

## Risposta n. 139/2024

**OGGETTO:** *Compensazione crediti d'imposta agevolativi – articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997 – Obbligo di apposizione del visto di conformità*

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

### QUESITO

La società *ALFA S.p.A.* - di seguito, anche solo *istante* - pone diversi quesiti, qui sinteticamente riportati.

In particolare, l'istante «è un concessionario dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli per la realizzazione e la conduzione della rete per la gestione telematica del gioco lecito mediante apparecchi da divertimento ed intrattenimento di cui all'articolo 110, comma 6, lett. a) (c.d. AWP) e lett. b) (c.d. VLT) del TULPS (Testo Unico delle Leggi di Pubblica Sicurezza), in virtù della convenzione di concessione stipulata con l'ADM in data [...].

[...]

*La Società istante svolge, pertanto, l'attività di offerta del gioco e di raccolta delle relative somme giocate tramite i predetti apparecchi AWP (Amusement With Prize) e VLT (Video Lottery Terminals).*

*Sulle somme giocate con detti apparecchi sono dovuti dai concessionari i seguenti prelievi:*

*1) il prelievo erariale unico (di seguito per brevità solo "PREU") previsto dall'articolo 39, comma 13, del decreto-legge 30 settembre 2003, n. 269;*

*2) un importo pari allo 0,8% delle suddette somme giocate, in base a quanto disposto dall'articolo 1, comma 530, lettera b) della legge 23 dicembre 2005, n. 266 come modificata dal decreto-legge 4 luglio 2006, n. 233 convertito in legge con modificazioni dalla legge 4 agosto 2006, n. 248 (di seguito per brevità anche solo "0,8% sulle somme giocate").*

[...]

*Nell'ambito della propria attività imprenditoriale, l'istante intende acquistare, mediante appositi contratti che hanno per oggetto la cessione di crediti, i crediti d'imposta, maturati da soggetti terzi, di cui all'articolo 19 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73», (cd. Super-ACE), al fine di utilizzarli «in compensazione degli importi dovuti a titolo di PREU e di 0,8% sulle somme giocate.*

[...]

*L'istante intende inoltre acquisire, mediante appositi contratti che hanno per oggetto la cessione di crediti, i crediti d'imposta, maturati da soggetti terzi, di cui all'articolo 121 del decreto-legge del 19 maggio 2020, n. 34» al fine di utilizzarli «in*

*compensazione non solo delle somme dovute a titolo di PREU [...], ma anche di quelle dovute a titolo di 0,8% sulle somme giocate.»*

Tanto premesso, l'istante intende conoscere:

*«1) Se la possibilità di effettuare la compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, tra debiti e crediti nei confronti di enti impositori diversi, mediante il modello F24, riguardi anche il credito Super-ACE e, in particolare, se tale credito d'imposta di cui all'articolo 19 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73 possa essere utilizzato in compensazione delle somme dovute a titolo di PREU e di 0,8% sulle somme giocate;*

*2) Se la dichiarazione dei redditi nella quale deve essere indicato il credito Super-ACE, nel quadro "RS", rigo "RS112A", colonna 9, sia soggetta all'obbligo di apposizione del visto di conformità di cui all'art. 35, comma 1, lettera a) del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241;*

*3) Se l'intero importo dello 0,8% dovuto sulle somme giocate, ai sensi di quanto disposto dall'articolo 1, comma 530, lettera b), della legge 23 dicembre 2005, n. 266, possa essere versato utilizzando in compensazione i crediti d'imposta di cui all'articolo 121 del decreto-legge del 19 maggio 2020, n. 34 e il credito d'imposta Super-ACE di cui all'articolo 19 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73;*

*4) In subordine, se il solo importo dello 0,3%, dovuto sulle somme giocate a titolo di canone di concessione, possa essere versato utilizzando in compensazione i crediti d'imposta di cui all'articolo 121 del decreto-legge del 19 maggio 2020, n. 34 e il credito d'imposta Super-ACE di cui all'articolo 19 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73.»*

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

In estrema sintesi, *«la società istante ritiene che le norme tributarie contenute nell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nell'articolo 2-quater del decreto-legge 16 febbraio 2023 n. 11, nell'articolo 19 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, nell'articolo 1, comma 574, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, nel Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. n. 238235/2021 del 17 settembre 2021 e nell'articolo 121 del decreto-legge del 19 maggio 2020, n. 34, vadano interpretate nel senso che:*

