

Risposta n. 113/2024

OGGETTO: *Canone di concessione ex articolo 1, comma 530, lettera b) della legge n. 266 del 2005 – compensazione con crediti d'imposta agevolativi – articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997*

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

QUESITO

[ALFA], di seguito anche istante, fa presente quanto nel prosieguo sinteticamente riportato.

L'istante è concessionaria dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (che ha incorporato, a decorrere dal 1° dicembre 2012, l'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, in breve anche "ADM" o "AAMS") 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, lettera a) (c.d. AWP)

e lettera 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 [...].

In linea con quanto previsto dall'articolo 1, comma 530, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 e successive modificazioni ed integrazioni, come interpretato dall'articolo 1-*ter*, comma 2, del decreto-legge 25 settembre 2008, n. 149, convertito, con modificazioni, dalla legge 19 novembre 2008, n. 184, la predetta convenzione prevede il versamento, in favore del bilancio dello Stato, di un importo pari allo 0,8 per cento delle somme giocate - di cui lo 0,3 per cento a titolo di canone di concessione e lo 0,5 per cento a titolo di deposito cauzionale - su ciascuno degli apparecchi di gioco AWP e apparecchi VLT per i quali è stato rilasciato da AAMS, rispettivamente, un nulla osta ovvero un codice identificativo AAMS.

Il versamento viene interamente eseguito sul conto 20050, acceso presso la Tesoreria centrale dello Stato di Roma, mediante modello F24/Accise, in linea con quanto previsto dal decreto del Direttore Generale di AAMS Prot. n. 23668/Giochi/ADI del 4 luglio 2007.

Ciò premesso, l'istante manifesta la propria intenzione di acquisire, mediante appositi contratti di cessione, i crediti d'imposta, maturati da soggetti terzi, di cui all'articolo 121 del decreto-legge del 19 maggio 2020, n. 34, convertito in legge, con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1, della legge 17 luglio 2020, n. 77.

Al riguardo, chiede di sapere:

- se l'intero importo dello 0,8% dovuto sulle somme giocate possa essere versato utilizzando in compensazione, in base all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, i predetti crediti agevolativi;

- 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, in base all'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, i predetti crediti agevolativi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

In sintesi, l'istante ritiene che, in ragione di quanto dispone l'articolo 17, comma 2, lettera *h-ter*), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, «*se una somma da versare ad una Pubblica Amministrazione è stata indicata in un decreto ministeriale come pagabile mediante il Mod. F24, ne dovrebbe derivare automaticamente che la stessa sia compensabile con i crediti che possono essere indicati nello stesso Mod. F24. Ebbene lo 0,8% può essere versato tramite il Mod. F24-Accise in forza del disposto dell'articolo 1, comma 1, del decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 18 luglio 2003 e dell'articolo 3 del decreto del Direttore Generale di AAMS Prot. n. 23668/Giochi/ADI del 4 luglio 2007 (ai quali rinvia la convenzione di concessione), sicché risulta rispettata la condizione richiesta dalla norma per l'utilizzo del meccanismo del versamento unificato.*

Inoltre, come prevede la convenzione di concessione lo 0,8% costituisce, comunque, un versamento a favore del bilancio dello Stato che confluisce sul conto 20050, acceso presso la Tesoreria centrale dello Stato di Roma, sicché presenta, comunque, le caratteristiche di una entrata extratributaria. Il fatto che tale entrata abbia una destinazione specifica, ossia quella di essere restituita ai concessionari, in tutto in parte, al fine di incentivare i livelli di servizio e gli investimenti per il miglioramento della rete telematica, si ritiene che non ne muti la natura.

[...]

Per i motivi sopra esposti si reputa, quindi, che lo 0,8% possa essere versato utilizzando in compensazione i crediti d'imposta di cui all'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020.

In via subordinata, qualora codesta Onorevole Agenzia delle Entrate non condivida quanto sopra esposto, si ritiene tuttavia che almeno la parte dello 0,8%, dovuto a titolo di canone di concessione e corrispondente allo 0,3%, possa essere versato utilizzando in compensazione i crediti d'imposta di cui all'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020. Infatti, il canone di concessione risulta essere sicuramente una entrata della PA sia sotto il profilo economico che sotto il profilo finanziario e, dunque, non dovrebbe esserci alcun dubbio che rientri nel novero delle "altre entrate"».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 1, comma 530, della legge n. 266 del 2005, e successive modificazioni ed integrazioni, stabilisce che «Entro il 1 luglio 2006 e secondo modalità definite con provvedimenti del Ministero dell'economia e delle finanze - Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato: [...]

b) il canone di concessione previsto dalla convenzione di concessione per la conduzione operativa della rete telematica di cui all'articolo 14-bis del citato decreto del Presidente della Repubblica n. 640 del 1972, è fissato nella misura dello 0,8 per cento delle somme giocate a decorrere dal 1° gennaio 2007;

c) l'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato, a decorrere dal 1° gennaio 2007, riconosce ai concessionari della rete telematica un compenso, fino ad un importo massimo dello 0,5 per cento delle somme giocate, definito in relazione:

