



ORDINE DEI DOTTORI  
COMMERCIALISTI E DEGLI  
ESPERTI CONTABILI  
DI PORDENONE



Anno 2017

N.RF097

# INFO FISCO

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del  
dott. Andrea Cirrincione  
www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 11

<b>OGGETTO</b>	<b>ACE DEI SOGGETTI DEI SOGGETTI IRES - TUTTOESEMPI</b>
<b>RIFERIMENTI</b>	ART. 1 C. 550-551 L. 232/2016; ART. 7 DL 50/2017 - CM 21/2015; CM 12/2014; CM 35/2012
<b>CIRCOLARE DEL</b>	<b>01/06/2017</b>

*Sintesi: l'agevolazione ACE per il periodo d'imposta 2016 ha subito le seguenti modifiche:*

- incremento del rendimento nazionale al 4,75%
  - introduzione di una disposizione antielusiva che riduce la base agevolata per un importo pari all'incremento di titoli e valori mobiliari (diversi dalle partecipazioni)
  - acconto 2017 dei soggetti Ires: l'obbligo di considerare le disposizioni introdotte dalla manovra correttiva: riduzione del rendimento nazionale al 2,3% e introduzione del "quinquennio mobile".
- Si propongono una serie di esempi commentati relativi alla modalità di fruizione dell'agevolazione.*

Come noto, l'art. 1 DL 201/2011, con l'obiettivo di incentivare la capitalizzazione delle imprese, ha introdotto una particolare agevolazione che consiste in una **deduzione dal reddito d'impresa di un importo pari al rendimento nozionale della variazione in aumento del capitale proprio**.

## **LE NOVITÀ PREVISTE DALLA L. 232/2016 E DAL D.L. 50/2017 PER L'ANNO 2016:**

- il **coefficiente** applicabile all'incremento del capitale proprio che è stato **aumentato al 4,75%** (per l'anno 2015 era del 4,5%); per l'anno 2017 è stabilito nella misura del **2,3%**
- la **sterilizzazione** (escluse banche e imprese di assicurazione) della base agevolata fino a concorrenza dell'incremento delle consistenze dei titoli e valori mobiliari (diversi dalle partecipazioni) rispetto a quelli risultanti dal bilancio dell'esercizio in corso al 31/12/2010.
- **periodo temporale:** dal **periodo 2017** per determinare l'incremento del capitale si **passa da un parametro fisso** (incremento rispetto al capitale proprio al 31/12/2010) ad una base "mobile", costituita dall'incremento rispetto al capitale proprio esistente **alla chiusura del 5° esercizio precedente**
- **acconto 2017:** i soggetti Ires che applicano il criterio storico devono rideterminare la base agevolata applicando il coefficiente del 2,3% ed il nuovo criterio "mobile"
- **soggetti Irlpef:** calcolano la base agevolata in applicazione di un criterio "ibrido", dovendo sommare le variazioni intervenute:
  - fino al 2015: quale differenza tra il patrimonio netto al 31/12/2015 e quello al 31/12/2010 (il riferimento al patrimonio netto rimane inalterato rispetto al passato, ma interviene il periodo "mobile" quinquennale)
  - la variazione in aumento del capitale proprio intervenuta dal 1/01/2016 con i criteri dei soggetti Ires:

**ACE 2016 = (Patr. netto tra il 31/12/2015 ed il 31/12/2010) + (increm. 2016 – decrem. 2016)**

**ACE 2017 = (Patr. netto tra il 31/12/2015 ed il 31/12/2010) + (increm. 2016/2017 – decrem. 2016/2017)**

e così via

Nel proseguo si dà conto delle novità intervenute nella modalità di calcolo dei soggetti Ires in relazione:

- ➔ all'agevolazione per il periodo d'imposta 2016
- ➔ al calcolo dell'acconto per il 2017.

