



Sommario

CIRCOLARE INFORMATIVA LUGLIO 2020.....	2
CREDITO D'IMPOSTA LOCAZIONI NON ABITATIVE – I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE	2
CEDOLARE NEGOZI ANCHE PER LE ANNUALITA' SUCCESSIVE AL 2019.....	3
OPERATIVE LE NUOVE LIMITAZIONI ALL'UTILIZZO DEL CONTANTE.....	5
DAL 1° LUGLIO 2020 RIMODULATI I BENEFIT PER I NUOVI CONTRATTI CHE ASSEGNANO AUTO IN USO PROMISCUO AI DIPENDENTI	5
OPERATIVA LA CESSIONE DEL CREDITO DI IMPOSTA PER I CANONI DI LOCAZIONE.....	6
I CREDITI D'IMPOSTA ADEGUAMENTO AMBIENTI DI LAVORO / SANIFICAZIONE E ACQUISTO DPI E I RECENTI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA	7
CREDITI D'IMPOSTA ADEGUAMENTO AMBIENTI DI LAVORO / SANIFICAZIONE E ACQUISTO DPI : LA COMUNICAZIONE DA EFFETTUARE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE	13

**CIRCOLARE INFORMATIVA LUGLIO 2020*****CREDITO D'IMPOSTA LOCAZIONI NON ABITATIVE – I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE***

L'articolo 28, D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio) prevede un **credito d'imposta per le locazioni di immobili di imprese e professionisti**. Tale credito d'imposta, pari al 60% del canone di locazione pagato, può essere utilizzato in compensazione a partire dalla data del pagamento del canone stesso, utilizzando il codice tributo 6920 approvato con la **risoluzione n. 32/E del 6 giugno 2020**.

L'Agenzia delle entrate è intervenuta a commento di tale previsione attraverso la **circolare n. 14/E del 6 giugno 2020**; di seguito di riportano schematicamente i principali chiarimenti forniti.

Immobili agevolabili	Il credito d'imposta può essere calcolato su ogni tipologia di immobile, a patto che si tratti di un immobile diverso da quelli a destinazione abitativa. Il <i>bonus</i> quindi spetterà non solo ai negozi, ma anche a uffici, capannoni, magazzini, laboratori artigianali, etc.
Impiego degli immobili	L'immobile può essere impiegato per qualunque tipo di attività economica, posto che la norma fa riferimento all'attività industriale, commerciale, artigianale, agricola, di interesse turistico o all'esercizio abituale e professionale dell'attività di lavoro autonomo. L'Agenzia delle entrate chiarisce che l'elemento rilevante è la destinazione effettiva dell'immobile, non la categoria catastale.
Soggetti che possono beneficiare del credito d'imposta	Il credito d'imposta interessa, oltre alle imprese, anche i lavoratori autonomi, così come gli enti non commerciali per gli immobili impiegati nell'attività istituzionale (l'impiego nell'attività istituzionale dell'immobile consente all'ente di ottenere il credito d'imposta indipendentemente dalla riduzione del fatturato). L'Agenzia chiarisce che il <i>bonus</i> spetta tanto ai forfettari, quanto alle imprese agricole, sia che determinino per regime naturale il reddito su base catastale, sia quelle che producono reddito d'impresa.
Mensilità agevolabili	Il credito d'imposta è commisurato all'importo versato nel periodo d'imposta 2020 con riferimento a ciascuno dei mesi di marzo, aprile e maggio e per le strutture turistico ricettive con attività solo stagionale con riferimento a ciascuno dei mesi di aprile, maggio e giugno.
Contratti agevolabili	Il credito d'imposta, oltre alle locazioni strettamente intese, interessa anche altre fattispecie contrattuali: infatti, in caso di contratti di servizi a prestazioni complesse o di affitto d'azienda, comprensivi di almeno un immobile a uso non abitativo destinato allo svolgimento dell'attività, spetta il credito d'imposta nella misura del 30% dei relativi canoni pagati. Malgrado la formulazione letterale della norma, l'Agenzia afferma che il <i>bonus</i> non compete per i canoni di locazione finanziaria (<i>leasing</i>), ma solo per i canoni di locazione operativa. Sono poi agevolabili anche i canoni di concessione, aspetto che interessa particolarmente attività che conducono gli impianti sportivi di proprietà pubblica (si pensi, ad esempio, ai complessi natatori e simili).



