



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2017
N.RF028
INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 4

OGGETTO	ACE – NOVITA' DELLA LEGGE DI BILANCIO 2017
RIFERIMENTI	Art. 1 commi da 550 a 553 L. 232/2016; Telefisco 2017
CIRCOLARE DEL	15/02/2017

SOGGETTI IRPEF CON ACE DA INCREMENTO DEL CAPITALE PROPRIO

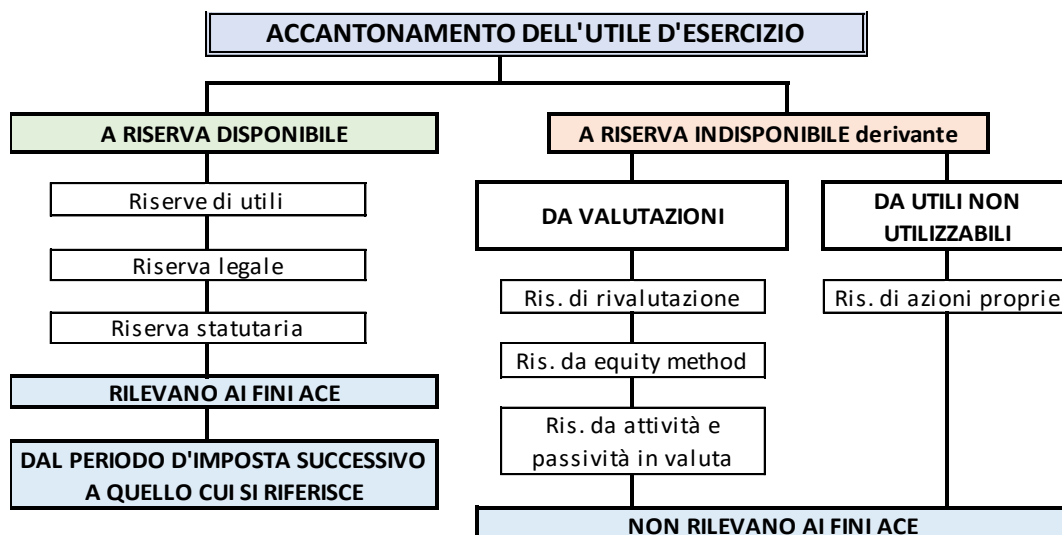
L'art. 1, commi da 550 a 553, della Legge di Bilancio 2017 dispone:

- l'estensione ai soggetti Irpef (ditte individuali e società di persone) dei criteri di determinazione dell'ACE prevista per i soggetti Ires a decorrere dal periodo 2016
- la revisione dei tassi di rendimento nazionale:
 - per il 2017 è prevista l'aliquota del 2,3%
 - dal 2018 (a regime) è prevista l'aliquota del 2,7%
- alcune disposizioni di natura antielusiva.

DETERMINAZIONE DELL'AGEVOLAZIONE ACE

FINO AL PERIODO 2015: l'ACE operava con modalità differenziate tra soggetti IRES ed IRPEF.

SOGGETTI IRES	<p>La deduzione dal reddito complessivo è pari a:</p> $\boxed{\text{aliquota ACE}} \times \boxed{\text{variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente al 31/12/2010.}}$ <p>Limite: la variazione in aumento (incrementi – decrementi) del capitale proprio non può essere superiore al patrimonio netto risultante dal relativo bilancio.</p> <p>Pertanto, la deduzione ACE è rappresentata in ciascun periodo dal <u>minor importo tra</u>:</p> <ul style="list-style-type: none"> l'incremento del capitale proprio (rispetto al periodo 2010) il patrimonio netto risultante dal bilancio dell'esercizio di riferimento. <p>Gli incrementi rilevano dal momento in cui sono effettuati (in denaro, non in natura), mentre i decrementi rilevano fin dall'inizio del periodo d'imposta.</p> <p>L'utile d'esercizio rileva ad incremento nel periodo d'imposta in cui interviene la delibera che ne dispone l'accantonamento in bilancio.</p> <p>Nel caso di periodo d'imposta inferiore ad anno solare effettuato ragguaglio a periodo.</p>
SOGGETTI IRPEF (ditte individuali e società persone <u>in ordinaria</u>)	<p>La deduzione dal reddito complessivo è pari a:</p> $\boxed{\text{aliquota ACE}} \times \boxed{\text{Patrimonio netto esistente al termine di ciascun periodo d'imposta}}$ <p>Al riguardo, si rammenta che:</p> <ul style="list-style-type: none"> il patrimonio netto: <ul style="list-style-type: none"> ricomprende l'utile dell'esercizio è al netto dei prelevamenti in conto utili effettuati dall'imprenditore / soci rilevano le riserve di utili, comprese le riserve da rivalutazione monetaria.



