

Brescia, lì 22.09.2021

### LIMITE MASSIMO CREDITI COMPENSABILI IN F24

Il decreto Sostegni bis (art. 22, D.L. n. 73/2021), in considerazione del perdurare della situazione di crisi connessa all'emergenza epidemiologica da Covid 19, prevede che:

- per il solo anno 2021,

il limite massimo dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili (ex art. 17 del D.Lgs. n. 241/1997) ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, previsto dall'art. 34, comma 1, primo periodo, della legge n. 388/2000

- "è elevato a 2 milioni di euro"

rispetto a quanto previsto a legislazione vigente dall'art. 34 citato (700.000 euro, ex art. 9, comma 2, D.L. n. 35/2013).

Nota bene

Per effetto del decreto Rilancio (art. 147, comma 1, D.L. n. 34/2020) **per l'anno 2020** il limite dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale è stato elevato a 1 milione di euro.

### **Applicabilità del limite anche ai crediti IVA**

La Corte di Giustizia dell'Unione europea, con la sentenza 16.3.2017 causa C-211/16, ha stabilito che il limite massimo annuale previsto dall'art. 34 co. 1 della L. 388/2000, anche quando riguardi la compensazione di crediti IVA, è compatibile con il rispetto del diritto alla detrazione dell'IVA richiesto dalla direttiva 2006/112/CE, a condizione che l'ordinamento nazionale consenta ai soggetti passivi di recuperare tutto il credito IVA maturato entro un termine ragionevole.

### **Limite più elevato per i subappaltatori edili**

Per effetto dell'art. 35 co. 6-ter del DL 4.7.2006 n. 223, conv. L. 4.8.2006 n. 248, il limite in esame è stabilito a regime in 1 milione di euro per i subappaltatori edili, qualora il volume d'affari registrato nell'anno precedente sia costituito, per almeno l'80%, da prestazioni rese in esecuzione di contratti di subappalto.

### **Determinazione del limite annuo**

Il limite è quindi riferito all'ammontare, cumulativo, dei crediti d'imposta e contributivi che, per ciascun anno solare, sono:

- utilizzati in compensazione "orizzontale" (o "esterna") nel modello F24, ai sensi dell'art. 17 del DLgs. 241/97, cioè la compensazione tra importi a debito e importi a credito di tributi diversi o di tributi e contributi, che avviene necessariamente nel modello F24, salvo le previste esclusioni di seguito indicate;
- ovvero chiesti a rimborso sul conto fiscale con la procedura prevista dal DM 28.12.93 n. 567.

Il limite in esame dovrebbe seguire una logica "di cassa", in relazione alle compensazioni effettuate con il modello F24 in ciascun anno solare, indipendentemente dal periodo d'imposta del soggetto che le effettua e da quello di maturazione del credito (secondo C.T. Reg. Torino 18.7.2011 n. 49/10/11, occorre invece fare riferimento "all'anno di maturazione del credito e non all'anno solare di utilizzo in compensazione").

### Esclusioni

Ai fini del raggiungimento del limite **non** rilevano le compensazioni riportate nella seguente tabella.

Tipologia di compensazione	Normativa e prassi di riferimento
Compensazioni effettuate utilizzando disposizioni diverse dal DLgs. <u>241/97</u> (es. scomputo del credito IVA dalle successive liquidazioni periodiche, utilizzo del credito IRPEF o IRES per diminuire i relativi versamenti in acconto, ecc.), anche se tale compensazione (c.d. "interna" o "verticale") risulta esposta nel modello F24	<u>art. 34</u> co. 1 della L. 388/2000
Compensazioni relative ai crediti d'imposta concessi per effetto di disposizioni di agevolazione o di incentivo fiscale, per i quali tuttavia vige l'apposito limite di 250.000,00 euro introdotto dall' <u>art. 1</u> co. 53 della L. 244/2007 (salvo esplicite esclusioni dalla sua applicazione)	R.M. 24.5.99 n. <u>86/E</u>
Compensazioni relative alle agevolazioni per le Zone franche urbane (ZFU)	<u>Art. 1</u> co. 340 - 343 della L. 296/2006 e ris. Agenzia delle Entrate 3.4.2015 n. 36
Compensazioni relative ai crediti d'imposta derivanti dalla conversione delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio	<u>art. 2</u> co. 55 - 58 del DL 225/2010, ris. Agenzia delle Entrate 22.9.2011 n. 94 e circ. Agenzia delle Entrate 28.9.2012 n. 37
Compensazioni relative al credito d'imposta per ricerca e sviluppo	<u>Art. 3</u> del DL 145/2013 e DM 27.5.2015

