

Risposta n. 395/2023

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] Spa - 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 che « *nel mercato del gioco lecito autorizzato dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, in particolare, in qualità di concessionario di Stato per la realizzazione e la conduzione della rete per la gestione telematica del gioco lecito attraverso apparecchi di intrattenimento e divertimento, collega alla rete e*

monitora decine di migliaia di apparecchi che corrispondono vincite in denaro, installati all'interno di esercizi pubblici e sale dedicate in tutta Italia.».

«Gli apparecchi di intrattenimento messi in funzione e gestiti dall'istante sono di due tipologie: gli AWP (Amusement With Prize) e gli VLT (Video Lottery Terminals) entrambi previsti dall'articolo 110, comma 6 del Testo Unico delle Leggi di Pubblica Sicurezza ("TULPS")» e per i quali «ai sensi dell'articolo 39, comma 13, del decreto-legge del 30 settembre 2003, n. 269, è prevista l'applicazione di un prelievo erariale unico (cd. PREU).»

«Nell'ambito della sua attività imprenditoriale, l'istante intende acquisire, mediante "cessione del credito", i crediti d'imposta maturati da terzi dell'articolo 121 del decreto-legge del 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 medesimo decreto-legge 34/2020 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. del 1997, n. 241, sulla base delle rate residue di detrazione non fruite dal beneficiario effettivo.»

L'istante chiede di poter utilizzare in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, tali crediti con le somme dallo stesso dovute a titolo di PREU.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In estrema sintesi, l'istante ritiene di poter versare le somme a debito dovute a titolo di PREU 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 19 maggio 2020, n. 34.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il comma 3 dell'articolo 121 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni dalla Legge 17 luglio 2020, n. 77, prevede 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 richiamato 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, il comma 2 contiene l'elencazione dei crediti e dei debiti interessati dal versamento unitario e dalla compensazione, includendovi altresì una previsione di chiusura che stabilisce che *«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 chiarito con la risposta all'istanza d'interpello n. 435, pubblicata sul sito internet della scrivente il 25 agosto 2022, n. 435, *«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 del prelievo erariale unico (cd. PREU) sugli apparecchi da divertimento e intrattenimento di cui alla lettera a) - per gli AWP - e b) - per gli VLT - del comma 6 dell'articolo 110 del TULPS, è disciplinata dall'articolo 6,

comma 8 rispettivamente del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 12 aprile 2007 del decreto del 1 luglio 2010, la cui formulazione («*I versamenti periodici relativi ai singoli periodi contabili ed il versamento a saldo relativo all'anno solare sono effettuati con le modalità stabilite dall'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 e successive modifiche ed integrazioni, tramite Modello F24-Accise*») richiama espressamente le modalità di pagamento stabilite dall'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997.

Al fine di consentirne il versamento con le modalità previste dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, con la risoluzione del 6 settembre 2007, n. 239/E sono stati istituiti i rispettivi codici tributo da utilizzare esclusivamente in corrispondenza delle somme indicate nella colonna "importi a debito versati" nella specifica sezione "Accise/Monopoli ed altri versamenti non ammessi in compensazione" del modello di versamento "F24 - Accise", reperibile in formato elettronico sui siti Internet www.aams.it e www.agenziaentrate.gov.it.

Si ricorda, tuttavia, che, come chiarito 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, utilizzando il modello di pagamento unificato F24-Accise, versare le somme a debito indicate nella sezione "Accise/Monopoli ed altre versamenti non ammessi in compensazione" 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.

In ultimo, si osserva che la compensazione orizzontale - che si realizza ogni qual volta il pagamento del debito avviene utilizzando in compensazione i crediti - è 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 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, dunque, condivisibile la soluzione prospettata dal contribuente, nel senso che è possibile compensare i crediti di imposta agevolativi derivanti dagli interventi di cui agli articoli 119 (cd. *superbonus*) e 121, comma 2 (cd. *bonus per interventi "edilizi" diversi dal superbonus*), 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 con le somme a debito dovute a titolo di PREU.

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)**