Normativa e prassi

Lo scomputo Ace in adesione: i chiarimenti in una circolare

21 Marzo 2019

Arrivano indicazioni specifiche anche per i casi in cui ci siano perdite di periodo o pregresse e pure per i soggetti aderenti al consolidato nazionale, destinatari di un atto unico

Thumbnail

Image not found or type unknown
Con la **circolare n. 5/E** del 21 marzo 2019, l'Agenzia delle entrate fornisce indicazioni sulla possibilità di computare l'eccedenza di Ace in diminuzione dai maggiori imponibili definiti in sede di adesione, chiarendo le modalità di riconoscimento.

Le indicazioni operative contenute nel documento di prassi si ispirano alla disciplina dello scomputo delle perdite in accertamento, per via delle analogie relative ai criteri di utilizzo.

In conformità con i principi sottesi a tale disciplina, per motivare lo scomputo dell'eccedenza di Ace dai maggiori imponibili accertati, si fa riferimento all'ottica di ripristino della situazione che si sarebbe realizzata qualora il contribuente avesse dichiarato sin da subito il proprio imponibile nella misura corretta.

Infatti, se il maggior reddito accertato dall'Amministrazione finanziaria fosse stato dichiarato esattamente dal contribuente, sarebbe confluito nel reddito complessivo netto e avrebbe trovato compensazione con il rendimento nozionale Ace. Pertanto, solo in sede di definizione in adesione e su istanza del contribuente, l'eccedenza riportabile di Ace, se ancora disponibile, può essere riconosciuta a scomputo del maggior imponibile accertato.

Nell'ambito del contraddittorio instaurato nel corso del procedimento di adesione, quindi, il contribuente potrà richiedere il riconoscimento dell'eccedenza di Ace a scomputo dei maggiori imponibili e l'ufficio dovrà riscontrare che l'eccedenza richiesta sia spettante, sia nell'*an* che nel *quantum*.

In relazione alla quantificazione, l'eccedenza di Ace può essere richiesta dal contribuente e

riconosciuta dall'ufficio per l'ammontare che, esposto nella dichiarazione del periodo d'imposta oggetto di rettifica e riportato nei periodi successivi, non è stato utilizzato fino al momento dello scomputo in sede di definizione in adesione.

Per determinare se l'Ace presente nel periodo d'imposta oggetto di rettifica sia stata utilizzata, si deve tener conto, oltre che del suo ordinario utilizzo in compensazione del reddito complessivo netto nei periodi d'imposta successivi, anche di eventuali rettifiche derivanti da dichiarazioni integrative o dalla liquidazione ai sensi dell'articolo 36-bis del Dpr 600/1973, nonché delle rettifiche degli uffici a seguito di precedenti atti impositivi.

Il controllo operato dall'ufficio non dovrà essere limitato al riscontro cartolare dell'Ace disponibile, ma dovrà operare anche una valutazione nel merito in relazione alla sua spettanza.

La legge di bilancio 2019 ha abrogato la disciplina dell'Ace, con decorrenza dal periodo d'imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2018, tuttavia le indicazioni fornite nella circolare continuano a essere utili, considerata anche la possibilità di scomputare l'eccedenza di Ace del periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, dal reddito complessivo netto dei periodi successivi.

Lo scomputo dell'eccedenza Ace in presenza di perdite

Indicazioni specifiche sono previste nel caso in cui ci siano perdite di periodo o pregresse nel periodo d'imposta oggetto di rettifica. In tale ipotesi, in sede di procedimento di adesione, il contribuente può richiedere lo scomputo dell'eccedenza Ace per abbattere solo la parte del maggior imponibile che ecceda le eventuali perdite di periodo e pregresse (riportabili ai sensi degli articoli 8 e 84 del Tuir), esposte nella dichiarazione del periodo d'imposta oggetto di rettifica e utilizzabili nella misura prevista in relazione alla loro natura (per intero o all'80%).