Volume di ricavi	Per beneficiare del <i>bonus ex D.L. 34/2020</i> è infatti richiesto che il locatario presenti ricavi o compensi non superiori a 5 milioni di euro nel periodo d'imposta precedente a quello in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto. Questo limite non vale per le strutture ricettive, che possono beneficiare del credito d'imposta indipendentemente dal monte ricavi dichiarato nello scorso periodo d'imposta (l'Agenzia individua tali soggetti attraverso il codice attività che deve rientrare nella categoria 55 Ateco).
Riduzione di fatturato	Ai soggetti locatari esercenti attività economica, il credito d'imposta spetta a condizione che abbiano subito una diminuzione del fatturato o dei corrispettivi nel mese di riferimento di almeno il 50% rispetto allo stesso mese del periodo d'imposta precedente. Quindi il bonus potrebbe essere riconosciuto anche solo per una o due delle mensilità. L'Agenzia chiarisce che occorre far riferimento alle operazioni che hanno partecipato alla liquidazione dell'Iva del mese di riferimento, compresi i corrispettivi non rilevanti ai fini Iva. Siccome l'elemento rilevante è il momento di effettuazione dell'operazione: • per le fatture immediate occorre far riferimento alla data fattura; • per le fatture differite occorre far riferimento alla data dei DDT di riferimento.
Utilizzo	Il credito d'imposta è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa (quindi nel modello Redditi 2021 per il periodo d'imposta 2020), ovvero in compensazione tramite modello F24 con lo specifico codice tributo 6920.
Cessione del credito	A decorrere dalla data di entrata in vigore del decreto e fino al 31 dicembre 2021, i soggetti beneficiari del credito, in luogo dell'utilizzo diretto, possono optare per la cessione, anche parziale, ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari. Nel caso di cessione del credito al locatore, necessariamente il locatario dovrà corrispondere la differenza tra credito ceduto e canone. I cessionari utilizzano il credito ceduto anche in compensazione; tale credito deve essere usufruito dal cessionario con le stesse modalità con le quali sarebbe stato utilizzato dal soggetto cedente. La quota di credito non utilizzata nell'anno dal cessionario non può essere utilizzata negli anni successivi, e non può essere richiesta a rimborso. Le verifiche saranno condotte nei confronti del cedente per quanto riguarda i requisiti di spettanza del credito, mentre avverranno nei confronti del cessionario in relazione al corretto utilizzo di questo.
Canone agevolabile	Il canone agevolabile è quello effettivamente pagato al locatore. Nel caso in cui le spese condominiali siano state pattuite come voce unitaria all'interno del canone di locazione e tale circostanza risulti dal contratto, l'Agenzia delle entrate afferma che anche le spese condominiali possano concorrere alla determinazione dell'importo sul quale calcolare il credito d'imposta.

CEDOLARE NEGOZI ANCHE PER LE ANNUALITA' SUCCESSIVE AL 2019

Per i soli contratti sottoscritti nel 2019, era prevista la possibilità di operare per la tassazione cedolare con aliquota al 21% per le locazioni di tipo commerciale; tale soluzione, originariamente prevista per i soli fabbricati a destinazione abitativa, è stata temporaneamente estesa alle locazioni riguardanti i negozi.



Con la recente **risposta a interpello n. 190 del 22 giugno 2020** l'Agenzia ha chiarito che questa possibilità può riguardare anche le annualità successive quando l'opzione non fosse stata esercitata nel 2019, a patto che il contratto risulti sottoscritto o rinnovato nel 2019.

La cedolare per i negozi

La tassazione cedolare per i negozi è consentita al verificarsi di determinati requisiti:

- prima di tutto essa riguarda esclusivamente i locatori persone fisiche che agiscono al di fuori del regime d'impresa, essendo un regime sostitutivo Irpef per la tassazione fondiaria;
- inoltre, la cedolare è applicabile solo agli immobili categoria catastale C/1, ossia quelli che normalmente sono adibiti a negozi;
- detto vantaggio riguarda anche le pertinenze dei negozi se locate congiuntamente (se quindi assieme al negozio viene locato, ad esempio, un adiacente magazzino, anche il canone relativo a questo può essere assoggettato a tassazione del 21%);
- il negozio non deve essere di grandi dimensioni, in quanto esso deve avere una metratura non superiore a 600 metri quadrati (in tale verifica non si deve tener conto delle pertinenze; se viene locato, ad esempio, un negozio di 500 metri quadrati congiuntamente a un magazzino di 200 metri quadrati, il canone complessivo per entrambi gli immobili potrà essere assoggettato a cedolare).

Efficacia e proroghe 2019

Il regime di tassazione cedolare può riguardare solo i contratti stipulati "nell'anno 2019", senza che sia possibile applicare il medesimo beneficio ai contratti stipulati precedentemente ed in corso nel 2019, la cui tassazione deve continuare con le regole ordinarie. Inoltre, qualora il precedente contratto fosse stato risolto a partire dal 15 ottobre 2018 per stipularne un altro nel corso del 2019 tra le stesse parti contrattuali e per lo stesso immobile, da assoggettare a cedolare, detto contratto dovrebbe continuare a scontare la tassazione ordinaria.

Con la risposta a interpello n. 297 del 22 luglio 2019 l'Agenzia delle entrate si interessa del caso relativo al contratto scaduto nel 2019. Ci si era domandati, infatti, se il riferimento ai contratti di locazione di immobili commerciali stipulati nel 2019 consentisse l'opzione in relazione a contratti solo prorogati nel 2019; la risposta risulta positiva.

Esempio

Contratto di locazione 6+6 stipulato nel 2013 e che giunga a proroga nel 2019.

Secondo il chiarimento contenuto nella risposta n. 297/2019, l'opzione per la cedolare secca risultava ammessa per gli ulteriori 6 anni di contratto.

Come già detto in precedenza, con la recente risposta ad **interpello n. 190 pubblicata il 22 giugno 2020** l'Agenzia ha chiarito che il contribuente che non ha esercitato l'opzione per il regime della cedolare secca nel corso del 2019, potrà manifestare l'opzione per tale regime con riferimento alle annualità successive a quella di stipula del contratto di locazione, presentando il relativo modello RLI entro trenta giorni dalla scadenza di ciascuna annualità.

