

Il credito d'imposta per le spese di sanificazione

Giacomo Manzana Elena Iori



ROVERETO

Via S. Maria, 55 T 0464.420613
38068 Rovereto F 0464.458657

VERONA

Viale del Lavoro, 33 T 045.8201986
37135 Verona F 045.509627

MILANO

Via M. Pagano, 67 T 02.4813821
20145 Milano F 02.48197197

Il credito d'imposta per le spese di sanificazione e il mod. REDDITI 2021

L'art. 125 del DL n. 34/2020, c.d. "**Decreto Rilancio**", ha introdotto a favore di imprese / lavoratori autonomi / enti non commerciali uno specifico **credito d'imposta** per le spese sostenute nel 2020:

- di **sanificazione** di ambienti lavorativi / strumenti utilizzati;
- per l'acquisto di **dispositivi di protezione individuale** (DPI) / altri dispositivi per garantire la salute di lavoratori / utenti (ad esempio, mascherine / guanti / visiere / occhiali protettivi / tute protettive / calzari, conformi ai requisiti di sicurezza previsti dalla normativa comunitaria, prodotti detergenti / disinfettanti).

La norma

L'Agenzia delle Entrate:

- con il **Provvedimento 10.7.2020** ha approvato l'apposito modello per la comunicazione delle spese agevolabili **sostenute / che il contribuente prevede(va) di sostenere** da presentare entro il 7.9.2020.

In particolare, dopo aver ribadito che il credito d'imposta in esame fruibile:

- è **pari al 60%** delle spese agevolabili (credito teorico);
- non può superare il **limite di € 60.000** (corrispondente ad una spesa massima pari a € 100.000);

ha specificato che l'**ammontare massimo del credito d'imposta fruibile** è determinato sulla base della percentuale quantificata *"rapportando il limite complessivo di spesa ... all'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti"*;

- con il **Provvedimento 11.9.2020** ha reso noto la predetta percentuale **(15,6423%)** da utilizzare per la quantificazione del bonus in esame.

La norma

L'art. 31, comma 4-ter, DL n. 104/2020, c.d. "Decreto Agosto" ha rafforzato le misure finalizzate alla sanificazione degli ambienti di lavoro, incrementando le risorse stanziare per il credito d'imposta in esame.

Con il **Provvedimento 16.12.2020**, "recepido" il suddetto incremento delle risorse a disposizione, l'Agenzia ha reso noto la **nuova percentuale (47,1617%)** da utilizzare per la quantificazione del bonus spettante.

Alla luce della nuova percentuale:

- il bonus spettante può essere determinato mediante l'applicazione della percentuale del **28,2970%** ($60\% \times 47,1617\%$) alle spese effettivamente sostenute (fino ad un massimo di € 100.000);
- l'ammontare massimo spettante del credito d'imposta risulta **pari a € 28.297 (100.000 x 28,2970%)**.

L'ammontare del credito d'imposta spettante a ciascun beneficiario è visualizzabile nel proprio Cassetto fiscale. **Il maggior credito d'imposta è utilizzabile dal 17.12.2020.**

La norma

Il bonus, **determinato comunque sulla base delle spese effettivamente sostenute**, non è tassato fini IRPEF / IRES / IRAP, non rileva ai fini del rapporto di deducibilità degli interessi passivi / componenti negativi ex artt. 61 e 109, comma 5, TUIR e può essere:

- utilizzato direttamente dal beneficiario:
 - **nel mod. REDDITI** relativo al periodo d'imposta in cui è stata sostenuta la spesa agevolata, e pertanto nel mod. REDDITI 2021;
 - **in compensazione tramite mod. F24**, da presentare esclusivamente mediante i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate (Entratel / Fisconline) a partire dal 14.9.2020 (codice tributo "6917");
- ceduto entro il 31.12.2021 (anche parzialmente) dal beneficiario ad altri soggetti (217).

Il quadro RU del mod. Redditi 2021

Il credito d'imposta va riportato nella **Sezione I del quadro RU** che, con riferimento al mod. REDDITI 2021 PF, presenta la seguente struttura.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito				
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1			1				
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione					,00	
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)					,00	
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00 ^{B2} ,00 ^{C2} ,00) ³					,00	
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24					,00	
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute ¹ ,00	IVA (Periodici e acconto) ² ,00	IVA (Saldo) ³ ,00	IRPEF (Acconti) ⁴ ,00	IRPEF (Saldo) ⁵ ,00	Imposta sostitutiva ⁶ ,00
	RU8	Credito d'imposta riversato					,00	
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)					,00	
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso					,00	
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)					Vedere istruzioni ¹ ² ,00	

In particolare a **riga RU1**:

- a **campo 1** va riportata la descrizione "*Sanificazione e acquisto dispositivi di protezione*";
- a **campo 2** va riportato il **nuovo codice "H9"**.

