

Risposta n. 200/2022

OGGETTO: Articolo 19 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73. Modalità di determinazione della base ACE.

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante ALFA (di seguito anche "Società"), costituitasi in data ..2008, svolge l'attività di progettazione ...

L'istante rappresenta che la società "BETA S.p.A." (socio dell'istante fino al ... giugno 2021), nel corso degli esercizi antecedenti al 2021, al fine di sostenere finanziariamente la Società, aveva provveduto ad erogare finanziamenti infruttiferi alla partecipata.

In data ..aprile 2021, in funzione delle necessità di ricapitalizzazione della partecipata "ALFA S.r.l.", BETA S.p.A. ha provveduto a formalizzare la rinuncia irrevocabile ed incondizionata al rimborso di tali finanziamenti per l'importo complessivo di ...euro, mediante conversione di tali somme in versamenti in conto capitale. Tali importi, dunque, risultano definitivamente acquisiti ed iscritti al patrimonio netto a titolo di riserva per versamenti in conto capitale.

In data ...giugno 2021, prosegue l'interpellante, "BETA S.p.A." ha ceduto il 100

per cento delle quote detenute nella società istante alla società "GAMMAS.p.A.", attiva nel settore energetico e quotata sul mercato AIM di Borsa Italiana.

In relazione a quanto precede la società chiede di conoscere se la predetta rinuncia costituisca un incremento di patrimonio netto da conteggiarsi al fine di fruire dell'agevolazione di cui all'articolo 19, commi da 2 a 7 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73 (c.d. "Super ACE").

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante, in assenza di decrementi del proprio patrimonio netto nel corso del 2021, ad eccezione di quello relativo ad eventuali perdite di esercizio, ritiene di poter beneficiare dell'agevolazione "Super ACE" sull'intero importo derivante dalla rinuncia e conversione in riserva per versamenti in conto capitale, da valorizzarsi al 15 per cento, senza alcun tipo di ragguglio a giorni (oltre alla maggiorazione aggiuntiva dell'1,3 per cento da applicarsi sullo stock di incrementi ACE ordinari già in essere al 31 dicembre 2020, che non risultano oggetto di alcun decremento).

La società ritiene, inoltre, che non rilevino al fine del godimento di tale maggiorazione la circostanza che:

- sia variata la compagine sociale in corso d'anno;
- il finanziamento, oggetto di rinuncia in epoca antecedente alla cessione del 100 per cento delle quote, sia stato effettuato da un soggetto non più socio alla chiusura dell'esercizio;
- i versamenti siano stati effettuati in data antecedente all'entrata in vigore della nuova normativa agevolativa.

La società intende, quindi, considerare ad incremento della base imponibile ACE 2021 la riserva per versamenti in conto capitale di ... euro.

L'istante è del parere, inoltre, che *«[...] nulla ostacoli un'eventuale conversione dell'importo derivante dall'agevolazione "Super ACE" al 15% in credito d'imposta*

tramite applicazione dell'aliquota IRES del 24%, ed una sua successiva cessione ad altro soggetto facente parte del medesimo gruppo societario ai fini dell'utilizzo in compensazione, non disponendo l'Istante nel breve periodo di importi tributari a debito che possano assorbire l'intero importo del credito d'imposta compensabile».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare si rappresenta che non è oggetto del parere di seguito riportato qualsiasi valutazione in merito agli ulteriori elementi che concorrono alla determinazione della base ACE dell'istante, anche alla luce delle previsioni di cui all'articolo 19 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73 (c.d. "Decreto Sostegni bis"), convertito con modificazioni dalla legge 23 luglio 2021, n. 106, nonché di quanto disposto dall'articolo 1 del decreto-legge n. 201 del 2011 ed esplicitate dal Decreto ACE del 3 agosto 2017 (di seguito, Decreto ACE), restando impregiudicato a tal riguardo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

L'articolo 19, comma 2, del Decreto sostegni-bis, dispone che «nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, per la variazione in aumento del capitale proprio rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente, l'aliquota percentuale di cui alla lettera b) del comma 287 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2019, n. 160, è pari al 15 per cento. Nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020, gli incrementi del capitale proprio rilevano a partire dal primo giorno del periodo d'imposta. Ai fini del presente comma la variazione in aumento del capitale proprio rileva per un ammontare massimo di 5 milioni di euro indipendentemente dall'importo del patrimonio netto risultante dal bilancio».

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, prot. n. 238235/2021 (di seguito, il "Provvedimento") pubblicato in data 17 settembre 2021, sono state definite le modalità, i termini di presentazione e il contenuto della

comunicazione per la fruizione del summenzionato credito d'imposta.