In definitiva, si può concludere che **il contratto che poteva beneficiare della cedolare secca non perde tale diritto se nel 2019 non è stata esercitata l'opzione, potendo tale opzione essere esercitata per le annualità successive.**

**Esempio**

Contratto di locazione 6+6 stipulato il 1° luglio 2019 con durata fino al 30 giugno 2025, senza opzione per la cedolare secca.

Secondo il chiarimento contenuto nella risposta n. 190/2019, l'opzione per la cedolare secca risulterebbe ammessa per le annualità successive alla prima.

A tale fine occorrerà manifestare l'opzione entro il 30 luglio 2020.

OPERATIVE LE NUOVE LIMITAZIONI ALL'UTILIZZO DEL CONTANTE

Dal 1° luglio 2020 (e fino al 31 dicembre 2021) la soglia per i trasferimenti di denaro contante scende da 3.000 a 2.000 euro (più precisamente, da 2.999 a 1.999); dal prossimo 1° gennaio 2022, invece, il limite si collocherà definitivamente a 1.000 euro (più precisamente, 999).

L'evoluzione temporale dei limiti (relativa agli ultimi anni) può essere meglio evidenziata nella tabella che segue:

Periodo temporale	Limite previsto
Dal 1° gennaio 2016 al 30 giugno 2020	3.000 euro
Dal 1° luglio 2020 al 31 dicembre 2021	2.000 euro
Dal 1° gennaio 2022	1.000 euro

DAL 1° LUGLIO 2020 RIMODULATI I BENEFIT PER I NUOVI CONTRATTI CHE ASSEGNANO AUTO IN USO**PROMISCUO AI DIPENDENTI**

Con l'articolo 1, comma 632, Legge di Bilancio 2020 (L. 160/2019) il Legislatore ha introdotto **nuove regole per il calcolo della tassazione dell'autovettura utilizzata dal dipendente sia per esigenze aziendali che personali, differenziando la determinazione del benefit in funzione delle diverse emissioni di CO2 da parte del veicolo.**

Auto in uso promiscuo al dipendente

L'auto concessa dall'azienda al dipendente in uso promiscuo rappresenta una forma di retribuzione "in natura" che si affianca a quella principale "in denaro", soggetta a tassazione quale *fringe benefit* (reddito da lavoro dipendente in natura) secondo le regole stabilite dall'articolo 51, comma 4, lettera a), Tuir.

La disciplina attuale

Secondo quanto previsto dalla richiamata previsione contenuta nell'articolo 51, comma 4, lettera a), Tuir, il valore imponibile del *fringe benefit* viene determinato assumendo una misura percentuale del 30% dell'importo corrispondente ad una percorrenza convenzionale annua di 15.000 chilometri, calcolato sulla base del costo chilometrico stabilito dalle tabelle Aci, al netto di quanto eventualmente trattenuto al dipendente.

L'attuale percentuale di tassazione pari al 30% continua ad applicarsi anche dopo il 1° luglio 2020 per i veicoli concessi in uso promiscuo a dipendenti con contratti stipulati fino al 30 giugno 2020.

Novità in vigore dal 1° luglio 2020

Per i veicoli concessi in uso promiscuo a dipendenti con contratti stipulati a partire dal 1° luglio 2020, invece, ai fini del calcolo del *fringe benefit*, occorrerà considerare il grado di inquinamento del veicolo, espresso in termini di emissioni di CO2.



In particolare, la citata disposizione contenuta nella Legge di Bilancio 2020, prevede che l'attuale modalità di calcolo (ferma restando la percorrenza convenzionale di 15.000 chilometri calcolata sulla base del costo chilometrico Aci, al netto delle somme eventualmente trattenute al dipendente), dovrà modificarsi secondo le percentuali seguenti:

- 25% per i veicoli con valori di emissione di CO2 fino a 60g/km;
- 30% per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiori a 60g/km ma non a 160g/km;
- 40% per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiori a 160g/km ma non a 190g/km;
- 50% per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiore a 190g/km.

Il dubbio da chiarire

Il comma 632, articolo 1, Legge di Bilancio 2020 nel definire l'ambito oggettivo di applicazione della nuova disposizione, parla di autovetture di "nuova immatricolazione". Non è ad oggi chiaro a quale data fare riferimento per individuare detto requisito: se al 1° gennaio 2020 (data di entrata in vigore della Legge di Bilancio 2020) oppure dal 1° luglio 2020 (data di applicazione della nuova disciplina). È quindi auspicabile un rapido chiarimento ufficiale sul punto.

L'ulteriore "stretta" in vigore dal 1° gennaio 2021

A decorrere dal 1° gennaio 2021, inoltre, ferme restando le percentuali sopra indicate per i veicoli con emissioni di CO2 sino a 160g/km, per le ultime categorie di veicoli in precedenza elencate, ci sarà un ulteriore incremento pari a:

- 50% per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiori a 160g/km ma non a 190g/km;
- 60% per i veicoli con valori di emissione di CO2 superiore a 190g/km.