Il quadro RU del mod. Redditi 2021

Nella Sezione in esame possono essere **compilati esclusivamente** i righi RU2, RU3, RU5, campo 3, RU6, RU7, campi 4 e 5, RU8, RU9, campo 1, RU10 (solo nei mod. REDDITI 2021 SP e SC) e RU12.

RU3	Credito d'imposta acquisito da parte del cessionario in caso di utilizzo in diminuzione delle imposte sui redditi (va compilata anche la Sezione VI-A).
Rigo RU5, campo 3	Credito d'imposta spettante per le spese sostenute nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione (2020).
RU6	Credito d'imposta utilizzato in compensazione nel mod. F24 nel periodo d'imposta cui si riferisce la presente dichiarazione (2020).
Rigo RU7, campi 4 e 5	Credito d'imposta utilizzato nel mod. REDDITI 2021 a scomputo dell'acconto / saldo IRPEF / IRES.
Rigo RU9, campo 1	Va compilato in caso di cessione , totale o parziale, del credito d'imposta ai sensi dell' <u>art. 122, DL n. 34/2020</u> , riportando l'importo ceduto nel 2020 (non va compilata la Sezione VI-B).

Il **rigo RU2** può essere compilato solo dai soggetti con periodo d'imposta 2020 / 2021 (di fatto tale rigo interessa le **società con esercizio non coincidente con l'anno solare**).

Il quadro RF del mod. Redditi 2021

Nel quadro RF, stante l'irrilevanza del bonus in esame, le imprese in contabilità ordinaria devono effettuare una variazione in diminuzione. In merito va evidenziato che, ancorché ai fini della compilazione del **rigoRF55 "Altre variazioni in diminuzione"** sia stato previsto il nuovo codice "84",

Codice	Descrizione
84	Contributi / indennità di qualsiasi natura che non concorrono alla formazione del reddito, erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza COVID-19, diversi da quelli esistenti prima di tale emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione.

si ritiene che relativamente al bonus in esame debba essere utilizzato il **codice residuale "99"**.

Infatti, tenuto conto di quanto precisato dalle specifiche tecniche relative al rigo RS401 "*Aiuti di stato*" del mod. REDDITI 2021, il codice "84" richiede la compilazione di rigo RS401 con il codice "24" riferito alla "*Detassazione di contributi, di indennità e di ogni altra misura a favore di imprese e lavoratori autonomi, relativi all'emergenza COVID-19*". Poiché l'agevolazione in esame non è considerata aiuto di Stato, il nuovo codice "84" non risulta utilizzabile.

Il quadro RG del mod. Redditi 2021

Nel quadro RG, per esporre i contributi / indennità collegati con l'emergenza COVID-19 che non concorrono alla formazione del reddito d'impresa, è richiesta la "doppia" esposizione degli stessi, quali componenti positivi e componenti negativi.

In particolare, per la compilazione di **rigo RG10 "Altri componenti positivi"** e di **rigo RG22 "Altri componenti negativi"**, sono stati istituiti, tra l'altro, i seguenti nuovi codici.

Rigo RG10 "Altri componenti positivi"	
Codice	Descrizione
28	Contributi / indennità di qualsiasi natura che non concorrono alla formazione del reddito, erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza COVID-19, diversi da quelli esistenti prima di tale emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione.
Rigo RG22 "Altri componenti negativi"	
Codice	Descrizione
48	Contributi / indennità di qualsiasi natura da chiunque erogati ed indipendentemente dalle modalità di contabilizzazione, che non concorrono alla formazione del reddito, indicati a RG10, con il codice 28 .

Il quadro RG del mod. Redditi 2021

Ancorchè ai fini della compilazione di **rigoRG22 "Altri componenti negativi"** è stato previsto il nuovo codice "48" si ritiene che relativamente al bonus in esame debba essere indicato il **codice residuale "99"**. Analoga indicazione va riportata a rigo RG10 "*Altri componenti positivi*". Infatti, tenuto conto di quanto precisato dalle specifiche tecniche relative al rigo RS401 "*Aiuti di stato*" del mod. REDDITI 2021, il codice "48" richiede l'indicazione a rigo RS401 del codice "24" riferito alla "*Detassazione di contributi, di indennità e di ogni altra misura a favore di imprese e lavoratori autonomi, relativi all'emergenza COVID-19*". Poichè l'agevolazione in esame non è considerata aiuto di Stato i nuovi codici "28" / "48" non risultano utilizzabili.