Compensazioni relative al credito d'imposta per favorire le erogazioni liberali a sostegno della cultura (c.d. "Art bonus")	Art. 1 del DL 83/2014
Compensazioni relative al recupero del c.d. "bonus Renzi" in busta paga	<u>Art. 1</u> co. 15 della L. 190/2014 e circ. Agenzia delle Entrate 14.5.2014 n. 9
Compensazioni relative al recupero del "trattamento integrativo dei redditi di lavoro dipendente e assimilati"	Artt. 1 e 3 del DL 3/2020 e circ. Agenzia delle Entrate 14.12.2020 n. 29
Compensazioni relative agli importi rimborsati ai soggetti che hanno presentato il modello 730 e ai versamenti in eccesso di ritenute e imposte sostitutive	<u>Art. 15</u> del DLgs. 175/2014
Compensazioni relative ai crediti d'imposta per il settore cinematografico	L. 220/2016 e risposte a interpello Agenzia delle Entrate 22.5.2019 n. 152 e 153
Compensazioni relative al credito d'imposta per erogazioni liberali agli istituti di istruzione (c.d. "School bonus")	Art. 1 co. 145 - 150 della L. 107/2015 e circ. Agenzia delle Entrate 18.5.2016 n. 20 (cap. V, § 1)
Compensazione dei crediti d'imposta maturati dagli enti locali in relazione ai dividendi distribuiti dalle ex aziende municipalizzate trasformate in società per azioni	<u>Art. 26-bis</u> del DL 1/2012
Compensazione dei crediti d'imposta riconosciuti in favore delle forme di previdenza complementare, di cui al DLgs. 5.12.2005 n. <u>252</u> , e degli enti di previdenza obbligatoria, di cui al DLgs. 30.6.94 n. <u>509</u> e al DLgs. 10.2.96 n. 102, qualora vengano effettuati investimenti in attività finanziarie a medio o lungo termine	Art. 1 co. 91 - 94 della L. 190/2014, DM 19.6.2015, provv. Agenzia delle Entrate 28.9.2015 n. 122544, provv. Agenzia delle Entrate 23.6.2016 e provv. Agenzia delle Entrate 21.6.2017 n. 116001
Compensazioni relative al credito d'imposta per i versamenti al Fondo per il contrasto della povertà educativa minorile	<u>Art. 1</u> co. 392 - 395 della L. 208/2015 e DM 1.6.2016
Compensazioni relative al credito d'imposta a favore delle fondazioni bancarie per i versamenti ai Fondi speciali	<u>Art. 1</u> co. 578 - 581 della L. 232/2016 e DM 9.5.2017
Compensazioni relative al credito d'imposta a favore delle fondazioni bancarie per il finanziamento di progetti di welfare di comunità	<u>Art. 1</u> co. 201 - 204 della L. 205/2017 e DM 29.11.2018
Compensazioni relative al credito d'imposta per la quotazione delle PMI	<u>Art. 1</u> co. 89 - 92 della L. 205/2017 e DM 23.4.2018
Compensazioni relative al credito d'imposta per la formazione 4.0 del personale dipendente	<u>Art. 1</u> co. 46 - 56 della L. 205/2017 e DM 4.5.2018

