **base imponibile ACE** la cui modalità di determinazione si effettua sommando agli incrementi del capitale proprio la differenza positiva tra il patrimonio netto al 31/12/2015 e quello al 31/12/2010 (la differenza costituisce la base ACE di partenza).

La **variazione in aumento di capitale proprio**, effettuata negli esercizi di applicazione della contabilità ordinaria, è costituita dalla seguente somma se positiva:



Nota: il concorso alla determinazione dell'ACE della sola "differenza positiva" comporta l'irrilevanza dell'eventuale decremento patrimoniale (differenza negativa) tra il P.N. al 31/12/15 e quello al 31/12/10.

VARIAZIONE DEL CAPITALE PROPRIO	
INCREMENTI	Conferimenti in denaro versati dai soci o partecipanti
	Conferimenti in denaro versati per l'acquisizione della qualifica di soci o partecipanti
	Rinuncia incondizionata dei soci al diritto alla restituzione dei crediti verso la società
	Accantonamento di utili a riserva con esclusione di quelli destinati a riserve non disponibili
DECREMENTI	Riduzioni del patrimonio netto con attribuzione, a qualsiasi titolo, ai soci o partecipanti

INCREMENTI	RILEVANZA
Conferimenti in denaro versati dai soci o partecipanti	Dalla data di versamento
Conferimenti in denaro versati per l'acquisizione della qualifica di soci o partecipanti	
Rinuncia incondizionata dei soci al diritto alla restituzione dei crediti verso la società	Dalla data di rinuncia

INCREMENTI IRRILEVANTI
I finanziamenti soci in quanto costituiscono debiti per la società

DECREMENTI	RILEVANZA
Riduzioni del patrimonio netto con attribuzione, a qualsiasi titolo, ai soci o partecipanti	Dall'inizio dell'esercizio in cui si sono verificati



Nota: la rilevanza delle riduzioni di capitale proprio dal 2016 incide sulla differenza positiva tra il patrimonio netto al 31/12/2015 e quello al 31/12/2010; questo significa che la suddetta differenza assunta per il calcolo dell'ACE viene riassorbita dai futuri decrementi di base ACE generati dall'anno 2016.

ACE dei soggetti IRPEF e dei soggetti IRES - Principale differenza: gli incrementi di capitale proprio derivanti dall'accantonamento di utili rilevano nell'esercizio di maturazione dell'utile medesimo, al netto dei prelevamenti in conto utile del medesimo esercizio.

INCREMENTO DEL P.N. DEL QUINQUENNIO 2010-2015

Nel caso in cui l'impresa abbia tenuto la contabilità semplificata in uno o più periodi di imposta del quinquennio 2015-2010, va considerata la differenza tra il patrimonio netto:

- dell'ultimo esercizio del quinquennio 2011-2015 in regime di **contabilità ordinaria**
- e quello all'inizio del periodo d'imposta di prima applicazione del regime di contabilità ordinaria (determinato sulla scorta del Prospetto dell'attività e passività ex Dpr 689/74).



Nota: nel caso in cui l'impresa sia stata in contabilità ordinaria nel 2010 e 2015, non si pongono problemi; se nel 2015 fosse stata in semplificata, andrà assunto il P.N. al 31/12/2014 (se in ordinaria), e così via.

COSTITUZIONE IMPRESA NEL PERIODO 2011-2015

Nel caso in cui l'impresa

- sia stata costituita successivamente al 31/12/2010
- la base agevolata ACE è costituita dal **patrimonio netto dell'ultimo esercizio del quinquennio dal 2011 al 2015 in contabilità ordinaria**.



Nota: in sostanza:

- non solo non rileva se la società è stata in semplificata nell'anno di costituzione e successivamente
- ma solo che nel quinquennio sia andata in contabilità ordinaria, non sottraendosi mai il patrimonio netto del primo esercizio in contabilità ordinaria.

PASSAGGIO IN CONTABILITÀ ORDINARIA DAL 2016

L'art. 8 c. 6 D.M. 3/08/2017 dispone che per le imprese le quali:

- dal periodo d'imposta 2016 in poi tengono sia un regime di contabilità semplificata che ordinaria
- la **variazione del capitale proprio dal 2016** in poi va ridotta dell'eventuale differenza negativa tra il patrimonio netto:
 - al momento dell'ingresso in contabilità ordinaria (es: 2017)
 - e quello dell'ultimo esercizio in contabilità ordinaria (es: 2015).

Discorso analogo va effettuato nel caso in cui l'impresa:

- ➔ abbia adottato la contabilità ordinaria **solo in alcuni anni del quinquennio 2011-2015**
- ➔ ed acceda al regime di **contabilità ordinaria dal 2016 in poi**

la variazione del capitale proprio va ridotta dell'eventuale **differenza negativa** tra il patrimonio netto:

- **all'inizio del periodo di ingresso in contabilità ordinaria dal 2016 in poi**
- **e quello dell'ultimo esercizio in contabilità ordinaria nell'ambito del quinquennio**.