Il quadro RE del mod. Redditi 2021

Nel quadro RE **non è richiesta alcuna indicazione** in merito al bonus in esame.

Il quadro RN del mod. Redditi 2021

In alternativa alla compensazione nel mod. F24 il bonus può essere **utilizzato direttamente nel mod. REDDITI** relativo al periodo d'imposta di sostenimento del costo.

Ai fini dello scomputo dall'IRPEF / IRES lo stesso va indicato:

- a rigo **RN18** "*Crediti d'imposta concessi alle imprese*" del mod. **REDDITI 2021 SC.**
- a rigo **RN35** "*Crediti d'imposta per le imprese e i lavoratori autonomi*" del mod. **REDDITI 2021 PF;**

Il quadro RS del mod. Redditi 2021

Nell'ambito della Circolare 10.7.2020, n. 20/E l'Agenzia delle Entrate ha precisato che quanto previsto dall'art. 120, comma 5, DL n. 137/2020 che prevede il riconoscimento del credito d'imposta adeguamento ambienti di lavoro **nel rispetto dei limiti e delle condizioni** previsti dalla Comunicazione della Commissione UE 19.3.2020 C(2020) 1863 final, **non è applicabile al bonus in esame in mancanza di elementi di selettività della misura.**

Da tale precisazione è possibile desumere che il credito d'imposta sanificazione / acquisto DPI non è qualificato "aiuto di Stato". Ciò è confermato anche dal fatto che nella Tabella riportante i codici da indicare a campo 1 di rigo RS401 del prospetto "*Aiuti di Stato*" non è presente alcun codice dedicato al bonus in esame.

Il quadro RS del mod. IRAP 2021

Nel mod. IRAP 2021, per i soggetti che utilizzano il c.d. "metodo da bilancio", per l'indicazione delle "**Altre variazioni in diminuzione**" di rigo IQ37 / IP43 / IC57, è stato introdotto il **nuovocodice "16"**.

Rigo IQ37 / IP43 / IC57 " Altre variazioni in diminuzione "	
Codice	Descrizione
16	Contributi / indennità di qualsiasi natura da chiunque erogati ed indipendentemente dalle modalità di contabilizzazione, che non concorrono alla formazione del valore della produzione.

Come desumibile dalle specifiche tecniche del mod. IRAP 2021, l'utilizzo del nuovo codice "16" è associato alla compilazione di rigo IS201 riportante:

- il codice "1" (Aiuto di Stato istituito da una norma statale) nella casella "*Tipo aiuto*";
- il codice "8" (Detassazione contributi / indennità di qualsiasi natura erogati a seguito dell'emergenza COVID-19 ex art. 10-bis, DL n. 137/2020, c.d. "Decreto Ristori") nel campo 1 "*Codice aiuto*".

Posto che l'agevolazione in esame, come sopra accennato, non è considerata aiuto di Stato, si ritiene che per la variazione in diminuzione relativa al bonus in esame sia utilizzabile il codice residuale "99".

Il quadro RS del mod. IRAP 2021

Per i soggetti che utilizzano il c.d. "**metodo fiscale**" il bonus in esame potrebbe essere esposto a rigo IQ3 / IP3 "*Contributi erogati in base a norma di legge*" e a rigo IQ10 / IP10, colonna 3 "*Componenti detassate*" del mod. IRAP 2021.

Anche per tali soggetti, in base a quanto riportato nelle specifiche tecniche del mod. IRAP 2021, tale modalità di compilazione richiede l'esposizione del bonus nel prospetto "*Aiuti di Stato*" a rigo IS201 e ciò risulta **in contrasto** con il fatto che lo stesso non è considerato aiuto di Stato. Ne consegue che in tal caso non è richiesta alcuna indicazione.

Esempio 1

Un albergo, in contabilità ordinaria e che determina l'IRAP con il c.d. "metodo da bilancio", ha sostenuto nel 2020 spese di sanificazione e acquisto di DPI per € 13.000. Il bonus, pari a € 3.679 (13.000 x 28,2970%), è stato utilizzato in compensazione nel mod. F24 il 28.12.2020.

