

SETTORE

IVA

**LA GESTIONE DELLE CESSIONI (ESENTI) DI  
MASCHERINE E ALTRI DPI**

RIFERIMENTI

- Art. 124, DL n. 34/2020

IN SINTESI

*Dal 19.5 al 31.12.2020 alle cessioni di mascherine e altri DPI è applicabile il regime di esenzione IVA.*

*Pur essendo esenti da IVA, tali operazioni consentono la detrazione dell'IVA a credito.*

*Per le cessioni di maggio documentate da ddt la fattura (differita) sarà in parte imponibile (per le consegne fino al 18.5) e in parte esente IVA (per le consegne dal 19.5).*

*L'applicazione del nuovo regime IVA richiede l'aggiornamento del RT con l'abilitazione della gestione della nuova tipologia di operazione.*

*Per le imprese che adottano la c.d. "ventilazione" l'individuazione dei corrispettivi esenti è collegato alla ripartizione degli acquisti effettuata in sede di liquidazione IVA periodica.*

SERVIZI COLLEGATI

settimana **professionale**

**SO** *fisco*  
SCHEDE OPERATIVE

**ilnotiziario**



RIPRODUZIONE VIETATA

Nell'ambito del c.d. "Decreto Rilancio", in vigore dal 19.5.2020, il Legislatore ha introdotto un nuovo regime IVA applicabile ad alcune tipologie di beni utili per fronteggiare l'emergenza COVID-19.

In particolare l'art. 124, DL n. 34/2020 ha previsto, tra l'altro, con l'aggiunta del n. 1-ter.1 alla Tabella A, parte II-bis, DPR n. 633/72 l'applicazione dell'**aliquota IVA ridotta del 5% alle cessioni dei seguenti beni:**

<ul style="list-style-type: none"> <li>● ventilatori polmonari per terapia intensiva e subintensiva</li> <li>● monitor multiparametrico anche da trasporto</li> <li>● pompe infusionali per farmaci e pompe peristaltiche per nutrizione enterale</li> <li>● tubi endotracheali</li> <li>● caschi per ventilazione a pressione positiva continua</li> <li>● maschere per la ventilazione non invasiva</li> <li>● sistemi di aspirazione</li> <li>● umidificatori</li> <li>● laringoscopi</li> <li>● strumentazione per accesso vascolare</li> <li>● aspiratore elettrico</li> <li>● centrale di monitoraggio per terapia intensiva</li> <li>● ecotomografo portatile</li> <li>● elettrocardiografo</li> <li>● tomografo computerizzato</li> <li>● <b>mascherine chirurgiche</b></li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>● <b>mascherine Ffp2 e Ffp3</b></li> <li>● articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie quali guanti in lattice, in vinile e in nitrile, visiere e occhiali protettivi, tuta di protezione, calzari e soprascarpe, cuffia copricapo, camici impermeabili, camici chirurgici</li> <li>● termometri</li> <li>● detergenti disinfettanti per mani</li> <li>● dispenser a muro per disinfettanti</li> <li>● soluzione idroalcolica in litri</li> <li>● perossido al 3% in litri</li> <li>● carrelli per emergenza</li> <li>● estrattori RNA</li> <li>● strumentazione per diagnostica per COVID-19</li> <li>● tamponi per analisi cliniche</li> <li>● provette sterili</li> <li>● attrezzature per la realizzazione di ospedali da campo</li> </ul>
--	---

Al fine di contenere l'emergenza epidemiologica COVID-19 il citato art. 124 ha previsto che le **cessioni dei predetti beni effettuate fino al 31.12.2020** sono **esenti IVA con diritto alla detrazione dell'imposta** sugli acquisti ai sensi dell'art. 19, DPR n. 633/72.

Merita innanzitutto evidenziare, con particolare riferimento alle mascherine, che **soltanto quelle richiamate dalla norma** rientrano nel nuovo regime (IVA 5% dall'1.1.2021, esenzione dal 19.5 al 31.12.2020). Alle cessioni di **mascherine diverse** da quelle citate risulta applicabile l'aliquota IVA ordinaria del 22%. Inoltre, considerato che la norma richiama espressamente i "*dispenser a muro per disinfettanti*" i dispenser a piantana eventualmente con erogazione a pedale non sono "agevolati".

