

Operazioni straordinarie con bonus edilizi se generati dall'azienda trasferita

Nota Redazionale

Con la [risposta ad interpello n. 234 pubblicata il 1 marzo 2023](#), l'Agenzia delle entrate prova a chiarire quanto già detto in risposta al [quesito n. 72 dell'8 marzo 2019](#) ove evidenzia che, i crediti di imposta, che non possono essere chiesti a rimborso, non possono essere, di conseguenza, ceduti ai sensi **dell'art. 43-ter** del DPR 602/73, perché

“il rinvio espresso operato dal citato articolo 43-bis alle disposizioni di cui agli **articoli 69 e 70** del regio decreto n. 2440 del 1923, ne esclude di fatto l'autonoma applicazione ai crediti d'imposta che non possono essere oggetto di rimborso”.

Più in generale, i crediti di imposta che derivano da bonus edilizi e nati da operazioni ai sensi dell'**art. 121** del DL 34/2020 rientrano nella più vasta gamma dei crediti non chiedibili a rimborso; a tal riguardo la loro trasferibilità a terzi, è, secondo la prassi dell'Agenzia da escludersi.

Ad ogni buon conto, la risposta al quesito n. 72, di cui sopra, ammette la trasferibilità a terzi dei crediti d'imposta che non possono essere chiesti a rimborso, quando ciò si verifica in caso di fusione (cfr. circolare del 9 maggio 2002, n. **38/E**), successione per decesso dell'imprenditore individuale (cfr. risoluzione del 26 giugno 2003, n. **140/E**), scissione (cfr. risoluzione del 30 giugno 2003 n. **143/E**), ma anche quando ciò si verifica “nell'ambito della cessione del ramo d'azienda che lo ha generato”.

Questa casistica generale ha trovato conferma con riguardo alle operazioni di fusione, in particolare l'Agenzia delle entrate, rispondendo all'interpello n. 218 del 16 febbraio 2023 ha confermato che i crediti d'imposta *ex art. 121*, che alla data di fusione, risultano in capo alla società oggetto di operazione straordinaria, si trasferiscono in capo alla società risultante in quanto l'incorporante subentra a titolo universale in tutti i diritti dell'incorporata.

Si rileva che quanto evidenziato in merito al caso della fusione viene di riflesso attribuito al caso della scissione, anche se sul punto si pone un'ulteriore problematica, ovvero quella della ripartizione della posizione soggettiva fiscale tra le beneficiarie.

Ancor di più difficile comprensione si presentano i casi di operazioni straordinarie che non

fanno riferimento alla soggettività dell'impresa, bensì riguardano l'azienda (o rami di essa) da essa esercitati.

Come si è rimarcato, con la risposta a interpello n. 72/2019 si ammette la trasferibilità a terzi dei crediti di imposta che non possono essere chiesti a rimborso, anche quando ciò si verifica "nell'ambito della cessione del ramo d'azienda che lo ha generato", ma questa "impostazione generale" non ha ancora trovato, in relazione ai crediti d'imposta che sorgono a fronte delle opzioni esercitate ai sensi dell'art. 121 comma 1 lett. a) e b) del DL 34/2020, specifica conferma espressa nella prassi ufficiale dell'Agenzia delle Entrate.

In occasione della risposta ad interpello del 1° marzo 2023, n. 234, l'Agenzia ha negato che, in caso di cessione d'azienda, una società che aveva preventivamente acquisito dei crediti d'imposta ex art. 121, gli stessi potessero essere trasferiti al cessionario insieme all'azienda.

La risposta appare condivisibile perché, nella fattispecie oggetto dell'istanza, i crediti d'imposta erano stati acquisiti presso terzi dall'impresa cedente e dunque non si trattava di una cessione avente per oggetto l'azienda il cui esercizio aveva generato i crediti d'imposta.

Nel differente caso in cui i crediti d'imposta fossero stati generati da opzioni di sconto sul corrispettivo applicato dal cedente, la risposta n. 234/2023 non avrebbe potuto essere condivisa, perché si sarebbe viceversa trattato di una cessione avente per oggetto l'azienda il cui esercizio aveva generato i crediti d'imposta.