

Risposta n. 22/2023

OGGETTO: Determinazione del limite del patrimonio netto per la fruizione della Super ACE art. 19, comma 2 del decreto legge 25 maggio 2021, n. 73, nel contesto di un'operazione di scissione proporzionale art. 173 TUIR.

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

QUESITO

La società D S.r.l., con istanza di interpello presentata ai sensi dell'art. 11, comma 1, lett. a), della Legge 27/07/2000 n. 212, ha richiesto l'interpretazione dell'agevolazione cd. Super ACE di cui all'articolo 19 del Decreto Legge 25 maggio 2021, n. 73 (convertito con modificazioni dalla legge 23 luglio 2021, n. 106), rispetto al caso di seguito rappresentato.

Il giorno 26 febbraio 2021 gli amministratori della D S.r.l. hanno provveduto ad approvare il "progetto di scissione parziale proporzionale" mediante reazione di una new.co.

La società istante, in qualità di scissa, si obbligava, a conclusione positiva dell'iter, a trasferire alla società beneficiaria parte del proprio patrimonio per un totale di 2.746.748 euro tra cui:

- ... euro a titolo di capitale sociale;
- ... euro a titolo di riserve disponibili derivanti da utili accantonati (in parte già tassati per trasparenza).

L'atto di scissione è stato redatto in data ... maggio 2021 con la costituzione della holding F.O. S.r.l..

Nel suddetto atto è stata data indicazione degli elementi patrimoniali da assegnare alla società O. S.r.l. (nel prosieguo del presente atto denominata anche "società beneficiaria") ed è stato precisato che non è previsto alcun conguaglio in denaro.

La scissione avviene mediante la costituzione della citata società beneficiaria seguendo il criterio proporzionale, ossia con attribuzione dell'intero capitale sociale della società beneficiaria agli stessi due soci della società scindenda; per tale ragione l'istante non ha provveduto a redigere la situazione patrimoniale prevista dall'articolo 2501-*quater* codice civile e le relazioni previste dagli articoli 2501-*quinquies* e 2501-*sexies* del codice civile, stante il disposto dell'articolo 2506-*ter*, terzo comma, codice civile.

Sulla base di quanto riportato nell'istanza, il patrimonio netto totale della scissa D al 31.12.2020 risulta pari ad euro A seguito della ripartizione proporzionale sopra descritta, il capitale rimasto in capo alla scissa D risulta pari circa l'83% del totale), mentre il capitale assegnato alla new.co. O. è pari a circa il 17% del totale).

L'utile 2020 - che rappresenta l'incremento dell'agevolazione relativo al periodo di imposta 2021 - è pari ad euro 5.900.000.

L'istante ha riportato il suddetto utile, considerando il tetto massimo di euro 5.000.000,00 previsto dall'articolo 19 del citato D.L. n. 73/2021, sulla base della ripartizione proporzionale sopra descritta, attribuendo l'importo di euro 4.144.544,36, a titolo di Super ACE alla scissa D e la restante parte pari ad euro 855.455,64 a titolo di Super ACE alla beneficiaria O. per complessivi euro 5.000.000,00. La restante parte dell'utile (la quota eccedente 5 milioni) è stata considerata ai fini dell'ACE ordinaria da entrambe le società secondo il citato criterio di ripartizione proporzionale.

Poiché tutti gli effetti della presente scissione decorreranno, secondo quanto previsto dall'articolo 2506-*quater* del codice civile, dall'iscrizione dell'atto nell'Ufficio del Registro delle Imprese (.../.../2021), da tale data decorrerà anche la partecipazione agli utili relativi alle quote della società beneficiaria.

Ciò posto l'istante chiede conferma in merito alla correttezza del criterio di ripartizione della Super ACE e dell'ACE ordinaria sopra rappresentato in relazione al caso descritto.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter adottare il seguente comportamento.

In relazione agli incrementi da indicare nel modello unico l'istante ha provveduto a ripartirli tra incrementi "ante" 2021 e incrementi dell'anno 2021.

Per la determinazione della super ACE è stato considerato l'importo di euro 4.144.544,36, pari a circa l'83% del patrimonio D (ante scissione) calcolato sul limite

massimo di euro 5.000.000,00, la restante variazione è stata considerata ai fini del calcolo dell'ACE ordinaria.

