

I CREDITI DI IMPOSTA PER GLI AUMENTI DI CAPITALE (art. 26, D.L. 34/2020)

LUCA GAIANI – COMMERCIALISTA IN MODENA



i Webinar

by Directio

ART. 26 D.L. 34/2020: I DUE CREDITI DI IMPOSTA

Doppia agevolazione. Per gli aumenti di capitale in denaro deliberati e interamente versati dal 20 maggio 2020 al 31 dicembre 2020 vengono concesse, in presenza di talune condizioni, due potenziali agevolazioni sotto forma di crediti di imposta:

- (i) Agevolazione per il socio che sottoscrive e versa l'aumento
- (ii) Agevolazione per la società conferitaria

Condizioni comuni alle due agevolazioni. Sia per il socio che per la società, occorre che siano verificate congiuntamente tre condizioni.

- (a) La conferitaria è una società di capitali o cooperativa, con sede legale in Italia, che non rientri tra gli intermediari dell'art. 162-bis del Tuir né tra le assicurazioni.
- (b) La società ha realizzato, nell'esercizio 2019, ricavi (art. 85, lett. a)-b) Tuir) superiori a 5 milioni e non superiori a 50 milioni, valori che vanno testati a livello consolidato se si opera in un gruppo (essendo i ricavi da norma fiscale, gli stessi potrebbero non coincidere con quelli del bilancio consolidato)
- (c) I ricavi (sempre consolidati se si è in un gruppo) nel bimestre marzo-aprile 2020 sono inferiori, a causa del COVID-19, almeno del 33% rispetto a quelli del corrispondente bimestre 2019.

Vincoli comunitari. Le agevolazioni sono subordinate al nulla osta della Commissione Ue e spettano per un importo complessivamente non superiore a € 800mila (120mila settore pesca o 100mila produzione primaria prodotti agricoli) per ciascuna società, cumulando anche altre misure di aiuto per emergenza COVID19

IL CREDITO DEL SOCIO

Soci conferenti. L'agevolazione spetta ai soggetti che sottoscrivono e versano l'aumento di capitale, tranne quelli che sono società controllanti, collegate, controllate della conferitaria, o sottoposte a comune controllo. Spetta sempre a persone fisiche (anche controllanti) e in genere a soci-società con partecipazioni sotto soglia di collegamento.

Credito di imposta: calcolo. Al socio/conferente spetta un credito di imposta del 20% delle somme in denaro apportate in sede di aumento di capitale (compreso il sopraprezzo, dato che la norma parla genericamente dei «conferimenti in denaro» effettuati in esecuzione dell'aumento di capitale), con un limite su cui calcolare il bonus di € 2 milioni (credito di imposta massimo; € 400 mila).

Esempio

Alfa Spa, società industriale, con soci Tizio (40%) e Caio (60%)

Aumento di capitale: 1 milione deliberato e versato in data 15.07.2020

Tizio: 400mila

Caio: 600mila

Credito di imposta di Tizio: $(400.000 \times 20\%) =$ € 80.000

Credito di imposta di Caio: $(600.000 \times 20\%) =$ € 120.000

Totale beneficio soci di Alfa Spa: € 200.000

La spettanza va poi verificata confrontando il beneficio (compreso quella della società conferitaria) con i vincoli di importo previsti dalla norma (€ 800mila)

IL CREDITO DEL SOCIO

Credito di imposta: utilizzo. Il credito di imposta dei soci, che non è tassato né per le imposte sui redditi né per l'IRAP, viene utilizzato nella dichiarazione Mod. Redditi 2021 (riferita all'anno 2020 in cui è effettuato l'aumento) e, per la parte non consumata, in quelle successive

Dal 10° giorno dalla presentazione della dichiarazione dei redditi, il credito di imposta può anche essere compensato in F24 senza concorrere al tetto annuo per le compensazioni di € 700mila (€ 1 milione per il 2020) o a quello di € 250 mila per i crediti da quadro RU

Condizioni specifiche per i soci.

- (A) La partecipazione ricevuta a seguito dell'aumento di capitale deve essere posseduta fino al 31 dicembre 2023. Non dovrebbero rilevare «trasferimenti» a seguito di operazioni straordinarie neutrali del socio o della partecipata.
- (B) La partecipata non deve distribuire “riserve” entro fine 2023, pena la decadenza dall'agevolazione (rimborso del credito maggiorato di interessi legali). Dovrebbe essere consentito distribuire, anche interamente, l'utile di ogni esercizio.
- (C) Il socio deve acquisire una attestazione della società circa il fatto che il bonus complessivo (socio+società) rispetta il limite di € 800 mila

IL CREDITO DELLA SOCIETA'

Ulteriori condizioni «soggettive». L'agevolazione della società conferitaria spetta purché, in aggiunta alle condizioni comuni, siano rispettati i seguenti requisiti.

