

STUDIO MENGUCCI

ASSOCIAZIONE PROFESSIONALE

Consulenza Legale, Commerciale, Tributaria e del Lavoro

00193 Roma - Via Marianna Dionigi, 43
Tel. (+39) 06 3217562 - (+39) 06 3213599 - Fax (+39) 06 3203653
Codice Fiscale e Partita Iva 05858551004
00053 Civitavecchia (RM) - SS1 Via Aurelia, Km 67+580 (Porto Turistico Riva di Traiano)
Tel. e Fax (+39) 0766 730841 e-mail info@studiomengucci.it www.studiomengucci.it
Associazione di Commercialisti, Consulenti del Lavoro, Avvocati e Tributaristi ex L. 4/2013

Giancarlo Mengucci

Consulente Tributario

Revisore Legale

Filippo Mengucci

Avvocato

Dottore Ragioniere Commercialista

Consulente del Lavoro

Revisore Legale

Francesco Mengucci

Dottore Commercialista

Consulente del Lavoro

Revisore Legale

Roma, 26/10/2020

Alla Gentile Clientela
nostra assistita
Settore Fiscale
loro indirizzi

informativa per la clientela

Prot. N. 513/F/2020

1L4

OGGETTO: CHIARIMENTI IN MERITO ALLE MISURE DEL DECRETO RILANCIO VARATE PER RISPONDERE ALL'EMERGENZA EPIDEMIOLOGICA DA COVID-19

Gentile Cliente,

con la presente intendiamo informarLa che, l'articolo 124 del decreto Rilancio ha introdotto una **disciplina Iva agevolata** per l'acquisto di dispositivi necessari al contenimento e al contrasto dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

Si va dai ventilatori polmonari ai caschi per la ventilazione, dai sistemi di aspirazione ai macchinari per la terapia intensiva, dalle mascherine all'abbigliamento protettivo come camici, guanti in lattice, occhiali, visiere, cuffie, soprascarpe. Ed ancora, disinfettanti, tamponi per analisi cliniche, provette sterili ecc.

Le cessioni di questi beni, effettuate entro il 31 dicembre 2020, sono **esenti Iva**.

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 26/E del 15 ottobre 2020, fornisce i primi

chiarimenti in merito all'applicazione dell'articolo 124 citato.

Ambito applicativo

L'articolo 124, al primo comma, riporta un elenco tassativo di beni per i quali le cessioni effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2021 sono soggette all'aliquota Iva del 5%.

Il successivo comma 2, del medesimo articolo, prevede che, sino al 31 dicembre 2020, dette cessioni possono godere di un regime di esenzione da Iva.

Come anticipato parliamo **di beni ritenuti necessari per contrastare il diffondersi del Covid-19**, per la cura delle persone affette dal virus e per la protezione della collettività, incluso il personale sanitario.

Come previsto dalla Commissione europea l'importazione di questi beni avviene in esenzione da dazi e da Iva almeno fino al prossimo 31 ottobre ma la Ue sta valutando di prorogare questo termine. Oltre alle importazioni possono avvalersi del medesimo trattamento anche gli acquisti intra-Ue.

Nell'ambito delle misure adottate per il contrasto della pandemia l'art. 124 del decreto Rilancio costituisce solo l'ultimo degli interventi intrapresi.

A tal fine ricordiamo l'art. 66, comma 3, del decreto 'Cura Italia' e l'art. 27 del decreto 'Liquidità'.

Il primo prevede che si considerano effettuati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione gli acquisti dei beni ceduti a titolo di erogazione liberale in natura effettuate, nel 2020, a sostegno delle misure di contrasto al Covid-19. Lo stesso trattamento Iva è previsto dall'art. 27 del decreto 'Liquidità' alle donazioni dei c.d. farmaci ad uso compassionevole.

Ricordiamo anche l'art. 68, primo comma, lettera f) del decreto Iva che consente di importare senza pagamento dell'Iva i beni donati a enti pubblici o ad associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità filantropiche, nonché alle popolazioni colpite da calamità naturali o catastrofi. L'Amministrazione finanziaria fornisce di seguito le risposte ai quesiti pervenuti in merito all'ambito applicativo dell'articolo 124.

Risposte ai quesiti

- **Definizione di termometri**

L'Agenzia delle Entrate chiarisce che nella nozione di termometri sono compresi anche i **termoscanner**.

- **Definizione di 'detergenti disinfettanti per mani'**

Con la dizione 'detergenti disinfettanti per mani' il legislatore si riferisce ai soli prodotti per le mani con potere disinfettante. I semplici detergenti non sono compresi in quanto non

svolgono un'azione disinfettante.

Solo la disinfezione ha infatti un'azione virucida, battericida o fungicida ossia un'azione volta a distruggere i microrganismi.