*1) La possibilità di effettuare la compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, tra debiti e crediti nei confronti di enti impositori diversi, mediante il modello F24, riguarda anche il credito Super-ACE e, nello specifico, tale credito d'imposta di cui all'articolo 19 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73 può essere utilizzato in compensazione delle somme dovute a titolo di PREU e di 0,8% sulle somme giocate;*

*2) La dichiarazione dei redditi nella quale deve essere indicato il credito Super-ACE, nel quadro "RS", rigo "RS112A", colonna 9, non è soggetta all'obbligo di apposizione del visto di conformità di cui all'art. 35, comma 1, lettera a) del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241;*

*3) L'intero importo dello 0,8% dovuto sulle somme giocate, ai sensi di quanto disposto dall'articolo 1, comma 530, lettera b), della legge 23 dicembre 2005, n. 266, può essere versato utilizzando in compensazione i crediti d'imposta di cui all'articolo 121 del decreto-legge del 19 maggio 2020, n. 34 e il credito d'imposta Super-ACE di cui all'articolo 19 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73.*

*4) In subordine, il solo importo dello 0,3%, dovuto sulle somme giocate a titolo di canone di concessione, può essere versato utilizzando in compensazione i crediti d'imposta di cui all'articolo 121 del decreto-legge del 19 maggio 2020, n. 34 e il credito d'imposta Super-ACE di cui all'articolo 19 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73.»*

## **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, secondo cui, *«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, in più occasioni, precisato dalla prassi amministrativa (cfr. le risposte ad interpello n. 435, pubblicata sul sito *internet* della scrivente il 25 agosto 2022, n. 153 pubblicata il 24 gennaio 2023, nn. 394 e 395 pubblicate il 25 luglio 2023), *«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) del citato comma 2;*

*c) è previsto espressamente da una norma di rango primario (anche secondaria/attuativa), 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.*

*Al riguardo, si ricorda che, quando la riscossione di una entrata avviene tramite la sezione "accise" del modello F24, i crediti ad essa relativi non possono essere utilizzati in compensazione, mentre i debiti ivi esposti possono comunque essere pagati utilizzando in compensazione i crediti relativi ad imposte e contributi da esporre nelle altre sezioni del modello F24 (cfr. in proposito le risposte ad interpello n. 1 e n. 406, rispettivamente pubblicate sul sito internet dell'Agenzia delle entrate il 7 gennaio 2020 e il 3 agosto 2022)».*

A quanto detto si aggiunge che, la Relazione illustrativa al disegno di legge poi confluito nella legge 21 novembre 2000, n. 342 che all'articolo 83 ha introdotto l'attuale formulazione della lettera h--ter) dell'articolo 17, comma 2, del decreto legislativo n. 241 del 1997 ha chiarito che, *«Con l'articolo 66 del disegno di legge, identico all'articolo 16 del testo del Governo, il principio della compensazione dei versamenti, previsto dall'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, viene esteso non solo ai tributi e alle altre entrate oggetto della dichiarazione unificata, e ad altre eventuali fattispecie speciali, ma ad ogni altra entrata, anche di carattere non fiscale o parafiscale, da individuare in sede regolamentare con decreto dei Ministri competenti, indipendentemente dalla circostanza che si tratti di entrate dovute sulla base di dichiarazione o denuncia, che di atto proveniente dall'ente creditore»*. (Cfr. risposta ad interpello n. 113 pubblicata sul sito istituzionale il 23 maggio 2024).

Tanto premesso, con riferimento ai diversi quesiti prospettati dall'istante si osserva quanto segue.

Il credito cd. *Super-Ace* - la cui disciplina è contenuta all'articolo 19 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, convertito con modificazioni dalla legge 23 luglio 2021, n. 106 - può, ai sensi del comma 6 del citato articolo, *«essere utilizzato, senza limiti di importo, in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241»*.

I crediti per interventi edilizi di cui all'articolo 121 del decreto-legge del 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, ai sensi del comma 3 del citato articolo, sono ammessi *«in compensazione ai sensi*

*dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, sulla base delle rate residue di detrazione non fruita».*

La riscossione del prelievo erariale unico (cd. PREU) sugli apparecchi da divertimento e intrattenimento AWP e VLT 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 F24Accise»* - 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 n. 241 del 1997, 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](http://www.aams.it) e [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).