RILEVANZA DEGLI INCREMENTI AI FINI ACE - SINTESI

INCREMENTO CAPITALE PROPRIO		MOMENTO RILEVANTE	RAGGUAGLIO A PERIODO
CONFERIMENTO IN DENARO	IN DENARO	data di versamento	SI
	IN NATURA	(non rileva)	-
VERSAMENTO SOVRAPPREZZO QUOTE		data di versamento	SI
VERSAMENTI SOCI		data di versamento	SI
FINANZIAMENTI SOCI		(non rileva)	-
RINUNCIA AI CREDITI		data dell' atto di rinuncia	SI
COMPENSAZIONE DEI CREDITI		data in cui assume effetto la compensazione	SI
ACCANTONAMENTO DI UTILI A RISERVA	A RISERVE DISPONIBILI	delibera dell'Assemblea che destina l'utile a riserva	NO (dall'inizio dell'esercizio)
	A RISERVE INDISPONIBILI	(non rileva)	-



DUBBIO: si ritiene che l'utile d'esercizio rilevi fin dal medesimo periodo d'imposta, considerato che i soggetti Irpef non hanno una procedura formale di approvazione del bilancio, a differenza dei soggetti Ires.

RIDUZIONE ALIQUOTA DAL 2017

Per effetto della modifica dell'art. 1 c. 3 DL 201/2011

- per il 2017 è prevista la **riduzione al 2,3%** dell'aliquota applicabile alla determinazione dell'ACE
- dal 2018 l'aliquota diviene pari al 2,7%.

Anno	2015	2016	2017	2018
Aliquota	4,5%	4,75%	2,3%	2,7%

ACCONTI 2017

Ai fini della **determinazione dell'acconto 2017** va considerata, quale imposta del periodo precedente, quella che si sarebbe **ottenuta applicando l'aliquota del 2,3%**.

Esempio

La Rossi Snc e la Verdi Snc presentano al 31/12/2016 un patrimonio netto determinato come nel prospetto che segue; si individua la base agevolata ACE in Unico 2017 (periodo d'imposta 2016):

PATRIMONIO NETTO	ROSSI SNC	VERDI SNC
AL 31/12/2010	€ 70.000	€ 40.000
INCREMENTO 2011 - 2016	€ 30.000	€ 60.000
AL 31/12/2016	€ 100.000	€ 100.000

AGEVOLAZIONE ACE		
REGOLE	ROSSI SNC	VERDI SNC
VECCHIE	€4.750 (100.000 x 4,75%)	
NUOVE	€ 1.425 (30.000 x 4,75%)	€ 2.850 (60.000 x 4,75%)

DISPOSIZIONI ANTI-ELUSIVE

La Legge di Bilancio 2017 introduce una serie di disposizioni di natura antielusiva.

INCREMENTO DEI TITOLI - STERILIZZAZIONE

Per i soggetti passivi:

- ⇒ diversi dalle banche e dalle imprese di assicurazione
- ⇒ viene introdotta una nuova disposizione anti-elusiva fin **dal periodo d'imposta 2016**

finalizzata:

- a **neutralizzare l'effetto dell'ACE**
- **fino a concorrenza dell'incremento delle consistenze dei titoli e ad altri strumenti finanziari** (diversi dalle partecipazioni) rispetto a quelli risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31/12/2010.