### **SOGGETTI IRES - INCREMENTI E DECREMENTI IN SINTESI**

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

DECREMENTO CAPITALE PROPRIO		MOMENTO RILEVANTE	RAGGUAGLIO A PERIODO
ATTRIBUZIONI AI SOCI	RESTITUZIONE DI VERSAMENTI C/CAPITALE	data di versamento	NO (dall'inizio dell'esercizio)
	DISTRIBUZIONE DI RISERVE DI SOVRAPPREZZO QUOTE		
	RIDUZIONE DEL CAPITALE SOCIALE		
	DISTRIBUZIONE DI UTILI AI SOCI	delibera dell'Assemblea	
	ASSEGNAZIONE DI BENI AI SOCI (*)	dalla consegna	
ACQUISTI DI PARTECIPAZ. IN SOC. CONTROLLATE		data dell'acquisto	
ACQUISTI DI AZIENDE O RAMI D'AZIENDA			

(\*) In tale momento occorre infatti operare la riduzione di una corrispondente posta di patrimonio netto.

<b>FATTISPECIE PARTICOLARI</b>	<b>CHIARIMENTI CIRC. ASSONIME 17/2012</b>
<b>Apporti effettuati nell'ambito di rapporti di associazione in partecipazione/cointeressenza</b>	<b>Esclusi dall'agevolazione</b> (l'apportante non riveste la qualifica di socio, benché partecipi ai risultati dell'impresa)
<b>Apporti effettuati per emissione di strumenti finanziari partecipativi (art. 2346 co. 6 c.c.)</b>	
<b>Apporti effettuati per emissione di strumenti "ibridi" di finanziamento che condizionano il rimborso del capitale all'andamento della società</b>	
<b>Conversione in azioni di obbligazioni convertibili</b>	Rileva
<b>Diritti di opzione e warrant (soggetti IAS)</b>	Rilevano nel momento in cui è esercitata l'opzione
<b>Piani di stock option</b>	Esclusi dal beneficio (l'operazione dovrebbe essere assimilata ad un conferimento in natura)

## SOGGETTI IRES – CONCETTI GENERALI

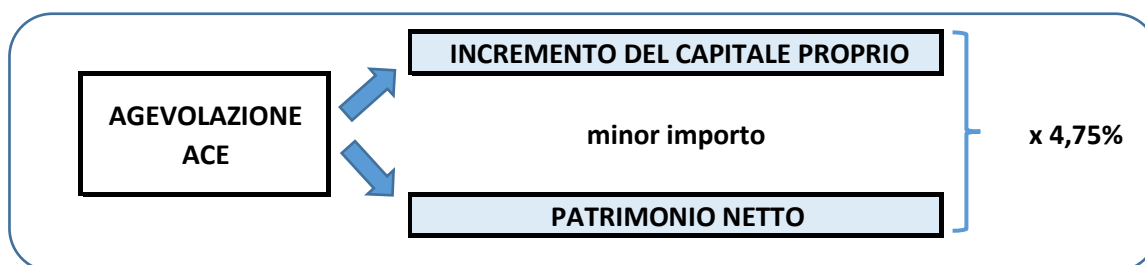
### LIMITE DEL PATRIMONIO NETTO

A fini antielusivi è disposto che la **variazione netta in aumento** del capitale proprio è **oggetto di agevolazione sino a concorrenza del patrimonio netto** risultante dal relativo bilancio di esercizio, **assunto** (art. 11 DM 14/03/2012):

- **computando** anche **l'utile** o la **perdita d'esercizio** (CM 35/2012)
- **al netto** della riserva per acquisto azioni proprie

Il **rendimento nozionale** sul quale applicare l'**aliquota del 4,75%** è rappresentato dal **minore tra**:

- l'incremento del capitale proprio
- il patrimonio netto risultante dal bilancio di riferimento **al netto** dell'IRES "teorica".



**Perdita di bilancio:** anche nel caso in cui si sia in presenza di:

- una perdita di bilancio
- ma di un reddito fiscale (per effetto di costi indeducibili)

va comunque determinata l'IRES teorica sul reddito fiscale senza considerare l'ACE; essa maggiore la perdita "teorica" che abbatte il patrimonio netto da indicare a quadro RS.

Al contrario, ove il reddito sia già negativo, l'IRES teorica risulterà pari a zero e il patrimonio netto nel quadro RS coinciderà con quello di bilancio.

### SOCIETÀ CON PERIODO D'IMPOSTA SUPERIORE / INFERIORE ALL'ANNO

La CM 12/2014 ha chiarito i conteggi da effettuare nel caso di imprese con periodo d'imposta superiore o inferiore ad un anno.