La palese strategia del Legislatore, quindi, appare quella di prevedere una tassazione più elevata per le auto maggiormente inquinanti, incentivando in tal modo l'acquisto di auto cosiddette "ecologiche".

Invariate le regole di deducibilità per le imprese

Restano, infine, invariate le regole che riguardano la deducibilità da parte del datore di lavoro per i casi di autovetture concesse in uso promiscuo a dipendenti. In particolare:

- le spese e gli altri componenti negativi relative alle autovetture concesse in uso promiscuo ai dipendenti restano deducibili nella misura del 70% del loro ammontare e senza le limitazioni assolute previste dall'articolo 164, Tuir per i casi di ordinario utilizzo aziendale dell'autovettura (deducibilità al 20% con il limite di 18.075,99 euro);
- la deduzione del 70% dei costi è riconosciuta alla tassativa condizione che l'utilizzo promiscuo dell'autovettura da parte del dipendente avvenga per la maggior parte del periodo d'imposta.

OPERATIVA LA CESSIONE DEL CREDITO DI IMPOSTA PER I CANONI DI LOCAZIONE

Con il provvedimento direttoriale n. 250739 del 1° luglio 2020 sono definite le modalità con cui comunicare telematicamente all'Agenzia delle entrate:

- a) l'opzione per la cessione del credito di imposta per botteghe e negozi di cui all'articolo 65, D.L. 18/2020, convertito dalla L. 27/2020;
- b) l'opzione per la cessione del credito di imposta per i canoni di locazione degli immobili a uso non abitativo e affitto d'azienda di cui all'articolo 28, D.L. 34/2020.



I locatari che hanno maturato i crediti di imposta menzionati possono optare per la cessione del credito ad altri soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari.

Ad oggi, è consentita la presentazione telematica del modello esclusivamente da parte dei cedenti mentre un successivo provvedimento definirà le modalità per consentire l'invio della comunicazione anche per il tramite degli intermediari abilitati.

Il contenuto della comunicazione

La comunicazione dell'avvenuta cessione del credito può essere effettuata dal 13 luglio 2020 al 31 dicembre 2021 e deve essere redatta secondo il modello allegato al provvedimento n. 250739 che richiede l'indicazione:

- del codice fiscale del soggetto cedente che ha maturato il credito;
- della tipologia del credito di imposta e per la tipologia di cui alla lettera b) del tipo di contratto a cui si riferisce;
- dell'ammontare del credito di imposta maturato e per la tipologia di cui alla lettera b) dei mesi a cui si riferisce;
- dell'importo del credito di imposta ceduto;
- degli estremi di registrazione del contratto in relazione al quale è maturato il credito di imposta;
- del codice fiscale del cessionario, specificando l'importo del credito ceduto nel caso in cui ci siano più cessionari;
- della data in cui è avvenuta la cessione del credito.

La sezione informativa dell'Agenzia delle entrate è disponibile al link

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/provvedimento-del-1-luglio-2020>.

Le modalità di utilizzo dei crediti di imposta

I cessionari devono utilizzare i crediti di imposta acquistati con le stesse modalità con le quali sarebbero stati utilizzati dal cedente e cioè possono essere utilizzati nel modello F24 dal giorno lavorativo successivo alla comunicazione della cessione, previa accettazione da comunicare esclusivamente a cura dello stesso cessionario attraverso le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate.

Il modello F24 che contiene l'utilizzo del credito dovrà essere presentato esclusivamente tramite i servizi telematici, pena il rifiuto dell'operazione di versamento: qualora l'importo del credito esposto sia superiore all'ammontare disponibile, il modello F24 sarà scartato.

Non si applicano i limiti di cui all'articolo 34, L. 388/2000 e di cui all'articolo 1, comma 53, L. 244/2007.

Una futura risoluzione dell'Agenzia delle entrate istituirà appositi codici tributo per l'utilizzo dei crediti di imposta da parte dei cessionari.

In alternativa all'utilizzo diretto, i cessionari possono ulteriormente cedere i crediti di imposta ad altri soggetti.

I CREDITI D'IMPOSTA ADEGUAMENTO AMBIENTI DI LAVORO / SANIFICAZIONE E ACQUISTO DPI E I RECENTI CHIARIMENTI DELL'AGENZIA

Per fronteggiare le conseguenze economiche / finanziarie determinate dal protrarsi dell'emergenza COVID-19, sono state introdotte specifiche misure di sostegno per famiglie / lavoratori / imprese.

Tra gli interventi adottati nel DL n. 34/2020, c.d. "Decreto Rilancio", il Legislatore:

- con l'art. 120, ha introdotto un credito d'imposta in relazione alle spese per l'adeguamento degli ambienti di lavoro alle misure necessarie al contenimento / prevenzione del contagio COVID-19;
- con l'art. 125, ha previsto un ulteriore credito d'imposta riferito alle spese sostenute per:
 - la sanificazione dei luoghi di lavoro;



- acquisto di dispositivi di protezione (DPI) per la tutela della salute dei lavoratori e degli utenti.

Recentemente, con la Circolare 10.7.2020, n. 20/E, l'Agenzia delle Entrate ha fornito una serie di interessanti chiarimenti in merito ai predetti crediti d'imposta.

