

CIRCOLARE 28 DEL 13 LUGLIO 2020

CREDITI D'IMPOSTA PER LA SANIFICAZIONE E L'ADEGUAMENTO DEGLI AMBIENTI DI
LAVORO**Artt. 120 e 125 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34 (decreto "Rilancio")**

Rif. **Circolare Agenzia delle Entrate 10 luglio 2020, n. 20/E**
normativi **Provvedimento direttoriale Agenzia delle Entrate 10 luglio 2020, n.**
e di prassi: **259854/2020**
Ns. Circ. Straordinarie del 20 e 21 maggio 2020

In sintesi

Con la **Circolare 10 luglio 2020, n. 20/E**, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito ai crediti d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro e per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione, riconosciuti rispettivamente dagli artt. 120 e 125 del D.L. 19 maggio 2020, n. 34 (decreto "Rilancio"), che nei giorni scorsi ha incassato l'approvazione della Camera ed ora è all'esame del Senato.

L'Agenzia ha inoltre emanato il **Provvedimento direttoriale 10 luglio 2020, n. 259854/2020**, che detta i criteri e le modalità di applicazione e fruizione dei crediti d'imposta in esame. A tal fine viene approvato l'apposito modello di comunicazione da trasmettere all'Agenzia delle Entrate. Il Provvedimento stabilisce altresì le modalità di comunicazione dell'opzione per la cessione del credito.

Adeguamento ambienti di lavoro

Il credito d'imposta per l'adeguamento dei luoghi di lavoro di cui all'art. 120 del DL 34/2020 è previsto in riferimento alle spese necessarie alla riapertura in sicurezza delle attività e la platea dei possibili beneficiari è costituita dagli operatori con attività **aperte al pubblico**, tipicamente bar, ristoranti, alberghi, teatri e cinema. In particolare, deve trattarsi di attività d'impresa, arte o professione esercitata in luogo aperto al pubblico (ovvero in luogo al quale il pubblico possa liberamente accedere, senza limite o nei limiti della capienza, ma solo in certi momenti o alle condizioni poste da chi esercita un diritto sul luogo) ricompresa nell'elenco di cui all'allegato 1 (si veda la tabella in calce). Sono inclusi anche i soggetti in regime forfetario.

L'agevolazione spetta anche a **associazioni**, fondazioni e altri enti privati, compresi gli enti del Terzo settore, anche nell'ipotesi in cui non svolgano una delle attività individuate all'allegato 1 aperte al pubblico.

La circolare definisce anche le spese in relazione alle quali spetta il credito d'imposta per l'adeguamento, suddivise in interventi agevolabili (interventi edilizi per il rifacimento di spogliatoi e mense, per la realizzazione di spazi medici, di ingressi e spazi comuni, nonché per l'acquisto di arredi di sicurezza) e in **investimenti agevolabili** (es. investimenti che permettono di acquisire strumenti o tecnologie che possono garantire lo svolgimento in sicurezza dell'attività lavorativa da chiunque prestata, quali ad esempio i programmi software, i sistemi di videoconferenza, quelli per la sicurezza della connessione, nonché gli investimenti necessari per consentire lo smart working).

Il credito d'imposta è pari al 60% delle spese ammissibili sostenute nel 2020 per un massimo di 80.000 euro. Tale limite massimo è riferito all'importo delle spese ammissibili e, dunque, **l'ammontare massimo del credito** non può eccedere il limite di **48.000 euro**.

Posto che la disposizione fa riferimento alle spese sostenute nel 2020, l'agevolazione spetta anche nel caso in cui il sostenimento sia avvenuto, nel corso dell'anno, prima del 19 maggio 2020, data di entrata in vigore del DL 34/2020. Pertanto, rilevano le **spese sostenute dal 1° gennaio al 31 dicembre 2020** (rileva il principio di cassa per esercenti arti e professioni e il principio di competenza per le società). Il calcolo del credito spettante andrà effettuato sulla spesa agevolabile al netto dell'IVA.

Sia l'**utilizzo** del credito in compensazione tramite modello F24, sia la cessione a soggetti terzi possono avvenire solo successivamente al sostenimento delle spese agevolabili e **solamente dal 01 gennaio al 31 dicembre 2021**.