In tal caso è previsto che *"al fine di rendere tale variazione omogenea con il coefficiente di rendimento nozionale ad essa applicabile determinato su base annuale"* (pari al 4,75% per il 2016):

- l'**incremento del capitale proprio** (indipendentemente da come sia determinato)
- sia **ragguagliato** alla durata del periodo d'imposta stesso

### ECCEDENZE ACE

L'**ACE non può eccedere**, nel periodo d'imposta di riferimento, il **reddito complessivo netto**.

L'ACE 2016 va, quindi, obbligatoriamente utilizzata a **riduzione del reddito 2015**. In caso contrario, quanto non utilizzato è definitivamente perso.

L'eventuale **eccedenza può essere**:

- **riportata ai successivi periodi d'imposta**, senza limiti temporali;
- **trasformata in un credito d'imposta** (utilizzabile solo ai fini IRAP).

### CONTRIBUTI IVS

L'agevolazione ACE **non rileva ai fini della determinazione della base imponibile** (i contributi sono calcolati sul reddito d'impresa effettivo, senza ACE).

### SOCIETÀ NON OPERATIVE

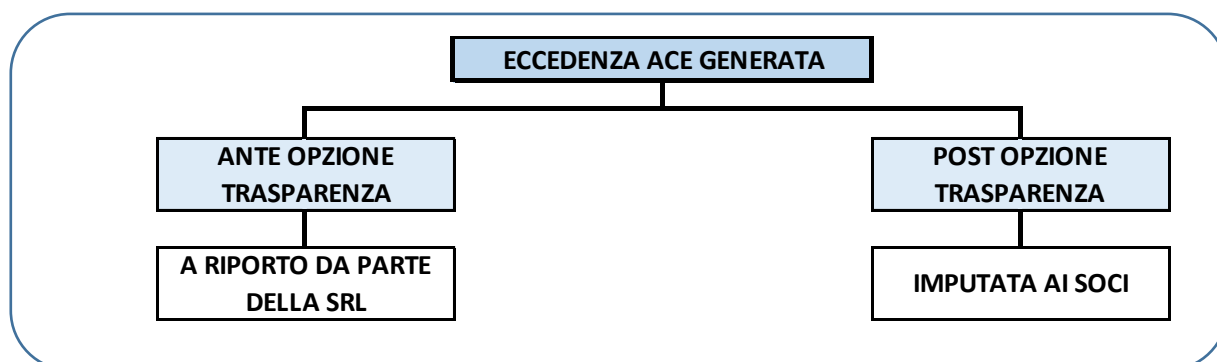
In presenza di società "di comodo" (per non operatività dei ricavi o per perdite sistematiche), la CM 12/2014 ha ritenuto che:

- 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).

### SRL IN TRASPARENZA

In presenza di Srl in trasparenza fiscale, la deduzione ACE è scomputata dal relativo reddito complessivo netto; inoltre:

- l'ammontare ACE che eccede il reddito complessivo netto dichiarato è attribuito per trasparenza ai soci in proporzione alla propria quota di partecipazione agli utili
- la quota di eccedenza ACE attribuita al socio va a riduzione del reddito d'impresa del socio
- l'eccedenza ACE generatesi in capo alla partecipata prima dell'opzione non è attribuibile al socio e può essere dedotta dal reddito della stessa



### PERDITE FISCALI PREGRESSE

In relazione all'utilizzo delle perdite pregresse delle società di capitale, **limitate all'80%** del reddito imponibile, le istruzioni al modello Unico SC chiariscono che:

- l'ACE abbatte il reddito risultante **dopo l'utilizzo delle perdite pregresse**
- riducendo la quota (del 20%) di reddito dell'esercizio che, diversamente, risulterebbe imponibile.

### SOGGETTI IRES – ESEMPLIFICAZIONI

Si propongono una serie di esempi di determinazione:

- della base agevolata per il periodo d'imposta 2016
- dell'acconto Ires per il 2017.

