

RISOLUZIONE N. 45/E



Direzione Centrale Grandi contribuenti e internazionale

Roma, 02/08/2022

OGGETTO: Cessione, in consolidato fiscale, di crediti derivanti da misure di Superbonus e bonus diversi dal Superbonus

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

QUESITO

ALFA S.p.A. (di seguito "Istante", "Contribuente", "Controllante" o "ALFA") ha preliminarmente evidenziato che:

- *"l'istante ha optato per il regime del consolidato fiscale di cui agli articoli 117-129 del DPR 917/1986 in qualità di Società controllante. L'istante determina quindi il reddito complessivo del gruppo quale somma algebrica dei redditi imponibili/perdite di tutte le Società partecipanti al consolidato fiscale;*
- *la Società BETA S.r.l. (di seguito anche "**BETA**") partecipa al consolidato fiscale di ALFA in qualità di Società controllata da quest'ultima;*
- *BETA effettua lavori di efficientamento energetico degli edifici che rientrano tra le tipologie di interventi richiamati dagli articoli 119 e seguenti del DL 34/2020 e sui quali applica ai propri clienti lo sconto in fattura ai sensi dell'articolo 121 del DL 34/2020;*

- *a seguito dell'applicazione dello sconto in fattura, BETA dispone sul proprio cassetto fiscale dei crediti d'imposta di cui agli articoli 119 e seguenti del DL n. 34/2020*'.

Ciò premesso ALFA, con la presente istanza di interpello, pone i seguenti tre quesiti.

Con il **primo quesito**, il Contribuente chiede se i chiarimenti forniti con la risposta all'interpello n. 133/2021, in materia di utilizzo dei crediti tributari di cui agli articoli 14 e 16 del Decreto Legge del 04/06/2013 n. 63 (c.d. "Sismabonus" e "Risparmio Energetico") nell'ambito del regime di consolidato fiscale, possano applicarsi anche con riferimento agli altri crediti d'imposta richiamati dall'articolo 121 comma 2 del Decreto Legge del 19/05/2020 n. 34 (Decreto *Rilancio*) ed anche alla luce delle disposizioni di cui all'articolo 28 del Decreto Legge del 27/01/2022 n. 4 (DL "*Sostegni-Ter*"), senza che i trasferimenti configurino una cessione del credito.

In particolare, la Società chiede conferma della correttezza delle valutazioni operate circa il trasferimento e l'utilizzo dei crediti di imposta di BETA all'interno del consolidato fiscale di ALFA per la compensazione del debito IRES di gruppo.

Con il primo quesito l'Istante ritiene inoltre che le conclusioni della risposta all'interpello n. 133/2021 siano valide anche qualora i crediti trasferiti da BETA a ALFA siano stati oggetto di un precedente acquisto da parte di BETA da soggetti terzi.

È infatti interesse di BETA, acquistare i crediti d'imposta di cui agli articoli 119 e seguenti del DL 34/2020, conseguiti dalle società GAMMA S.p.A. (di seguito anche "GAMMA") e DELTA S.p.A. (di seguito anche "DELTA") e trasferirli al consolidato fiscale ALFA per essere utilizzati a compensazione del debito IRES di gruppo.

Con il **secondo quesito** ALFA chiede se ai fini dell'utilizzo nell'ambito del consolidato fiscale dei citati crediti, trovino applicazione le indicazioni fornite con la risoluzione n. 286/2009 o, in alternativa, quali siano le corrette modalità operative da utilizzare per la compensazione dei citati crediti nell'ambito del regime del consolidato fiscale.

La società rappresenta che, con la citata risoluzione, l'Agenzia delle Entrate ha previsto che *"il codice identificativo "61" va utilizzato nel caso di un soggetto consolidante che utilizza in compensazione, per il versamento dell'IRES determinata nel modello CNM, il credito d'imposta ceduto da una Società aderente al consolidato. In tal caso, il modello di versamento F24, va compilato indicando, nella sezione "Contribuente", il codice fiscale della Società consolidante e i relativi dati anagrafici e domiciliari, e il codice fiscale della Società aderente al consolidato, esponendolo nel campo "CODICE FISCALE del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare"*.