Ai fini della determinazione della variazione in aumento del capitale proprio, l'articolo 5 del Decreto ACE dispone che rilevano come elementi positivi i « *conferimenti in denaro versati dai soci o partecipanti nonché quelli versati per acquisire la qualificazione di soci o partecipanti; si considera conferimento in denaro la rinuncia incondizionata dei soci al diritto alla restituzione dei crediti verso la società* ». Il comma 5 dello stesso articolo prevede che « *gli incrementi derivanti da conferimenti in denaro rilevano a partire dalla data del versamento; quelli derivanti dalla rinuncia ai crediti dalla data dell'atto di rinuncia* ».

Nella relazione illustrativa al Decreto ACE è stato specificato che « *per quanto non espressamente modificato dal presente decreto restano validi i chiarimenti forniti nella relazione al Decreto del Ministro Economia e Finanze del 14 marzo 2012, ora abrogato* ». In relazione alle rinunce incondizionate dei soci al diritto alla restituzione di crediti verso la società, viene specificato che hanno natura di conferimento in denaro esclusivamente le rinunce ai crediti derivanti da precedenti finanziamenti in denaro.

L'articolo 10 del Decreto ACE reca, inoltre, alcune disposizioni di carattere antielusivo tese ad evitare che, a fronte di un'unica immissione di capitale, più soggetti appartenenti allo stesso gruppo possano beneficiare dell'agevolazione ACE.

Per quanto qui di rilievo, si rammenta che secondo quanto disposto dall'articolo 10, comma 2, del Decreto ACE « *la variazione in aumento di cui all'art. 5 è ridotta di un importo pari ai conferimenti in denaro effettuati, successivamente alla chiusura dell'esercizio in corso al 31 dicembre 2010, a favore di soggetti del gruppo, ovvero divenuti tali a seguito del conferimento. (...) La riduzione prescinde dalla persistenza del rapporto di controllo alla data di chiusura dell'esercizio* ».

A tale proposito, nella relazione illustrativa al Decreto ACE è stato precisato che per i conferimenti « *la sterilizzazione opera sulla società conferente. Peraltro, la precisazione contenuta nell'ultimo periodo del comma 2, secondo cui la riduzione*

della variazione in aumento del capitale investito prescinde dalla persistenza del rapporto di controllo alla data di chiusura dell'esercizio comporta che, una volta ridotta la base di calcolo dell'ACE per effetto del conferimento in denaro, la riduzione stessa permane anche laddove il controllo venga meno».

Nel caso in esame l'istante chiede di sapere come rileva ai fini ACE la rinuncia a crediti finanziari operata, in data ... aprile 2021, dalla società BETA (socio dell'istante fino al ... giugno 2021), seppur quest'ultima abbia perso la qualifica di socio il ... giugno 2021 in seguito della cessione totalitaria delle partecipazioni detenute.

Alla luce di quanto rappresentato in istanza, per cui la rinuncia al credito è realizzata anteriormente alla cessione da parte della summenzionata BETA delle partecipazioni nella società istante, ai fini della disciplina ACE si è in presenza di una variazione in aumento del capitale proprio di cui all'articolo 5, comma 2, lettera a), poiché in tale momento l'operazione è posta in essere da un soggetto che possiede la qualifica di socio.

Non determina effetti su tale incremento la circostanza per cui in data il ... giugno 2021 in seguito della cessione totalitaria delle partecipazioni detenute, la società BETA non possieda più la qualifica di socio, in quanto a seguito della rinuncia le somme devono considerarsi acquisite a titolo definitivo nel patrimonio dell'istante in qualità di società "capitalizzata "(fermi restando gli ulteriori effetti di riduzione derivanti dall'operatività aziendale e dalla disciplina agevolativa qui in commento).

Al riguardo, si ricorda che - come specificato nella relazione illustrativa al Decreto ACE - in capo al soggetto conferente (o, come nel caso di specie, il rinunciante) si verifica una sterilizzazione permanente del conferimento operato, in applicazione della disciplina antielusiva speciale di cui all'articolo 10 del Decreto ACE.

Alla luce di quanto sopra, alla variazione in aumento del capitale proprio derivante dalla rinuncia al credito da finanziamento oggetto del presente interpello, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 19, comma 2, del decreto-legge 25 maggio

2021, n. 73 (cd. Decreto sostegni-bis), in quanto l'operazione è stata posta in essere dal socio *«nel periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2020»*.

Da ultimo, si precisa che la società BETA S.p.A. (socio dell'istante fino al ... giugno 2021), in ogni caso, deve sterilizzare la sua base ACE per l'importo della rinuncia al credito operato; riduzione che, come detto, permane anche laddove il controllo venga meno.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)