Per svolgere questa azione devono però essere utilizzati i biocidi (BPR) o i presidi medico chirurgici (PMC) cioè disinfettanti autorizzati dal Ministero della Salute o dall'ISS.

Questi prodotti non vanno però confusi con i comuni igienizzanti per le mani, esclusi dall'ambito di applicazione dell'art. 124, per i quali, al pari dei detergenti non è prevista alcuna autorizzazione. Solo i biocidi e i presidi medico chirurgici che permettono un'efficace azione disinfettante della cute o delle superfici rientrano nell'ambito oggettivo di applicazione dell'art. 124.

Per l'esenzione dell'Iva (o per l'Iva al 5% 'a regime') è necessario, tuttavia, che questi prodotti siano soggetti alla preventiva autorizzazione del ministero della Salute.

- **Definizione di 'mascherine'**

Solo le mascherine chirurgiche, quelle Ffp2 e Ffp3 rientrano nell'ambito oggettivo di applicazione dell'art. 124.

Secondo il ministero della Salute e l'ISS solo queste tipologie di protezione costituiscono idonei strumenti di prevenzione contro i virus, a condizione che siano validamente certificate come dispositivo medico (DM) o dispositivo di protezione individuale (DPI).

Le chirurgiche sono dispositivi medici la cui funzione è evitare che chi le indossa contamini l'ambiente, mentre le Ffp2 e Ffp3 rientrano nei DPI che sono utilizzati per proteggere chi le indossa dagli agenti esterni, quali i droplet.

Secondo il ministero della Salute, per essere sicure, le mascherine chirurgiche devono essere prodotte rispettando la norma tecnica UNI EN 14683:2019, mentre quelle Ffp2 e Ffp3 devono rispettare le norme tecniche armonizzate UNI EN 149:2009.

Ogni altra mascherina reperibile in commercio, diversa da quelle sopra elencate, non è un dispositivo medico né un dispositivo di protezione individuale.

Le mascherine in tessuto, ad esempio, e prodotte senza il rispetto dei requisiti tecnici sopra indicati non possono beneficiare del trattamento Iva previsto dall'art. 124. Il ministero della Salute ha comunicato che rientrano nella definizione di mascherine di cui all'art. 124, comma 1, anche quelle chirurgiche autorizzate in deroga dall'ISS ai sensi dell'art. 15, comma 2, decreto 'Cura Italia'. Si tratta di una procedura di validazione straordinaria finalizzata a reperire in tempi brevi questi beni sui quali restano immutati gli standard di qualità e sicurezza imposti dalla normativa tecnica sia per i dispositivi medici che per i dispositivi di protezione individuale.

Ai fini della **detrazione Irpef** della spesa sostenuta per l'acquisto delle mascherine

chirurgiche e di quelle Ffp2 e Ffp3 è necessario che lo scontrino o la fattura riportino l'indicazione '**dispositivo medico**' che può essere identificata anche attraverso le codifiche utilizzate ai fini della trasmissione dei dati al Sistema tessera sanitaria quale il codice 'AD (spese relative all'acquisto o affitto di dispositivi medici con marcatura CE)'.

In tutti i casi in cui il documento di spesa riporti il codice 'AD', ai fini della detrazione, non è necessario che sia riportata anche la marcatura CE o la conformità alle direttive europee.

L'Amministrazione finanziaria chiarisce inoltre che le mascherine riutilizzabili in quanto dotate di filtro interscambiabile rientrano tra quelle previste dall'art. 124. La cessione della mascherina riutilizzabile, venduta unitamente al relativo filtro, è esente da Iva sino al 31 dicembre 2020 e imponibile al 5% successivamente, a condizione che abbia le caratteristiche tecniche per essere certificata dall'autorità competente come DM o DPI.

- **Definizione di 'dispenser a muro per disinfettanti'**

Possono usufruire del trattamento Iva previsto dall'articolo 124 i dispenser a muro per disinfettanti come pure le piantane dotate di sistemi di fissaggio. Sono escluse le strutture facilmente asportabili come le colonnine di cartone su cui sono posizionati i normali flaconi dotati di dispenser.

- **Definizione di 'soluzione idroalcolica in litri'**

Nella nozione di 'soluzione idroalcolica in litri' rientrano i disinfettanti a base alcolica, certificati/autorizzati come PMC o biocidi, normalmente utilizzati per la pulizia di rilevanti superfici oppure in ambito sanitario. Sono esclusi dall'ambito di applicazione dell'art. 124 i PMC ed i biocidi con etanolo inferiore al 70%.

Possono beneficiare dell'esenzione fino a fine anno e successivamente dell'aliquota al 5% le confezioni il cui contenuto fa riferimento al litro come unità di misura. Sono dunque agevolate le confezioni maggiori o uguali a un litro come pure quelle di minore dimensione.

Ciò nel presupposto che la cessione avvenga per finalità sanitarie e non cosmetiche o alimentari.

