

CENTRO STUDI TRIBUTARI
CIRCOLARE N. 21 – 2020

Oggetto: Artt. 120 e 125 D.L. n. 34/2020 – Crediti d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione – Circolare n. 20/E dell'Agenzia delle Entrate – Chiarimenti – Provvedimento del Direttore dell'Agenzia - Modello di Comunicazione delle spese all'A/E –

Il D.L. n. 34 del 19 maggio 2020 – Decreto Rilancio – ha, tra l'altro, introdotto con gli artt. 120 e 125 i seguenti crediti d'imposta relativamente alle spese:

a - per l'adeguamento degli ambienti di lavoro (art. 120)

b - per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati nonché per l'acquisto dei dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti (art. 125).

La Lega Nazionale Dilettanti, con Circolari n. 57 e 59 rispettivamente del 20 maggio 2020 e del 1° giugno 2020, ha già fornito le prime notizie delle misure introdotte con il D. L. n. 34 in argomento.

In ordine alle disposizioni di cui agli artt. 120 e 125, l'Agenzia delle Entrate, con Circolare n. 20/E del 10 luglio 2020, ha fornito chiarimenti, che di seguito si riassumono, di carattere interpretativo e di indirizzo operativo agli Uffici dell'Agenzia.

1 – Credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro (art. 120)

Ambito soggettivo

Il credito è riconosciuto *“ai soggetti esercenti attività d'impresa, arte professione in luoghi aperti al pubblico indicati nell'allegato 1, alle Associazioni, alle Fondazioni e agli altri Enti privati compresi gli Enti del Terzo Settore”*, ed è previsto per l'adeguamento degli ambienti di lavoro in riferimento alle spese necessarie alla riapertura in sicurezza delle attività di impresa, arte o professione esercitata in luoghi aperti al pubblico, ricomprese nella Tabella, riportata nella Circolare dell'Agenzia, con i codici ATECO.

Il credito d'imposta è riconosciuto anche **alle Associazioni**, Fondazioni e altri Enti privati, compresi gli enti del Terzo Settore, che non esercitano in modo prevalente e esclusivo un'attività commerciale, **anche nell'ipotesi in cui non svolgano una delle attività individuate nella tabella di cui sopra, aperte al pubblico.**

Ambito oggettivo

Le spese in relazione alle quali spetta il credito d'imposta sono suddivise in due gruppi:

1 – interventi agevolabili: necessari al rispetto delle prescrizioni sanitarie e delle misure finalizzate al contenimento della diffusione del virus COVID quali:

a – quelli edilizi necessari per il rifacimento di spogliatoi, mense, realizzazione di spazi medici e per l'acquisto di arredi di sicurezza;

b – quelli per l'acquisto di arredi finalizzati a garantire la riapertura delle attività commerciali in sicurezza.

Gli interventi devono essere prescritti da disposizioni normative o previsti da linee guida elaborate da Amministrazioni Centrali, Enti Locali, Associazioni di Categoria o Ordini Professionali.

2 – investimenti agevolabili: sono quelli connessi ad attività innovative, quali l'acquisto di strumenti e tecnologie necessarie allo svolgimento dell'attività lavorativa e per l'acquisto di apparecchiature per il controllo della temperatura (cd. *termoscanner*) dei dipendenti e degli utenti. Sono ricompresi, ad es., i programmi software, i sistemi di videoconferenza, quelli per consentire lo smart working, ecc..

Modalità e termini di utilizzo

Il credito d'imposta è previsto nella misura del 60% delle spese ammissibili sostenute nel 2020 per un massimo di 80.000,00 euro; ne consegue che l'ammontare del credito non può eccedere il limite di 48.000,00 euro. L'importo è considerato al **netto dell'IVA**, salvo che questa sia **indetraibile** nel qual caso va **inclusa nel costo fiscale dei beni** su cui commisurare il credito d'imposta.

Per gli Enti non commerciali, quali le ASD, le spese sostenute nel 2020 seguono il criterio di cassa. Ad es., un intervento iniziato nel giugno 2020 con pagamenti effettuati sia nel 2020 che nel 2021, determina un credito solo con riferimento ai pagamenti effettuati nel 2020.

Per le Società (SSD) e per gli Enti non commerciali in regime di contabilità ordinaria si applica, invece, il criterio di competenza.

Opzioni di utilizzo del credito d'imposta

Il credito d'imposta (ex art. 120) è utilizzato esclusivamente in compensazione con il Mod. F 24 o, in alternativa, può essere ceduto, anche parzialmente, ad altri soggetti; **l'utilizzo può avere luogo solo successivamente al sostenimento delle spese agevolabili e solo a decorrere dal 1° gennaio 2021 e non oltre il 31 dicembre 2021**. Eventuali crediti residui al 31 dicembre 2021 non potranno essere utilizzati negli anni successivi.

Non si applicano, per la compensazione, i limiti vigenti e **il credito d'imposta concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e ai fini IRAP**.