In particolare, oltre a delineare più precisamente l'ambito soggettivo, l'Agenzia ha esaminato:

- le spese agevolabili;
- le modalità / termini di utilizzo dei predetti crediti d'imposta;
- le opzioni di utilizzo delle medesime agevolazioni.

Credito d'imposta adeguamento ambienti di lavoro

L'agevolazione in esame è riconosciuta a favore dei seguenti soggetti:

- esercenti **attività d'impresa / lavoratori autonomi 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") di cui all'Allegato 1, DL n. 34/2020, ossia:

Codice attività	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 ed 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

Come precisato dall'Agenzia tra i beneficiari rientrano i seguenti soggetti:

- imprenditori individuali / snc / sas che producono reddito d'impresa *“indipendentemente dal regime contabile adottato”*;
- spa / sapa / srl / società cooperative / società di mutua assicurazione / società europee / società cooperative europee residenti in Italia (ex art. 73, comma 1, lett. a, TUIR);
- Enti pubblici / privati diversi dalle società / trust residenti in Italia con oggetto esclusivo / principale l'esercizio di attività commerciali (ex art. 73, comma 1, lett. b, TUIR);
- stabili organizzazioni di società / enti / trust non residenti in Italia (ex art. 73, comma 1, lett. d, TUIR);
- lavoratori autonomi, anche in forma associata ex art. 5, comma 3, lett. c), TUIR.

Inoltre, la stessa Agenzia specifica che, non rilevando il regime fiscale adottato, sono ricompresi tra i soggetti beneficiari anche:

- soggetti **forfetari** (ex art. 1, comma 54 e ss, Legge n. 190/2014);
- soggetti **minimi** (ex art. 27, commi 1 e 2, DL n. 98/2011);
- **imprenditori / imprese agricole**, *“sia che determinino per regime naturale il reddito su base catastale, sia quelle che producono reddito d'impresa”*.
- associazioni / fondazioni e altri enti privati, compresi gli Enti del terzo settore (ETS).

Nella citata Circolare n. 20/E l'Agenzia specifica che sono considerati interventi agevolabili quelli **necessari al rispetto delle prescrizioni sanitarie / misure finalizzate al contenimento della “diffusione del virus SARS-Co V-2”**. In particolare, rientrano in tale categoria:

RIPRODUZIONE VIETATA



- gli interventi edilizi per il rifacimento di spogliatoi e mense, per la realizzazione di spazi medici, ingressi e spazi comuni;
- l'acquisto di arredi di sicurezza.

Come precisato dalla stessa Agenzia rientrano anche quelli **funzionali alla riapertura / ripresa dell'attività** (nel rispetto, comunque, della disciplina urbanistica).

Nella Circolare n. 20/E in esame l'Agenzia specifica che per investimenti agevolabili vanno intesi **"quelli connessi ad attività innovative, tra cui sono ricompresi quelli relativi allo sviluppo o l'acquisto di strumenti e tecnologie necessarie allo svolgimento dell'attività lavorativa e per l'acquisto di apparecchiature per il controllo della temperatura (c.d. termoscanner) dei dipendenti e degli utenti"**.

In particolare, la stessa Agenzia precisa che i concetti di "innovazione" o "sviluppo" fanno riferimento a investimenti volti ad acquisire strumenti / tecnologie finalizzate a **garantire lo svolgimento in sicurezza dell'attività lavorativa** da chiunque prestata **"siano essi sviluppati internamente o acquisiti esternamente"** (ad esempio, software / sistemi di videoconferenza e di sicurezza della connessione / smart working).

Il credito d'imposta in esame **spetta nella misura del 60% delle spese sostenute nel 2020 (al netto IVA, ovvero IVA compresa se indetraibile)** per un **massimo di € 80.000**.

Di conseguenza, l'ammontare **massimo del credito spettante** risulta pari a **€ 48.000** (80.000 x 60%).

Sono agevolabili anche le **spese sostenute prima del 19.5.2020** (data di entrata in vigore del DL n. 34/2020, c.d. "Decreto Rilancio"), in quanto il citato art. 120 fa riferimento alle **"spese sostenute nel 2020"**.

La stessa Agenzia precisa che, l'imputazione delle spese va effettuata:

- secondo il **criterio di cassa**, ossia alla data dell'effettivo pagamento, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi / investimenti a cui si riferiscono i pagamenti, per i **lavoratori autonomi / enti non commerciali** (nonché per le imprese individuali / società di persone **in contabilità semplificata**).
- secondo il **criterio di competenza**, ossia alle spese da imputare al periodo d'imposta in corso al 31.12.2020, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e indipendentemente dalla data dei pagamenti, per le imprese individuali / società / enti commerciali / enti non commerciali in **contabilità ordinaria**.

Come previsto dal combinato disposto del citato art. 120 e della lett. c) del comma 2 dell'art. 122, DL n. 34/2020, il credito d'imposta in esame:

- è utilizzabile **in compensazione nel 2021** esclusivamente tramite il mod. F24 (con una prossima Risoluzione sarà istituito l'apposito **codice tributo**);

oppure

- può essere **ceduto nel 2021**, anche parzialmente, ad altri soggetti (compresi istituti di credito / intermediari finanziari), con facoltà di successiva cessione del credito.