Nota: in sostanza, in relazione alle variazioni intervenute nei **periodi di contabilità semplificata**:

- se si tratta di decrementi (es: vengono distribuiti utili): riducono l'agevolazione
- se si tratta di incrementi (es: i soci fanno un versamento c/capitale): non rilevano

Si deve comunque ritenere che, laddove i decrementi siano maggiori degli incrementi, il valore negativo debba decrementare la base agevolata ACE (ciò analogamente a quanto avviene per i soggetti Ires: qualsiasi riduzione del patrimonio deve rilevare ad abbattimento dell'agevolazione).

La Relazione illustrativa sintetizza le situazioni che possono prospettarsi:

Passaggio alla contabilità ordinaria nel 2016 o in anni successivi	Rilevanza dall'anno di passaggio in ordinaria degli incrementi/decrementi
Passaggio alla contabilità ordinaria dal 2016 in poi dopo avere adottato la contabilità ordinaria in uno degli anni 2011-2015	Rilevanza gli incrementi/decrementi che si sono verificati dal 2016 in avanti a cui aggiungere la differenza tra patrimoni netti
Adozione della contabilità ordinaria in tutti gli anni	I periodi successivi in contabilità semplificata assumono rilevanza, nel periodo di ripristino della contabilità ordinaria, solo se hanno determinato un decremento del P.N.

ECCEDENZA ACE

L'agevolazione ACE:

- ➔ non può eccedere, nel periodo d'imposta, il reddito d'impresa (non può generare perdite fiscali).
- ➔ nel caso in cui la base agevolata ecceda il reddito d'impresa, l'eccedenza (C.M. 21/2015):

nell'impresa individuale	al netto delle perdite, è riportata ad incremento dell'importo deducibile dei periodi d'imposta successivi o trasformata in credito d'imposta IRAP;
nelle società di persone	è imputata ai soci in proporzione alle quote di partecipazione al reddito; ciascun socio (o titolare/collaboratore) porterà detta eccedenza in deduzione dal proprio reddito d'impresa (RH o RF/RG); in alternativa, l'eccedenza può essere utilizzata dalla società in credito d'imposta IRAP
nell'impresa familiare	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. La C.M. 12/2014 ha stabilito che l'eccedenza ACE rispetto al reddito d'impresa: <ul style="list-style-type: none"> ▪ va ripartita fra imprenditore e familiari (o al coniuge dell'azienda coniugale) ▪ in proporzione alle rispettive quote di partecipazione al reddito.



Nota: nonostante la soppressione dell'ACE dal 2019, è prevista la possibilità di riportare l'eccedenza ACE 2018 che può, in alternativa, essere trasformata in credito d'imposta IRAP.

LIMITE DEL PATRIMONIO NETTO

La base agevolata costituita dalla variazione del capitale proprio e incremento di P.N. 2015-2010, trova un limite nel patrimonio netto risultante dal relativo bilancio, in quanto la variazione del capitale proprio non può superare il P.N. (incluso l'utile o perdita del 2018).

A	VARIAZIONE IN AUMENTO DEL CAPITALE PROPRIO 2016-2018 (Incrementi - Decrementi)	METODO ANALITICO
B	P.N. AL 31/12/2015 - P.N. AL 31/12/2010	METODO FORFETARIO
C	PATRIMONIO NETTO AL 31/12/2018	
D	BASE IMPONIBILE ACE = Minore tra [(A + B) e C] x 1,50%	

SOCIETÀ' NON OPERATIVE

In presenza di società "di comodo", la C.M. 12/2014 ha ritenuto che la **detassazione** ACE del reddito, va **considerata una "agevolazione fiscale"** da portare **in riduzione del reddito minimo** delle società non operative (anche fino ad azzerarlo).

MOD. REDDITI PF 2019 – IMPRESE INDIVIDUALI E SOCI DI SNC/SAS


I Quadri del Mod. Redditi 2019 interessati dall'ACE sono i seguenti:

- **Quadro RS:** indicazione dei dati per la determinazione dell'agevolazione spettante;
- **Quadro RN:** riporto della deduzione ACE.

QUADRO RS

Gli elementi per la determinazione dell'ACE vanno riportati nei righi RS37-RS38:

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Incrementi del capitale proprio 1	Decrementi del capitale proprio 2	Riduzioni 3	Differenza 4	Patrimonio netto 5
	,00	,00	,00	,00	,00
RS37	Codice fiscale 8		Rendimento attribuito 9	Minor importo 6	Rendimento 7
			,00	,00	,00
	Rendimento nozionale società partecipate 15	Rendimento imprenditore utilizzato 16	Rendimento ceduto 12	Eccedenza riportata 10	Rendimenti totali 11
	,00	,00	,00	,00	,00
		Eccedenza trasformata in credito IRAP 17	Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore 13	Totale Rendimento nozionale società partecipate/imprenditore 14	
		,00	,00	,00	
			Eccedenza riportabile 18	Codice Stato Estero 19	
			,00		