**ESEMPIO 1 – BILANCIO IN UTILE CON REDDITO FISCALE**

La Alfa Srl presenta la seguente situazione:

DESCRIZIONE	Data	Importi	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Utile 2010 accantonato a riserva	28/04/2011	100.000	100.000	100.000	100.000	100.000	100.000	100.000
Conferimento in denaro (ragg.)	01/06/2011	30.000	17.589	30.000	30.000	30.000	30.000	30.000
Utile 2011 accantonato a riserva	28/04/2012	20.000		20.000	20.000	20.000	20.000	20.000
Conferimento in denaro (ragg.)	01/11/2012	25.000		4.178	25.000	25.000	25.000	25.000
Utile 2012 accantonato a riserva	29/04/2013	15.000			15.000	15.000	15.000	15.000
Utile 2013 accantonato a riserva	28/04/2014	30.000			30.000	30.000	30.000	30.000
Utile 2014 accantonato a riserva	29/04/2015	35.000					35.000	35.000
Utile 2015 accantonato a riserva	29/04/2016	40.000						40.000
Utile 2016 accantonato a riserva	29/04/2017	100.000						-
<b>INCREMENTI (1)</b>			<b>117.589</b>	<b>154.178</b>	<b>220.000</b>	<b>220.000</b>	<b>255.000</b>	<b>295.000</b>
Distribuzione della riserva	01/09/2013	15.000			15.000	15.000	15.000	15.000
<b>DECREMENTI (2)</b>					<b>15.000</b>	<b>15.000</b>	<b>15.000</b>	<b>15.000</b>
<b>DIFFERENZA = (1) - (2)</b>			<b>117.589</b>	<b>154.178</b>	<b>205.000</b>	<b>205.000</b>	<b>240.000</b>	<b>280.000</b>

Calcolo dell'Ires teorica (rilevano tutti gli incrementi netto fin dall'esercizio 2010):

DESCRIZIONE	IMPORTI	DESCRIZIONE	IMPORTI
Capitale sociale	100.000	Utile lordo	100.000
Riserva legale	15.000	Variazioni fiscali in aumento	30.000
Riserva straordinaria	50.000	Imponibile Ires	130.000
Riserve statutarie	60.000	<b>Ires teorica 27.5%</b>	<b>35.750</b>
<b>Utile lordo</b>	<b>100.000</b>	<b>Utile netto teorico</b>	<b>94.250</b>
<b>Ires teorica</b>	<b>- 35.750</b>		
<b>Totale</b>	<b>289.250</b>		

<b>A</b>	<b>Incremento capitale 2016</b>	<b>280.000</b>
<b>B</b>	<b>P.N. teorico al 31/12/2016</b>	<b>289.250</b>
<b>MINORE TRA A e B</b>	<b>Base imponibile ACE</b>	<b>280.000</b>
	<b>IMPORTO ACE (aliquota 4,75%)</b>	<b>13.300</b>

DESCRIZIONE	IMPORTI
Reddito	130.000
Deduzione ACE	13.300
<b>Reddito netto</b>	<b>116.700</b>
<b>Ires 27,50%</b>	<b>32.093</b>
<b>Utile netto di bilancio</b>	<b>84.608</b>

<b>Deduzione per capitale investito proprio (ACE)</b>	Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Incremento società quotata	Riduzioni	Differenza
	1 <b>295.000</b> ,00	2 <b>15.000</b> ,00	3 ,00	4 ,00	5 <b>280.000</b> ,00
	RS113		Patrimonio netto	Minor importo	Rendimento
			6 <b>289.250</b> ,00	7 <b>280.000</b> ,00	8 <b>13.300</b> ,00
			Codice fiscale		9
	Eccedenza pregressa	Eccedenza non attribuibile	Rendimenti totali	Eccedenza trasformata in credito IRAP	Eccedenza riportabile
	11 ,00	12 ,00	13 <b>13.300</b> ,00	14 ,00	15 ,00

# QUADRO RN

RN1	Reddito			Liberalità	1		2	
						,00	130.000	,00
RN2	Perdita							,00
RN3	Credito di imposta		Fondi comuni d'investimento	Imposte delle controllate estere	1		2	3
						,00	,00	,00
RN4	Perdite scomputabili		in misura limitata	in misura piena	1		2	3
	(di cui di anni precedenti)					,00	,00	,00
RN5	Perdite/Redditi		Perdite non compensate	Proventi esenti	1		2	3
						,00	,00	,00
		Reddito (Netto)	Quadro RH	Altri redditi	4		5	6
						,00	,00	,00
RN6		Reddito minimo	Reddito	Perdite non compensate RH	1		2	3
						,00	130.000	,00
		ACE	Reddito complessivo	Credito d'imposta	4		5	6
						13.300	,00	,00
				Oneri deducibili	8		9	10
						,00	,00	116.700
				Reddito imponibile				,00

**ACCONTO IRES 2017:** i parametri da considerare (se si applica il criterio storico) sono:

- il periodo di riferimento temporale è quello relativo al **5° esercizio precedente** (fattore **mobile**)
- la riduzione del **coefficiente ACE al 2,3%** per l'anno 2017.

