



**STUDIO DALL'OSSO**  
Società Tra Professionisti

Spettabili Clienti dello studio  
Loro sedi

**PREMESSA**

Con l'art. 19 co. 2 - 7 del DL 25.5.2021 n. 73 (c.d. "Sostegni-bis"), conv. L. 23.7.2021 n. 106, il legislatore ha potenziato, in via transitoria, la disciplina dell'ACE, prevedendo che gli incrementi rilevati nel solo 2021 possano beneficiare di un coefficiente di remunerazione potenziato al 15% in luogo dell'1,3% ordinario (c.d. "super ACE").

Il provv. Agenzia delle Entrate 17.9.2021 n. 238235, emanato in attuazione della suddetta disciplina, determina le modalità e i termini per la comunicazione preventiva all'Agenzia stessa ai fini dell'utilizzo del credito d'imposta derivante dalla trasformazione del rendimento nozionale (si veda il successivo § 5.2.3).

**AMBITO SOGGETTIVO**

Possono beneficiare della "super ACE" tutti i soggetti titolati a fruire dell'ACE, e quindi sia i soggetti IRES, sia i soggetti IRPEF (questi ultimi, a condizione che adottino il regime contabile ordinario).

**AMBITO TEMPORALE**

La "super ACE" spetta solo con riferimento al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2020. Si tratta, quindi:

Studio Dall'Osso S.T.P. S.r.l.

Iscritta al n. 9 della sezione speciale dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bologna  
Via Cavour 104 – 40026 – Imola (Bo) – Tel. 0542 22383 r.a. – Fax 0542 610931 – [segreteria@studiodallosso.com](mailto:segreteria@studiodallosso.com)

C.F., P.I., R.I. Bologna 02527251207

R.E.A. BO-533103

Capitale Sociale € 150.000,00 i.v.

[www.studiodallosso.com](http://www.studiodallosso.com)

del 2021, per i soggetti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare;  
del periodo 2021/2022, per i soggetti con periodo d'imposta "a cavallo".

## **BASE DI CALCOLO DELL'AGEVOLAZIONE**

La base di calcolo della "super ACE" è rappresentata, per il solo periodo agevolato (2021, ovvero 2021/2022), dalla "variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente". In prima approssimazione, quindi, la base di calcolo è pari alla differenza tra:

- la base ACE al 31.12.2021 (o al termine dell'esercizio 2021/2022, per i "non solari");
- la base ACE al 31.12.2020 (o al termine dell'esercizio 2020/2021, per i "non solari").

## **INCREMENTI RILEVANTI**

Presupposto per beneficiare della "super ACE" è l'effettuazione di incrementi patrimoniali quali:  
i conferimenti in denaro dei soci (es. aumenti di capitale, versamenti in conto capitale, ecc.);  
le rinunce dei soci ai crediti;  
l'accantonamento di utili a riserva.

## **RAGGUAGLIO AD ANNO - ESCLUSIONE**

Per il 2021, gli incrementi patrimoniali rilevano ai fini dell'agevolazione per l'intero ammontare. Tale previsione riveste particolare importanza per gli incrementi realizzati con conferimenti dei soci in denaro, i quali in assenza di tale previsione di favore sarebbero stati computati *pro rata temporis*, in base alla data di effettivo versamento.

## **LIMITE DI 5 MILIONI DI EURO**

La variazione in aumento agevolabile con la c.d. "super ACE" rileva per un ammontare massimo di 5 milioni di euro, indipendentemente dall'importo del Patrimonio netto risultante dal bilancio. Il rendimento nozionale massimo ammonta, quindi, a 750.000,00 euro, a cui corrisponde un risparmio d'imposta massimo, per i soggetti IRES, di 180.000,00 euro (si veda il successivo § 5.2.1). L'eventuale eccedenza è agevolata con l'ACE "ordinaria" (con coefficiente dell'1,3%).