Col.	DENOMINAZIONE	CONTENUTO (dati da riportare nel rigo RS37)
1	Incrementi del capitale proprio	Importo degli incrementi del capitale proprio, e cioè: <ul style="list-style-type: none"> conferimenti in denaro intervenuti nel periodo 2016-2017 (per l'intero ammontare) e nel 2018 (ammontare ragguagliato) utile del 2016, 2017 e 2018 accantonato a riserva. Nel presente rigo, si riporta anche la seguente differenza: P.N. 31/12/2015 – P.N. 31/12/2010
2	Decrementi del capitale proprio	Riduzioni del patrimonio netto verificatesi nel periodo dal 2016 al 2018.
3	Riduzioni	Riduzioni: <ul style="list-style-type: none"> pari agli acquisti di partecipazioni in società controllate e di aziende / rami d'azienda; derivanti dalle disposizioni antielusive di cui al D.M. 3/08/2017.
4	Differenza	Corrisponde alla seguente differenza: [(col. 1 – col. 2) - col. 3] Se la differenza è pari o inferiore a "0", tale colonna non si compila in quanto non sussiste alcuna variazione in aumento del capitale proprio.
5	Patrimonio netto	Patrimonio netto al 31/12/2018, incluso l'utile/perdita 2018. Se il patrimonio netto risulta ≤ a zero, la col. 6 non va compilata in quanto non sussiste alcuna variazione in aumento del capitale proprio
6	Minor importo	Va indicato il minor importo tra quanto indicato a col. 4 e col. 5.
7	Rendimento	Importo dell'ACE 2018: 1,5 % x col. 6
8	Codice fiscale	Il codice fiscale del soggetto che ha attribuito per trasparenza l'ACE eccedente il proprio reddito d'impresa dichiarato e in col. 9 il relativo importo ricevuto.
9	ACE attribuita	
10	Eccedenza riportata	ACE 2017 risultante nel rigo, RS37, col. 18, del Mod. REDDITI PF 2018
11	Rendimenti totali	ACE 2018 complessiva, data alla seguente somma: campo 7 + campo 9 + campo 10 <div>  <p>Nota: in caso di opzione per la branch exemption, l'ammontare complessivo ACE relativo alle stabili organizzazioni non può essere superiore all'ACE relativo all'impresa nel complesso. L'importo eccedente è imputato in proporzione all'ACE relativa a ogni singola stabile organizzazione che di conseguenza è ridotto.</p> </div>
12	Rendimento ceduto	ACE ceduta (col. 7 dei righi RS6 e RS7);
13	Red. d'imp. di spettanza impren.	Ammontare dei redditi d'impresa di spettanza dell'imprenditore, indicati nei quadri RF, RG, RD e RH
14	Tot. Rendimento soc. part. / imp.	Somma tra l'importo ACE di spettanza dell'imprenditore (col. 11 – col. 12) che viene utilizzato in dichiarazione in diminuzione del reddito complessivo e la quota dedotta dalle società partecipate beneficiarie della deduzione
15	Rendimento noz. soc. partecipate	Quota ACE di col. 14, relativa alle società partecipate beneficiarie della deduzione
16	Rendimento imprenditore utilizzato	Quota ACE di col. 14, di spettanza dell'imprenditore (col. 11 – col. 12) che viene utilizzata in dichiarazione in diminuzione del reddito complessivo da indicare in col. 5, rigo RN1. Nel caso in cui reddito complessivo: <ul style="list-style-type: none"> è negativo: la col. non deve essere compilata; è positivo: l'ammontare dell'ACE utilizzabile non può superare il minore importo tra il reddito complessivo e la somma dei redditi d'impresa di col. 13.
17	Eccedenza trasformata in credito IRAP	ACE di spettanza dell'imprenditore maturato nel periodo d'imposta (col. 11 – col. 12 – il maggiore importo tra col. 10 e col. 16) che non è stato possibile utilizzare in diminuzione dal reddito d'impresa, che è fruito come credito d'imposta in diminuzione dell'IRAP
18	Eccedenza riportabile	ACE non utilizzato in diminuzione del reddito d'impresa, pari alla seguente differenza: col. 11 - (col. 12 + col. 16 + col. 17) Tale importo è computato in aumento dell'importo deducibile dal reddito dei periodi successivi

ELEMENTI CONOSCITIVI

Il contribuente **può proporre interpello** all'amministrazione finanziaria:

- per **dimostrare** che in relazione alle disposizioni con finalità antielusiva specifica
- le operazioni effettuate **non** comportano **duplicazioni dell'agevolazione**.

Il contribuente che intende **fruire dell'agevolazione**:

- **ma non ha presentato** l'istanza di **interpello** prevista
- ovvero, **avendola presentata**, non ha ricevuto risposta positiva

deve **esporre nel rigo RS38** gli **elementi conoscitivi**.