DESCRIZIONE	Data	Importi	ESCLUSO	QUINQUENNIO PRECEDENTE				
			2011	2012	2013	2014	2015	2016
Utile 2010 accantonato a riserva	28/04/2011	€ 0	€ 0	€ 0	€ 0	€ 0	€ 0	€ 0
Conferimento in denaro (ragg.)	01/06/2011	€ 0	€ 0	€ 0	€ 0	€ 0	€ 0	€ 0
Utile 2011 accantonato a riserva	28/04/2012	€ 20.000		€ 20.000	€ 20.000	€ 20.000	€ 20.000	€ 20.000
Conferimento in denaro (ragg.)	01/11/2012	€ 25.000		€ 4.178	€ 25.000	€ 25.000	€ 25.000	€ 25.000
Utile 2012 accantonato a riserva	29/04/2013	€ 15.000			€ 15.000	€ 15.000	€ 15.000	€ 15.000
Utile 2013 accantonato a riserva	28/04/2014	€ 30.000			€ 30.000	€ 30.000	€ 30.000	€ 30.000
Utile 2014 accantonato a riserva	29/04/2015	€ 35.000					€ 35.000	€ 35.000
Utile 2015 accantonato a riserva	29/04/2016	€ 40.000						€ 40.000
Utile 2016 accantonato a riserva	29/04/2017	€ 50.000						€ 0
<b>INCREMENTI (1)</b>			<b>€ 0</b>	<b>€ 24.178</b>	<b>€ 90.000</b>	<b>€ 90.000</b>	<b>€ 125.000</b>	<b>€ 165.000</b>
Distribuzione della riserva	01/09/2013	€ 15.000			€ 15.000	€ 15.000	€ 15.000	€ 15.000
<b>DECREMENTI (2)</b>					<b>€ 15.000</b>	<b>€ 15.000</b>	<b>€ 15.000</b>	<b>€ 15.000</b>
<b>DIFFERENZA = (1) - (2)</b>			<b>€ 0</b>	<b>€ 24.178</b>	<b>€ 75.000</b>	<b>€ 75.000</b>	<b>€ 110.000</b>	<b>€ 150.000</b>

<b>A</b>	<b>Incremento capitale 2016</b>	<b>€ 150.000</b>
<b>B</b>	<b>P.N. teorico al 31/12/2016</b>	<b>€ 289.250</b>
<b>MINORE TRA A e B</b>	<b>Base imponibile ACE</b>	<b>€ 150.000</b>
	<b>IMPORTO ACE (aliquota 2,3%)</b>	<b>€ 3.450</b> (ACE da considerare per il calcolo dell'acconto Ires 2017)

La contea quindi determinato come segue:

reddito: 130.000 – 3.450 = 126.550      Ires: 34.801      Acconto 2017 (100%): 34.801

**N.B.:** nulla vieta di applicare il criterio previsionale; in tal caso:

- andrà stimata la base agevolata ACE 2017 (applicando sempre la “base mobile” ed il coefficiente 2,3%)
- applicando la nuova aliquota Ires del 24%.

### ESEMPIO 2 – SRL IN PERDITA CIVILISTICA

Si torni all'Esempio1 e si supponga ora che la Srl abbia realizzato una perdita di bilancio 2016 di € 50.000.