## **CALCOLO DEL BENEFICIO FISCALE**

Il beneficio fiscale corrispondente alla "super ACE" è fruito dall'impresa, alternativamente:  
secondo le regole ordinarie dell'ACE, e quindi sotto forma di reddito detassato che va a ridurre la base imponibile IRES o IRPEF;  
quale credito d'imposta, calcolato applicando al rendimento nozionale del 2021 le aliquote IRPEF o IRES.

La materiale quantificazione del beneficio non varia a seconda dell'opzione prescelta, ma nel secondo

Studio Dall'Osso S.T.P. S.r.l.

Iscritta al n. 9 della sezione speciale dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bologna  
Via Cavour 104 – 40026 – Imola (Bo) – Tel. 0542 22383 r.a. – Fax 0542 610931 – [segreteria@studiodalosso.com](mailto:segreteria@studiodalosso.com)

C.F., P.I., R.I. Bologna 02527251207

R.E.A. BO-533103

Capitale Sociale € 150.000,00 i.v.

[www.studiodalosso.com](http://www.studiodalosso.com)

caso esso è fruito in via anticipata.

## UTILIZZO DELLA “SUPER ACE” A RIDUZIONE DEL REDDITO IMPONIBILE

In questo caso, il reddito detassato è computato applicando alla base di calcolo il coefficiente del 15%.

Ad esempio, se una srl può fare valere per il 2021 l'accantonamento a riserva dell'utile del 2020, per complessivi 340.000,00 euro, e un versamento dei soci (in qualsiasi data effettuato) per complessivi 500.000,00 euro, il beneficio è computato come segue:

Parametro	Importo
Base di calcolo	$340.000 + 500.000 = 840.000$
Rendimento nozionale	$840.000 \times 15\% = 126.000$
Risparmio d'imposta (IRES)	$126.000 \times 24\% = 30.240$

A seguito di un reddito detassato (rendimento nozionale) di 126.000,00 euro, si realizza un risparmio in termini di IRES di 30.240,00 euro.

Il risparmio si materializzerà in sede di versamento del saldo IRES relativo al 2021 (giugno/luglio del 2022).

## UTILIZZO DELLA “SUPER ACE” SOTTO FORMA DI CREDITO D'IMPOSTA

L'impresa può sfruttare la “super ACE”, quale modalità alternativa, sotto forma di credito d'imposta. Il calcolo del beneficio avviene applicando al rendimento nozionale le aliquote IRPEF o IRES in vigore per il 2020 (o per il 2020/2021 per i “non solari”).

Nessun effetto ha, quindi, una eventuale variazione dell'aliquota che dovesse essere decisa di qui in avanti, ma con efficacia retroattiva al 2021.

### Calcolo del credito d'imposta - Società di capitali

Per il calcolo del credito d'imposta è possibile riprendere l'esempio della srl che può fare valere per il 2021 l'accantonamento a riserva dell'utile del 2020, per complessivi 340.000,00 euro, e un versamento dei soci (in qualsiasi data effettuato) per complessivi 500.000,00 euro.

Il beneficio è computato come segue:

Parametro	Importo
Base di calcolo	$340.000 + 500.000 = 840.000$
Rendimento nozionale	$840.000 \times 15\% = 126.000$

Studio Dall'Osso S.T.P. S.r.l.

Iscritta al n. 9 della sezione speciale dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bologna  
Via Cavour 104 – 40026 – Imola (Bo) – Tel. 0542 22383 r.a. – Fax 0542 610931 – [segreteria@studiodalosso.com](mailto:segreteria@studiodalosso.com)

C.F., P.I., R.I. Bologna 02527251207

R.E.A. BO-533103

Capitale Sociale € 150.000,00 i.v.

[www.studiodalosso.com](http://www.studiodalosso.com)

Credito d'imposta	$126.000 \times 24\% = 30.240$
-------------------	--------------------------------

A seguito di un reddito detassato (rendimento nozionale) di 126.000,00 euro, il credito d'imposta ammonta a 30.240,00 euro (importo ottenuto applicando al rendimento nozionale l'aliquota IRES del 24%).