Ambito soggettivo

Al riguardo, nella relazione illustrativa si precisa che il credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro è previsto in riferimento alle spese necessarie alla riapertura in sicurezza delle attività e che la platea dei soggetti possibili beneficiari è costituita dagli operatori con attività aperte al pubblico, tipicamente bar, ristoranti, alberghi, teatri e cinema. In particolare, deve trattarsi di:

- a. attività di impresa, arte o professione esercitata in luogo aperto al pubblico (ovvero in luogo al quale il pubblico possa liberamente accedere, senza limite o nei limiti della capienza, ma solo in certi momenti o alle condizioni poste da chi esercita un diritto sul luogo) ricompresa nell'elenco di cui all'allegato 1 (vedi infra);
- b. associazioni, fondazioni e altri enti privati¹, compresi gli enti del Terzo settore.

Con riferimento alla lettera a), si tratta dei seguenti soggetti, purché riconducibili all'elenco di cui all'allegato 1:

- degli imprenditori individuali e delle società in nome collettivo e in accomandita semplice che producono reddito d'impresa indipendentemente dal regime contabile adottato;
- degli enti e società indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR;
- delle stabili organizzazioni di soggetti non residenti di cui alla lettera d), del comma 1, dell'articolo 73 del TUIR;
- delle persone fisiche e delle associazioni di cui all'articolo 5, comma 3, lettera c), del TUIR che esercitano arti e professioni, producendo reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 53 del TUIR.

Conseguentemente, non rientrano tra i soggetti inclusi nella lettera a) in parola coloro che, svolgendo attività commerciali non esercitate abitualmente o attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente, ritraggono dalle stesse redditi diversi, ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettere i) e l), del TUIR.

Non essendo prevista alcuna distinzione tra le attività in funzione del regime fiscale adottato, devono ritenersi inclusi nell'ambito soggettivo:

- i soggetti in regime forfetario di cui all'articolo 1, commi 54 e seguenti della legge n. 190 del 23 dicembre 2014;
- i soggetti in regime di vantaggio di cui all'articolo 27, commi 1 e 2 del decreto legge n. 98 del 6 luglio 2011;
- gli imprenditori e le imprese agricole, sia che determinino per regime naturale il reddito su base catastale, sia quelle che producono reddito d'impresa.

I soggetti appena menzionati devono svolgere effettivamente una delle attività ammissibili, le quali sono individuate nell'allegato 1 in parola sulla base della relativa classificazione ATECO 2007, come da tabella di seguito riportata.

Ambito temporale

Come accennato sopra, sono ammesse al credito d'imposta tutte le **spese sostenute nel 2020**, quindi anche prima del 19 maggio 2020, data di entrata in vigore del D.L. n. 34/2020. A tal fine rilevano il criterio di cassa o di competenza a seconda della tipologia di soggetto che ha effettuato la spesa, secondo i principi ordinari.

Utilizzo

Una volta maturato (in quanto le spese sono state sostenute), il credito d'imposta può essere:

- utilizzato in compensazione con l'F24, secondo le regole ordinarie;

oppure

- ceduto, entro il 31 dicembre 2021, anche parzialmente, ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito. Le modalità di comunicazione dell'opzione per la cessione del credito sono indicate nel Provvedimento direttoriale 10 luglio 2020, n. 259854/2020.

In ogni caso **l'utilizzo deve avvenire dal 01 gennaio al 31 dicembre 2021.**

Quadro RU

La circolare precisa che il credito spettante e i corrispondenti utilizzi andranno indicati nel quadro RU della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020, specificando sia la quota compensata tramite modello F24, sia la quota ceduta.

Comunicazione all'Agenzia delle Entrate

La comunicazione delle spese ammissibili potrà essere effettuata - in via telematica - **dal 20 luglio 2020 al 30 novembre 2021** (il relativo credito d'imposta potrà comunque essere utilizzato dal 1° gennaio al 31 dicembre 2021). In particolare, i soggetti in possesso dei requisiti previsti per accedere al credito d'imposta comunicano all'Agenzia delle Entrate l'ammontare delle spese ammissibili sostenute fino al mese precedente alla data di sottoscrizione della comunicazione e l'importo che prevedono di sostenere successivamente, fino al 31 dicembre 2020. A tal fine va utilizzato l'apposito modello approvato con il Provvedimento 10 luglio 2020, n. 259854/2020. Il contribuente riceverà risposta entro 5 giorni.

