

Risposta n. 394/2023

OGGETTO: Compensazione – Utilizzo di crediti di imposta agevolativi derivanti dagli interventi elencati all'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020 – Articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241

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

QUESITO

[ALFA] S.p.a. - di seguito istante - pone un quesito, qui sinteticamente riportato, in merito all'utilizzo in compensazione dei crediti d'imposta di cui agli articoli 119 e 121, comma 2, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, acquisiti da soggetti terzi.

In particolare, l'istante rappresenta di operare «*nel mercato del gioco lecito autorizzato dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, in particolare, in qualità di concessionario di Stato, nel settore "online" delle scommesse sportive, concorsi pronostici e giochi online e nel settore dei concorsi pronostici, delle scommesse sportive, ippiche e giochi su rete fisica attraverso la gestione di migliaia di punti vendita*».

L'istante, pertanto, è soggetto passivo dell'imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse per le scommesse sportive, ippiche a quota fissa o a totalizzatore, e dell'imposta unica sui giochi per i giochi di abilità a distanza con vincita in denaro, la cui riscossione è regolamentata dall'articolo 4, comma 3 del decreto del Presidente della Repubblica dell'8 marzo 2002, n. 66.

«Nell'ambito della sua attività imprenditoriale, l'istante intende acquisire, mediante "cessione del credito", i crediti d'imposta maturati da terzi ai sensi dell'articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34.

Ai sensi di tale disposizione i soggetti che sostengono spese per gli interventi di cui all'articolo 119 (cd. superbonus) e all'articolo 121, comma 2 (cd. bonus per interventi "edilizi" diversi dal superbonus) del decreto in questione, che danno diritto ad una detrazione, possono optare, in luogo dell'utilizzo diretto della detrazione, per la cessione di un credito d'imposta di pari ammontare ad altri soggetti, che, a loro volta, possono utilizzare tale credito d'imposta in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del d. Lgs. 241/1997, sulla base delle rate residue di detrazione non fruite dal beneficiario effettivo.»

L'istante chiede, dunque, *«di poter utilizzare in compensazione, ai sensi dell'art. 17 del D. Lgs. n. 241/97, tali crediti con le somme dallo stesso dovute a titolo di imposta unica sulle scommesse e/o imposta unica sui giochi».*

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In estrema sintesi, l'istante ritiene di poter versare le somme a debito dovute a titolo di imposta unica sulle scommesse e imposta unica sui giochi, utilizzando il modello

F24-Accise, con possibilità di compensazione con crediti per altre imposte, tra cui, in particolare, i crediti di cui agli articoli 119 e 121, comma 2 del decreto-legge n. 34 del 2020.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 17 del decreto legislativo del 9 luglio 1997, n. 241 disciplina i *«versamenti unitari delle imposte, dei contributi dovuti all'INPS e delle altre somme a favore dello Stato, delle regioni e degli enti previdenziali, con eventuale compensazione dei crediti, dello stesso periodo, nei confronti dei medesimi soggetti, risultanti dalle dichiarazioni e dalle denunce periodiche»*.

Nello specifico, al comma 2, elenca i crediti e i debiti interessati dal versamento unitario e dalla compensazione, includendovi, altresì, una previsione di chiusura del sistema che stabilisce *«Il versamento unitario e la compensazione riguardano i crediti e i debiti relativi:*

[...]

h-ter) alle altre entrate individuate con decreto del Ministro delle finanze, di concerto con il Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica, e con i Ministri competenti per settore».

Come precisato con la risposta ad interpello n. 435, pubblicata sul sito *internet* della scrivente il 25 agosto 2022, *«La norma in parola, dunque, nel disciplinare la cd. compensazione orizzontale, consente di utilizzare il modello di versamento unitario (F24) al fine di assolvere, con un'unica operazione, il pagamento delle somme elencate*

al comma 2, anche mediante compensazione con eventuali crediti relativi alle entrate sempre ivi indicate.