Infine, con il **terzo quesito**, il Contribuente chiede se le disposizioni previste dall'articolo 121, comma 3, del Decreto Legge 34/2020 (non applicabilità dei limiti previsti dall'articolo 31, comma 1, del Decreto Legge 78/2010 e dall'articolo 34 della legge 388/2000), trovino applicazione anche nel caso di utilizzo del credito in compensazione all'interno del consolidato fiscale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Con riferimento al **primo quesito** *"utilizzo dei crediti di imposta di BETA all'interno del consolidato per la compensazione del debito IRES"*, ALFA ha intenzione di procedere con l'utilizzo dei crediti di imposta, di cui agli articoli 119 e seguenti del Decreto Legge 34/2020, presenti sul cassetto fiscale della Società controllata BETA in compensazione con il debito IRES risultante dal consolidato fiscale ALFA.

Il Contribuente precisa che tale tematica è stata già affrontata dall'Agenzia delle entrate, da ultimo con la risposta all'interpello n. 133/2021, con la quale la stessa ha espresso parere favorevole circa la possibilità di trasferire in consolidato fiscale i crediti derivanti da interventi di cui agli articoli 14 e 16 del Decreto Legge 63/2013 (c.d. "Sismabonus" e "Risparmio Energetico") maturati da una Società partecipante al

regime di consolidato fiscale in qualità di consolidata.

Nello specifico, ALFA rappresenta che l'Agenzia delle entrate, con la Risposta 133/2021, ha precisato che *"in conseguenza dell'esplicito riconoscimento della fiscal unit, ciascuna Società partecipante al consolidato (inclusa la stessa consolidante) ha la facoltà di trasferire i propri crediti ai fini della compensazione con l'imposta sul reddito delle Società dovuta dalla consolidante per un ammontare non superiore all'IRES risultante, a titolo di saldo e di acconto, dalla dichiarazione dei redditi del consolidato"*.

Oltre a quanto sopra, ALFA rappresenta che l'Agenzia delle entrate ha fornito alcuni chiarimenti in merito alla configurazione dell'operazione di trasferimento del credito tributario dalla Società controllata alla controllante. In particolare, come delineato dal Contribuente, l'Agenzia delle entrate si è espressa ritenendo che nel caso di specie non vi siano i presupposti per considerare la fattispecie tra le ipotesi di cessione a terzi del credito d'imposta, quanto piuttosto si sarebbe invece in presenza *"di un trasferimento di una posizione soggettiva alla fiscal unit che rileva ai soli fini della liquidazione dell'imposta sul reddito delle Società dovuta dalla consolidante Alfa S.p.A., avvenuto nell'ambito di un sistema di tassazione disegnato dal legislatore al fine di consentire la determinazione di un reddito imponibile unico e di abbattere l'IRES di gruppo anche attraverso l'utilizzo in compensazione ex articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997 dei crediti e delle eccedenza d'imposta trasferiti dalle imprese che vi aderiscono"*.

Considerato che gli interventi di cui agli articoli 14 e 16 del Decreto Legge 63/2013 (c.d. "Sismabonus" e "Risparmio Energetico") rientrano tra quelli richiamati dagli articoli 119 e seguenti del Decreto Legge 34/2020, ALFA ritiene che i chiarimenti forniti dall'Agenzia delle entrate con la risposta all'interpello n. 133/2021, trovino applicazione anche con riferimento agli altri interventi richiamati dall'articolo 121, comma 2, del Decreto Legge 34/2020, (c.d. "Bonus Ristrutturazioni", "Bonus Facciate", "Fotovoltaico" e "Colonnine Elettriche").

Inoltre, l'articolo 28 del Decreto Legge del 27/01/2022 n. 4 (c.d. DL "*Sostegni-Ter*"), ha modificato l'articolo 121 del Decreto Legge 34/2020, introducendo di fatto la limitazione ad una sola cessione dei crediti tributari in commento a qualsivoglia soggetto terzo, ivi compresi banche e intermediari finanziari (c.d. "prima cessione").