Elementi conoscitivi				
Interpello	Conferimenti art. 10, co. 2	Conferimenti col. 2 sterilizzati	Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. a)	Corrispettivi col. 4 sterilizzati
RS38 1	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00
	Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. b)	Corrispettivi col. 6 sterilizzati	Incrementi art. 10, co. 3, lett. c)	Incrementi col. 8 sterilizzati
	6 ,00	7 ,00	8 ,00	9 ,00
	Conferimenti art. 10, co. 4	Conferimenti col. 10 sterilizzati		
	10 ,00	11 ,00		

col.	DESCRIZIONE
1	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Codice 1: mancata presentazione istanza interpello ▪ Codice 2: presentazione istanza di interpello, in assenza di risposta positiva
2	Ammontare totale dei conferimenti in denaro
3	Conferimenti di col. 2 che hanno comportato la sterilizzazione della base di calcolo dell'ACE
4	Ammontare dei corrispettivi per l'acquisizione/incremento di partecipazioni
5	Corrispettivi di col. 4 che hanno comportato la sterilizzazione della base di calcolo dell'ACE
6	Ammontare totale dei corrispettivi per l'acquisizione di aziende o di rami d'aziende
7	Corrispettivi di col. 6 che hanno comportato la sterilizzazione della base di calcolo dell'ACE
8	Ammontare totale degli incrementi dei crediti di finanziamento
9	Incrementi di col. 8 che hanno comportato la sterilizzazione della base di calcolo dell'ACE
10	Ammontare totale dei conferimenti in denaro
11	Conferimenti di col. 10 che hanno comportato la sterilizzazione dell'incremento di capitale proprio

QUADRO RN

Il Quadro RN viene influenzato dall'ammontare della **deduzione ACE** indicato nel rigo **RS37**; infatti:

- importo di col. 14, rigo RS37: si utilizza per il calcolo dell'IRPEF dovuta;
- importo di col. 16, rigo RS37: si usa in diminuzione del reddito complessivo da indicare in col. 5, RN1.

RN1	REDDITO COMPLESSIVO	Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali	Credito per fondi comuni Credito art. 3 d.lgs.147/2015	Perdite compensabili con crediti di colonna 2	Reddito minimo da partecipazione in società non operative	5
		1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	,00
RN2	Deduzione per abitazione principale				,00	
RN3	Oneri deducibili				,00	
RN4	REDDITO IMPONIBILE (indicare zero se il risultato è negativo)					,00
RN5	IMPOSTA LORDA					,00



IMPOSTA LORDA: l'ACE non influisce sulla progressività dell'Irpef a scaglioni; infatti, in presenza dell'agevolazione, l'Irpef lorda va determinata come segue

- somma di rigo RN4 e di rigo RS37, col. 14, e calcolare l'imposta corrispondente a tale somma;
- calcolare l'imposta corrispondente all'importo indicato in col. 14, rigo RS37;
- sottrarre l'imposta calcolata di cui alla lett. b) dall'imposta calcolata di cui alla lett. a);
- l'importo così calcolato si indica nel rigo RN5.

COMPILAZIONE DEL MOD. REDDITI SP 2019 – SOCIETÀ DI PERSONE

I Quadri del Mod. REDDITI SP 2019 interessati dall'ACE sono i seguenti:

- **Quadro RS:** indicazione dei dati per la determinazione dell'agevolazione spettante;
- **Quadri RD/RF/RG/RHN:** riporto della deduzione ACE.

QUADRO RS

Gli elementi per la determinazione dell'ACE vanno riportati nei rigi RS45-RS46:

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Riduzioni	Differenza
	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
RS45		Patrimonio netto	Minore importo	Rendimento
		5 ,00	6 ,00	7 ,00
Codice fiscale		Rendimento attribuito	Eccedenza pregressa	Rendimenti totali
8		9 ,00	10 ,00	11 ,00
		Eccedenza trasformata in credito IRAP	Eccedenza attribuibile	Codice Stato estero
		12 ,00	13 ,00	14