La riscossione del canone di concessione previsto dalla convenzione di concessione per la conduzione operativa della rete per i predetti apparecchi, di cui all'articolo 1, comma 530, lettera b) della legge 23 dicembre 2005, n. 266, è disciplinata dall'articolo 3 del decreto ministeriale del Direttore Generale di AAMS del 4 luglio 2007, Prot. n. 23668/Giochi/ADI, che al comma 3 prevede: *«I versamenti periodici relativi ai singoli periodi contabili ed il versamento dell'eventuale conguaglio relativo*

*all'anno solare sono effettuati con le modalità stabilite dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e successive modificazioni ed integrazioni, tramite il Modello F24-Accise.». A tal fine, con la risoluzione 6 settembre 2007, n. 239/E, è stato istituito il codice tributo "5185" per consentire il versamento del canone di concessione in oggetto attraverso il modello F24. Con tale documento di prassi è stato, altresì, precisato che, «Tutti i suddetti codici tributo dovranno essere utilizzati 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](http://www.aams.it) e [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).».*

Tanto premesso, in conformità alle disposizioni innanzi citate, ed in linea con quanto già chiarito con le risposte ad interpello n. 395 e n. 113, (pubblicate sul sito *internet* della scrivente rispettivamente il 25 luglio 2023 e il 23 maggio 2024), si ritengono condivisibili le soluzioni ai quesiti n. 1) e 3) prospettate dall'istante, nel senso che è possibile compensare le somme a debito dovute a titolo di PREU e di canone di concessione di cui all'articolo 1, comma 530, lettera b) della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (debito di "carattere non fiscale"), con i crediti di imposta da *Super-Ace* e da *bonus per interventi edilizi* in parola, 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 considerate, altresì, le recenti disposizioni che hanno ristretto le ipotesi di cessione dei crediti emergenti da interventi agevolati. Per l'effetto, resta assorbito il quesito n. 4).

Si rammenta, inoltre, che, in caso di utilizzo in compensazione dei crediti da *Super-ACE* e da *bonus per interventi edilizi* citati, non si applicano i limiti di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388 - limite massimo dei crediti di imposta e dei contributi compensabili ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale - e all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 - limite annuale di utilizzo dei crediti di imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi - *pro tempore* vigenti, (cfr., rispettivamente, Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 17 settembre 2021, Prot. n. 238235 e articolo 121, comma 3 del decreto-legge n. 34 del 2020).

Quanto, invece, al quesito n. 2) - concernente l'apposizione, sulla dichiarazione dei redditi in cui è indicato il credito *Super-ACE*, del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a) del citato decreto legislativo n. 241 del 1997 - l'articolo 1, comma 574 della legge 27 dicembre 2013, n. 147, dispone che, «[...] *i contribuenti che, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 5.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito*».

Al riguardo, la circolare 25 settembre 2014, n. 28/E, ha chiarito che, «*con riferimento all'ambito di applicazione della disposizione sul visto di conformità, si fa*

*presente che la norma richiama espressamente i crediti relativi "alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive". [...]*

*Si è dell'avviso che, in considerazione dell'ampia previsione normativa - che genericamente richiama i crediti "relativi alle imposte sui redditi" - e alla sua ratio ispiratrice, l'obbligo di apposizione del visto di conformità riguardi tutti i crediti d'imposta il cui presupposto sia riconducibile alle imposte sui redditi e relative addizionali.*

*Si ritiene che debbano, invece, essere esclusi dall'obbligo di apposizione del visto di conformità i crediti il cui presupposto non sia direttamente riconducibile alle stesse imposte quali, ad esempio, i crediti aventi natura strettamente agevolativa», (cfr. paragrafo 6 della citata circolare).*

Nel caso di specie, il credito *super-ACE* di cui all'articolo 19 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73, è una agevolazione il cui presupposto non è direttamente riconducibile alle imposte menzionate dall'articolo 1, comma 574 della legge 27 dicembre 2013, n. 147, sicché l'indicazione del credito in parola nella dichiarazione dei redditi è funzionale all'attività di controllo, ma non anche costitutiva del diritto.

Stante quanto sopra, l'utilizzo in compensazione del credito da *Super-ACE* non è soggetto all'obbligo di apposizione del visto di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del citato decreto legislativo n. 241 del 1997.

**IL VICE DIRETTORE  
CAPO DIVISIONE CONTRIBUENTI  
(firmato digitalmente)**