Compensazioni relative al credito d'imposta a favore delle fondazioni bancarie per il finanziamento dei Centri di servizio per il volontariato	<u>Art. 62</u> del DLgs. 117/2017 e DM 4.5.2018 n. 56
Compensazioni relative al credito d'imposta relativo all'acquisto di veicoli meno inquinanti (c.d. "ecobonus")	Art. 1 co. 1031 - 1038 della L. 145/2018, DM 20.3.2019 e <u>art. 44</u> del DL 34/2020
Compensazioni del credito corrispondente alla detrazione d'imposta ceduta spettante per determinati interventi di riqualificazione energetica e antisismici	<u>Artt. 14 e 16</u> del DL 63/2013, <u>art. 10</u> co. 3-ter del DL 34/2019, provv. Agenzia delle Entrate 8.6.2017 n. 108572, 28.8.2017 n. 165110, 18.4.2019 n. 100372 e 31.7.2019 n. 660057
Compensazioni del credito corrispondente allo sconto sul corrispettivo per determinati interventi di riqualificazione energetica e antisismici	<u>Artt. 14 e 16</u> del DL 63/2013 e provv. Agenzia delle Entrate 31.7.2019 n. 660057
Compensazioni del credito d'imposta per erogazioni liberali relative ad interventi di bonifica su edifici e terreni pubblici	<u>Art. 1</u> co. 156 - 161 della L. 145/2018
Compensazioni del credito d'imposta per erogazioni liberali relative a realizzazione, manutenzione e restauro di impianti sportivi pubblici (c.d. "sport bonus")	<u>Art. 1</u> co. 621 - 627 della L. 145/2018 e DPCM 30.4.2019
Compensazione del credito corrispondente al contributo concesso per l'acquisto di apparecchi televisivi di nuova generazione	<u>Art. 1</u> co. 1039 della L. 205/2017 e DM 18.10.2019
Compensazione del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi	Art. 1 co. 184 - 197 della L. 160/2019
Compensazione del credito d'imposta per investimenti in ricerca e sviluppo e innovazione tecnologica	Art. 1 co. 198 - 208 della L. 160/2019
Compensazione del credito d'imposta per l'adeguamento tecnologico finalizzato alla produzione di manufatti compostabili	Art. 1 co. 653 - 658 della L. 160/2019
Compensazione del credito d'imposta per botteghe e negozi	<u>Art. 65</u> del DL 18/2020, <u>art. 122</u> del DL 34/2020 e provv. Agenzia delle Entrate 1.7.2020 n. 250739
Compensazione del credito d'imposta riconosciuto per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo	<u>Artt. 28 e 122</u> del DL 34/2020 e provv. Agenzia delle Entrate 1.7.2020 n. 250739
Compensazione del credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro al fine di contenere la diffusione del virus COVID-19	<u>Artt. 120 e 122</u> del DL 34/2020, art. 1 co. 1098 e 1099 della L. 178/2020, provv.

	Agenzia delle Entrate 10.7.2020 n. 259854 e 8.1.2021 n. 4887
Compensazione del credito d'imposta per la sanificazione degli ambienti di lavoro e l'acquisto di dispositivi di protezione	<u>Artt. 125 e 122</u> del DL 34/2020, provv. Agenzia delle Entrate 10.7.2020 n. 259854 e 11.9.2020 n. 302831
Compensazione del credito d'imposta per il pagamento di servizi offerti in ambito nazionale dalle imprese turistico ricettive, dagli agriturismo e dai <i>bed &amp; breakfast (tax credit vacanze)</i>	<u>Art. 176</u> del DL 34/2020 e provv. Agenzia delle Entrate 17.6.2020 n. 237174
Compensazione dei crediti d'imposta per il rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni	<u>Art. 26</u> del DL 34/2020, DM 10.8.2020 e provv. Agenzia delle Entrate 11.3.2021 n. 67800
Compensazione del credito d'imposta per le ritenute operate e versate dai sostituti d'imposta sulle somme successivamente restituite dal percipiente	<u>Art. 10</u> del TUIR e <u>art. 150</u> del DL 34/2020
Compensazione del credito d'imposta riconosciuto ai policlinici universitari per la promozione di attività di ricerca	Art. 25 co. 4-duodecies - 4-quinquiesdecies del DL 162/2019
Compensazione del credito d'imposta per favorire l'accesso a prestazioni di telemedicina nei piccoli centri	Art. 19-septies del DL 137/2020
Compensazione del credito d'imposta relativo alle perdite, alle minusvalenze e ai differenziali negativi derivanti dai Piani di Risparmio a lungo termine (PIR)	Art. 1 co. 219 - 226 della L. 178/2020
Compensazione del nuovo credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi	Art. 1 co. 1051 - 1063 della L. 178/2020

### **Scarto dei modelli F24 riportanti compensazioni di importo superiore al previsto limite**

Mediante l'introduzione del co. 2-ter all'art. 17 del DLgs. 241/97, ad opera del co. 4-bis dell'art. 3 del DL 50/2017 (conv. L. 96/2017),

### **è stato previsto lo scarto del modello F24**

nell'ipotesi in cui il credito d'imposta utilizzato in compensazione risulti superiore all'importo previsto dalle disposizioni che fissano il limite massimo dei crediti compensabili ai sensi del suddetto art. 17 del DLgs. 241/97.

Attraverso l'emanazione di appositi provvedimenti dell'Agenzia delle Entrate:

- verrà disciplinata la progressiva attuazione di tale disposizione;

- saranno indicate le modalità con cui comunicare lo scarto del modello F24 al soggetto interessato.

### ***Ecceденza di crediti***

Qualora l'importo dei crediti spettanti sia superiore al previsto limite generale di utilizzo in compensazione nel modello F24 (quindi 700.000,00 euro o 1.000.000,00 di euro), l'ecceденza può essere:

- portata in compensazione nell'anno solare successivo;
- chiesta a rimborso nei modi ordinari.

***Studio Dott. Begni & Associati***