

CIRCOLARE N. 13/E



Direzione Centrale Coordinamento Normativo

Roma, 2 novembre 2021

OGGETTO: Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione - Articolo 32 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73 – Chiarimenti

INDICE

| | |
|-----------------------------------------------------------------------------|---|
| PREMESSA | 3 |
| 1. Ambito soggettivo, misura del credito d'imposta e rilevanza fiscale..... | 4 |
| 2. Ambito oggettivo: le spese ammesse al credito d'imposta..... | 6 |
| 3. Modalità di utilizzo del credito d'imposta..... | 7 |

PREMESSA

Con la presente circolare si forniscono chiarimenti con riferimento all'articolo 32 del decreto-legge 25 maggio 2021, n. 73 (di seguito, Decreto Sostegni-bis), convertito, con modificazioni, dalla legge 23 luglio 2021, n. 106, recante «*Misure urgenti connesse all'emergenza da COVID-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali*»¹.

Il presente credito d'imposta, introdotto per la prima volta dall'articolo 125 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 (Decreto Rilancio), convertito, con

¹ L'articolo 32 del d.l. n. 73 del 2021 dispone che:

«1. Al fine di favorire l'adozione di misure dirette a contenere e contrastare la diffusione del COVID-19, ai soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, agli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, nonché alle 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, spetta un credito d'imposta in misura pari al 30 per cento delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio ed agosto 2021 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati e per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione di tamponi per COVID-19. Il credito d'imposta spetta fino ad un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2021.

2. Sono ammissibili al credito d'imposta di cui al comma 1 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 di cui al comma 1;
- 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.

3. Il credito d'imposta è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. Non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388. Il credito d'imposta non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e non rileva ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

4. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono stabiliti i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito d'imposta, al fine del rispetto del limite di spesa di cui al comma 1.

modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, presenta alcuni aspetti nuovi rispetto al precedente, con particolare riferimento ai soggetti beneficiari, alla misura del credito, al periodo agevolato, nonché alla modalità di utilizzo, in quanto, a differenza del precedente, non è prevista la possibilità di cederlo in tutto o in parte.

Per tale ragione, si rinvia, per quanto compatibili, ai chiarimenti già resi con la circolare del 10 luglio 2020, n. 20/E – rubricata “*Articoli 120 e 125 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 – Crediti d’imposta per l’adeguamento degli ambienti di lavoro e per la sanificazione e l’acquisto di dispositivi di protezione*” – e con la circolare del 20 agosto 2020, n. 25/E – rubricata “*Decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, recante: «Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all’economia, nonché di politiche sociali connesse all’emergenza epidemiologica da COVID-19»*” – con riferimento a quanto precisato per l’articolo 125.

1. Ambito soggettivo, misura del credito d’imposta e rilevanza fiscale

L’articolo 32 del Decreto Sostegni-*bis*, al fine di favorire l’adozione di misure dirette a contenere e contrastare la diffusione del COVID-19, riconosce in favore di determinati soggetti un credito d’imposta pari al 30 per cento delle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio ed agosto 2021 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati e per l’acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti, comprese le spese per la somministrazione di tamponi per COVID-19.

Dal punto di vista soggettivo, per espressa previsione contenuta nel comma 1 dell’articolo 32, il credito d’imposta in esame compete:

- ai soggetti esercenti attività di impresa;
- ai soggetti esercenti arti e professioni;

5. *Agli oneri derivanti dal presente articolo, pari a 200 milioni di euro per l’anno 2021, si provvede ai sensi dell’articolo 77.».*

- agli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti;
- alle 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*.

Come stabilito dall'ultimo periodo del comma 1 dell'articolo 32, il credito d'imposta in parola spetta fino ad un massimo di 60.000 euro per ciascun beneficiario, nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2021.

Ai fini della corretta quantificazione del credito d'imposta spettante, è necessario moltiplicare l'ammontare del credito d'imposta richiesto² per la percentuale che verrà resa nota con apposito provvedimento dell'Agenzia delle entrate, da emanare entro il 12 novembre 2021, e che viene calcolata come rapporto tra l'ammontare complessivo stanziato dalla norma e l'ammontare del credito d'imposta complessivamente richiesto dai contribuenti.