Col.	DENOMINAZIONE	CONTENUTO (dati da riportare nel rigo RS45)
1	Incrementi del capitale proprio	Importo degli incrementi del capitale proprio, e cioè: <ul style="list-style-type: none"> ▪ conferimenti in denaro intervenuti nel periodo 2016-2017 (per l'intero ammontare) e nel 2018 (ammontare ragguagliato) ▪ utile del 2016, 2017 e 2018 accantonato a riserva; ▪ rinuncia ai crediti verso la società. Nel presente rigo, si riporta anche la seguente differenza: P.N. 31/12/2015 – P.N. 31/12/2010
2	Decrementi del capitale proprio	Riduzioni del patrimonio netto verificatesi nel periodo dal 2016 al 2018.
3	Riduzioni	<ul style="list-style-type: none"> ▪ pari agli acquisti di partecipazioni in società controllate e di aziende / rami d'azienda; ▪ derivanti dalle disposizioni antielusive di cui al D.M. 3/08/2017.
4	Differenza	Corrisponde alla seguente differenza: [(col. 1 – col. 2) - col. 3] Se la differenza è pari o inferiore a "0", tale colonna non si compila in quanto non sussiste alcuna variazione in aumento del capitale proprio.
5	Patrimonio netto	Patrimonio netto al 31/12/2018, incluso l'utile/perdita 2018. Se il patrimonio netto risulta ≤ a zero, la col. 6 non va compilata in quanto non sussiste alcuna variazione in aumento del capitale proprio
6	Minor importo	Va indicato il minor importo tra quanto indicato a col. 4 e col. 5.
7	Rendimento	Importo dell'ACE 2018: 1,5 % x col. 6
8	Codice fiscale	Il codice fiscale del soggetto che ha attribuito per trasparenza l'ACE eccedente il proprio reddito d'impresa dichiarato e in col. 9 il relativo importo ricevuto.
9	Rendimento attribuito	In caso di trasformazione, in col. 9 si indica l'importo dell'ACE che la società/ente non ha utilizzato in deduzione dal reddito complessivo netto dichiarato ai fini IRES, trasferito, a seguito dell'operazione straordinaria, alla società risultante dalla trasformazione.
10	Eccedenza pregressa	Importo dell'ACE riportato dal precedente periodo d'imposta. La compilazione è prevista solo se è valorizzata la col. 14.
11	Rendimenti totali	ACE 2018 complessiva, calcolata come: campo 7 + campo 9 + campo 10 + RV53, col. 2 Nota: in caso di opzione per la branch exemption, l'ammontare complessivo ACE relativo alle stabili organizzazioni non può essere superiore all'ACE relativo all'impresa nel complesso. L'importo eccedente è imputato in proporzione all'ACE relativa a ogni singola stabile organizzazione che di conseguenza è ridotto.
12	Eccedenza trasformata in credito IRAP	Importo dell'ACE di col. 11, non utilizzato in diminuzione dal reddito d'impresa, che è fruito come credito d'imposta in diminuzione dell'IRAP
13	Eccedenza attribuibile	Importo dell'ACE residuo da attribuire ai soci, pari alla quota di col. 11, non utilizzata in diminuzione dal reddito d'impresa e non trasformata in credito IRAP. In caso di compilazione di col. 14, l'ACE residuo non può attribuirsi ai soci ma va riportato negli anni successivi ad incremento dell'ACE di periodo della stabile organizzazione.

ELEMENTI CONOSCITIVI: per il contenuto del rigo RS46, si rinvia alle istruzioni fornite in precedenza con riguardo alla compilazione del rigo RS38

Elementi conoscitivi				
Interpello	Conferimenti art. 10, co. 2	Conferimenti col. 2 sterilizzati	Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. a)	Corrispettivi col. 4 sterilizzati
1	2	3	4	5
	,00	,00	,00	,00
RS46	Corrispettivi art. 10, co. 3, lett. b)	Corrispettivi col. 6 sterilizzati	Incrementi art. 10, co. 3, lett. d)	Incrementi col. 8 sterilizzati
	6	7	8	9
	,00	,00	,00	,00
	Conferimenti art. 10, co. 4	Conferimenti col. 10 sterilizzati		
	10	11		
	,00	,00		

ALTRI QUADRI

L'ACE della società, risultante nel rigo RS45, si indica a riduzione del reddito indicato nei seguenti quadri del medesimo mod. Redditi SP:

QUADRO	CONTENUTO
RF	<div>RF65 ACE</div> <div>Indicare l'ammontare dell'ACE esposto in col. 11, rigo RS45, fino a concorrenza della differenza tra rigo RF63 e rigo RF64, col. 4, se positiva</div>
RG	<div>RG33 ACE</div> <div>Indicare l'ammontare dell'ACE esposto in col. 11, rigo RS45, fino a concorrenza della differenza tra rigo RG31 e rigo RG32, col. 4, se positiva</div>
RD	<div><div>RD16 REDDITO (da riportare nel quadro RN)</div><div>ACE2</div><div>1,002,00</div><div><div>col. 1: ammontare ACE indicato in col. 11, rigo RS45, fino a concorrenza della differenza tra RD14 e RD15, col. 4, per la quota non utilizzata negli altri quadri di determinazione del reddito d'impresa;</div><div>col. 2: indicare l'importo risultante dall'operazione RD14 – RD15, col. 4 – RD16, col. 1; tale importo va riportato in col. 1, rigo RN5.</div></div></div>
RH	<div><div>RH11 Totale reddito di partecipazione in società esercenti attività d'impresa</div><div>ACE</div><div>1,002,00</div><div>col. 1: indicare l'ammontare dell'ACE esposto in col. 11, rigo RS45, fino a concorrenza della differenza, se positiva, tra l'importo di col. 3, rigo RH9, e l'importo di col. 4, rigo RH10.</div></div>
RN	<div><div>Agevolazioni</div><div><div><div>RN19</div><div><div>Periodo di formazioneImportoPeriodo di formazioneImportoPeriodo di formazioneImporto</div><div>123456</div><div>,00,00,00,00,00,00</div></div><div><div>RN20</div><div><div>Periodo di formazioneImportoPeriodo di formazioneImportoPeriodo di formazioneImporto</div><div>123456</div><div>,00,00,00,00,00,00</div></div><div><div>RN21 ACE</div><div></div><div>,00</div></div></div></div><div>Indicare l'importo dell'ACE esposto in col. 13, rigo RS45</div></div></div>