Per la società O. il calcolo della proporzione del patrimonio è pari a euro 855.455,64, vale a dire a circa il 17% del patrimonio D (ante scissione) calcolato sul limite massimo di euro 5.000.000,00, la restante variazione è stata considerata ai fini del calcolo dell'ACE ordinaria.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

D S.r.l. ha presentato istanza di interpello interpretativo ai sensi dell'articolo 11, comma 1, lett. a), della legge 27 luglio 2000 n. 212, in merito alla corretta ripartizione dell'agevolazione Super ACE (o ACE innovativa) disciplinata dall'articolo 19 del decreto legge 25 maggio 2021, n. 73 (convertito con modificazioni dalla legge 23 luglio 2021, n. 106), nel contesto di un'operazione di scissione avvenuta mediante la costituzione della società beneficiaria O. s.r.l..

L'istante rappresenta che la suddetta scissione è stata realizzata seguendo un criterio proporzionale, ossia con attribuzione dell'intero capitale sociale della società beneficiaria agli stessi due soci della società scindenda (istante), in misura proporzionalmente identica a quella da ciascun socio detenuta nella stessa società D S.r.l..

L'istante ha determinato l'agevolazione soggetta alla cd. Super ACE:

- considerando un importo agevolabile parametrato al limite massimo di euro 5.000.000,00 (pertanto l'utile del 2020, maturato in capo alla scissa, pari ad euro

5.946.347,38, è stato ricondotto all'importo di euro 5 milioni ai fini del calcolo della quota proporzionalmente di competenza dell'istante);

- applicando al suddetto importo di 5.000.000,00 la percentuale di circa l'83%, ottenendo un utile agevolabile come Super ACE di euro 4.144.544,36. La restante variazione è stata considerata ai fini del calcolo dell'ACE ordinaria.

Ciò posto l'istate chiede conferma circa la correttezza del calcolo indicato ai fini della determinazione dell'agevolazione Super ACE spettante in relazione al periodo di imposta 2021 sulla quota di utile 2020 descritta.

Al riguardo si osserva che la disciplina della Super ACE introdotta con l'art. 19, commi da 2 a 7, del decreto legge 25 maggio 2021, n. 73, prevede taluni elementi rafforzativi dell'agevolazione ACE cd. "ordinaria" aventi carattere transitorio, in quanto circoscritti ad un unico periodo di imposta.

La cd. Super ACE, definita nel citato comma 2, consiste, in sintesi, nella determinazione della "base ACE" calcolata mediante l'applicazione di un coefficiente di remunerazione del 15 per cento alla variazione in aumento del capitale proprio al 31 dicembre 2021 rispetto a quello esistente alla chiusura del periodo d'imposta precedente.

In tale contesto, il citato comma 2 prevede, in particolare, che *"(...) 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"*.

Nella fattispecie in esame, l'accantonamento dell'utile di esercizio 2020, non distribuito, cui l'istante fa riferimento nell'interpello, costituisce una variazione di capitale proprio rilevante ai fini Super ACE nel periodo di imposta 2021 (a seguito dell'accantonamento dello stesso a riserva disponibile).

Tale incremento di capitale proprio - oggetto di ripartizione tra scissa e beneficiaria in base alla disciplina di cui all'articolo 173, comma 4, del TUIR - unitamente agli altri eventuali incrementi di capitale proprio relativi al periodo considerato (i.e. 2021), soggiace al limite di 5 milioni di euro di cui sopra.

Al riguardo si osserva che il suddetto limite rappresenta il tetto massimo per il calcolo della Super ACE e deve essere applicato a ciascuno dei soggetti che beneficia dell'agevolazione rafforzata (i.e. alla società scissa ed alla beneficiaria) in maniera autonoma.

In altre parole entrambe le società - scissa e beneficiaria - possono determinare la propria Super ACE autonomamente - tenendo conto ciascuna delle variazioni del capitale proprio realizzate nel periodo di imposta 2021, applicando il limite di 5 milioni di euro.

In conclusione, quindi, l'operazione di scissione ha effetto sulla ripartizione delle variazioni del capitale proprio tra le società coinvolte nella scissione stessa, ma non influisce in alcun modo sul limite di 5 milioni di euro che si applica, per il periodo di imposta 2021, in maniera del tutto autonoma sia alla società scissa sia alla beneficiaria nel senso che ciascuna di esse sarà tenuta a rispettare il limite di 5 milioni di euro stabilito dalla disciplina della Super ACE.

(firmato digitalmente)