Il quadro RU e RF del mod. REDDITI 2021 va così compilato.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito				
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	Sanificazione e acquisto dispositivi	H	9				
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00			
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			,00			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00 ^{B2} ,00 ^{C2} ,00) ³			3.679,00			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24			3.679,00			
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute ¹ ,00	IVA (Periodici e acconto) ² ,00	IVA (Saldo) ³ ,00	IRPEF (Acconti) ⁴ ,00	IRPEF (Saldo) ⁵ ,00	Imposta sostitutiva ⁶ ,00
	RU8	Credito d'imposta riversato			,00			
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)			,00			
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso			,00			
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)		Vedere istruzioni ¹	²	,00		

RF55 Altre variazioni in diminuzione	99	2	3.679,00	3	4	,00	5	6	,00
	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00
	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00
	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00
	25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00
	31	32	,00	33	34	,00	35	36	,00

Esempio 2

Un'impresa in contabilità semplificata con attività "Ristorazione con somministrazione" ha sostenuto nel 2020 spese di sanificazione e acquisto di DPI per € 10.000. Il bonus, pari a € 2.830 (10.000 x 28,2970%), non è stato utilizzato in compensazione nel 2020.

Il quadro RU e RG del mod. REDDITI 2021 va così compilato.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito				
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	Sanificazione e acquisto dispositivi	H	9				
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00			
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			,00			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00 ^{B2} ,00 ^{C2} ,00) ³			2.830	,00		
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24			,00			
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute ¹ ,00	IVA (Periodici e acconto) ² ,00	IVA (Saldo) ³ ,00	IRPEF (Acconti) ⁴ ,00	IRPEF (Saldo) ⁵ ,00	Imposta sostitutiva ⁶ ,00
	RU8	Credito d'imposta riversato			,00			
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)			,00			
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso			,00			
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)		Vedere istruzioni ¹		² 2.830	,00	

RG10 Altri componenti positivi	99	² 2.830,00	³	⁴	⁵ ,00	⁶ ,00
	⁷	⁸ ,00	⁹	¹⁰ ,00	¹¹	¹² ,00
	¹³	¹⁴ ,00	¹⁵	¹⁶ ,00	¹⁷	¹⁸ ,00
	¹⁹	²⁰ ,00	²¹	²² ,00	²³	²⁴ ,00
	²⁵	²⁶ ,00	²⁷	²⁸ ,00	²⁹	³⁰ ,00

Esempio 3

Un soggetto esercente l'attività di dottore commercialista ha sostenuto nel 2020 spese di sanificazione e acquisto di DPI per € 2.000. Il bonus, pari a € 566 (2.000 x 28,2970%), è stato utilizzato in compensazione il 28.12.2020.

Per un lavoratore autonomo il bonus in esame va esposto soltanto nel quadro RU, così compilato.

SEZIONE I		Dati identificativi del credito d'imposta spettante		Codice credito				
Crediti d'imposta (I crediti da indicare nella sezione sono elencati nelle istruzioni)	RU1	Sanificazione e acquisto dispositivi	H 9					
	RU2	Credito d'imposta residuo della precedente dichiarazione			,00			
	RU3	Credito d'imposta ricevuto (da riportare nella sezione VI-A)			,00			
	RU5	Credito d'imposta spettante nel periodo (di cui ¹ ,00 ² ,00 ^{B2} ,00 ^{C2} ,00) ³			566,00			
	RU6	Credito utilizzato in compensazione con il mod. F24			566,00			
	RU7	Credito utilizzato ai fini	Ritenute ¹ ,00	IVA (Periodici e acconto) ² ,00	IVA (Saldo) ³ ,00	IRPEF (Acconti) ⁴ ,00	IRPEF (Saldo) ⁵ ,00	Imposta sostitutiva ⁶ ,00
	RU8	Credito d'imposta riversato				,00		
	RU9	Credito d'imposta ceduto (da riportare nella sezione VI-B)				,00		
	RU11	Credito d'imposta richiesto a rimborso				,00		
	RU12	Credito d'imposta residuo (da riportare nella successiva dichiarazione)			Vedere istruzioni ¹	² ,00		

Esempio 4 Irap

Con riferimento all'esempio 1, riguardante un soggetto in contabilità ordinaria e determinazione dell'IRAP con il c.d. "metodo da bilancio", il rigo IQ37 del mod. IRAP 2021 va così compilato.

IQ37	Altre	99	2	3.679	,00	3	4	,00	5	6	,00	
	variazioni	7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00		
	in	13	14	,00	15	16	,00	17	18	,00		
	diminuzione	19	20	,00	21	22	,00	23	24	,00		
		25	26	,00	27	28	,00	29	30	,00	31	