Merita evidenziare che:

- l'utilizzo / cessione del credito può avvenire **soltanto successivamente al sostenimento delle spese agevolabili**;
- il credito può essere utilizzato dal beneficiario / cessionario nel periodo 1.1 - 31.12.2021. Di conseguenza, l'eventuale **credito residuo non può essere**:
 - utilizzato negli anni successivi;
 - ulteriormente ceduto;
 - richiesto a rimborso;
- il credito spettante / relativi utilizzi vanno **indicati nel quadro RU** del mod. REDDITI 2021.



Non operano i limiti di:

- € 700.000 annui per l'utilizzo in compensazione dei crediti, ex art. 34, Legge n. 388/2000 (aumentato a € 1.000.000, per il 2020, dall'art. 147, DL n. 34/2020);
- € 250.000 annui previsto per i crediti da indicare nel quadro RU del mod. REDDITI, ex art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007.

Credito d'imposta sanificazione / acquisto DPI

L'art. 125, DL n. 34/2020, dopo aver abrogato gli artt. 64, DL n. 18/2020 e 30, DL n. 23/2020 (che prevedevano uno specifico credito d'imposta, a favore delle imprese / lavoratori autonomi per la sanificazione degli ambienti / strumenti di lavoro, quale misura di contenimento del contagio da COVID-19) ha rivisto l'agevolazione in esame, prevedendo a favore di imprese / lavoratori autonomi / enti non commerciali (compresi ETS / Enti religiosi riconosciuti) un credito d'imposta pari al 60% (fino ad un massimo di € 60.000 per ciascun beneficiario) delle spese sostenute nel 2020 per:

- la sanificazione degli ambienti lavorativi / strumenti utilizzati;
- l'acquisto di dispositivi di protezione individuale (DPI) / altri dispositivi utilizzabili per garantire la salute di lavoratori / utenti.

Il bonus in esame può essere usufruito dai seguenti soggetti:

- imprenditori individuali / snc / sas che producono reddito d'impresa "independentemente dal regime contabile adottato";
- spa / sapa / srl / società cooperative / società di mutua assicurazione / società europee / società cooperative europee residenti in Italia (ex art. 73, comma 1, lett. a, TUIR);
- Enti pubblici / privati diversi dalle società / trust residenti in Italia con oggetto esclusivo / principale l'esercizio di attività commerciali (ex art. 73, comma 1, lett. b, TUIR);
- stabili organizzazioni di società / enti / trust non residenti in Italia (ex art. 73, comma 1, lett. d, TUIR);
- lavoratori autonomi, anche in forma associata ex art. 5, comma 3, lett. c), TUIR;
- enti non commerciali (compresi ETS / Enti religiosi riconosciuti).

Il beneficio è riconosciuto per le spese, **sostenute nel 2020**, di:

- **sanificazione degli ambienti** in cui è esercitata l'attività lavorativa / istituzionale e **degli strumenti utilizzati** nell'ambito di tali attività.

Sul punto, nella citata Circolare 20/E, l'Agenzia delle Entrate specifica che:

- per attività di sanificazione deve intendersi le attività finalizzate a eliminare / ridurre "a quantità non significative" la presenza del virus COVID-19 sulla base di apposita certificazione redatta da operatori professionisti sulla base dei Protocolli vigenti;
- la sanificazione degli ambienti nei quali è esercitata l'attività lavorativa e istituzionale (ad esempio, sala d'attesa, sala riunioni, sala di rappresentanza) / strumenti utilizzati
- **acquisto di:**
 - DPI (ad esempio, mascherine chirurgiche / Ffp2 / Ffp3 / guanti / visiere / occhiali protettivi / tute protettive / calzari) conformi ai requisiti di sicurezza previsti dalla normativa UE;
 - prodotti detergenti / disinfettanti;
 - dispositivi di sicurezza diversi dai precedenti e relative spese di installazione (ad esempio, termometri / termoscanter / tappeti / vaschette decontaminanti e igienizzanti) conformi ai requisiti di sicurezza previsti dalla normativa UE;



- dispositivi (ad esempio, barriere / pannelli protettivi) per il mantenimento della distanza di sicurezza interpersonale e relative spese di installazione.

Sul punto, nella citata Circolare 20/E, l'Agenzia delle Entrate specifica che:

- sono agevolabili soltanto le spese per l'acquisto di DPI certificati conformi ai requisiti di sicurezza previsti dalle norme UE. A tal fine, il beneficiario deve conservare la relativa documentazione da esibire in caso di controllo;
- sono agevolabili anche le spese per la sanificazione delle attrezzature, anche se non utilizzate per finalità sanitarie;
- rientrano tra le spese agevolabili anche quelle sostenute per l'acquisto di abbigliamento protettivo, non necessariamente correlato alla sanificazione, in quanto comunque correlati a prevenire / contenere l'epidemia COVID-19. Anche in tal caso è necessario che i beni siano certificati conformi ai requisiti di sicurezza previsti dalle norme UE.

Il credito d'imposta spettante è pari al 60% (fino ad un massimo di € 60.000 per ciascun beneficiario) delle predette spese sostenute nel 2020.