In tal caso:

- nulla cambia per quanto attiene gli incrementi e i decrementi
- ma occorre valutare l'applicazione del limite del patrimonio netto al 31/12/2016:

DESCRIZIONE	IMPORTI
Capitale sociale	100.000
Riserva legale	15.000
Riserva straordinaria	50.000
Riserve statutaria	60.000
<b>Utile lordo</b>	<b>- 50.000</b>
<b>Ires teorica</b>	<b>- 35.750</b>
<b>Totale</b>	<b>139.250</b>

DESCRIZIONE	IMPORTI
Utile lordo	100.000
Variazioni fiscali in aumento	30.000
Imponibile Ires	130.000
<b>Ires teorica 27.5%</b>	<b>35.750</b>
<b>Utile netto teorico</b>	<b>94.250</b>

<b>A</b>	<b>Incremento capitale 2016</b>	<b>280.000</b>
<b>B</b>	<b>P.N. teorico al 31/12/2016</b>	<b>139.250</b>
<b>MINORE TRA A e B</b>	<b>Base imponibile ACE</b>	<b>139.250</b>
	<b>IMPORTO ACE (aliquota 4,75%)</b>	<b>6.614</b>

DESCRIZIONE	IMPORTI
Reddito	130.000
Deduzione ACE	6.614
<b>Reddito netto</b>	<b>123.386</b>
<b>Ires 27,50%</b>	<b>33.931</b>
<b>Perdita di bilancio</b>	<b>- 83.931</b>

<b>Deduzione per capitale investito proprio (ACE)</b>	Incrementi del capitale proprio		Decrementi del capitale proprio		Incremento società quotata		Riduzioni		Differenza		
	1	295.000 ,00	2	15.000 ,00	3	,00	4	,00	5	280.000 ,00	
					Patrimonio netto		Minor importo		Rendimento		
					6	139.250 ,00	7	139.250 ,00	4,75%	8	6.614 ,00
					Codice fiscale				Rendimento attribuito		
					9				10		,00
	Eccedenza pregressa		Eccedenza non attribuibile		Rendimenti totali		Eccedenza trasformata in credito IRAP		Eccedenza riportabile		
	11	,00	(di cui) 12	,00	13	6.614 ,00	14	,00	15	,00	
	RS113										

### ESEMPIO 3 – SRL CON PERDITE FISCALI PREGRESSE

Si torni all'Esempio1 e si supponga ora che la società possieda delle perdite fiscali 2014 per € 40.000.

In tale situazione:

- l'IRES teorica è pari a € 7.150 [cioè 27,5% x (20% x 130.000 ante ACE)]
- l'utile netto teorico è pari a € 92.850
- il patrimonio netto diviene pari a € 317.850
- la base agevolata **ACE rimane inalterata**, così come la **detassazione**.

Considerato che il reddito:

- ➔ va in primo luogo abbattuto delle perdite pregresse utilizzabili (nel limite dell'80% del reddito)
- ➔ risulta il reddito residuo del 20% da abbattere con l'ACE:



In relazione alla compilazione del:

- quadro RS: nulla cambia (l'ACE viene interamente utilizzata)
- quadro RN: sarà così compilato:

RN1	Reddito	Liberalità		1	2	36.365,00
RN2	Perdita					0,00
RN3	Credito di imposta	Imposte delle controllate estere		2	3	0,00
RN4	Perdite scomputabili	(di cui di anni precedenti)		1	2	40.000,00
RN5	Perdite/Redditi	Reddito (Netto)		4	5	90.000,00
RN6		Reddito minimo		1	2	13.300,00
		Reddito complessivo		7	8	76.700,00

Le perdite pregresse sono utilizzabili fino a capienza dell'80% del reddito dichiarato

#### ESEMPIO 4 – SRL NEOCOSTITUITA

La Gamma Srl si è costituita in data 1/07/2016 con capitale sociale di € 20.000 tramite conferimento:

- di denaro per € 10.000 (rilevanti con il pro rata temporis)
- di beni mobili per ulteriori € 10.000 (irrilevanti).

Nel periodo 2016 la società ha conseguito una perdita civile di € 4.000 ed una perdita fiscale di € 1.000.

In tale situazione si avrà quanto segue:

- ACE: rileva per il versamento in contanti di € 10.000
- patrimonio netto per l'ACE: non vi sono imposte teoriche e dunque il patrimonio netto è pari a € 16.000 (cioè € 20.000 di conferimento iniziale - € 4.000 di perdita civile)

L'agevolazione spetta quindi nel seguente limite (il rendimento del 4,75% va ragguagliato a periodo):  
 $(4,75\% \times 184 \text{ gg}/365 \text{ gg}) \times 10.000 = € 239,00$ .