- 1) *agli investimenti effettuati in ragione di quanto previsto dalla lettera a);*
- 2) *ai livelli di servizio conseguiti nella raccolta dei dati di funzionamento degli apparecchi di gioco».*

A tal proposito, l'articolo 1-ter, comma 2, del decreto-legge n. 149 del 2008, ha chiarito che *«L'articolo 1, comma 530, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, e successive modificazioni, si interpreta nel senso che l'importo dello 0,5 per cento di cui alla lettera c) del predetto comma costituisce importo aggiuntivo e distinto dal canone di concessione fissato contrattualmente nello 0,3 per cento, il cui totale è dato dallo 0,8 per cento di cui alla lettera b) del medesimo comma. Tale importo dello 0,5 per cento è dovuto, a decorrere dal 1° gennaio 2007, a titolo di deposito cauzionale a garanzia dell'effettuazione degli investimenti e del conseguimento dei livelli di servizio di cui ai numeri 1) e 2) della citata lettera c), ed è restituito ai concessionari, ai sensi di tale ultima lettera, alle condizioni e nella proporzione in cui gli investimenti e i livelli di servizio risultano effettivamente conseguiti. Le conseguenti condizioni applicative sono regolate con appositi decreti dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato e contenute in atti integrativi delle convenzioni accessive alle concessioni, che i concessionari sottoscrivono entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto».*

Ai sensi, dell'articolo 1, comma 1, del decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze del 18 luglio 2003, inoltre, *«Le entrate tributarie ed extratributarie, incluse quelle a titolo di sanzione, la cui riscossione rientra nella competenza dell'Amministrazione autonoma dei monopoli di Stato possono essere riscosse con le modalità stabilite dall'art. 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241»;*

conseguentemente, il decreto del Direttore Generale di AAMS del 4 luglio 2007, prot. n. 23668/Giochi/ADI, all'articolo 3, comma 3, ha stabilito - con riferimento al canone di concessione previsto, nella misura dello 0,8 % delle somme giocate, dall'articolo 1, comma 530, lettera b) della legge n. 266 del 2005 - che *«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'art. 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 e www.agenziaentrate.gov.it.».*

In linea con le disposizioni innanzi citate, la convenzione di concessione - che l'istante ha stipulato con l'ADM in data 20 marzo 2013 - all'articolo 27 stabilisce che *«1. Il concessionario è tenuto a versare a favore del bilancio dello Stato, salvo diverse indicazioni di AAMS, un importo pari allo 0,8 (zerovirgolaotto) per cento delle somme giocate - 0,3 (zerovirgolatre) per cento a titolo di canone di concessione e 0,5 (zerovirgolacinque) per cento a titolo di deposito cauzionale ai sensi dell'articolo 1, comma 530, della Legge 23 dicembre 2005, n. 266 e successive modificazioni ed integrazioni - su ciascuno degli apparecchi di gioco AWP e apparecchi VLT per i quali*

è stato rilasciato da AAMS rispettivamente un nulla osta ovvero un codice identificativo AAMS.

2. I termini e le modalità di versamento della somma prevista dal comma precedente sono disciplinati da provvedimenti di AAMS».

Al riguardo, l'allegato n. 3 della citata convenzione precisa che *«Il concessionario, nei termini stabiliti dalla normativa vigente, dai provvedimenti di AAMS e da successive modificazioni ed integrazioni, provvede a versare lo 0,8 per cento delle somme raccolte sul conto 20050, acceso presso la Tesoreria centrale dello Stato di Roma [...]*

Il versamento è effettuato ordinariamente tramite mod. F24/Accise».

Ciò premesso, si rammenta che, con riferimento alle modalità di versamento stabilite dall'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, con la risposta ad interpellato n. 435, pubblicata sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate il 25 agosto 2022, è stato chiarito che *«Il richiamato articolo 17 del decreto legislativo 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".

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.

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)» (cfr. del medesimo tenore le successive risposte ad interpello nn. 394 e 395, pubblicate sul sito internet dell'Agenzia delle entrate il 25 luglio 2023).

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 para-fiscale, 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».*

Per le ragioni sin qui esposte, si ritiene che l'istante potrà compensare le somme a debito *«di carattere non fiscale»*, oggetto dell'interpello in esame (per l'intero importo dello 0,8% dovuto sulle somme giocate) - il cui versamento con le modalità di cui all'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997 è previsto da apposito decreto ministeriale - con i crediti di imposta agevolativi derivanti dagli interventi elencati all'articolo 121 del decreto-legge n. 34 del 2020 - che intende acquisire a mezzo di "cessione del credito", sulla cui legittimità la scrivente non si pronuncia, 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.

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