Posto che l'Agenzia delle entrate con la risposta all'interpello n. 133/2021, infra richiamato, ha chiarito che i trasferimenti nell'ambito del consolidato fiscale non rappresentano una cessione ma un trasferimento "*di una posizione soggettiva alla fiscal unit che rileva ai soli fini della liquidazione dell'imposta sul reddito delle Società*", l'Istante ritiene che i crediti d'imposta trasferiti da BETA a ALFA in regime di consolidato fiscale non configurino una cessione ai fini delle disposizioni introdotte dal citato articolo 28 del DL *Sostegni-Ter*, e che quindi gli stessi potranno essere trasferiti nell'ambito del consolidato da BETA a ALFA senza essere considerata quale prima cessione del credito tributario.

L'istante ritiene inoltre che le conclusioni sopra riportate siano valide anche qualora i crediti trasferiti da BETA a ALFA siano stati oggetto di un precedente acquisto da parte di BETA.

Difatti è interesse di BETA, acquistare i crediti d'imposta di cui agli articoli 119 e seguenti del Decreto Legge 34/2020, conseguiti dalle società GAMMA e DELTA e trasferirli al consolidato fiscale ALFA per essere utilizzati a compensazione del debito IRES di gruppo.

L'Istante evidenzia che, sebbene GAMMA e DELTA appartengano al gruppo ALFA, non partecipano ad oggi al consolidato fiscale con la capogruppo ed è quindi preclusa per loro la possibilità di trasferire i crediti tributari, di cui agli articoli 119 e seguenti del DL 34/2020, alla capogruppo ALFA per la compensazione con il debito IRES se non attraverso l'operazione di cessione a BETA sopra richiamata.

In merito al **secondo quesito**, ALFA rappresenta che, ai chiarimenti ed alle precisazioni di cui alla risposta all'interpello n. 133/2021, non hanno fatto seguito indicazioni specifiche in merito alle modalità operative per il trasferimento dei

richiamati crediti da parte delle Società consolidate alla Società consolidante per l'effettiva compensazione degli stessi, da parte di quest'ultima, con i versamenti IRES risultanti dalla dichiarazione del consolidato fiscale.

Sul punto, a parere di ALFA, talune indicazioni si possono ritrovare nella risoluzione n. 286/2009 che ha istituito i codici identificativi da utilizzarsi nel modello di versamento F24 nei casi in cui il credito utilizzato in compensazione emerga da dichiarazioni o istanze riferite a soggetti diversi rispetto all'utilizzatore.

Posto, secondo quanto già infra richiamato, che l'utilizzo dei crediti in commento all'interno del consolidato fiscale non configurerebbe un'operazione di cessione quanto piuttosto un trasferimento di una posizione soggettiva ai soli fini della liquidazione dell'imposta IRES, ed in mancanza di ulteriori chiarimenti da parte dell'Agenzia delle entrate, ALFA ritiene possibile applicare le indicazioni fornite con la risoluzione n. 286/2009, procedendo quindi a compensare i crediti presenti sul cassetto fiscale di BETA attraverso la predisposizione del modello F24 e l'indicazione del codice identificativo "61".

L'Istante ritiene infatti che con la procedura di cui alla risoluzione n. 286/2009 (i) non sia necessario che tali crediti siano stati contabilizzati nel modello Redditi di BETA; (ii) non sia necessario che tali crediti siano transitati e/o transitino dal modello Redditi di BETA al modello CNM predisposto da ALFA; (iii) non sia necessario cedere i crediti dal cassetto fiscale di BETA al cassetto fiscale di ALFA.

A parere dell'Istante la procedura descritta nella risoluzione n. 286/2009 dovrebbe quindi consentire alla consolidante ALFA di utilizzare i crediti in commento, attraverso il modello di versamento F24, direttamente dal cassetto fiscale di BETA.

Con riferimento al **terzo quesito**, ALFA rappresenta che, in relazione ai limiti di utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta generati da interventi effettuati ai sensi degli articoli 119 e seguenti del Decreto Legge 34/2020, l'articolo 121 del Decreto Legge 34/2020, comma 3 prevede che *"non si applicano i limiti di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e all'articolo 1, comma 53, della legge 24*

dicembre 2007, n. 244'.