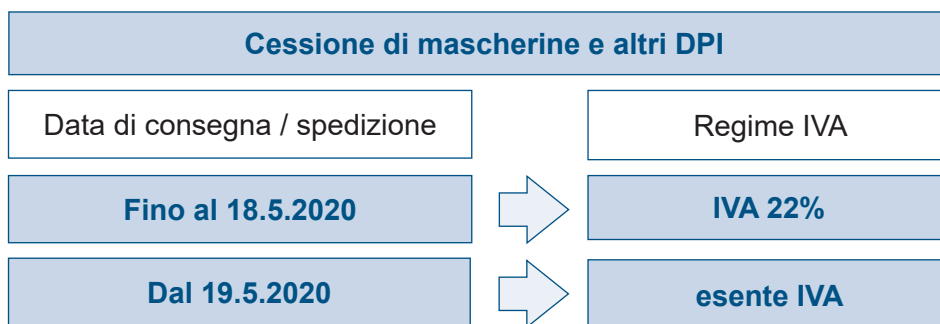
Come desumibile dalla Relazione illustrativa del c.d. "Decreto Rilancio" alle cessioni in esame è stato accordato in via transitoria "*un regime di maggior favore, prevedendo che ... fino al 31 dicembre 2020, siano esenti da IVA*". La stessa Relazione specifica inoltre che, "*viene, in sostanza, riconosciuta l'applicazione di una aliquota IVA pari a zero*".

#### OPERAZIONI EFFETTUATE DAL 19.5.2020

Al fine dell'applicazione dell'esenzione, assume particolare rilevanza individuare il momento di effettuazione, ai fini IVA, dell'operazione.

Ai sensi dell'art. 6, DPR n. 633/72, il momento di effettuazione delle cessioni di beni corrisponde per i beni mobili con la consegna / spedizione.

Pertanto, per le consegne / spedizioni di mascherine chirurgiche effettuate fino al 18.5.2020 l'operazione è imponibile con applicazione dell'aliquota IVA ordinaria del 22%. Per quelle effettuate dal 19.5.2020 l'operazione risulta esente IVA ex art. 124, DL n. 34/2020.

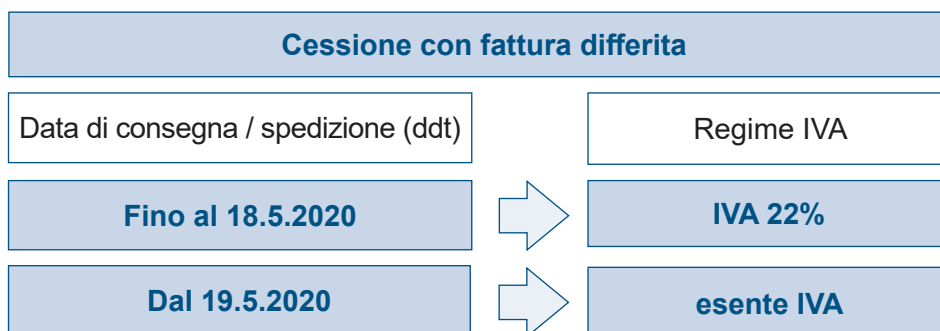


### CESSIONI CON “FATTURA DIFFERITA”

Per le cessioni di beni la cui consegna / spedizione è certificata da un ddt o documento analogo, l'art. 21, DPR n. 633/72 prevede la possibilità di emettere la fattura entro il giorno 15 del mese successivo a quello di consegna / spedizione dei beni (c.d. “fattura differita”).

Il differimento del termine di emissione della fattura non modifica il momento di effettuazione dell'operazione e quindi il momento impositivo della cessione.

Pertanto, al fine di individuare il regime IVA applicabile (IVA 22% / esenzione), si deve avere riguardo alla data in cui la cessione si considera effettuata, ossia alla data del ddt (o documento analogo) che certifica il momento di consegna / spedizione dei beni e non alla data della fattura.



Per le cessioni di maggio documentate da ddt la fattura (differita) sarà in parte imponibile (per le consegne fino al 18.5) e in parte esente IVA (per le consegne dal 19.5).

### ACCONTI E FATTURE ANTICIPATE

Se anteriormente all'effettuazione dell'operazione, individuata in base alle disposizioni sopra illustrate:

- viene emessa la fattura;

ovvero

- è eseguito il pagamento (parziale o totale);

l'operazione si considera effettuata alla data della fattura ovvero del pagamento, per l'importo fatturato / pagato, come disposto dall'art. 6, comma 4, DPR n. 633/72.

Così, ad esempio, in caso di ricevimento di un acconto in data 28.5.2020 per una fornitura di mascherine chirurgiche, sarà emessa una fattura esente IVA ex art. 124, DL n. 34/2020.