Quanto al trattamento fiscale del credito d'imposta in parola, l'ultimo periodo del comma 3 dell'articolo 32 in commento, prevede che lo stesso:

- non concorre alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, comprese le relative addizionali regionali e comunali, né alla formazione del valore della produzione netta ai fini dell'IRAP;
- non incide sul calcolo della quota di interessi passivi deducibile dal reddito di impresa ai sensi dell'articolo 61 del Testo unico delle imposte sui redditi (Tuir), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917;

² Mediante le modalità definite dal provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 15 luglio 2021, adottato in attuazione della misura ai sensi del comma 4 dell'articolo 32 in commento (cfr. successivo par. 3).

- non rileva ai fini della determinazione della quota di spese e altri componenti negativi diversi dagli interessi passivi, deducibile dal reddito di impresa ai sensi dell'articolo 109, comma 5, del Tuir.

2. Ambito oggettivo: le spese ammesse al credito d'imposta

Sono ricomprese nel credito d'imposta in parola 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 di cui al comma 1 dell'articolo 32 in commento;
- 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.

Con particolare riferimento alle spese di cui alla lettera b), ossia per la "somministrazione di tamponi", si ritiene che vadano ricomprese 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.

Con riferimento alla tipologia di spese ammesse al credito d'imposta in

trattazione, si ricorda che sono escluse quelle sostenute per la consulenza in materia di prevenzione e salute sui luoghi di lavoro, per la progettazione degli ambienti di lavoro, l'addestramento e la stesura di protocolli di sicurezza³.

Viceversa, il credito d'imposta in argomento spetta anche nell'ipotesi in cui gli interventi effettuati sugli impianti di condizionamento siano diversi da quelli di "ordinaria" manutenzione e rientrino tra le attività di "sanificazione", così come qualificate nella citata circolare n. 20/E del 2020.

3. Modalità di utilizzo del credito d'imposta

Ai sensi del comma 3 dell'articolo 32 del Decreto Sostegni-*bis*, il credito di imposta in commento è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, senza applicazione dei limiti di cui agli articoli 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244⁴, e 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388⁵.

In relazione all'utilizzo del credito in dichiarazione dei redditi, 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.

Con riguardo, invece, alla modalità di utilizzo del credito d'imposta mediante compensazione, la stessa può essere effettuata *"a partire dal giorno lavorativo*

³ Cfr. risposta ad istanza di interpello del 16 settembre 2020, n. 363.

⁴ Secondo cui, a partire dal 1° gennaio 2008, anche in deroga alle disposizioni previste dalle singole leggi istitutive, i crediti d'imposta da indicare nel quadro RU della dichiarazione dei redditi possono essere utilizzati nel limite annuale di 250.000 euro. L'ammontare eccedente è riportato in avanti 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.

⁵ Ai sensi di tale disposizione, come da ultimo modificata dall'articolo 22, comma 1, del Decreto Sostegni-*bis*, il limite massimo dei crediti d'imposta e dei contributi compensabili ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997, ovvero rimborsabili ai soggetti intestatari di conto fiscale, è fissato per l'anno 2021 in 2 milioni di euro.

successivo alla pubblicazione del provvedimento di cui al punto 4.2” (cfr. provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 15 luglio 2021, prot. n. 191910, paragrafo 5.1, lettera b).

Al fine di consentire l’utilizzo in compensazione del credito d’imposta di cui trattasi, con successiva risoluzione sarà istituito un apposito codice tributo e saranno impartite le istruzioni per la compilazione del modello F24 da presentare esclusivamente attraverso i servizi telematici messi a disposizione dall’Agenzia delle entrate.

Infine, la norma in commento non prevede la possibilità di cedere in tutto o in parte il credito d’imposta.

Tenuto conto dell’esigenza espressa dal legislatore di garantire il rispetto del limite di spesa, dopo aver ricevuto le comunicazioni delle spese ammissibili con l’indicazione del credito teorico, l’Agenzia delle entrate determina la quota percentuale dei crediti effettivamente fruibili, in rapporto alle risorse disponibili. La suddetta percentuale sarà resa nota con successivo provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate, da emanare entro il 12 novembre 2021.

Le direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle direzioni provinciali e dagli uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL’AGENZIA
Ernesto Maria Ruffini
(firmato digitalmente)