L'articolo 34 della legge 388/2000 aveva originariamente fissato il limite massimo per la compensazione dei crediti di imposta e dei contributi ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 241/1997 in 700.000 euro per ciascun anno solare, limite elevato a 2 milioni di euro dall'articolo 22, del Decreto Legge 73/2021 e confermato dalla legge 234/2021 del 30 dicembre 2021.

Stante il tenore letterale dell'articolo 121 del Decreto Legge 34/2020, comma 3, come sopra richiamato, a detta di ALFA, appare chiaro che i citati limiti non si applichino all'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta derivanti da interventi richiamati dagli articoli 119 e seguenti del Decreto Legge 34/2020.

Nel caso di specie, l'Istante ritiene quindi che i citati limiti non trovino applicazione in caso di compensazione dei crediti di BETA da parte della controllante ALFA per la compensazione del debito IRES risultante dal consolidato fiscale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Giova preliminarmente evidenziare che il presente parere è reso in relazione ai quesiti formulati dall'Istante alla luce della situazione rappresentata, esulando dalle competenze della scrivente, in risposta all'istanza in oggetto, ogni valutazione in merito all'effettiva esistenza e spettanza dei crediti d'imposta cui ALFA fa riferimento, restando impregiudicato qualsiasi potere di controllo nelle opportune sedi.

Tanto premesso, con riferimento alle questioni sollevate si fa presente quanto segue.

Quesito I - " Utilizzo dei crediti di imposta di BETA all'interno del Consolidato ALFA per la compensazione del debito IRES"

Con il primo quesito, l'Istante chiede di sapere:

1.a se i chiarimenti forniti con la risposta all'interpello n. 133/2021, in materia di

utilizzo dei crediti tributari di cui agli articoli 14 e 16 del Decreto Legge del 04/06/2013 n. 63 (c.d. "Sismabonus" e "Risparmio Energetico") nell'ambito del regime di consolidato fiscale, possano applicarsi anche con riferimento agli altri crediti d'imposta richiamati dall'articolo 121, comma 2, del Decreto Legge del 19/05/2020 n. 34 (c.d. "Bonus Ristrutturazioni", "Bonus Facciate", "Fotovoltaico" e "Colonnine Elettriche") e nello specifico chiede conferma:

(i) che i crediti d'imposta trasferiti all'interno del consolidato fiscale non configurino una cessione, ai fini delle disposizioni introdotte dal citato articolo 28 del Decreto Legge del 27 gennaio 2022 n. 4 (DL "*Sostegni-Ter*");

(ii) e che, pertanto, il trasferimento di crediti fiscali dalla società BETA S.r.l. (di seguito anche "BETA") al consolidato fiscale di ALFA S.p.A. (di seguito anche "ALFA") cui BETA partecipa, non debba essere qualificato quale prima cessione del credito tributario;

1.b se le conclusioni sopra riportate siano valide anche qualora i crediti trasferiti da BETA al consolidato fiscale di ALFA siano stati oggetto di un precedente acquisto da parte di BETA da due società non appartenenti al medesimo consolidato fiscale (GAMMA S.p.A., di seguito anche "GAMMA" e DELTA S.p.A., di seguito anche "DELTA").

Relativamente al **quesito 1.a**, nel rilevare preliminarmente che i chiarimenti oggetto della risposta 133 del 2021 richiamata da ALFA valgono anche in relazione ai crediti edilizi richiamati dall'articolo 121, comma 2, del Decreto Legge 34/2020, appare utile evidenziare che l'art. 28 del DL *Sostegni-Ter*, come modificato in sede di conversione, è intervenuto modificando le limitazioni alle cessioni dei crediti d'imposta generati dagli interventi edilizi agevolati di cui agli artt. 119 e 121 del d.l. n. 34 del 2020, rendendoli cedibili una sola volta ad altri soggetti terzi, comprese banche ed intermediari finanziari, fatta salva la possibilità di due ulteriori cessioni solo se effettuate nei confronti di banche, intermediari finanziari, società appartenenti a gruppi bancari e assicurazioni.