#### QUADRO RS

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Incremento società quotata	Riduzioni	Differenza
	1	2	3	4	5
	5.041,00	0,00	0,00	0,00	5.041,00
RS11	Minore tra 10.000 e 16.000 x (184gg/365gg)		Patrimonio netto	Minor importo	Rendimento
			6	7	8
			16.000,00	5.041,00	239,00
			Credito fiscale		Rendimento attribuito
			9		10
			0,00		0,00
	Eccedenza pregressa	Eccedenza non attribuita	Rendimenti totali	Eccedenza trasformata in credito IRAP	Eccedenza riportabile
	11	12	13	14	15
	0,00	0,00	239,00	0,00	239,00

#### ESEMPIO 5 – SRL TRASPARENTE

La Epsilon Srl, con due soci al 50%, si trova nella seguente situazione.

Nel periodo d'imposta 2015:

- ha accantonato l'utile netto 2015 di € 100.000, non presentando ulteriori incrementi/decrementi del capitale proprio: ha generato una eccedenza di ACE di € 4.750
- dichiara una perdita fiscale e pertanto riportata a nuovo l'agevolazione.



Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Incremento società quotata	Riduzioni	Differenza
1 <b>100.000</b> ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00	5 <b>100.000</b> ,00
		Patrimonio netto	Minor importo	Rendimento
		6 ,00	7 <b>100.000</b> ,00	4,5% 8 <b>4.000</b> ,00
		Codice fiscale		Rendimento attribuito
		9		10 ,00
Eccedenza pregressa	Eccedenza non attribuibile	Rendimenti totali	Eccedenza trasformata in credito IRAP	Eccedenza riportabile
11 ,00	(di cui) 12 ,00	13 <b>4.000</b> ,00	14 ,00	15 <b>4.000</b> ,00

Nel **periodo d'imposta 2016** opta per la trasparenza fiscale. In tale periodo:

- genera un reddito fiscale di € 4.500;
- calcola l'ACE sui versamenti a copertura perdite: € 56.842 (già ragguagliati a periodo) x 4,75% = 2.700

In tale situazione la Srl:

- utilizza preliminarmente l'ACE pregressa 2015 ad abbattimento del reddito
- successivamente utilizza l'ACE 2016, azzerando così il reddito e generando un'eccedenza di € 2.200
- l'eccedenza è imputata direttamente ai soci (essendo generata nel periodo di validità della trasparenza).

#### QUADRO RS

Deduzione per capitale investito proprio (ACE)	RS113	Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Incremento società quotata	Riduzioni	Differenza	
		1	2	3	4	5	
		56.842 ,00	,00	,00	,00	56.842 ,00	
		Patrimonio netto		Minor importo		Rendimento	
		6	7	8	4,75%	9	
		...	56.842 ,00	,00	2.700 ,00		
		Codice fiscale				Rendimento attribuibile	
		9		10			
						,00	
		Eccedenza pregressa	Eccedenza non attribuibile	Rendimenti totali	Eccedenza trasformata in credito IRAP	Eccedenza riportabile	
11	12	13	14	15			
4.000 ,00	(di cui) 4.000 ,00	6.700 ,00	,00	,00			

#### QUADRO TN

SEZIONE I Reddito o perdita da imputare	TN1	Reddito	Liberalità	2	4.500	,00
Tipo trasparenza <input type="checkbox"/>	TN2	Perdita	Proventi esenti	Perdita dell'esercizio	Patrimonio netto	Perdita da attribuire
			1 ,00	2 ,00	3 ,00	4 ,00
	TN3	Perdite di periodi di imposta precedenti	in misura limitata	in misura piena		
			1 ,00	2 ,00	3 ,00	
	TN4	Reddito imponibile	Reddito minimo	Reddito	Start-up	ACE
		1 ,00	2 <b>4.500</b> ,00	3 ,00	4 <b>4.500</b> ,00	5 <b>zero</b> ,00
...	TN17	Altri dati	ACE	Start-up	Plusvalenza attribuita	
			1 <b>2.700</b> ,00	2 ,00	3 ,00	

#### ESEMPIO 6 – SRL DI COMODO

La Delta Srl nel mod. Redditi SC 2017:

- evidenzia nel quadro RF un reddito pari a € 30.000;
- ha a disposizione un'ACE pari a € 2.400 (campo 13 di rigo RS113);
- risulta di comodo; il reddito minimo determinato nello specifico prospetto del quadro RS è pari a € 38.000