Rilevanza fiscale

Il credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro **concorre** alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e al valore della produzione ai fini Irap.

Sanificazione ambienti di lavoro

Quanto al credito d'imposta di cui all'art. 125 del DL 34/2020, la circolare n. 20 fornisce chiarimenti in merito alle spese di **sanificazione**.

Il credito d'imposta è pari al 60% delle spese ammissibili e la norma dispone che tale credito d'imposta non può superare la misura di 60.000 euro per ciascun beneficiario (nel limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2020). Il limite massimo (**60.000** per beneficiario) è riferito all'**importo del credito d'imposta**. Pertanto, il credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione spetterà nella misura del 60% delle spese ammissibili sostenute, ove l'ammontare complessivo delle stesse sia inferiore o uguale a 100.000 euro.

Con riferimento al credito d'imposta per la sanificazione, l'art. 125 comma 4 del DL 34/2020 ha previsto che un provvedimento dell'Agenzia avrebbe stabilito i criteri e le modalità di applicazione e di fruizione del credito, al fine del rispetto del limite di spesa di 200 milioni di euro per il 2020. Attuando tale disposizione, il provvedimento Agenzia delle Entrate n. 259854/2020 ha definito criteri e modalità di applicazione e fruizione di tale agevolazione.

Per rispettare il suddetto limite di spesa, l'Agenzia ha scelto, come già avvenuto in altre occasioni, di prevedere la preventiva presentazione di comunicazioni per la fruizione dell'agevolazione, sulla base delle quali sarà poi determinata una percentuale di spettanza in relazione al complesso dei soggetti interessati; niente click day quindi per il credito sanificazione. Infatti, come si legge nelle motivazioni al provvedimento n. 259854/2020, 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 determinerà la quota percentuale dei crediti effettivamente fruibili, in rapporto alle risorse disponibili**.

Ambito soggettivo

L'ambito soggettivo è circoscritto ai seguenti soggetti:

- imprenditori individuali e società in nome collettivo e in accomandita semplice che producono reddito d'impresa indipendentemente dal regime contabile adottato;
- enti e società indicati nell'articolo 73, comma 1, lettere a) e b), del TUIR;
- stabili organizzazioni di soggetti non residenti di cui alla lettera d), del comma 1, dell'articolo 73 del TUIR;
- persone fisiche e associazioni di cui all'articolo 5, comma 3, lettera c), del TUIR che

esercitano arti e professioni, producendo reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'articolo 53 del TUIR.

- enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore;
- enti religiosi civilmente riconosciuti.

La norma non prevede alcuna distinzione in ordine al regime fiscale adottabile dai soggetti beneficiari, pertanto rientrano nell'ambito soggettivo:

- i soggetti in regime forfetario di cui all'articolo 1, commi 54 e seguenti della legge n. 190 del 2014;
- i soggetti in regime di vantaggio di cui all'articolo 27, commi 1 e 2 del decreto legge n. 98 del 6 luglio 2011;
- gli imprenditori e le imprese agricole, sia quelle che determinano per regime naturale il reddito su base catastale, sia quelle che producono reddito d'impresa.

Per quanto concerne gli «enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti», in assenza di una espressa limitazione della concessione dell'agevolazione in esame alla sola attività commerciale, considerata altresì l'inclusione degli enti non commerciali, degli enti del terzo settore e degli enti religiosi civilmente riconosciuti tra i soggetti beneficiari nella norma in commento, si ritiene che la volontà del legislatore sia quella di incentivare e supportare tutti i soggetti beneficiari citati, a prescindere dalla tipologia di attività svolta, nell'adozione di misure dirette a contenere e contrastare la diffusione del virus Covid 19.

Ambito temporale

Come accennato sopra, sono ammesse al credito d'imposta **tutte le spese sostenute nel 2020**, quindi anche prima del 19 maggio 2020, data di entrata in vigore del D.L. n. 34/2020. A tal fine rilevano il criterio di cassa o di competenza a seconda della tipologia di soggetto che ha effettuato la spesa, secondo i principi ordinari.