Premesso quanto sopra, giova ricordare che l'articolo 121 del TUIR prevede che ciascuna società partecipante al consolidato debba redigere e presentare, secondo le modalità e i termini previsti dal decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, la propria dichiarazione dei redditi - senza liquidare la relativa imposta - comunicando alla società o ente controllante il proprio reddito complessivo, le ritenute subite, le detrazioni e i crediti d'imposta spettanti, compresi quelli compensabili ai sensi dell'articolo 17 del Decreto legislativo n. 241 del 1997 e gli acconti autonomamente versati.

L'attuazione di tale previsione è avvenuta con l'articolo 7 del decreto ministeriale 1° marzo 2018 (che ha abrogato e sostituito il precedente decreto attuativo del 9 giugno 2004), il quale ha stabilito che "*ciascun soggetto può cedere, ai fini della compensazione con l'imposta sul reddito delle società dovuta dalla consolidante, i crediti utilizzabili in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del Decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nel limite previsto dall'articolo 25 di tale Decreto per l'importo non utilizzato dal medesimo soggetto, nonché le eccedenze di imposta ricevute ai sensi dell'articolo 43-ter del Decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602*".

In costanza di consolidato, ciascuna società partecipante alla tassazione di gruppo (inclusa la stessa consolidante) ha, pertanto, la facoltà di trasferire i propri crediti ai fini della compensazione con l'imposta sul reddito delle società dovuta dalla consolidante per un ammontare non superiore all'IRES risultante, a titolo di saldo e di acconto, dalla dichiarazione dei redditi del consolidato.

Il trasferimento dei crediti d'imposta è quindi consentito ai soli fini della compensazione con l'IRES del gruppo e per la parte non eventualmente utilizzata dalla società per l'assolvimento di altri tributi.

Detto trasferimento non configura una ipotesi di cessione a terzi dei crediti d'imposta, ossia un contratto tra un creditore (cedente) ed un soggetto terzo (cessionario) mediante il quale il primo trasferisce - a titolo oneroso o gratuito - al

secondo il diritto di credito che vanta nei confronti del proprio debitore (ceduto). Si è in presenza, invece, di un trasferimento di una posizione soggettiva alla *fiscal unit* che rileva ai soli fini della liquidazione dell'imposta sul reddito delle società dovuta dalla consolidante, nell'ambito di un sistema di tassazione disegnato dal legislatore al fine di consentire la determinazione di un reddito imponibile unico e di abbattere l'IRES di gruppo anche attraverso l'utilizzo in compensazione, ex articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, dei crediti e delle eccedenze d'imposta trasferiti dalle imprese che vi aderiscono (c.f.r. Risposta n.133/2021).

Ne deriva che, non costituendo il trasferimento dei crediti indicati dall'Istante all'interno del consolidato una ipotesi di cessione a terzi degli stessi a titolo oneroso, la Società può legittimamente trasferire i crediti suddetti alla *fiscal unit*, nei limiti della quota utilizzabile e dell'IRES dovuta, senza incorrere nelle limitazioni previste dall'art. 121 del DL 34/2020, come modificato dall'art. 28 del DL *Sostegni-Ter*.

Valgono anche qui, per quanto di interesse, le considerazioni di natura sistematica contenute nel passaggio della Risposta n. 191/2019, richiamate anche nella Risposta 133/2021, in cui si evidenzia che *"la soluzione appena prospettata risponde anche ad esigenze di carattere sistematico perché se si negasse alla società istante la possibilità di cedere il credito d'imposta in esame al consolidato fiscale verrebbe meno per la stessa la possibilità di utilizzarlo in compensazione ai fini IRES"*.

Le suddette conclusioni rilevano anche ai fini della risposta al **quesito 1.b**, che attiene alla cessione da BETA a ALFA di crediti acquistati da BETA da due società esterne al consolidato ALFA (GAMMA e DELTA), nel presupposto che tali crediti siano riconducibili alla casistica di cui al comma 1, lettera a) dell'art. 121 del Decreto *Rilancio*, il quale dispone che i soggetti che sostengono, negli anni 2020, 2021, 2022, 2023 e 2024 spese per gli interventi elencati al comma 2 possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, *"per un contributo, sotto forma di **sconto** sul corrispettivo dovuto, fino a un importo massimo pari al corrispettivo stesso, anticipato dai fornitori (nel caso di specie GAMMA e DELTA) 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 (nel caso di specie BETA), compresi gli istituti di credito e gli altri intermediari finanziari, senza facoltà di successiva cessione, (...omissis...)".