Infatti, in sede dichiarativa l'Ace viene compensata con il reddito complessivo al netto delle perdite di periodo e pregresse; pertanto, nell'ottica di ripristino sottesa alla disciplina, l'eventuale presenza di perdite di periodo o pregresse imporrebbe che dal maggior reddito accertato siano prioritariamente scomputate le perdite stesse rispetto all'eccedenza di Ace.

Resta ferma la modalità di scomputo delle perdite: quelle di periodo in automatico dall'ufficio, mentre per quelle pregresse è facoltà del contribuente presentare il modello Ipea.

Ovviamente, il contribuente non potrà più riportare l'eccedenza Ace scomputata in sede di definizione e l'ufficio sarà tenuto a riscontrare che nelle dichiarazioni presentate successivamente alla definizione venga riportata solo l'eccedenza al netto dell'utilizzo.

Lo scomputo dell'eccedenza Ace nel consolidato

Sulla base degli stessi principi, anche per i soggetti aderenti al consolidato nazionale, destinatari di

un atto unico, esiste la possibilità di chiedere lo scomputo dell'eccedenza di Ace in sede di definizione in adesione.

Poiché non può esistere eccedenza di Ace riportabile in capo alla consolidante esposta nella dichiarazione Cnm del consolidato, dato l'obbligatorio trasferimento dell'eccedenza dalla consolidata alla *fiscal unit* fino a concorrenza del reddito complessivo netto globale del consolidato, solo la consolidata (o la consolidante per i redditi propri), nell'ambito del contraddittorio, può richiedere l'utilizzo dell'eccedenza di Ace per abbattere i maggiori imponibili accertati con l'atto unico.

Il surplus di Ace utilizzabile è solo quello maturato in costanza di regime, escludendo quindi quello anteriore all'esercizio dell'opzione. Inoltre, come per i soggetti *stand alone*, non è scomputabile l'eccedenza di Ace formatasi nei periodi d'imposta successivi a quelli oggetto di rettifica e l'eccedenza già utilizzata successivamente e fino al momento della sua richiesta di utilizzo in adesione.

In sede dichiarativa, l'eccedenza di Ace maturata in costanza di regime deve essere trasferita dalla consolidata alla *fiscal unit* solo per la parte che va oltre il proprio reddito complessivo netto. Quindi, nell'ambito della definizione in adesione, la consolidata potrà avere eccedenza di Ace da utilizzare solo se, nella dichiarazione relativa al periodo d'imposta oggetto della rettifica, non abbia trasferito al gruppo consolidato reddito, bensì perdita o reddito pari a zero.

In tale ipotesi, la consolidata, nel corso del contraddittorio, può chiedere di scomputare dal maggior imponibile accertato mediante l'atto unico, la propria eccedenza di Ace solo per la parte che eccede la somma dell'eventuale perdita di periodo trasferita alla *fiscal unit* e delle eventuali perdite della medesima consolidata anteriori all'esercizio dell'opzione di cui all'articolo 118, comma 2, del Tuir (nei limiti di cui all'articolo 84 del Tuir, in base alla loro natura). Se il maggior imponibile definito non eccede tali perdite, l'eccedenza di Ace non può essere scomputata.

Anche l'eccedenza generata dalla singola consolidata prima dell'esercizio dell'opzione, che non può concorrere alla formazione del reddito complessivo globale della *fiscal unit*, può essere utilizzata in adesione dalla singola società che l'ha prodotta, ma solo per la parte che eccede l'eventuale perdita di periodo trasferita alla *fiscal unit* e le eventuali perdite anteriori all'esercizio dell'opzione. In ogni caso, resta ferma la facoltà della consolidante di chiedere lo scomputo delle perdite del consolidato (di periodo e pregresse) dal maggior imponibile dell'atto unico, presentando il modello Ipec. Così come la consolidata (o la consolidante in relazione ai redditi propri) può presentare il modello Ipea per chiedere il computo in diminuzione delle perdite proprie.

di

Donatella Libranti