ESEMPLIFICAZIONI

Esempio1 - IMPRESA INDIVIDUALE

L'impresa individuale in contabilità ordinaria, con un reddito d'impresa conseguito nell'anno 2018 pari a € 30.000, presenta la situazione che segue:

VAR. CAPITALE PROPRIO	2016	2017	2018	TOTALE
UTILE	€ 30.000	€ 40.000	€ 45.000	€ 115.000
PRELEVAMENTI UTILI	€ 25.000	€ 25.000	€ 30.000	€ 80.000

PATRIMONI NETTI	al 31/12/2010	al 31/12/2015	al 31/12/2018
	€ 20.000	€ 35.000	€ 70.000 = € 35.000 + € 115.000 - € 80.000

La compilazione del rigo RS37 avviene come segue:

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Riduzioni	Differenza	Patrimonio netto
	1 130.000,00	2 80.000,00	3 ,00	4 50.000,00	5 70.000,00
	Minor importo				Rendimento
	6 50.000,00				7 750,00
	Eccedenza riportata				Rendimenti totali
	10 ,00				11 750,00
	Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore				Totale Rendimento nazionale società partecipate/imprenditore
	13 30.000,00				14 750,00
	Eccedenza trasformata in credito IRAP				Codice Stato Estero
	17 ,00				19

Col.	CALCOLI
1	€ 130.000 = € 115.000 + [P.N. AL 31/12/2015 (€ 35.000) - P.N. AL 31/12/2010 (€ 20.000)]
4	€ 50.000 = € 130.000 - € 80.000
6	Corrisponde al minor importo tra € 50.000 (col. 4) e € 70.000 (col. 5)
7	€ 750 = € 50.000 x 1,50%

QUADRO RN IRPEF	RN1	REDDITO COMPLESSIVO	Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali 1	Credito per fondi comuni Credito art. 3 d.lgs. 147/2015 2	Perdite compensabili con crediti di colonna 2 3	Reddito minimo da partecipazione in società non operative 4	5
			29.250,00	,00	,00	,00	29.250,00
	RN2	Deduzione per abitazione principale					,00
	RN3	Oneri deducibili					,00
	RN4	REDDITO IMPONIBILE (indicare zero se il risultato è negativo)					29.250,00
	RN5	IMPOSTA LORDA					7.547,00

RIGO	CALCOLI
RN1 e RN4	€ 29.250 = € 30.000 (Reddito d'impresa) - € 750 (Deduzione ACE)
RN5	€ 7.547 = IRPEF su € 30.000 (è pari a € 7.720) - IRPEF su € 750 (è pari a € 173)

Esempio 2 - IMPRESA IN PERDITA

L'impresa individuale in contabilità ordinaria, con una perdita d'impresa conseguita nell'anno 2018 pari a € 10.000, presenta la situazione che segue:

VAR. CAPITALE PROPRIO	2016-2018
INCREMENTI	€ 90.000
DECREMENTI	€ 65.000

PATRIMONI NETTI	al 31/12/2010	al 31/12/2015	al 31/12/2018
	€ 25.000	€ 35.000	€ 60.000

La compilazione del rigo RS37 avviene come segue:

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Incrementi del capitale proprio 1 100.000,00	Decrementi del capitale proprio 2 65.000,00	Riduzioni 3 ,00	Differenza 4 35.000,00	Patrimonio netto 5 60.000,00
	Minor Importo 6 35.000,00				Rendimento 7 525,00
RS37	Codice fiscale 8	Rendimento attribuito 9 ,00	Eccedenza riportata 10 ,00	Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore 13 ZERO,00	Rendimenti totali 11 525,00
	Rendimento ceduto 12 ,00	Eccedenza trasformata in credito IRAP 17 ,00	Eccedenza riportabile 18 525,00	Totale Rendimento nazionale società partecipate/imprenditore 14 ,00	Codice Stato Estero 19
	Rendimento nazionale società partecipate 15 ,00	Rendimento imprenditore utilizzato 16 ,00			

Col.	CALCOLI
1	€ 100.000 = € 90.000 + [P.N. AL 31/12/2015 (€ 35.000) – P.N. AL 31/12/2010 (€ 25.000)]
4	€ 35.000 = € 100.000 - € 65.000
6	Corrisponde al minor importo tra € 35.000 (col. 4) e € 60.000 (col. 5)
7	€ 525 = € 35.000 x 1,50%
18	Corrisponde all'importo dell'ACE riportabile, in quanto l'esercizio presenta una perdita



N.B.: tale importo potrà essere utilizzato nel **mod. Redditi PF 2020** o **trasformato in credito d'imposta ai fini del pagamento dell'Irap** (v. esempio5 successivo)

Esempio 3 – IMPRESA FAMILIARE

L'impresa familiare in contabilità ordinaria, con un reddito d'impresa conseguito nell'anno 2018 pari a € 30.000, presenta la situazione che segue:

VAR. CAPITALE PROPRIO	2016-2018
INCREMENTI	€ 80.000
DECREMENTI	€ 50.000

PATRIMONI NETTI	al 31/12/2010	al 31/12/2015	al 31/12/2018
	€ 50.000	€ 40.000	€ 70.000

