

*Studio Associato di Dottori Commercialisti
Revisori Legali*

Dott. Mario Volpi
Dott. Mauro Bottega
Dott. Alessandro Michetti
Dott. Giorgio Gozzoli

Dott. Guido Fontana
Dott. Linda Gazzillo
Dott. Piero Albani
Dott. Giovanni Cottini
Dott. Alessandro Bianchi
Dott. Marco Corali

Bergamo, 16 novembre 2021

AI SIGNORI CLIENTI

LORO SEDI

CIRCOLARE DI AGGIORNAMENTO N. 24/2021

1. CREDITO D'IMPOSTA PER SANIFICAZIONE E ACQUISTO DEI DISPOSITIVI DI PROTEZIONE

Il credito d'imposta per la sanificazione di cui all'art. 32 del Decreto "Sostegni-bis" (*cf.* circolari di Studio n. 18/2021 e n. 20/2021) può essere fruito in misura integrale rispetto a quanto richiesto nell'istanza. Con il provvedimento n. 309145 del 10 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha infatti determinato al 100% la percentuale effettiva di fruizione dell'agevolazione, considerando che l'ammontare complessivo degli importi richiesti è risultato inferiore rispetto alle risorse stanziare.

Si ricorda che l'art. 32 del Decreto "Sostegni-bis" riconosce un credito d'imposta in relazione alle spese sostenute nei mesi di giugno, luglio e 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.

Con il provvedimento n. 191910 del 15 luglio 2021, l'Agenzia delle Entrate aveva definito i criteri e le modalità di applicazione e fruizione del credito d'imposta, ai fini del rispetto del limite di spesa stabilito in 200 milioni di euro (*cf.* circolare di Studio n. 20/2021).

In particolare, tale provvedimento aveva, tra l'altro, previsto quanto di seguito:

- i soggetti aventi i requisiti previsti per accedere al credito d'imposta dovevano comunicare all'Agenzia delle Entrate l'ammontare delle spese ammissibili entro il 4 novembre 2021;
- per ciascun beneficiario, il credito d'imposta è pari al 30% delle spese complessive risultanti dall'ultima

comunicazione validamente presentata, in assenza di successiva rinuncia. In ogni caso, il credito d'imposta richiesto non può eccedere il limite di 60.000 euro;

- ai fini del rispetto del limite di spesa, l'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile è pari al credito d'imposta richiesto moltiplicato per la percentuale resa nota con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, da emanare entro il 12 novembre 2021. Tale percentuale è ottenuta rapportando il limite complessivo di spesa all'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti. Nel caso in cui l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta richiesti risulti inferiore al limite di spesa, la percentuale è pari al 100%.

Il provvedimento n. 309145 del 10 novembre 2021 fissa quindi al 100% la suddetta percentuale, tenuto conto che l'ammontare complessivo dei crediti d'imposta risultante dalle comunicazioni validamente presentate entro il 4 novembre 2021, in assenza di rinuncia, è pari a 83.076.075 euro, importo inferiore al limite di spesa previsto di 200.000.000 euro.

L'ammontare massimo del credito d'imposta fruibile è pertanto pari al credito d'imposta risultante dall'ultima comunicazione validamente presentata, in assenza di rinuncia. Ciascun beneficiario può visualizzare il credito d'imposta fruibile tramite il proprio cassetto fiscale accessibile dall'area riservata del sito internet dell'Agenzia delle Entrate.

Per quanto riguarda le modalità, i termini e le condizioni di fruizione del credito d'imposta, il provvedimento del 10 novembre 2021 afferma che si applicano le disposizioni di cui al punto 5 del citato provvedimento del 15 luglio 2021.

Utilizzo in dichiarazione o nel mod. F24

Il credito d'imposta potrà essere utilizzato in compensazione nel modello F24 ai sensi dell'art. 17 del D.Lgs. n. 241/97, utilizzando il seguente codice tributo istituito dall'Agenzia delle Entrate con la Risoluzione n. 64 dell'11 novembre 2021:

- **“6951”** denominato **“CREDITO D'IMPOSTA SANIFICAZIONE E ACQUISTO DISPOSITIVI DI PROTEZIONE – articolo 32 del decreto legge 25 maggio 2021, n. 73”**.

In sede di compilazione del modello di pagamento F24, ai fini dell'utilizzo in compensazione del credito d'imposta, il suddetto codice tributo è esposto nella sezione *“Erario”*, in corrispondenza delle somme indicate nella colonna *“importi a credito compensati”*, ovvero, nei casi in cui il contribuente debba procedere al riversamento dell'agevolazione, nella colonna *“importi a debito versati”*.

Nel campo *“anno di riferimento”* del modello F24 deve essere sempre indicato il valore *“2021”*.