### ***Intermediari finanziari***

Come evidenziato dalle istruzioni al modello per le "comunicazioni ACE" approvate con il provv. Agenzia delle Entrate 238235/2021 (si veda il successivo § 5.2.3), gli intermediari finanziari soggetti all'addizionale IRES del 3,5% "*tengono conto, al fine della determinazione del credito d'imposta, anche della relativa aliquota*".

Il credito d'imposta è, quindi, determinato per tali soggetti con l'aliquota "cumulata" del 27,5%.

### **Calcolo del credito d'imposta - Imprese individuali e società di persone**

Per i soggetti IRPEF, la conversione avviene con le aliquote IRPEF dell'art. 11 del TUIR.

Riprendendo quindi l'esemplificazione della circ. Agenzia delle Entrate 3.6.2015 n. 21 (§ 2.2) riferita all'ACE "ordinaria", se il rendimento nozionale ammonta a 126.000,00 euro, il credito è così computato:

- 3.450,00 euro, ottenuti applicando l'aliquota del 23% (primo scaglione) fino a 15.000,00 euro;
- 3.510,00 euro, ottenuti applicando l'aliquota del 27% (secondo scaglione) da 15.000,00 a 28.000,00 euro;
- 10.260,00 euro, ottenuti applicando l'aliquota del 38% (terzo scaglione) da 28.000,00 a 55.000,00 euro;
- 8.200,00 euro, ottenuti applicando l'aliquota del 41% (quarto scaglione) da 55.000,00 a 75.000,00 euro;
- 21.930,00 euro, ottenuti applicando l'aliquota del 43% (quinto scaglione) per la parte eccedente 75.000,00 euro e sino a 126.000,00 euro.

Il calcolo sopra proposto, che di fatto rappresenta una sorta di "IRPEF virtuale", porta quindi ad un credito d'imposta per complessivi 47.350,00 euro.

### ***Società di persone - Soggetto titolato ad utilizzare il credito d'imposta***

L'art. 19 del DL 73/2021 non individua in modo puntuale il soggetto titolato ad utilizzare il credito d'imposta nel caso delle società di persone, ed in particolare se esso sia individuabile nella società o nei soci.

La lettura delle istruzioni al modello di comunicazione da presentare all'Agenzia delle Entrate (*sub* "Determinazione del credito d'imposta") sembrano individuare tale soggetto nella società di persone.

### **Modalità e tempi per l'utilizzo del credito d'imposta**

Studio Dall'Osso S.T.P. S.r.l.

Iscritta al n. 9 della sezione speciale dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bologna  
Via Cavour 104 – 40026 – Imola (Bo) – Tel. 0542 22383 r.a. – Fax 0542 610931 – [segreteria@studiodalosso.com](mailto:segreteria@studiodalosso.com)

C.F., P.I., R.I. Bologna 02527251207

R.E.A. BO-533103

Capitale Sociale € 150.000,00 i.v.

[www.studiodalosso.com](http://www.studiodalosso.com)

Il credito d'imposta può essere, alternativamente:  
utilizzato, senza limiti di importo, in compensazione nel modello F24;  
richiesto a rimborso;  
ceduto a terzi.

### ***Comunicazione all'Agenzia delle Entrate***

L'art. 19 co. 3 e 7 del DL 73/2021 prevede una comunicazione preventiva all'Agenzia delle Entrate per avvalersi del credito d'imposta, le cui modalità, termini e contenuto sono state stabilite dal provv. Agenzia delle Entrate 17.9.2021 n. 238235.

In particolare:

la comunicazione (c.d. "comunicazione ACE") deve essere presentata, con modalità esclusivamente telematiche, dal 20.11.2021 e sino alla scadenza del termine ordinario per la presentazione della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31.12.2020 (quindi, sino al 30.11.2022, per i soggetti con esercizio sociale coincidente con l'anno solare);

essa può essere inviata con riferimento ad uno o più incrementi del capitale proprio; in caso di incrementi successivi, vanno presentate ulteriori comunicazioni, senza riportare gli incrementi indicati nelle comunicazioni già presentate;

entro 30 giorni dalla data di presentazione delle singole comunicazioni, l'Agenzia delle Entrate comunica agli istanti il riconoscimento o il diniego del credito d'imposta;

se il credito d'imposta è superiore a 150.000,00 euro, occorre effettuare le verifiche antimafia di cui al DLgs. 6.9.2011 n. 159 (in pratica, deve essere compilato il quadro A del modello di comunicazione).