Occorre compilare i seguenti righi:

Imputazione del reddito dell'impresa familiare	Codice fiscale 1	Quota di partecipazione 2 49%	Quota di reddito 3 14.700,00
	■ col. 3 "Quota di reddito" = € 30.000 x 49% (% collab.) = € 14.700; ■ col. 7 "ACE" = € 450 x 49% = 220 (ACE attribuita al collab.)		Contributi previdenziali da quadro RD 8
RS6		ACE 7 220,00	

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Incrementi del capitale proprio 1 80.000,00	Decrementi del capitale proprio 2 50.000,00	Riduzioni 3 ,00	Differenza 4 30.000,00	Patrimonio netto 5 70.000,00
	Minor Importo 6 30.000,00				Rendimento 7 450,00
RS37	Codice fiscale 8	Rendimento attribuito 9 ,00	Eccedenza riportata 10 ,00	Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore 13 15.300,00	Rendimenti totali 11 450,00
	Rendimento ceduto 12 220,00	Eccedenza trasformata in credito IRAP 17 ,00	Eccedenza riportabile 18 ,00	Totale Rendimento nazionale società partecipate/imprenditore 14 230,00	Codice Stato Estero 19
	Rendimento nazionale società partecipate 15 ,00	Rendimento imprenditore utilizzato 16 230,00			

Col.	CALCOLI
1	€ 80.000 = € 80.000 + (P.N. AL 31/12/2015 – P.N. AL 31/12/2010) P.N. AL 31/12/2015 – P.N. 31/12/2010 = € 40.000 - € 50.000 = - € 10.000 (non rileva in quanto negativa)
4	€ 30.000 = € 80.000 - € 50.000
6	Corrisponde al minor importo tra € 30.000 (col. 4) e € 70.000 (col. 5)
7	€ 450 = € 30.000 x 1,50%
12	€ 220 = € 450 x 49% (la quota del collaboratore è calcolata in proporzione alla quota di partecipazione al reddito d'impresa)
13	€ 15.300 = € 30.000 x 51% (quota del reddito d'impresa di spettanza del titolare)
16	€ 230 = € 450 x 51% (quota ACE utilizzata dal titolare)

QUADRO RN IRPEF	RN1	REDDITO COMPLESSIVO	Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali 1	15.070,00	Credito per fondi comuni Credito art. 3 d.lgs. 147/2015 2	,00	Perdite compensabili con crediti di colonna 2 3	,00	Reddito minimo da partecipazione in società non operative 4	,00	5	15.070,00
	RN2	Deduzione per abitazione principale								,00		
	RN3	Oneri deducibili								,00		
	RN4	REDDITO IMPONIBILE (indicare zero se il risultato è negativo)										15.070,00
	RN5	IMPOSTA LORDA										3.478,00

RIGO	CALCOLI
RN1 e RN4	€ 15.070 = € 15.300 (Reddito d'impresa) - € 230 (Deduzione ACE)
RN5	€ 3.478 = IRPEF su € 15.300 (è pari a € 3.531) - IRPEF su € 230 (è pari a € 53)

Esempio 4 – SOCIETÀ DI PERSONE

La Gamma SNC in contabilità ordinaria, con un reddito d'impresa conseguito nell'anno 2018 pari a € 75.000, è partecipata da 2 soci (socio A, con una quota di partecipazione del 45%, e socio B, con quota di partecipazione al 55%; la società presenta la situazione che segue:

VAR. CAPITALE PROPRIO	2016	2017	2018	TOTALE
UTILE	€ 50.000	€ 70.000	€ 80.000	€ 200.000
PRELEVAMENTI UTILI	€ 20.000	€ 25.000	€ 20.000	€ 65.000
				INCREMENTI DECREMENTI

PATRIMONI NETTI	al 31/12/2010	al 31/12/2015	al 31/12/2018
	€ 70.000	€ 150.000	€ 285.000 = € 150.000 + € 200.000 - € 65.000

Occorre compilare i seguenti righi:

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Incrementi del capitale proprio		Decrementi del capitale proprio		Riduzioni		Differenza	
	1	280.000,00	2	65.000,00	3	,00	4	215.000,00
	Patrimonio netto		Minore importo		Rendimento			
	5	285.000,00	6	215.000,00	1,5%	7	3.225,00	
	Rendimento attribuito		Eccedenza progressiva		Rendimenti totali			
Codice fiscale	8		9	,00	10	,00	11	3.225,00
	Eccedenza trasformata in credito IRAP		Eccedenza attribuibile		Codice Stato estero			
	12	,00	13	,00	14			

Col.	CALCOLI
1	€ 280.000 = € 200.000 + [P.N. AL 31/12/2015 (€ 150.000) - P.N. AL 31/12/2010 (€ 70.000)]
4	€ 215.000 = € 280.000 - € 65.000
6	Corrisponde al minor importo tra € 215.000 (col. 4) e € 285.000 (col. 5)
7	€ 3.225 = € 215.000 x 1,50%