L'entità del credito d'imposta di cui all'art. 120, si cumula con quella di analoghe disposizioni fruitive dall'impresa fino ad un massimo di 800.000,00 euro, tra le quali vanno ricomprese quelle dell'abbuono del saldo IRAP 2019 e del 1° acconto IRAP 2020, l'agevolazione sul fondo perduto e il credito d'imposta sui canoni di locazione.

2 – Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione (art. 125) –

Ambito soggettivo

Il credito d'imposta di cui all'art. 125, è applicabile agli Imprenditori individuali, Società di persone, Enti e Società di capitale (SSD), Persone fisiche che producono reddito di lavoro autonomo e **agli Enti non commerciali (ASD)**.

Per quanto riguarda gli Enti non commerciali Il beneficio è concesso a prescindere dalla tipologia di attività svolta.

Ambito oggettivo

L'art. 125 prevede che il credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione spetta in relazione alle **“spese sostenute nel 2020 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati, nonché per l'acquisto di dispositivi di protezione individuali e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti”**.

Le spese ammissibili sono:

- a** – quelle sostenute per la sanificazione degli ambienti nei quali è esercitata **l'attività lavorativa e istituzionale** o per la sanificazione degli strumenti utilizzati nell'ambito di tali attività;
- b** – quelle sostenute per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale (mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione, calzari), prodotti detergenti, disinfettanti, di dispositivi di sicurezza quali termometri, *termoscanner*, ecc., e di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, ecc..

Circa le spese per l'attività di sanificazione, deve trattarsi di attività finalizzate ad eliminare o ridurre la presenza del virus. Tale condizione risulta soddisfatta qualora sia presente apposita certificazione redatta da operatori professionisti sulla base di regolamentazioni vigenti.

L'attività di sanificazione può essere svolta anche in economia avvalendosi di propri dipendenti/collaboratori. In questo caso la spesa agevolabile può essere determinata, ad es., moltiplicando il costo orario del lavoro del soggetto impegnato alla sanificazione per le ore effettivamente impiegate (documentata mediante fogli di lavoro interni dell'azienda).

Le spese devono essere documentate e la documentazione va debitamente conservata ai fini dei controlli dell'A/E.

Modalità e termini di utilizzo

Il credito d'imposta non può superare l'importo di 60.000,00 euro, nel limite complessivo di spesa per il bilancio dello Stato di 200 milioni di euro per l'anno 2020. Ne consegue che l'ammontare del credito

richiesto potrebbe essere ridotto in relazione alle richieste il cui importo complessivo potrebbe eccedere il limite predetto di 200 milioni di euro. Entro l'11 settembre 2020 con apposito provvedimento sarà resa nota la percentuale di agevolazione effettivamente spettante. Non è stato applicato il criterio del *click-day*.

Il limite massimo di 60.000,00 euro è riferito all'importo del credito d'imposta e non a quello delle spese ammissibili. Pertanto, **sarà di 60.000,00 euro in presenza di spese per 100.000,00 euro; se le spese superano tale importo il credito sarà sempre pari al limite di 60.000,00 euro.**

Ai fini dell'imputazione delle spese occorre, come per il credito di cui all'art. 120, fare riferimento per gli Enti non commerciali (**ASD**) al **criterio di cassa** e, quindi, alla data dell'effettivo pagamento; per le Società (**SSD**) e per gli Enti non commerciali in contabilità ordinaria, al **criterio di competenza**.

Il calcolo del credito d'imposta andrà effettuato sulla spesa al netto dell'IVA, mentre se l'IVA è indetraibile, questa va inclusa nel costo fiscale cui commisurare il credito.

Opzioni di utilizzo del credito d'imposta

Il credito d'imposta è utilizzabile, **successivamente al sostenimento** delle spese agevolabili:

- in compensazione**, tramite Mod. F 24, da presentare in via telematica (il codice tributo sarà istituito con Risoluzione A/E);
- nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento delle spese o, **in alternativa, entro il 31 dicembre 2021 può essere ceduto**, anche parzialmente, ad altri soggetti, ivi compresi gli Istituti di credito, a decorrere dalla data di entrata in vigore della Legge di conversione e fino al 31 dicembre 2021.

Il credito va indicato nel quadro RU della dichiarazione dei redditi.

Il cessionario può utilizzare esclusivamente il credito:

- nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta nel corso del quale la cessione del credito è stata comunicata all'Agenzia delle Entrate;
- in compensazione.**

Circa l'utilizzo in compensazione del credito sia da parte del beneficiario sia da parte dei successivi cessionari, non si applicano i limiti vigenti (250.000,00 euro per i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi).

Il credito d'imposta di cui all'art. 125, diversamente da quello di cui all'art. 120, non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP, né si applicano i limiti relativi alla cumulabilità delle agevolazioni.

Con Provvedimento del Direttore dell'A/E n.259854/2020 del 10 luglio 2020, è stato approvato il modello per la Comunicazione all'Agenzia delle Entrate delle spese alle quali va applicato il credito d'imposta. Il modello è utilizzabile per la comunicazione delle due tipologie di spesa, sia per quelle di cui all'art. 120 sia per quelle di cui all'art. 125.