Le imprese interessate possono, inoltre, rettificare una comunicazione già inviata (in questo caso, la comunicazione rettificativa sostituisce integralmente quella originaria) o rinunciare integralmente al credito d'imposta.

Nella sezione "Determinazione del credito d'imposta" occorre inserire:

i dati riferiti alla natura del soggetto che richiede il credito d'imposta;

se il soggetto non ha periodo d'imposta coincidente con l'anno solare, la data di inizio e la data della fine del periodo d'imposta;

i dati necessari alla liquidazione del credito d'imposta, rappresentati dalla variazione in aumento, dal rendimento nozionale e dal credito stesso.

### ***Data dalla quale è possibile utilizzare il credito d'imposta***

Il credito d'imposta può essere utilizzato, previa comunicazione all'Agenzia delle Entrate, dal giorno successivo a quello:

in cui è avvenuto il versamento del conferimento in denaro;

in cui è avvenuta la rinuncia ai crediti;

Studio Dall'Osso S.T.P. S.r.l.

Iscritta al n. 9 della sezione speciale dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bologna  
Via Cavour 104 – 40026 – Imola (Bo) – Tel. 0542 22383 r.a. – Fax 0542 610931 – [segreteria@studiodalosso.com](mailto:segreteria@studiodalosso.com)

C.F., P.I., R.I. Bologna 02527251207

R.E.A. BO-533103

Capitale Sociale € 150.000,00 i.v.

[www.studiodalosso.com](http://www.studiodalosso.com)

della delibera con cui l'assemblea ha deciso di destinare a riserva l'utile di esercizio.

In ogni caso, si deve tenere conto che nessuna comunicazione può essere presentata prima del 20.11.2021 e che l'Agenzia delle Entrate può riservarsi sino a 30 giorni per il riconoscimento del credito d'imposta, per cui anche conferimenti o accantonamenti effettuati nella prima parte del 2021 si risolveranno in crediti d'imposta utilizzabili non prima di dicembre dello stesso anno.

### ***Utilizzo obbligatorio dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate***

Ai fini dell'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, il modello F24 deve essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento.

Se il credito utilizzato in compensazione eccede l'ammontare massimo fruibile, anche tenendo conto di precedenti utilizzi, il modello F24 è scartato.

### **CASI DI RECUPERO DELL'AGEVOLAZIONE**

Il beneficio fiscale è recuperato se, nei due periodi d'imposta successivi a quello agevolato (quindi, entro il 31.12.2023, per i soggetti "solari"), la società procede a riduzioni del Patrimonio netto diverse dalle perdite di esercizio (di fatto, alla distribuzione di riserve pregresse).

Pur in assenza di indicazioni espresse da parte del testo di legge, non dovrebbe esservi alcun obbligo di "riversamento" del risparmio fiscale fruito se, pur a fronte di distribuzioni, la società rileva incrementi almeno di pari ammontare (ad esempio, se viene distribuita nel 2022 una riserva per 80.000,00 euro, ma sempre nel 2022 è accantonato l'utile del 2021 ipotizzato in 81.000,00 euro, non vi dovrebbe essere alcun recupero dell'agevolazione fruita).

Restiamo a vostra disposizione per qualsiasi necessario approfondimento.

GIORGIO DALL'OSSO

Studio Dall'Osso S.T.P. S.r.l.

Iscritta al n. 9 della sezione speciale dell'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di Bologna  
Via Cavour 104 – 40026 – Imola (Bo) – Tel. 0542 22383 r.a. – Fax 0542 610931 – [segreteria@studiodalosso.com](mailto:segreteria@studiodalosso.com)

C.F., P.I., R.I. Bologna 02527251207

R.E.A. BO-533103

Capitale Sociale € 150.000,00 i.v.

[www.studiodalosso.com](http://www.studiodalosso.com)