

*Soci*

GIGETTO FURLOTTI  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile

FABRIZIO PIZZOLA  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile

ANDREA PELLEGRINO  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile

LUCA MONTALI  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile

FEDERICO BOTTRIGHI  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile

LETIZIA BELLÌ  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile

PAOLO PERCALLI  
Consulente del Lavoro  
Conciliatore Professionale

MARTA VITALI  
Consulente del Lavoro

PAOLO DELIETI  
Avvocato

ANGELICA CISARRI  
Avvocato

MASSIMO ZERBINI  
Avvocato

*Associati*

ELISA FILIPPI  
Dottore Commercialista  
Revisore Contabile

DANIELA GABURA  
Dottore Commercialista

FRANCESCA SANTINI  
Consulente del Lavoro

FILIPPO MATTIOLI  
Avvocato

FILIPPO CALLEGARO  
Avvocato

**CIRCOLARE DI STUDIO N. 06/2022**

**Parma, 13 gennaio 2022**

**OGGETTO: Innalzamento del limite annuo di compensazione dei crediti fiscali**

L'art. 1 co. 72 della L. 30.12.2021 n. 234 (legge di bilancio 2022) dispone l'innalzamento a 2 milioni di euro, a regime, del limite<sup>1</sup> annuo di crediti compensabili nel modello F24 o rimborsabili sul conto fiscale con la procedura "semplificata", di cui all'art. 34 co. 1 della L. 23.12.2000 n. 388.

Vincoli alla compensazione

La nuova disposizione incide solo sull'ammontare della soglia massima annua di compensazione, restando necessario il rispetto dei vincoli e delle formalità previste dalla vigente normativa per potersi validamente avvalere dell'istituto della compensazione, in particolare:

- per le compensazioni di crediti per un importo superiore a 5.000,00 euro annui:
  - l'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione dalla quale emerge il credito (o della sottoscrizione alternativa dell'organo di revisione legale), salvo esonero in base al regime premiale ISA6 o per effetto di speciali disposizioni;
  - la preventiva presentazione della dichiarazione;
  - l'effettuazione della compensazione a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione;
- indipendentemente dall'importo del credito compensato, l'utilizzo dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate per la presentazione del modello F24 contenente la compensazione.

---

<sup>1</sup> Tale limite è stato di 516.456,90 euro dal 2001 al 2013, di 700.000 euro dal 2014 al 2018 e ulteriormente innalzato, per effetto dell'emergenza epidemologica, a 1 milione e 2 milioni rispettivamente nel 2019 e 2020.

#### Limite annuo di compensazione

Il limite di cui all'art. 34 co. 1 della L. 388/2000 segue una logica "di cassa", in relazione alle compensazioni effettuate con il modello F24 nell'anno solare, indipendentemente dal periodo d'imposta del soggetto che le effettua e da quello di maturazione del credito.

Ai fini del raggiungimento del limite annuo previsto dall'art. 34 co. 1 della L. 388/2000 non rilevano le compensazioni riportate di seguito:

- compensazioni effettuate utilizzando disposizioni diverse dal DLgs. 241/97 (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 risulta esposta nel modello F24 (art. 34 co. 1 della L. 388/2000);
- compensazioni relative ai crediti d'imposta concessi per effetto di disposizioni di agevolazione o di incentivo fiscale (R.M. 24.5.99 n. 86/E);
- compensazioni relative ai crediti d'imposta derivanti dalla conversione delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio (art. 2 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 la ricerca e sviluppo (art. 3 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 IRPEF" in busta paga (Art. 1 co. 15 della L. 190/2014 e circ. Agenzia delle Entrate 14.5.2014 n. 9);
- compensazioni relative agli importi rimborsati ai soggetti che hanno presentato il modello 730 e ai versamenti in eccesso di ritenute e imposte sostitutive (art. 15 del DLgs. 175/2014);
- 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);
- compensazioni relative al credito d'imposta per la formazione 4.0 del personale dipendente (art. 1 co. 46 - 56 della L. 205/2017 e DM 4.5.2018);