Sono stati, inoltre, definiti criteri e modalità di applicazione e fruizione dei crediti da parte dei soggetti beneficiari nonché le modalità con le quali, ai sensi dell'art. 122, comma 2, lett. c), del D.L. n. 34/2020, i soggetti beneficiari **comunicano** all'Agenzia delle Entrate, in luogo dell'utilizzo diretto del credito, l'opzione per la **cessione**, anche parziale, dei crediti stessi ad altri soggetti inclusi gli Istituti di credito e altri intermediari finanziari.

I soggetti aventi i requisiti per accedere ai crediti d'imposta di cui agli artt. 120 e 125, comunicano all'Agenzia delle Entrate l'ammontare delle spese ammissibili sostenute fino al mese precedente alla data di sottoscrizione delle Comunicazioni e l'importo che prevedono di sostenere successivamente, fino al 31 dicembre 2020.

Il modello per la Comunicazione reperibile, unitamente alle istruzioni per la compilazione, sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, va inviato telematicamente direttamente o mediante intermediari.

Entro 5 giorni dall'invio, l'Agenzia rilascia una ricevuta che attesta la presa in carico o lo scarto.

Comunicazione relativa alle spese di cui all'art. 120 -

La Comunicazione può essere inviata dal 20 luglio 2020 al 30 novembre 2021; se inviata dopo il 31 dicembre 2020 vanno indicate esclusivamente le spese ammissibili sostenute nel 2020.

Nello stesso periodo è possibile inviare una nuova Comunicazione o una rinuncia integrale al credito precedentemente comunicato.

Cessione del credito d'imposta ex art. 120

Fino al 31 dicembre 2021 i soggetti aventi diritto al credito d'imposta di cui all'art. 120, possono optare per la cessione anche parziale del credito. La **Comunicazione** della cessione avviene, **a decorrere dal 1° ottobre 2020**, a cura del cedente con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'A/E.

Il cessionario è tenuto a comunicare l'accettazione del credito utilizzando le funzionalità rese disponibili sul sito internet dell'A/E.

Il cessionario può utilizzare il credito d'imposta esclusivamente in compensazione con il Mod. F 24.

Comunicazione relativa alle spese di cui all'art. 125

La Comunicazione può essere inviata dal 20 luglio al 31 dicembre 2020. Nello stesso periodo è possibile inviare una nuova Comunicazione o una rinuncia integrale al credito precedentemente comunicato.

L'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile è pari al credito richiesto moltiplicato per la percentuale che verrà resa nota con provvedimento dell'A/E da emanare entro l'11 settembre 2020. Detta percentuale è ottenuta rapportando il limite complessivo di spesa di cui all'art. 125, comma 1, del D.L. n. 34/2020 (200 milioni di euro) all'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti. Nel caso in cui l'ammontare complessivo dei crediti richiesti risulti inferiore al limite di spesa, la percentuale sarà pari al 100%.

Il credito d'imposta può essere utilizzato:

- nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
- in compensazione** senza i limiti vigenti. Con successiva Risoluzione l'A/E comunicherà il codice tributo.

Cessione del credito d'imposta per le spese di cui all'art. 125

Fino al 31 dicembre 2021, i soggetti aventi diritto al credito d'imposta relativamente alle spese di cui all'art. 125, possono optare per la cessione, anche parziale, del credito ad altri soggetti, ivi inclusi gli Istituti di credito.

La comunicazione della cessione avviene esclusivamente a cura del soggetto cedente con le funzionalità rese disponibili sul sito internet dell'A/E. Tale comunicazione può avvenire a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento con il quale, entro l'11 novembre 2020, sarà resa nota la percentuale che determinerà l'ammontare del credito fruibile.

Il cessionario è tenuto a comunicare l'accettazione del credito ceduto utilizzando direttamente le funzionalità di cui sopra.

Il cessionario utilizza il credito:

- nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta in cui è stata comunicata la cessione;
- in compensazione** entro il 31 dicembre dell'anno in cui è stata comunicata la cessione.

Ai sensi dell'art. 122, comma 3, del D.L. n. 34, la quota del credito d'imposta ceduto, che non è utilizzata entro il predetto termine del 31 dicembre, non può essere utilizzata negli anni successivi.

Controlli

Anche in caso di cessione dei crediti d'imposta restano fermi i poteri dell'Amministrazione Finanziaria relativi al controllo della spettanza dei crediti medesimi e all'accertamento e irrogazione delle sanzioni nei confronti dei beneficiari originali.

Nel Modello di Comunicazione delle spese, nella parte "*spese per l'adeguamento degli ambienti...art. 120*", se il soggetto che comunica è una **ASD** deve essere barrata la casella senza compilare il codice di attività.

Si informa, infine, che con Risoluzione n. 39/E del 13 luglio 2020, l’Agenzia delle Entrate ha istituito il codice tributo **“6920”** per consentire ai beneficiari di utilizzare in compensazione, tramite Mod. F 24, il credito d’imposta commisurato all’ammontare del canone di locazione di immobili ad uso non abitativo ex art. 28 del D.L. n. 34/2020 (*vedere la Circolare LND n. 60 dell’8 giugno 2020*).