

SERVIZIO FISCALE

CIRCOLARE 45.2021

03-11-2021

CREDITO D'IMPOSTA PER LA SANIFICAZIONE E L'ACQUISTO DI DISPOSITIVI DI PROTEZIONE (art. 32 D.L. 73/2021)

Circolare Agenzia Entrate n. 13/E del 02/11/2021

Come noto, l'art. 32 del D.L. 25/05/2021, n. 73 (Decreto "Sostegni-bis"), convertito con modificazioni dalla Legge 23/07/2021, n. 106, ha riproposto una nuova versione del credito d'imposta per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti di lavoro e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, introdotto per la prima volta dall'art. 125 del D.L. 34/2020 (cfr. Circolare ICN n. 37/2021).

Con la **Circolare n. 13/E del 02/11/2021**, l'Agenzia delle Entrate ha fornito qualche chiarimento in merito, in vista della scadenza per la presentazione telematica della Comunicazione delle spese agevolabili ai fini della richiesta del credito d'imposta, fissata per domani, 4 novembre 2021.

I chiarimenti attengono all'ambito soggettivo, all'ambito oggettivo, alla misura del credito d'imposta e alle modalità di utilizzo dello stesso.

Per ulteriori approfondimenti si rimanda alle precedenti circolari ICN sul tema.

1. AMBITO SOGGETTIVO:

Rispetto a quanto previsto per il credito d'imposta ex art. 125, l'ambito soggettivo del credito d'imposta ex art. 32 è stato leggermente variato a seguito della legge di conversione 106/2021 (le modifiche apportate sono indicate in grassetto nell'elencazione sottostante).

I soggetti beneficiari del nuovo credito sono:

- a) i soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni,
- b) gli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti,
- c) le strutture ricettive extra-alberghiere a carattere non imprenditoriale, **munite di codice identificativo regionale ovvero, in mancanza, identificate mediante autocertificazione in merito allo svolgimento dell'attività ricettiva di bed and breakfast.**

2. AMBITO OGGETTIVO:

Come noto, l'ambito oggettivo è stato ampliato: infatti, tra le spese agevolabili ammesse al nuovo credito d'imposta rientrano anche le spese per la somministrazione di tamponi a coloro che prestano la propria opera nell'ambito delle attività lavorative e istituzionali esercitate dai soggetti beneficiari (vedi la seguente lettera b)).

Più precisamente, sono ricomprese nel credito d'imposta in oggetto le spese sostenute per:

- a) la sanificazione degli ambienti nei quali è esercitata l'attività lavorativa e istituzionale e degli strumenti utilizzati nell'ambito di tali attività;
- b) **la somministrazione di tamponi a coloro che prestano la propria opera nell'ambito delle attività lavorative e istituzionali esercitate dai soggetti beneficiari;**
- c) l'acquisto di dispositivi di protezione individuale, quali mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea;
- d) l'acquisto di prodotti detergenti e disinfettanti;
- e) l'acquisto di dispositivi di sicurezza diversi da quelli di cui alla lettera c), quali termometri, termoscanter, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, ivi incluse le eventuali spese di installazione;
- f) l'acquisto di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, ivi incluse le eventuali spese di installazione.

In riferimento alle spese di cui alla lettera b), con la circolare n. 13/2021 l'Agenzia ha precisato che sono ricomprese in tale tipologia **"tutte le spese connesse, propedeutiche e necessarie alla somministrazione stessa (ad esempio, l'acquisto dei tamponi, le spese del personale sanitario, ecc..), purché sostenute a favore di coloro che prestano attività lavorativa presso i soggetti beneficiari"**.

Inoltre, ricorda che sono escluse dal credito d'imposta le spese per la consulenza in materia di prevenzione e salute dei luoghi di lavoro, per la progettazione degli ambienti di lavoro, l'addestramento e la stesura di protocolli di sicurezza, come esplicitato nella risposta ad interpello n. 363 del 16 settembre 2020 (Cfr. Circolare ICN 65/2020).

Rientrano invece tra le spese ammesse al credito d'imposta le attività di sanificazione sugli impianti di condizionamento, diverse quindi da quelle di ordinaria manutenzione (Circolare Ag. Entrate n. 20/2020, commentata in nostra Circolare ICN 51/2020).

3. MISURA DEL CREDITO D'IMPOSTA

La misura del nuovo credito d'imposta è pari al 30% delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e agosto 2021.

Tuttavia, si tratta di una percentuale "teorica", in quanto la **percentuale effettiva** verrà determinata con un apposito Provvedimento dell'Agazia delle Entrate, che dovrà essere emanato entro il 12 novembre 2021, e che sarà ottenuta rapportando l'ammontare complessivo di risorse stanziato dallo Stato (pari a 200.000.000 euro) all'ammontare complessivo del credito d'imposta richiesto dai contribuenti mediante la presentazione delle comunicazioni, che dovrà avvenire entro il 4 novembre 2021.

In ogni caso, il limite massimo di credito d'imposta fruibile da ogni beneficiario è pari a 60.000 euro (invariato rispetto all'art. 125).

4. MODALITÀ DI FRUIZIONE:

L'Agazia conferma che le modalità di fruizione del nuovo credito d'imposta sono state ridotte rispetto a quelle previste per il credito d'imposta ex art. 125, non essendo prevista dall'art. 32 la possibilità di cessione del credito, in tutto o in parte, a terzi.

Infatti, come si evince dalla norma e dal Provvedimento attuativo dell'Agazia delle Entrate del 15/07/2021, il nuovo credito d'imposta può essere **utilizzato esclusivamente:**

- nella **dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa: ai fini del suo utilizzo della dichiarazione dei redditi, dunque *"occorre fare riferimento alla dichiarazione relativa al periodo d'imposta in cui la spesa è stata sostenuta. Il contribuente può utilizzare il credito d'imposta per ridurre l'ammontare complessivo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di riferimento della dichiarazione in relazione al reddito complessivo netto dichiarato"*.

Al riguardo, sul concetto di spesa "sostenuta" da parte dei soggetti IRES, si rimanda alle nostre precedenti Circolari ICN sul credito d'imposta ex art. 125 e ex art. 32;

oppure

- in **compensazione "orizzontale" nel modello F24** (da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall'Agazia delle Entrate, pena il rifiuto dell'operazione di versamento), **a partire dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del citato Provvedimento del direttore dell'Agazia delle Entrate, che dovrà essere emanato entro il 12 novembre 2021** e che renderà nota la percentuale di credito d'imposta effettivamente concedibile ai soggetti richiedenti.

Sul punto, l'Agazia delle Entrate precisa che con successiva risoluzione verrà istituito l'apposito codice tributo e saranno impartite le istruzioni per la compilazione del modello F24.

Viene inoltre ribadito che alla compensazione orizzontale di tale credito non si applica né il limite generale di compensazione orizzontale, previsto dall'art. 34 L. 388/2000

(innalzato a euro 2.000.000 per l'anno solare 2021, dall'art. 22, co. 1, D.L. 73/2021), né il limite speciale di compensazione dei crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi (pari a 250 mila euro annui), previsto dall'art. 1, co. 53, L. 244/2007.

5. IRRILEVANZA FISCALE:

Nella Circolare n. 13/2021 viene infine sottolineata l'irrilevanza fiscale del nuovo credito d'imposta.

Infatti, in base al comma 3 dell'art. 32, il nuovo credito d'imposta:

- **non** concorre alla formazione del reddito ai fini IRPEF, IRES ed IRAP;
- **non** rileva né ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi (art. 61 TUIR), né ai fini del pro-rata di deducibilità dei costi (art. 109, co. 5, TUIR).