Utilizzo

Una volta maturato (in quanto le spese sono state sostenute), il credito d'imposta può essere:

- utilizzato in compensazione con l'F24, secondo le regole ordinarie;

oppure

- nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui la spesa per la

sanificazione degli ambienti di lavoro e per l'acquisto dei dispositivi di protezione individuale è stata sostenuta;

oppure

- ceduto, entro il 31 dicembre 2021, anche parzialmente, ad altri soggetti, compresi istituti di credito e altri intermediari finanziari, con facoltà di successiva cessione del credito (la cessione potrà essere esercitata fino al 31 dicembre 2021). Le modalità di comunicazione dell'opzione per la cessione del credito sono indicate nel Provvedimento direttoriale 10 luglio 2020, n. 259854/2020.

Quadro RU

La circolare precisa che il credito spettante e i corrispondenti utilizzi andranno indicati nel quadro RU della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui la spesa è stata sostenuta, specificando sia la quota utilizzata in dichiarazione, sia quella compensata con l'F24, sia la quota ceduta.

Credito residuo

Può essere riportato nei periodi d'imposta successivi, ma non essere richiesto a rimborso.

Comunicazione all'Agenzia delle Entrate

La comunicazione delle spese ammissibili potrà essere effettuata - in via telematica - **dal 20 luglio 2020 al 7 settembre 2020**. In particolare, i soggetti in possesso dei requisiti previsti per accedere al credito d'imposta comunicano all'Agenzia delle Entrate l'ammontare delle spese ammissibili sostenute fino al mese precedente alla data di sottoscrizione della comunicazione e l'importo che prevedono di sostenere successivamente, fino al 31 dicembre 2020. A tal fine va utilizzato l'apposito modello approvato con il Provvedimento 10 luglio 2020, n. 259854/2020. Il contribuente riceverà risposta entro 5 giorni.

Irrelevanza fiscale

Il credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione **non** concorre:

- alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini Irap;

- ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi, di cui all'art. 61 del Tuir;
- ai fini del rapporto di deducibilità dei componenti negativi, di cui all'art. 109, comma 5, del Tuir.

Controlli

L'Agenzia si riserva il diritto di controllo del beneficiario originario sulla spettanza dei crediti. L'eventuale cessionario del credito risulta responsabile solo dell'utilizzo del credito nel limite di quanto acquistato.

Per quanto riguarda i DPI, deve essere conservata la documentazione attestante la conformità alla normativa europea.

Elenco delle attività ammesse a fruire del credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro (per i soggetti esercenti attività d'impresa, arte o professione in luoghi aperti al pubblico)

Codice ATECO	Descrizione
551000	Alberghi
552010	Villaggi turistici
552020	Ostelli della gioventù
552030	Rifugi di montagna
552040	Colonie marine e montane
552051	Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence
552052	Attività di alloggio connesse alle aziende agricole
553000	Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte
559010	Gestione di vagoni letto
559020	Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero
561011	Ristorazione con somministrazione
561012	Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole
561020	Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto
561030	Gelaterie e pasticcerie
561041	Gelaterie e pasticcerie ambulanti
561042	Ristorazione ambulante
561050	Ristorazione su treni e navi
562100	Catering per eventi, banqueting
562910	Mense
562920	Catering continuativo su base contrattuale

563000	Bar e altri esercizi simili senza cucina
591400	Attività di proiezione cinematografica
791100	Attività delle agenzie di viaggio
791200	Attività dei tour operator
799011	Servizi di biglietteria per eventi teatrali, sportivi ed altri eventi ricreativi e d'intrattenimento
799019	Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio NCA
799020	Attività delle guide e degli accompagnatori turistici
823000	Organizzazione di convegni e fiere
900101	Attività nel campo della recitazione
900109	Altre rappresentazioni artistiche
900201	Noleggio con operatore di strutture ed attrezzature per manifestazioni e spettacoli
900202	Attività nel campo della regia
900209	Altre attività di supporto alle rappresentazioni artistiche
900400	Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche
910100	Attività di biblioteche e archivi
910200	Attività di musei
910300	Gestione di luoghi e monumenti storici e attrazioni simili
910400	Attività degli orti botanici, dei giardini zoologici e delle riserve naturali
932100	Parchi di divertimento e parchi tematici
932920	Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali
960420	Stabilimenti termali