- compensazioni del credito d'imposta relativo all'acquisto di veicoli meno inquinanti, c.d. "ecobonus", (art. 1 co. 1031 - 1038 e co. 1057 - 1062 della L. 145/2018, DM 20.3.2019, art. 44 del DL 34/2020, art. 1 co. 77 - 79-bis della L. 178/2020, art. 73-quinquies del DL 73/2021 e art. 7 del DL 146/2021);
- compensazioni del credito corrispondente alla detrazione d'imposta ceduta spettante per determinati interventi di riqualificazione energetica o antisismici (artt. 14 e 16 del DL 63/2013, art. 10 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 o antisismici (artt. 14 e 16 del DL 63/2013 e provv. Agenzia delle Entrate 31.7.2019 n. 660057);
- 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 derivante dalla trasformazione delle detrazioni fiscali spettanti per interventi di recupero del patrimonio edilizio o di efficienza energetica, di adozione di misure antisismiche, di recupero o restauro della facciata degli edifici esistenti, di installazione di impianti fotovoltaici o di colonnine per la ricarica dei veicoli elettrici (art. 121 del DL 34/2020, provv. Agenzia delle Entrate 8.8.2020 n. 283847 e 12.11.2021 n. 312528);
- compensazione del credito d'imposta per botteghe e negozi (art. 65 del DL 18/2020, art. 122 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 (artt. 28 e 122 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 (artt. 120 e 122 del DL 34/2020, art. 1 co. 1098 - 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 (artt. 125 e 122 del DL 34/2020, provv. Agenzia delle Entrate 10.7.2020 n. 259854 e 11.9.2020 n. 302831);
- compensazione dei crediti d'imposta per il rafforzamento patrimoniale delle imprese di medie dimensioni (art. 26 del DL 34/2020, DM 10.8.2020 e provv. Agenzia delle Entrate 11.3.2021 n. 67800);
- compensazione del nuovo credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi (art. 1 co. 1051 - 1063 della L. 178/2020);
- compensazione del credito d'imposta per la sanificazione, l'acquisto di dispositivi di protezione e tamponi (art. 32 del DL 73/2021, provv. Agenzia delle Entrate 15.7.2021 n. 191910 e 10.11.2021 n. 309145);
- compensazione del credito d'imposta corrispondente alla c.d. "super ACE" (art. 19 del DL 73/2021 e provv. Agenzia delle Entrate 17.9.2021 n. 238235);
- compensazione del credito d'imposta e del contributo a fondo perduto per la ristrutturazione delle imprese alberghiere e del settore turistico (art. 1 del DL 152/2021).

#### **Crediti d'imposta concessi per effetto di disposizioni di agevolazione o di incentivo fiscale**

Si ricorda inoltre che l'art. 1 co. 53 della L. 24.12.2007 n. 244 (Finanziaria 2008) ha previsto che, a decorrere dall'1.1.2008:

- i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi, cioè quelli originati da agevolazioni o incentivi concessi alle imprese, possono essere utilizzati entro il limite massimo annuale pari a 250.000,00 euro, anche in deroga alle disposizioni previste dalle singole leggi istitutive;
- l'ammontare eccedente è riportato nei periodi d'imposta successivi anche oltre il limite temporale eventualmente previsto dalle singole leggi istitutive ed è comunque compensabile per l'intero importo residuo a partire dal terzo anno successivo a quello in cui si genera l'eccedenza.

#### Determinazione del limite di 250.000 euro

Il limite di 250.000,00 euro non è riferito a ciascun singolo credito d'imposta, ma costituisce un limite complessivo della massa dei crediti d'imposta derivanti da agevolazioni fiscali che il contribuente

può utilizzare in compensazione in ciascun anno solare, salvo esplicithe esclusioni dalla sua applicazione

Cumulo con il limite "generale" per la compensazione nel modello f24

Poiché il limite di cui all'art. 34 co. 1 della L. 388/2000 non riguarda i crediti d'imposta nascenti dall'applicazione di discipline agevolative compensabili con debiti tributari o contributivi, la ris. Min. Economia e Finanze 3.4.2008 n. 9/DF ha chiarito che:

- il limite di 250.000,00 euro si cumula con quello generale relativo alla compensazione nel modello F24;
- qualora, in un determinato anno, il contribuente si trovi nella condizione di non poter sfruttare appieno il suddetto limite generale, sarà possibile utilizzare i crediti d'imposta in questione anche oltre lo specifico limite di 250.000,00 euro, fino a colmare la differenza non sfruttata del limite generale.

Di fatto, dal 2021 l'ammontare massimo annuo delle compensazioni effettuate utilizzando i crediti d'imposta derivanti da agevolazioni o incentivi concessi alle imprese può quindi arrivare a 2.250.000,00 euro (2.000.000,00 + 250.000,00), ferme restando le previste esclusioni dalla sua applicazione.

Lo studio resta a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento a riguardo.

Federico Bottrighi