In particolare, nella Circolare n. 20/E in esame, l'Agenzia delle Entrate specifica che:

- il limite di € 60.000 **va riferito al credito d'imposta.**

Di conseguenza, in caso di spese di importo:

- inferiore / pari a € 100.000, l'agevolazione è riconosciuta nella misura del 60% delle spese ammissibili sostenute;
- superiore a € 100.000, il credito spettante è pari al limite massimo di € 60.000;
- sono agevolabili **anche le spese sostenute prima del 19.5.2020** (data di entrata in vigore del DL n. 34/2020, c.d. "Decreto Rilancio"), in quanto il citato art. 125 fa riferimento alle "spese sostenute nel 2020";

La stessa Agenzia precisa che, l'imputazione delle spese va effettuata:

- secondo il criterio di cassa, ossia alla data dell'effettivo pagamento, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi / investimenti a cui si riferiscono i pagamenti, per i lavoratori autonomi / enti non commerciali (nonché per le imprese individuali / società di persone in contabilità semplificata). Così, ad esempio, un intervento agevolabile iniziato a giugno 2020 e pagato sia nel 2020 che nel 2021, potrà beneficiare dell'agevolazione soltanto con riferimento a quanto pagato nel 2020.
- secondo il criterio di competenza, ossia alle spese da imputare al periodo d'imposta in corso al 31.12.2020, indipendentemente dalla data di avvio degli interventi cui le spese si riferiscono e indipendentemente dalla data dei pagamenti, per le imprese individuali / società / enti commerciali / enti non commerciali in contabilità ordinaria.
- il calcolo del credito spettante va effettuato sulla spesa agevolabile **al netto dell'IVA** (ovvero IVA compresa se indetraibile).

Come previsto dal combinato disposto del comma 3 del citato art. 125 e della lett. d) del comma 2 dell'art. 122, DL n. 34/2020, il credito d'imposta in esame è utilizzabile:

- **in compensazione** esclusivamente tramite il mod. F24 (con una prossima Risoluzione sarà istituito l'apposito **codice tributo**);
- **nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa, ossia il 2020. In particolare, il beneficiario può usufruire del credito d'imposta "per ridurre l'ammontare complessivo delle imposte sui redditi dovute per il periodo di riferimento del sostenimento delle spese oggetto di agevolazione". Il credito spettante / relativi utilizzi vanno **indicati nel quadro RU** del mod. REDDITI 2021.



- può essere **ceduto nel periodo 19.5.2020 - 31.12.2021**, anche parzialmente, ad altri soggetti (compresi istituti di credito / intermediari finanziari), con facoltà di successiva cessione del credito.

In tal caso, si rammenta che il cessionario può utilizzare il credito esclusivamente:

- nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta in cui è stata comunicata la cessione all'Agenzia delle Entrate;
- in compensazione mediante il mod. F24.

Con riferimento all'utilizzo in compensazione del credito, sia da parte del beneficiario originario che dei successivi cessionari, **non operano i limiti** di:

- € 700.000 annui per l'utilizzo in compensazione dei crediti, ex art. 34, Legge n. 388/2000 (aumentato a € 1.000.000, per il 2020, dall'art. 147, DL n. 34/2020);
- € 250.000 annui previsto per i crediti da indicare nel quadro RU del mod. REDDITI, ex art. 1, comma 53, Legge n. 244/2007.

Rilevanza fiscale dei crediti d'imposta

Come previsto dal comma 3 del citato art. 125, il credito d'imposta per la sanificazione / acquisti di DPI **non è tassato** ai fini IRPEF / IRES / IRAP.

Per ragioni di ordine logico sistematico l'Agenzia ritiene che il credito in esame **non rileva anche ai fini del rapporto di deducibilità** degli interessi passivi / componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR.

Diversamente, **in mancanza** di una disposizione analoga contenuta nell'art. 120, DL n. 34/2020, il credito d'imposta per l'adeguamento degli ambienti di lavoro **risulta tassato** ai fini IRPEF / IRES / IRAP.

CREDITI D'IMPOSTA ADEGUAMENTO AMBIENTI DI LAVORO / SANIFICAZIONE E ACQUISTO DPI : LA COMUNICAZIONE DA EFFETTUARE ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE

A partire dal 20 luglio 2020, è possibile comunicare all'Agenzia delle entrate l'ammontare delle spese ammissibili ai seguenti due crediti d'imposta introdotti dal Decreto Rilancio:

- **credito d'imposta per le spese di sanificazione e acquisto dei dispositivi di protezione individuale**, di cui all'articolo 125 D.L. 34/2020, convertito in Legge, con modificazioni, dalla L. 77/2020;
- **credito d'imposta per le spese di adeguamento degli ambienti di lavoro**, di cui all'articolo 120 D.L. 34/2020 convertito in Legge, con modificazioni, dalla L. 77/2020.

Il modello di comunicazione, approvato dal provvedimento del Direttore delle Entrate del 10.07.2020, è valevole per entrambi i crediti d'imposta, prevedendo due sezioni separate in cui indicare distintamente, per ciascun credito:

- **le spese ammissibili sostenute dal 01.01.2020 fino al mese antecedente la data di sottoscrizione della comunicazione (spese a consuntivo);**
- **le spese ammissibili da sostenere dal mese della sottoscrizione fino al 31.12.2020 (spese a preventivo);**
- **l'importo del credito d'imposta spettante in relazione ad aliquote e limiti specifici di ciascuna agevolazione.**

La comunicazione può essere inviata, direttamente dal contribuente o tramite intermediario abilitato, con l'apposito servizio web presente nell'area riservata del sito internet o tramite i canali telematici dell'Agenzia delle Entrate.