In sintesi, se una somma può essere riscossa tramite Modello F24, perché:

a) è inclusa nell'elenco di cui al comma 2 dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997;

b) è previsto da un decreto ministeriale emanato ai sensi della lettera h-ter del citato comma 2;

c) è previsto espressamente da una norma di rango primario (anche secondaria/attuativa), con una formulazione che richiama l'applicazione dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997;

allora i relativi debiti possono essere pagati utilizzando in compensazione i crediti tributari e contributivi (anche di natura agevolativa) che possono essere esposti nel modello F24, salvo che, ovviamente, non sia stato disposto un divieto espresso al pagamento tramite compensazione».

Nel caso di specie, la riscossione dell'imposta unica sui concorsi pronostici e sulle scommesse e dell'imposta unica sui giochi è disciplinata dall'articolo 4 del decreto del Presidente della Repubblica dell'8 marzo 2002, n. 66, il quale dispone al comma 3 che «il pagamento dell'imposta è effettuato con le modalità di cui al Capo III del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.».

Tale disposizione contiene, dunque, una formulazione che richiama le modalità di pagamento di cui al Capo III del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, tra le quali è prevista la compensazione ai sensi dell'articolo 17 ivi compreso.

Con le risoluzioni n. 4 del 5 gennaio 2005 e n. 59 del 28 giugno 2010, sono stati istituiti i *"codici tributo da utilizzare per il versamento nella apposita sezione del modello "F24 accise", denominata "Accise/Monopoli ed altri versamenti non ammessi in compensazione" delle somme di competenza dell'Amministrazione autonoma dei Monopoli di Stato"*, comprese le imposte in argomento.

In particolare, come precisato con le risposte alle istanze di interpello n. 1 e n. 406, pubblicate sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate rispettivamente il 7 gennaio 2020 e il 3 agosto 2022, è possibile versare le somme a debito indicate nella predetta sezione del modello F24-Accise, mediante compensazione con i crediti esposti nelle altre sezioni dello stesso, mentre non è consentito utilizzare le eccedenze a credito indicate nella citata sezione del modello in parola per compensare i debiti relativi ad altre imposte e contributi.

Peraltro, la compensazione orizzontale è sempre soggetta al limite annuale di compensabilità prescritto dall'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 - attualmente pari a 2 milioni di euro, per effetto, da ultimo, della previsione di cui all'articolo 1, comma 72, della legge del 30 dicembre 2021, n. 234 - a meno che i crediti non siano esclusi espressamente dal computo del limite, come accade per i crediti oggetto di interpello.

Secondo quanto disposto dall'articolo 121, comma 3, del decreto-legge n. 34 del 2020, infatti, ai crediti d'imposta di cui si discute, utilizzabili in compensazione ex articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997, *«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». Residuano gli altri limiti disposti dal medesimo articolo (utilizzo «sulla base delle rate residue di detrazione non fruite» e «con la stessa ripartizione in quote annuali con la quale sarebbe stata utilizzata la detrazione», impossibilità a fruire negli anni successivi della quota di credito d'imposta non utilizzata nell'anno o di chiederne il rimborso).

Stante quanto sopra, si ritiene condivisibile la soluzione prospettata dal contribuente, nel senso che, i crediti d'imposta di cui agli articoli 119 e 121, comma 2 del decreto-legge n. 34 del 2020, acquisiti a mezzo di "cessione del credito", - la cui legittimità non è verificabile in sede di interpello, restando integro il potere di controllo da parte degli organi competenti - possono essere utilizzati, mediante il modello F24-Accise, per compensare le somme a debito dovute a titolo di imposta unica sulle scommesse e di imposta unica sui giochi.

Si ricorda, infine, che, nel caso di irregolare utilizzo dei crediti in parola, restano applicabili le disposizioni contemplate dall'articolo 121 commi 5 e 6 del decreto-legge n. 34 del 2020, e non anche quelle disposte dall'articolo 1 del decreto-legge 26 ottobre 2019, n. 124, laddove sia violato il divieto di utilizzo in compensazione di un credito dell'accollante per il pagamento di un debito di un soggetto terzo, accollato ai sensi dell'articolo 8, comma 2, della legge 27 luglio 2000, n. 212.

**Firma su delega della Direttrice centrale
Danila D'Eramo**

**IL CAPO SETTORE
(firmato digitalmente)**