La disposizione, **disapplicabile mediante interpello**, mira a garantire che gli aumenti di capitale derivanti dai soci dell'impresa siano effettivamente investiti nell'attività produttiva.

RIPORTO DELLE ECCEDENZE DI ACE E DI INTERESSI PASSIVI

L'art. 1 c. 549 della Legge di Bilancio 2017 introduce una serie di disposizioni relative alla disciplina:

- ➔ di riporto delle **eccedenze di ACE**
- ➔ di riporto di **interessi passivi eccedenti il ROL**

richiamando le disposizioni antielusive previste in relazione alle perdite fiscali dei soggetti Ires.

TRASFERIMENTO DEL CONTROLLO AZIENDALE

L'art. 84 c. 1 Tuir dispone che le perdite fiscali dei soggetti Ires:

- possono essere riportate senza limiti di tempo per compensare i redditi futuri
- la compensazione non può eccedere l'80% del reddito di ciascun periodo d'imposta

Disposizione antielusiva: il successivo comma 3 dell'art. 84 Tuir dispone che:

- ⇒ **il riporto delle perdite non opera**
- ⇒ nel caso di trasferimento del controllo aziendale ove si verifichino entrambe le seguenti circostanze:
 - la **maggioranza delle partecipazioni sia acquisita da terzi**
 - nel **periodo d'imposta in cui le perdite sono state prodotte o nei 2 periodi d'imposta successivi o antecedenti il trasferimento**, si modifichi l'attività principale effettivamente esercitata.

L'art. 1 c. 549 della Legge di Bilancio 2017 **estende nei medesimi casi** di trasferimento del controllo aziendale **il divieto di riporto** in avanti è esteso anche:

- agli **interessi passivi indeducibili eccedenti il 30% del ROL** (art. 96 c. 4 Tuir)
- alle **eccedenze di ACE** (per incapacienza del reddito).

FUSIONI E SCISSIONI

A decorrere dal periodo successivo al 31/12/2016, in presenza di operazioni di fusione o scissione (domestiche o transfrontaliere):

- gli interessi passivi indeducibili eccedenti il 30% del ROL (art. 96 c. 4 Tuir)
- e le eccedenze di ACE (per incapacienza del reddito)

possono essere portate in diminuzione dal reddito della società beneficiaria:

- nella misura in cui siano verificati la sussistenza del cd. presupposto di "vitalità" della società
- nel rispetto del limite del patrimonio netto contabile.



Nota: anche in questo caso il regime attribuito alle eccedenze di interessi passivi ed alle eccedenze di ACE seguono i medesimi requisiti di riporto delle perdite fiscali.

PROCEDURE CHE DISCIPLINANO LA CRISI DELL'IMPRESA

In presenza di:

- ⇒ concordato di risanamento o di accordo di ristrutturazione dei debiti omologato (art. 182-bis RD 267/1942)
- ⇒ di piano attestato pubblicato al Registro imprese
- ⇒ di procedure estere equivalenti a quelle precedenti

la **riduzione dei debiti** dell'impresa **non costituisce sopravvenienza attiva per la parte che eccede:**

- le perdite (pregresse e di periodo), senza considerare limite dell'80%
- gli interessi passivi indeducibili eccedenti il 30% del ROL (art. 96 c. 4 Tuir)
- alle eccedenze di ACE (per incapacienza del reddito).

Viene, dunque, innalzato il limite oltre il quale la riduzione dei debiti dell'impresa non costituisce sopravvenienza attiva in presenza delle procedure di risanamento di cui sopra.



N.B.: nulla è modificato riguardo le altre procedure concorsuali; in particolare l'art. 88 c. 4-ter Tuir dispone: **non si considerano sopravvenienze attive le riduzioni dei debiti** dell'impresa in sede:

- di concordato fallimentare o preventivo liquidatorio
- di procedure estere equivalenti, previste in Stati che assicurano un adeguato scambio di informazioni.