In ogni caso, non si applicano i limiti alle compensazioni pro tempore vigenti di cui all'art. 34 della L. 388/2000 e art. 1 comma 53 della L. 244/2007.

Il credito può essere utilizzato anche nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento delle spese, quindi nel modello REDDITI 2022.

Si ricorda che il credito d'imposta, per espressa disposizione, non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'IRAP.

2. OPZIONI PER SCONTO IN FATTURA O CESSIONE DEL CREDITO D'IMPOSTA PER INTERVENTI "EDILIZI" – NUOVI ADEMPIMENTI

L'art. 1, comma 1, lett. b) del D.L. n. 157/2021 (c.d. Decreto "antifrode"), pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 269 dell'11.11.2021 ed entrato in vigore il giorno successivo, ha introdotto all'art. 121 del D.L. n. 34/2020 il nuovo comma 1-ter, ai sensi del quale, nel caso di esercizio delle opzioni per sconto/cessione del credito di imposta (cfr. circolare di Studio n. 21/2020 § 8), corrispondente alla detrazione "edilizia" altrimenti spettante, dispone che:

- il contribuente richieda il visto di conformità (lett. a);
- i tecnici abilitati asseverino la congruità delle spese sostenute secondo le disposizioni dell'art. 119, comma 13-bis del D.L. n. 34/2020 (lett. b).

La novità di cui alla suddetta lett. a) implica l'estensione del visto di conformità (sino a oggi richiesto solo con riguardo alle opzioni relative a detrazioni "edilizie" spettanti in misura *Superbonus 110%*) a tutte le opzioni esercitate ai sensi dell'art. 121, comma 1 del D.L. n. 34/2020, comprese dunque quelle relative a detrazioni "edilizie" diverse dal *Superbonus 110%*.

La novità di cui alla lett. b) del nuovo comma 1-ter dell'art. 121 del D.L. n. 34/2020, implica invece l'estensione dell'obbligo di attestazione, a cura di tecnici abilitati, di congruità delle spese (sino a oggi richiesta solo in relazione alle spese agevolate per interventi di efficienza energetica con *ecobonus* o *superbonus* e alle spese agevolate per altri tipi di interventi con *superbonus*) a tutte le spese agevolate che sono oggetto delle opzioni esercitate ai sensi dell'art. 121, comma 1 del D.L. n. 34/2020.

In altre parole, nel caso di spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio agevolate con la detrazione IRPEF al 50%, di rifacimento delle facciate agevolate con il bonus facciate al 90% e di riduzione del rischio sismico agevolate con il sismabonus 50-70-75-80-85%, l'attestazione di congruità delle spese, a cura di tecnici abilitati, rimane non necessaria se il beneficiario si avvale della "normale" detrazione in dichiarazione dei redditi (nel caso dell'*ecobonus* e del *superbonus*, l'attestazione era e continuerà a essere dovuta anche in questo caso), ma diviene necessaria se il beneficiario esercita le opzioni per lo sconto in fattura o la cessione del credito.

Ai sensi dell'art. 5, del D.L. n. 157/2021, **le disposizioni introdotte sono già entrate in vigore il 12 novembre 2021.**

Questo comporta, ad esempio, che tutte le opzioni ex art. 121 del DL 34/2020 che saranno esercitate da qui in avanti, con riguardo a spese sostenute per interventi di rifacimento delle facciate agevolate con il bonus facciate al 90% (che dovrebbe scendere poi al 60% per le spese sostenute nel 2022), ma anche con riguardo agli interventi di recupero del patrimonio edilizio agevolate con la detrazione IRPEF 50%, dovranno essere accompagnate dall'attestazione della congruità dei prezzi, a cura di un tecnico abilitato, la cui sussistenza dovrà essere verificata dal professionista incaricato di rilasciare il visto di conformità sulla comunicazione di opzione. Peraltro, l'attestazione di congruità (per tutte le opzioni, d'ora in poi) dovrà fare riferimento non solo ai prezzi individuati dal punto 13 del DM "Requisiti" del 6 agosto 2020 (prezzari regionali e prezzari DEI), ma anche, con riguardo a talune categorie di beni, ai valori massimi che saranno stabiliti con decreto del Ministero della

transizione ecologica. Tale è infatti l'integrazione normativa che il n. 2) della lett. a) del comma 1 dell'art. 1 del Decreto "antifrode" apporta, in materia di attestazione di congruità delle spese, al disposto del comma 13-bis dell'art. 119 del D.L. n. 34/2020.