Il quadro RN del mod. Redditi SC 2017 va così compilato

RN1	Reddito	Liberalità		1		2	32.000	,00
RN2	Perdita							,00
RN3	Credito di imposta	Fondi comuni d'investimento	Imposte delle controllate estere	1		2		,00
RN4	Perdite scomputabili	(di cui di anni precedenti	in misura limitata	1		2		,00 )
			in misura piena			3		,00
RN5	Perdite/Redditi	Perdite non compensate	Proventi esenti	1		2		,00
	Reddito (Netto)	Quadro RH	Altri redditi			3		,00
		4		5		6		,00
						7		,00
RN6	Reddito minimo	Reddito	Perdite non compensate RH	Liberalità	Start-up	1	2	3
	38.000	38.000				4		,00
	ACE	Reddito complessivo	Credito d'imposta	Oneri deducibili	Reddito imponibile	6	7	8
	2.400					9	35.600	,00

La società, ancorché di comodo, usufruisce dell'ACE e riduce di fatto il reddito imponibile 2016.

#### ESEMPIO 7 – ECCEDEZZA ACE TRASFORMATA IN CREDITO D'IMPOSTA IRAP

SOGGETTO IRES	IMPORTI
Reddito complessivo netto	€ 50.000
Deduzione ACE	€ 60.000
<b>Ecceденza ACE trasformabile</b>	€ 10.000
Conversione del 50% in credito d'imposta Irap	€ 5.000
<b>Credito d'imposta Irap (aliquota 27,50%)</b>	€ 1.375
<b>Ecceденza ACE riportabile</b>	€ 5.000

SOGGETTO IRPEF	IMPORTI
Reddito complessivo netto	€ 40.000
Deduzione ACE	€ 60.000
<b>Ecceденza ACE trasformabile</b>	€ 20.000
Conversione del 50% in credito d'imposta Irap	€ 10.000
<b>Credito d'imposta Irap (aliquote a scaglioni)</b>	€ 2.300
- I scaglione Irpef: fino a € 15.000 al 23%	€ 2.300
<b>Ecceденza ACE riportabile</b>	€ 10.000

<b>Perdita fiscale</b>	<b>€ 8.000</b>
<b>Incrementi di capitale proprio</b>	<b>€ 50.000</b>
<b>Decrementi di capitale proprio</b>	<b>€ 5.000</b>
<b>Variazione in aumento capitale proprio</b>	<b>€ 45.000</b>
<b>Patrimonio netto</b>	<b>€ 90.000</b>

<b>Incrementi di capitale proprio</b>	<b>€ 45.000</b>
<b>Patrimonio netto</b>	<b>€ 90.000</b>

<b>Base imponibile ACE</b>	<b>€ 45.000</b>
<b>Deduzione ACE</b>	<b>€ 2.138</b>

<b>Credito d'imposta Irap</b>	<b>€ 588</b>
<b>Utilizzo in compensazione in 5 rate</b>	<b>€ 118</b>

<b>Deduzione per capitale investito proprio (ACE)</b>	Incrementi del capitale proprio	Decrementi del capitale proprio	Incremento società quotata	Riduzioni	Differenza
	1	2	3	4	5
	50.000	5.000			45.000
			Patrimonio netto	Minor importo	Rendimento
			6	7	8
RS113			90.000	45.000	2.138
			Codice fiscale		Rendimento attribuito
			9		10
	Ecceденza pregressa	Ecceденza non attribuibile	Rendimenti totali	Ecceденza trasformata in credito IRAP	Ecceденza riportabile
	11	12	13	14	15
			2.138		

Ipotezzando che l'IRAP dovuta sia pari a € 1.500, il modello IRAP 2017 è così compilato:

Sez. XIII		4° periodo d'imposta precedente		3° periodo d'imposta precedente		2° periodo d'imposta precedente		1° periodo d'imposta precedente		Presente periodo d'imposta	
Credito ACE		1		2		3		4		5	
IS85 Credito da eccedenza ACE			,00		,00		,00		,00	588	,00
IS86 Credito residuo IRAP 2016						3	,00	4	,00		
IS87 Credito residuo		1	,00	2	,00	3	,00	4	,00	5	,00

Sez. II												1.500	
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				Altri crediti				3			
		1	118,00			2	,00			118,00			
IR23 Eccedenza risultante dalla precedente dichiarazione													