- **Definizione di 'Perossido al 3 per cento in litri'**

Sono agevolati i PMC ed i biocidi a base di perossido di idrogeno al 3% (c.d. 'acqua ossigenata'), anche in confezioni inferiori al litro. Possono beneficiare del trattamento agevolato solo i prodotti con perossido al 3%, indipendentemente dal formato della confezione.

- **Definizione di 'strumentazione per diagnostica per Covid-19'**

Il ministero della Salute ha chiarito che rientrano tra la strumentazione per diagnostica Covid-19 anche i **saturimetri** in quanto dispositivi medici che permettono di diagnosticare una sofferenza a carico dell'apparato respiratorio.

Anche i test sierologici possono godere del regime agevolato a condizione che siano classificabili nei codici doganali richiamati dalla circolare 12/D del 2020 dell'ADM.

- **Definizione di 'attrezzature per la realizzazione di ospedali da campo'**

Rientrano nella definizione di 'attrezzature per la realizzazione di ospedali da campo' i letti ospedalieri, le tende, ivi incluse quelle in plastica in quanto beni che, in base alla decisione della Ue, sono 'attrezzature di ospedali da campo'.

Prodotti utilizzati per mitigare l'impatto della pandemia non espressamente menzionati nell'elenco di cui all'articolo 124

Il regime Iva previsto dall'articolo 124, ossia l'esenzione fino al 31 dicembre 2020 e l'Iva al 5% successivamente non può essere applicato a beni diversi da quelli elencati al primo comma perché l'elenco è tassativo.

Prodotti utilizzabili sia con riferimento a casi di Covid-19 che con riferimento ad altri casi

L'elenco dei prodotti che beneficiano 'a regime' dell'aliquota Iva al 5% è stato inserito dal legislatore nel corpo del decreto Iva. Di conseguenza dal 1° gennaio 2021 i beni ivi indicati non possono ricevere un trattamento differente se acquisiti per altre finalità sanitarie, ad esempio per la sala operatoria o per la chirurgia in generale, stante l'impossibilità di determinare con criteri oggettivi la specifica destinazione di contrasto al Covid-19.

- **Articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie**

In merito agli articoli di abbigliamento sono agevolati i beni che possiedono le caratteristiche tecniche idonee a garantire la protezione degli operatori sanitari dal virus.

Tuttavia, a seguito dell'art. 124 i protocolli di sicurezza adottati nei diversi settori economici hanno reso obbligatorio l'uso di questo tipo di abbigliamento ai fini della sicurezza dei lavoratori e degli utenti.

Questo, al fine di contrastare il diffondersi del Covid-19. Pertanto anche gli operatori obbligati al rispetto di questi protocolli di sicurezza possono acquistare tale tipologia di abbigliamento usufruendo dell'agevolazione prevista. Il trattamento Iva agevolato introdotto dall'art. 124 va applicato solo ai beni che presentano le caratteristiche di dispositivo medico (DM) o di dispositivi di protezione individuale (DPI).

- **Ambito oggettivo di applicazione degli articoli 124 e 125 del Decreto**

L'ambito oggettivo di applicazione dell'articolo 125 del decreto Rilancio si sovrappone in parte a quello dell'articolo 124 perché vi figurano le spese per l'acquisto di prodotti e beni compresi nell'elenco del comma 1 dell'articolo 124. Ci riferiamo all'acquisto di DPI, mascherine, guanti, visiere, tute di protezione, calzari, detergenti, disinfettanti, termometri, termoscanner ecc.

Se un'impresa acquista delle mascherine chirurgiche, delle mascherine Ffp2 e Ffp3 oppure delle mascherine chirurgiche 'autorizzate in deroga' dall'ISS o dall'Inail effettua

l'operazione in esenzione da Iva sino al 31 dicembre 2020 e si vede riconosciuto il credito d'imposta nella misura del 60% della spesa sostenuta, previsto dall'art. 125, credito d'imposta che è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione.

- **Pezzi di ricambio e beni accessori**

Al ricorrere delle condizioni previste dall'articolo 12 del Decreto Iva anche i pezzi di ricambio dei beni elencati nell'articolo 124 possono usufruire del medesimo trattamento Iva.

- **Compilazione Comunicazione delle liquidazioni Iva periodiche e della Dichiarazione Iva annuale**

Le cessioni e gli acquisti dei beni elencati nell'articolo 124, comma 1, vanno riportate nella Comunicazione delle liquidazioni periodiche Iva in tal modo: il cedente indica l'ammontare della cessione nel rigo VP2; il cessionario indica l'ammontare degli acquisti nel rigo VP3. In merito, invece, alle modalità di compilazione della dichiarazione Iva 2021, con riferimento alle predette operazioni, l'Agenzia delle Entrate fornirà istruzioni da approvare entro il 15 gennaio 2021.

Rimanendo a disposizione per qualsiasi chiarimento, porgiamo distinti saluti

Studio Mengucci