Ricorrendo tali circostanze, i suddetti crediti sono cedibili "*ad altri soggetti*" (configurando pertanto una "**prima cessione**"), nel caso di specie a BETA, e da quest'ultima trasferibili ai fini dell'utilizzazione all'interno del consolidato fiscale, al pari degli altri crediti maturati in capo alla stessa BETA in qualità di soggetto fornitore.

Quesito II "Applicazione delle indicazioni fornite con la risoluzione n. 286/2009 per la compensazione di crediti maturati in capo ad altri soggetti"

Col secondo quesito, l'Istante chiede chiarimenti in merito alle modalità operative attraverso le quali una Società consolidata può trasferire i richiamati crediti di imposta alla Società consolidante, per l'utilizzo in compensazione degli stessi con i versamenti IRES risultanti dalla dichiarazione del consolidato fiscale.

Nello specifico, la Società chiede di sapere come poter utilizzare i crediti di BETA all'interno del consolidato fiscale di ALFA, atteso che l'utilizzo di tali crediti non configura un'operazione di cessione (come chiarito nel quesito precedente), ma un trasferimento di una posizione soggettiva, ai soli fini della liquidazione dell'imposta IRES risultante dal consolidato fiscale.

Nel rilevare che appare condivisibile, in linea di principio, quanto proposto dall'Istante relativamente all'utilizzo tramite F24 del credito di BETA da parte della consolidante ALFA, quanto alle specifiche modalità operative con cui operare la compensazione, appare utile richiamare quanto già chiarito con la Risposta n. 240 del 2022, ossia che, costituendo le posizioni giuridiche attive in argomento crediti d'imposta di natura agevolativa, affinché possano essere effettuati i controlli automatizzati per verificare la capienza del *plafond* delle agevolazioni disponibili

rispetto ai crediti utilizzati in compensazione, è necessario che nella sezione "CONTRIBUENTE" del modello F24 siano indicati:

- nel campo "CODICE FISCALE" (c.d. primo codice fiscale), il codice fiscale della società consolidante che utilizza il credito in compensazione;

- nel campo "CODICE FISCALE" del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare" (c.d. secondo codice fiscale), il codice fiscale del titolare che ha trasferito il credito d'imposta nell'ambito del consolidato, unitamente al **codice identificativo '62'**.

Sul piano procedurale, inoltre:

- la società consolidata, cessionaria del credito, compilerà la sezione III ("Eccedenze d'imposta diverse dall'IRES trasferite al consolidato") del quadro GN ("Determinazione del reddito complessivo ai fini del consolidato") del modello REDDITI SC, riportando il codice tributo (in colonna 1) identificativo del credito (che non rientra tra i crediti d'imposta del quadro RU) e l'ammontare trasferito al consolidato (in colonna 2);

- la società consolidante compilerà la sezione X ("Eccedenze d'imposta diverse dall'IRES trasferite al gruppo") del quadro NX ("Trasferimenti al gruppo") del modello CNM, riportando il codice tributo (in colonna 1) identificativo del credito, il codice fiscale della consolidata che lo trasferisce (in colonna 2) e l'ammontare ricevuto dal consolidato (in colonna 3);

- la consolidante compilerà (anche) la sezione II ("Eccedenze d'imposta diverse dall'IRES trasferite al gruppo") del quadro CC ("Utilizzo dei crediti trasferiti alla tassazione di gruppo") del modello CNM, al fine di rendicontare gli utilizzi del credito, riportando il relativo codice tributo (in colonna 1) e le altre informazioni richieste nelle colonne da 2 a 5. Al fine dell'utilizzo del credito in compensazione, come anticipato, la consolidante compilerà il modello F24 indicando quale codice fiscale del contribuente quello della consolidante e nei campi "CODICE FISCALE del coobbligato, erede, genitore, tutore o curatore fallimentare" e "codice identificativo", rispettivamente, il

codice fiscale della consolidata che trasferisce il credito al consolidato e il "valore" 62.