(i) La società, al 31.12.2019, non rientrava tra le imprese in stato di difficoltà ai sensi degli appositi regolamenti Ue. **(ii)** La società si trova in regolarità contributiva, fiscale, nonché in regola con le disposizioni edilizie, del lavoro, della prevenzione degli infortuni e dell'ambiente. **(iii)** La società non ha usufruito indebitamente, e successivamente non rimborsato, di aiuti ritenuti illegali dalla Commissione Ue. **(iv)** La società non si trova nelle condizioni ostative del codice antimafia (art. 67, D.Lgs. 159/2011) e a carico di suoi amministratori, soci o titolari effettivi non sono state pronunciate, negli ultimi 5 anni, sentenze di condanna definitiva per reati fiscali con applicazione delle pene accessorie (art. 12, c. 2, D.Lgs. 74/2000).

Credito di imposta: come si calcola. L'incentivo si determina sulla base di un doppio calcolo (vedi esempio slide successiva). Il credito di imposta è pari al minore importo tra:

- (i) Primo Parametro:** 50% della perdita che eccede il 10% del patrimonio netto del bilancio dell'esercizio al 31.12.2020 (calcolato al lordo della perdita stessa) regolarmente approvato
- (ii) Secondo Parametro:** 30% delle somme versate per l'aumento di capitale (capitale sociale e sovrapprezzo)

IL CREDITO DELLA SOCIETA'

Esempio

Alfa Spa (vedi esempio credito del socio)

Aumento di capitale: 1 milione deliberato e versato in data 15.07.2020

Bilancio al 31.12.2020: capitale sociale (compreso l'aumento) 1,5 milioni; riserve totali 700 mila, perdita d'esercizio 2020: **980mila**.

Primo Parametro. 10% patrimonio netto (al lordo della perdita): $[(1.500.000 + 700.000) \times 10\%] = 220.000$. Perdita 2020 eccedente il 10%: $(980.000 - 220.000) = 760.000$. **50% = 380.000**

Secondo Parametro. 30% somme versate per aumento di capitale: $(1.000.000 \times 30\%) = 300.000$

Credito di imposta. Minore tra Primo Parametro e Secondo Parametro: $(300.000 < 380.000) = \text{€ } 300.000$

Confronto con tetto di € 800 mila. In ipotesi che la società Alfa Spa non usufruisca di altre misure di aiuto di cui al par. 3.1. della Comunicazione della Commissione Ue sul quadro temporaneo degli aiuti nell'emergenza da COVID-19, il credito è interamente spettante in quanto i soci hanno usufruito (v. esempio precedente) di € 200 mila. Totale soci+società: € 500 mila

Credito di imposta: utilizzo. Il credito di imposta potrà essere utilizzato in compensazione in F24 dal 10° giorno successivo alla presentazione della dichiarazione mod. Redditi 2021 riferita al 2020. Non valgono i limiti di compensazione (700 mila e 250 mila)

IL CREDITO DELLA SOCIETA'

Credito di imposta: contabilità. Il provento generato dal credito di imposta dovrà essere contabilizzato per competenza nel momento in cui si realizzano i requisiti per la sua certezza e dunque nel bilancio dell'esercizio chiuso al 31.12.2020, anche se i dati necessari per il calcolo sono noti solo al momento della approvazione del bilancio (Primo Parametro).

Si tratta infatti di provento/credito che non deriva da un evento sorto dopo la chiusura dell'esercizio, ma semplicemente da un evento realizzato nel 2020 che viene rendicontato dopo il 31.12., e comunque entro il giorno di redazione del progetto di bilancio 2020. Si tratta di un fatto che deve dunque essere recepito nel bilancio 2020.

Secondo alcuni, il provento va iscritto alla voce 20. Per altri, va rilevato alla voce A5 come un contributo in conto esercizio.

Credito di imposta: regime fiscale. Il credito di imposta non è imponibile ai fini dell'IRES o dell'IRAP sicché le modalità di contabilizzazione (voce 20 o voce A5) non rilevano ai fini del calcolo del Rol «fiscale». Nelle dichiarazioni relative all'esercizio 2020 si effettuerà una variazione in diminuzione.

Ulteriore condizione. La distribuzione di riserve di qualunque tipo anteriormente al 1° gennaio 2024 comporta la decadenza del bonus (rimborso di credito di imposta oltre a interessi legali).

Anche in questo caso si ritiene nulla osti a distribuire gli utili dei diversi esercizi.