Il Mod. Redditi PF 2019 del socio A (si evita il calcolo per il socio B) è compilato come segue:

Sezione I Dati della società, associazione, impresa familiare, azienda coniugale o GEIE RH1	Codice fiscale società o associazione partecipata 1	047	Tipo 2	1	Quota di partecipazione 3	45%	Quota reddito (o perdita) 4	32.299,00	Perdita in misura piena 5		Reddito dai terreni 6		Deduzioni 7	
	Quota redd. società non operative 8	,00	Quota ritenuta d'acconto 9	,00	Quota crediti d'imposta 10	,00	Risparmio dall'estero 11	,00	Quota oneri deducibili 12	,00	Quota reddito non imponibile 13	,00		

Col.	CALCOLI
4	€ 32.299 = [€ 75.000 (Reddito della SNC) - € 3.225 (ACE 2018)] x 45%

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Incrementi del capitale proprio 1	,00	Decrementi del capitale proprio 2	,00	Riduzioni 3	,00	Differenza 4	,00	Patrimonio netto 5	,00		
	RS37					€ 1.451 = € 3.225 x 45%						
	Codice fiscale 8					Rendimento attribuito 9	,00	Minor importo 6	,00	1,5%	Rendimento 7	,00
	Rendimento nazionale società partecipate 15					Rendimento ceduto 12	,00	Eccedenza riportata 10	,00	Rendimenti totali 11		,00
	Rendimento imprenditore utilizzato 16					Eccedenza trasformata in credito IRAP 17	,00	Reddito d'impresa di spettanza dell'imprenditore 13	32.299,00	Totale Rendimento nazionale società partecipate/imprenditori 14		1.451,00
							Eccedenza riportabile 18	,00			Codice Stato Estero 19	

QUADRO RN IRPEF	RN1	REDDITO COMPLESSIVO	Reddito di riferimento per agevolazioni fiscali 1 32.299,00	Credito per fondi comuni Credito art. 3 d.lgs.147/2015 2 ,00	Perdite compensabili con crediti di colonna 2 3 ,00	Reddito minimo da partecipazione in società non operative 4 ,00	5 32.299,00
	RN2	Deduzione per abitazione principale				,00	
	RN3	Oneri deducibili				,00	
	RN4	REDDITO IMPONIBILE (indicare zero se il risultato è negativo)					32.299,00
	RN5	IMPOSTA LORDA					8.811,00

Esempio 5 – CREDITO D'IMPOSTA IRAP

Si ipotizzi che la società presenti un'eccedenza ACE che decide di trasformare in credito d'imposta IRAP. Il rigo RS37 è stato compilato come segue:

Deduzione per capitale investito proprio (ACE) RS45 Codice fiscale 8	Incrementi del capitale proprio 1 280.000,00	Decrementi del capitale proprio 2 65.000,00	Riduzioni 3 ,00	Differenza 4 215.000,00
		Patrimonio netto 5 285.000,00	Minore importo 6 215.000,00	Rendimento 7 3.225,00
		Rendimento attribuito 9 ,00	Eccedenza pregressa 10 ,00	Rendimenti totali 11 3.225,00
		Eccedenza trasformata in credito IRAP 12 1.725,00	Eccedenza attribuibile 13 ,00	Codice Stato estero 14

L'importo annuo del credito d'imposta utilizzabile in compensazione è calcolato come segue:

- € 1.725 (eccedenza ACE) x 23% (aliquota Irpef relativa al primo scaglione) = € 397,00 (importo totale);
- € 397,00/5 = € 79,00 (importo annuo)

Ipotizzando un'Irap dovuta per € 1.500, la Sez. XIII del Mod. IRAP 2019 risulterà compilata come segue:

Sez. XIII Credito ACE	IS85	Credito da eccedenza ACE	4° periodo d'imposta precedente 1 ,00	3° periodo d'imposta precedente 2 ,00	2° periodo d'imposta precedente 3 ,00	1° periodo d'imposta precedente 4 ,00	Presente periodo d'imposta 5 € 397,00
	IS86	Credito residuo IRAP 2018	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	
	IS87	Credito residuo	1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 ,00
Sez. II Dati concernenti il versamento dell'imposta determinata nei quadri IQ - IP - IC - IE IK (sez. II e III)	IR21	Totale imposta					€ 1.500,00
	IR22	Credito d'imposta	Credito Ace 1 € 79,00	Altri crediti 2 ,00			3 € 79,00
	IR23	Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione					,00

Esempio 6 – SOCIETÀ DI COMODO

Si ipotizzi che la Alfa SNC risulti non operativa e abbia un'ACE di € 3.225.

RS18 Totale	Ricavi presunti		Ricavi effettivi		Reddito presunto
	2	240.000,00	3	150.000,00	5 26.075,00
RS19	ACE		Agevolazioni		Variazioni in aumento
	1	3.225,00	2	,00	3 ,00 4 3.225,00
RS20	Reddito imponibile minimo				22.850,00

In tal caso, l'importo **ACE** può essere utilizzato per **ridurre il reddito minimo presunto**.