Quesito III "Applicazione delle disposizioni previste dall'articolo 121 comma 3 del DL 34/2020 in relazione alla non applicabilità dei limiti previsti dall'articolo 31, comma 1, del DL n. 78 del 2010 e dall'articolo 34 della Legge n. 388 del 2000 per la compensazione del credito d'imposta di cui all'articolo 119 del DL 34/2020"

Col terzo quesito l'Istante chiede, infine, conferma della non applicazione dei limiti previsti dall'articolo 31, comma 1, del DL n. 78 del 2010 e dall'articolo 34 della Legge n. 388 del 2000, per la compensazione del credito d'imposta, anche nell'ambito del consolidato fiscale.

A tal proposito si evidenzia, preliminarmente, che il comma 3 dell'articolo 121 del DL 34/2020, prevede espressamente che:

"I crediti d'imposta di cui al presente articolo sono utilizzati in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, sulla base delle rate residue di detrazione non fruite. Il credito d'imposta è usufruito con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione. La quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno non può essere usufruita negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso.

Non si applicano i limiti di cui all'articolo 31, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244".

Il punto 5.2, lettera d), del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate n. 2022/35873 del 03/02/2022 (integrato con le modifiche apportate dal Provvedimento n. 202205 del 10 giugno 2022), chiarisce, inoltre, che "(...) non si applicano i limiti di cui all'articolo 31, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 e all'articolo 1, comma 53, della legge 24

dicembre 2007, n. 244, pro tempore vigenti (...)".

Per quanto riguarda l'operatività di specifici limiti di trasferibilità e/o utilizzabilità connessi alla disciplina del consolidato, preme osservare che la Circolare 53/E del 20 dicembre 2004, recante disposizioni in merito al consolidato fiscale nazionale, dopo aver chiarito, in linea generale, che, nel rispetto di quanto disposto dall'articolo 7, comma 1, lettera b), del decreto ministeriale 1° marzo 2018 "*non possono essere trasferiti crediti utilizzabili in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del D.Lgs. n. 241 del 1997 di importo superiore al limite indicato dall'articolo 25 citato (limite ora contenuto nell'articolo 34 della legge n. 388 del 2000)*", ha altresì specificato che, in ossequio a quanto previsto dalla Risoluzione n. 86 del 1999, "*nessun limite è [invece] stabilito per il trasferimento dei crediti d'imposta indicati nel quadro RU del modello Unico Società di Capitali, dal momento che l'importo complessivamente utilizzabile degli stessi è predeterminato e già stanziato sui singoli capitoli di spesa delle amministrazioni competenti a riconoscere il beneficio indicato*".

Nel caso di specie, i crediti edilizi oggetto della presente istanza, sebbene non rientranti nel novero dei crediti indicabili nel quadro RU, ne conservano, dal punto di vista sostanziale, le medesime caratteristiche, trattandosi di crediti di imposta previsti da specifiche disposizioni di natura "agevolativa", il cui importo complessivamente utilizzabile è predeterminato e stanziato in appositi capitoli di spesa del bilancio dello Stato.

Ne deriva che, in ossequio a quanto previsto dalla citata Circolare, per ragioni di coerenza sistematica, deve essere riconosciuta, anche con riguardo a quest'ultimi, la possibilità di trasferirne il relativo importo al consolidato fiscale senza l'applicazione dei limiti di cui all'articolo 31, comma 1, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

Si ribadisce, infine, che il presente parere attiene esclusivamente a profili di

carattere interpretativo e viene reso sulla base dei fatti, dei dati e degli elementi forniti dal contribuente, assunti acriticamente così come illustrati nell'istanza, nel presupposto della loro veridicità e completezza e non si estende a questioni non rappresentate o per le quali, comunque, nessuna espressa richiesta di parere è stata formulata.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

**IL CAPO DIVISIONE AGGIUNTO e
DIRETTORE CENTRALE ad interim**

(firmato digitalmente)