### APPLICAZIONE IMPOSTA DI BOLLO

Per le operazioni non assoggettate ad IVA di importo superiore a € 77,47 va assolta l'imposta di bollo nella misura pari a € 2.

Anche la nuova fattispecie di esenzione rientra tra le operazioni per le quali va assolta l'imposta di bollo (se di importo superiore a € 77,47).

## ACQUISTI INTRAUE DI BENI

Come disposto dall'art. 42, DL n. 331/93 sono non imponibili, non soggetti o **esenti** dall'imposta gli acquisti intraUE di beni la cui cessione in Italia non è imponibile ex artt. 8, 8-bis e 9, DPR n. 633/72 ovvero è **esente ex art. 10, DPR n. 633/72**.

Quindi con riferimento ai beni elencati nella predetta Tabella oggetto di un acquisto intraUE a decorrere dal 19.5.2020 l'operatore italiano procede con l'applicazione del **reverse charge in esenzione IVA**.

## IMPORTAZIONI

Recentemente l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli nell'Informativa 22.5.2020, prot. 152373/RU ha specificato che **fino al 31.12.2020**, in applicazione degli artt. 124, DL n. 34/2020 e 68, comma 1, lett. c), DPR n. 633/72 le importazioni dei beni elencati nella predetta Tabella sono **esenti** da IVA.

## COMMERCianti AL MINUTO E SOGGETTI ASSIMILATI

I soggetti esonerati dall'obbligo di emissione della fattura (commercianti al minuto e soggetti assimilati) che certificano i corrispettivi con documento commerciale tramite un RT ovvero ricevuta fiscale / scontrino fiscale con il "vecchio" registratore di cassa ai sensi dell'art. 22, DPR n. 633/72, al fine di determinare l'IVA devono scorporare l'imposta dagli incassi, suddivisi in base all'aliquota, ex art. 27, comma 4, DPR n. 633/72, utilizzando il metodo matematico (corrispettivo / 104 – 110 – 122).

A seguito dell'introduzione della fattispecie (esenzione) in esame i predetti soggetti sono tenuti all'aggiornamento del RT con l'abilitazione della gestione della nuova tipologia di operazione.

## VENTILAZIONE DEI CORRISPETTIVI

Per i commercianti al minuto che, ai sensi dell'art. 24, DPR n. 633/72, applicano la c.d. "ventilazione":

- i corrispettivi sono "registrati" senza differenziare gli stessi in base all'aliquota applicata;
- in sede di liquidazione periodica, per determinare l'IVA a debito, l'imposta va scorporata in base all'aliquota IVA applicata agli acquisti (c.d. "base di riparto").

In merito al trattamento da riservare alle operazioni in esame non si riscontra una situazione analoga a cui fare riferimento. In passato, il Ministero delle Finanze nella Risoluzione 24.8.81, n. 1216, con riferimento alle cessioni dei beni richiamati dalla lett. l) del comma 3 dell'art. 2, DPR n. 633/72 (pane, altri prodotti della panetteria ordinaria, ecc.) ha chiarito che "*sono da considerare assoggettate all'aliquota zero e **concorrono nel calcolo della ventilazione***" (tali beni, già dall'1.1.85, sono assoggettati ad IVA con l'aliquota ridotta del 4% ai sensi del n. 3 e 15 della Tabella A, parte II, DPR n. 633/72).

Da tale chiarimento si ritiene possibile sostenere che, dal momento in cui è annotato un acquisto esente, in sede di liquidazione IVA periodica una corrispondente quota dei corrispettivi sarà in esenzione IVA.

## SOGGETTI CON PRO-RATA

Come sopra accennato le operazioni di cui all'art. 124, DL n. 34/2020 consentono al contribuente di operare la detrazione dell'IVA a credito sugli acquisti / importazioni.

Per i soggetti che applicano la detrazione sulla base del c.d. "pro-rata" ex art. 19-bis, DPR n. 633/72, le operazioni esenti in esame **non devono quindi incidere sul calcolo della percentuale di "pro-rata"**.

Per le liquidazioni IVA periodiche del 2020 ciò non avrà alcun riflesso in quanto va utilizzata la **percentuale (provvisoria) desumibile dal mod. IVA 2020, relativo al 2019**. Tale effetto dovrà essere recepito nel mod. IVA 2021, relativo al 2020 nell'ambito del quale sarà effettuato il "conguaglio" in base alla percentuale (definitiva) riferita al 2020.

■