

Risposta n. 234/2023

***OGGETTO: Superbonus – cessione del credito in caso di trasferimento dell'azienda
– articolo 121 del decreto–legge 19 maggio 2020, n. 34***

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

QUESITO

La T S.P.A. (di seguito, anche, "Istante", "Società") presenta l'istanza di interpello in oggetto per l'interpretazione dell'articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 in relazione al caso di cessione o affitto di azienda di seguito rappresentato.

La Società costituisce lo strumento del sistema della pubblica amministrazione per la gestione, manutenzione ed implementazione del patrimonio indisponibile funzionale ai servizi di trasporto pubblico e svolge tali attività in funzione dell'affidamento *in house* da parte della Provincia Con ognuno degli Enti affidanti

è stato sottoscritto un disciplinare di affidamento le cui scadenze sono tutte allineate al 30 giugno 2024.

La società I S.p.A., che è totalmente partecipata dalla Provincia ..., ha avviato un piano di riqualificazione sismica ed energetica del patrimonio immobiliare per circa ... Euro. La capienza fiscale della citata società non è tuttavia sufficiente per poter godere direttamente della detrazione fiscale e, perciò, ha proposto alla Società la cessione di una parte di tale credito, per circa ... Euro.

È intenzione di T S.p.A. procedere con l'acquisto del credito, tuttavia vi è il dubbio su quale possa essere la sorte di tale credito qualora, alla scadenza dei sopra richiamati disciplinari di affidamento, questi non venissero più rinnovati.

Al riguardo, l'Istante, in relazione agli scenari che potrebbero prefigurarsi alla scadenza dei disciplinari e secondo quanto previsto con la legge... (la quale prevede, in sintesi, che i servizi pubblici possono essere gestiti in economia oppure mediante una delle forme di affidamento tipizzate), tenuto conto delle diverse modalità di fruizione del beneficio previste dalle diverse disposizioni che si sono succedute, chiede di chiarire se, nell'ipotesi in cui dovesse perdere il ramo d'azienda preposto all'esercizio del trasporto pubblico locale, in quanto (a seconda del concreto scenario), ceduto o affittato al nuovo affidatario, il credito del *superbonus* 110% possa transitare al "nuovo" soggetto economico cessionario o locatario.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che la Società, posto che continuerebbe a svolgere l'attività di manutenzione straordinaria ed implementazione degli *asset* dedicati al trasporto

pubblico locale nonché l'attività aeroportuale, perdendo solo il ramo d'azienda dedicato all'esercizio del trasporto pubblico locale, nella nuova configurazione vedrebbe ridotta notevolmente la sua capienza fiscale e non sarebbe quindi più nelle condizioni di fruire interamente delle quote residue del credito non ancora portato in detrazione.

Ad avviso dell'Istante la perdita del ramo d'azienda preposto allo svolgimento delle funzioni di trasporto pubblico locale, mediante cessione o affitto del medesimo al nuovo concessionario, comporterebbe quale effetto naturale anche il trasferimento del credito in proporzione al valore della produzione che verrebbe ceduto.

A supporto di questa tesi l'Istante cita la sentenza n. 12552 della Corte di Cassazione depositata il 17 giugno 2016 la quale conclude che in materia tributaria, il divieto di cui all'art. 43 *bis* del D.P.R. n. 602 del 1973 si applica esclusivamente ove la cessione dei crediti d'imposta sia l'oggetto del negozio concluso e non anche qualora ne integri un mero effetto, come nell'ipotesi di cessione di azienda, trattandosi di un'eccezione al principio generale della libera cedibilità dei crediti.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 121 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (decreto Rilancio) convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, come da ultimo modificato dall'articolo 14 del decreto-legge 17 maggio 2022, n. 50, prevede che, i soggetti che sostengono spese per interventi di recupero o restauro delle facciate, possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione spettante:

- « *per un contributo, sotto forma di sconto sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori che*

hanno effettuato gli interventi e da questi ultimi recuperato sotto forma di credito d'imposta, di importo pari alla detrazione spettante, cedibile dai medesimi ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di tre ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, di società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del predetto testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia ovvero di imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del codice delle assicurazioni private, di cui al decreto legislativo 7 settembre 2005, n. 209, ferma restando l'applicazione dell'articolo 122-bis, comma 4, del presente decreto, per ogni cessione intercorrente tra i predetti soggetti, anche successiva alla prima; alle banche, ovvero alle società appartenenti ad un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, è sempre consentita la cessione a favore di soggetti diversi dai consumatori o utenti, come definiti dall'articolo 3, comma 1, lettera a), del codice del consumo, di cui al decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206, che abbiano stipulato un contratto di conto corrente con la banca stessa, ovvero con la banca capogruppo, senza facoltà di ulteriore cessione";

o, in alternativa,

- *"per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare ad altri soggetti, compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, fatta salva la possibilità di tre ulteriori cessioni solo se effettuate a favore di banche e intermediari finanziari iscritti all'albo previsto dall'articolo 106 del*

testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, di società appartenenti a un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del predetto testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia ovvero di imprese di assicurazione autorizzate ad operare in Italia ai sensi del codice di cui al decreto legislativo 7 settembre 2005, n. 209, ferma restando l'applicazione dell'articolo 122-bis, comma 4, del presente decreto, per ogni cessione intercorrente tra i predetti soggetti, anche successiva alla prima; alle banche, ovvero alle società appartenenti ad un gruppo bancario iscritto all'albo di cui all'articolo 64 del decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, è sempre consentita la cessione a favore di soggetti diversi dai consumatori o utenti, come definiti dall'articolo 3, comma 1, lettera a), del codice del consumo, di cui al decreto legislativo 6 settembre 2005, n. 206, che abbiano stipulato un contratto di conto corrente con la banca stessa, ovvero con la banca capogruppo, senza facoltà di ulteriore cessione.».

Le modalità attuative delle disposizioni relative all'esercizio dell'opzione per lo sconto o la cessione, da effettuarsi in via telematica anche avvalendosi dei soggetti indicati al comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono state definite con i provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle entrate 8 agosto 2020, prot. n. 283847, 12 ottobre 2020, prot. n. 326047, 22 febbraio 2021, prot. n. 51374, 30 marzo 2021, prot. n. 83933, 20 luglio 2021, prot.n. 196548, 12 novembre 2021, prot. n. 312528, 1° dicembre 2021, prot. n. 340450, 3 febbraio 2022, prot. n. 35873, e 10 giugno 2022, prot. 202205.

Con specifico riferimento al caso in oggetto, l'Istante ha prospettato un dubbio interpretativo in ordine alla fruizione del credito che intende acquisire dalla

società I (società che ha realizzato gli interventi) nell'eventualità che, a seguito della cessazione dei disciplinari di affidamento, in relazione ad una serie di possibili scenari di affidamento del servizio ad altri soggetti, la Società, seppur continuando a svolgere l'attività di manutenzione straordinaria e di implementazione degli *asset* che compongono il ramo d'azienda dedicato all'esercizio del trasporto pubblico, perda quest'ultimo in virtù di una cessione o di un affitto d'azienda.

Al riguardo, il dubbio interpretativo prospettato verte, in particolare, sulla possibilità che il credito in esame si trasferisca al cessionario/affittuario per effetto della cessione o dell'affitto del ramo d'azienda in proporzione al valore della produzione che verrebbe ceduto.

Innanzitutto, preme rilevare che il citato articolo 121 contiene una disciplina compiuta in ordine alla cessione dei crediti derivanti dall'effettuazione dei lavori specificamente previsti dalla stessa norma; con tale previsione, quindi, il legislatore ha inteso dettare una disciplina *ad hoc* che opera in deroga a quella di carattere generale prevista per la cessione dei crediti d'imposta (in relazione alla quale è espressamente previsto che il cessionario non possa cedere il credito oggetto della cessione) e della cessione delle eccedenze nell'ambito del gruppo di cui agli articoli 43-*bis* e 43-*ter* del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.

In relazione alla disciplina della circolazione dei suddetti bonus edilizi occorre, quindi, valorizzare la scelta del legislatore di non operare un rinvio *tout court* alle suddette regole generali, ma di dettare una disciplina caratterizzata dalla tassatività delle regole di circolazione.

Alla luce delle previsioni del citato comma 121 che, come sopra anticipato, non consente - per quanto di interesse nel caso di specie - un'ulteriore cessione del credito da parte del soggetto che lo abbia acquistato dal titolare del diritto alla detrazione (a soggetti diversi da quelli espressamente menzionati nella citata disposizione), con specifico riferimento al caso di specie T, resasi acquirente da I del *bonus* edilizio in discussione, non potrà trasferire, in sede di cessione/affitto del ramo d'azienda, il credito residuo contestualmente agli *asset* che compongono quest'ultima in quanto, per effetto della cessione o dell'affitto del ramo d'azienda, si determinerebbe un mutamento della titolarità del credito, incompatibile col divieto di "cessioni" successiva alla prima previsto dal citato articolo 121.

Resta fermo quanto chiarito con risposta n. 218 del 2023, in relazione alle diverse ipotesi di fusione.

Il presente parere, che non implica né presuppone in alcun modo un giudizio sulla spettanza del credito cd. *Superbonus*, circostanza sulla quale resta impregiudicato ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria, viene reso sulla base degli elementi e dei documenti presentati, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza di interpello, nel presupposto della loro veridicità, completezza e concretezza.

Inoltre, si ricorda che non è oggetto della presente risposta la liceità, ai sensi dell'articolo 10-*bis* della legge n. 212 del 2000, delle operazioni societarie precedentemente illustrate.

**firma su delega del Direttore Centrale,
Capo Divisione aggiunto
Vincenzo Carbone
Delega n. 14034 del 10 novembre 2022**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**