Entro cinque giorni dalla presentazione della comunicazione è previsto, nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle entrate, il **rilascio della ricevuta** che ne attesta la presa in carico, ovvero lo scarto con l'indicazione delle relative motivazioni.

ATTENZIONE: La comunicazione delle spese ammissibili è uno **step fondamentale per l'accesso e la fruizione dei crediti d'imposta, indipendentemente dalla modalità di utilizzo prescelta:**

- **detrazione nella dichiarazione dei redditi** relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa;
- **utilizzo diretto in compensazione** ai sensi dell'**articolo 17 D. Lgs. 241/1997**;
- **cessione, anche parziale, del credito d'imposta a terzi soggetti, ivi inclusi istituti di credito e altri intermediari finanziari, ai sensi dell'articolo 122, comma 2, lettere c) e d), D.L. 34/2020.**

Con lo stesso modello è possibile inviare, ad eccezione del caso in cui si sia successivamente optato per la cessione del credito d'imposta:

- **una comunicazione sostitutiva** di quella precedentemente e validamente trasmessa; in caso di comunicazione successiva riferita a uno solo dei due crediti d'imposta, **per l'altro credito d'imposta resta valida l'ultima comunicazione regolarmente inviata;**
- **la rinuncia integrale al credito d'imposta precedentemente comunicato.**

In caso di opzione per la cessione del credito d'imposta, possibile fino al 31.12.2021, sarà cura del cedente comunicarla con le funzionalità rese disponibili nell'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Il cessionario del credito sarà successivamente tenuto a comunicarne l'accettazione utilizzando le medesime funzionalità.

Trattandosi di agevolazioni che soggiacciono a regole diverse, la **finestra temporale di trasmissione del modello di comunicazione delle spese, il contenuto e i termini di fruizione differiscono l'uno dall'altro.**

Credito d'imposta per le spese di sanificazione e acquisto DPI

La comunicazione delle spese ammissibili può essere inviata **dal 20.07.2020 al 07.09.2020.**

Il credito d'imposta teoricamente spettante, da indicare nella comunicazione, corrisponde al 60% delle spese complessivamente sostenute nel 2020 entro il limite di credito di 60.000 euro.

L'importo del beneficio indicato in comunicazione rappresenta il contributo massimo fruibile: **entro l'11.09.2020 verrà resa nota, con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate, la percentuale da applicare al credito teoricamente spettante** onde rispettare il **limite complessivo di 200 milioni di euro per l'anno 2020** previsto dall'articolo 125, D.L. 34/2020.

Tale percentuale sarà calcolata come **rapporto tra il limite complessivo di spesa e l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti.**

Di conseguenza **il credito d'imposta effettivamente spettante coinciderà con il 60% delle spese ammissibili sostenute nel 2020 solo qualora l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti dai contribuenti risulti inferiore al limite di spesa di 200 milioni di euro.**

Il diritto **all'utilizzo in compensazione del credito d'imposta spetta a partire dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate che definisce la percentuale del credito d'imposta effettivamente spettante.**

Parimenti **la comunicazione della cessione del credito d'imposta può avvenire esclusivamente a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla pubblicazione del provvedimento di determinazione della percentuale applicabile.**



Credito d'imposta per le spese di adeguamento degli ambienti di lavoro

La comunicazione delle spese ammissibili può essere inviata dal 20.07.2020 al 30.11.2021.

Nel caso in cui sia inviata nel 2021 deve contenere esclusivamente le spese ammissibili sostenute nel 2020.

Il contenuto della comunicazione prevede, **per i soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, l'indicazione del codice dell'attività economica esercitata in luoghi aperti al pubblico**, che deve rientrare nei codici Ateco riportati **nell'elenco allegato al provvedimento** di approvazione del modello.

Viene effettuata una **verifica di corrispondenza fra il codice indicato nel modello e quanto precedentemente comunicato dal soggetto beneficiario all'Agenzia delle entrate con i modelli AA7/AA9**, pena lo scarto della comunicazione.

Il credito d'imposta spettante, da indicare nella comunicazione, **corrisponde al 60% delle spese complessive (a consuntivo e a preventivo) entro il limite di spesa di 80.000 euro (limite di credito 48.000 euro).**

Il diritto **all'utilizzo in compensazione** del credito d'imposta spetta:

- **a partire dal 01.01.2021 e non oltre il 31.12.2021;**
- dal giorno lavorativo successivo alla corretta ricezione della relativa comunicazione.

L'eventuale **comunicazione della cessione del credito a terzi può avvenire:**

- **a decorrere dal 01.10.2020 per comunicazioni delle spese inviate entro il 30.09.2020;**

ovvero

- **a decorrere dal giorno lavorativo successivo alla corretta ricezione della comunicazione delle spese inviate oltre il 30.09.2020.**

Lo Studio Negri e Associati rimane a disposizione per eventuali chiarimenti.