Nell'attesa che arrivino gli opportuni chiarimenti sui profili di disciplina transitoria, a partire dal 12 novembre 2021 sussiste pertanto l'obbligo di apporre il visto di conformità su tutti i modelli di comunicazione delle opzioni presentati telematicamente all'Agenzia delle Entrate, anche se relativi a spese sostenute in precedenza. Non è invece chiaro se l'attestazione di congruità sia dovuta o meno per quelle spese che, per cassa o per competenza, a seconda del soggetto beneficiario che le sostiene, si considerano sostenute prima del 12 novembre 2021, ancorché la relativa comunicazione di opzione risulti presentata solo a partire da tale data.

A tal proposito, con il provvedimento n. 312528 pubblicato il 12 novembre 2021, l'Agenzia delle Entrate ha reso disponibile il nuovo modello per la comunicazione delle opzioni per la cessione del credito o per lo sconto in fattura relative alle detrazioni previste per gli interventi di recupero del patrimonio edilizio, efficienza energetica, rischio sismico, impianti fotovoltaici e colonnine di ricarica. Il nuovo modello, con le relative istruzioni, che recepisce le modifiche introdotte dal D.L. n. 157/2021, è consultabile sul sito dell'Agenzia delle Entrate accedendo tramite il seguente link:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/provvedimento-del-12-novembre-2021>

3. CONTRIBUTO A FONDO PERDUTO PER I SOGGETTI DI MAGGIORI DIMENSIONI

L'Agenzia delle Entrate, con la Risoluzione n. 63 del 3 novembre 2021, ha istituito i codici tributo per l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, del contributo a fondo perduto per i soggetti con ricavi da 10 a 15 milioni di cui all'art. 1, comma 30-bis del Decreto "Sostegni-bis" (cfr. circolare di Studio n. 21/2021, § 1).

Le istanze per tale contributo, si ricorda, possono essere presentate, secondo quanto stabilito dal provvedimento n. 268440/2021, fino al 13 dicembre 2021.

Il richiedente deve, tra l'altro, indicare nell'istanza, alternativamente, se l'importo complessivo dei contributi a fondo perduto spettanti (contributo "Sostegni", "Sostegni-bis automatico" e/o "Sostegni-bis alternativo") venga erogato tramite accredito su conto corrente o intenda optare per il riconoscimento del medesimo importo complessivo sotto forma di credito d'imposta, da utilizzare esclusivamente in compensazione mediante modello F24 da presentarsi tramite i servizi telematici messi a disposizione dell'Agenzia delle Entrate.

Tali crediti di imposta saranno fruibili solo a valle dei controlli degli esiti dell'istanza e successivamente alla comunicazione di riconoscimento dei contributi riportata nell'area riservata di consultazione degli esiti del portale "Fatture e Corrispettivi".

Per consentire l'utilizzo in compensazione, tramite modello F24, dei contributi a fondo perduto, nei casi in cui il contribuente abbia scelto tale modalità di fruizione, sono stati quindi istituiti i seguenti codici tributo, distinti in base al contributo richiesto nello specifico:

- **"6948"** denominato "Contributo a fondo perduto Decreto Sostegni-bis – credito d'imposta da utilizzare in compensazione - art. 1, c. 30-bis, lett. a), D.L. n. 73 del 2021";
- **"6949"** denominato "Contributo a fondo perduto Decreto Sostegni-bis – credito d'imposta da utilizzare in

compensazione - art. 1, c. 30-bis, lett. b), D.L. n. 73 del 2021”;

- “6950” denominato “Contributo a fondo perduto Decreto Sostegni-bis – credito d’imposta da utilizzare in compensazione - art. 1, c. 30-bis, lett. c), D.L. n. 73 del 2021”.

In sede di compilazione del modello F24, i suddetti codici tributo sono esposti nella sezione “ERARIO”, esclusivamente in corrispondenza della colonna “importi a credito compensati”.

Il campo “*anno di riferimento*” è valorizzato con l’anno in cui è stato riconosciuto il contributo a fondo perduto, nel formato “AAAA”.

L’ammontare del contributo utilizzabile in compensazione può essere consultato nella sezione “Cassetto fiscale”, accessibile dall’area riservata del sito internet dell’Agenzia delle Entrate, al link “*Crediti IVA / Agevolazioni utilizzabili*”; nel caso in cui l’ammontare del contributo utilizzato in compensazione, anche tenendo conto di precedenti fruizioni, risulti superiore all’importo riconosciuto, il modello F24 è scartato.

La risoluzione n. 63 prevede anche specifiche istruzioni in merito alla restituzione spontanea del contributo a fondo perduto non spettante, erogato mediante accredito su conto corrente o utilizzato in compensazione.

* * * * *

Restando a disposizione per ogni eventuale chiarimento, si coglie l’occasione per porgere distinti saluti.

Dott. Alessandro Michetti

