CONFINDUSTRIA
Alto Milanese

Aggiornamento emergenza Coronavirus - DL Rilancio - Cessione di mascherine e beni necessari per fronteggiare l'emergenza COVID-19

Circolare 390 del 26/05/2020 - Fiscale e Societario

Il D.L. Rilancio (art. 124) ha disposto che in via transitoria, fino al 31 dicembre 2020, sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto, con riconoscimento del diritto alla detrazione dell'IVA assolta a monte, le cessioni di beni impiegati nell'emergenza sanitaria (tra cui rientrano a titolo di esempio: le mascherine, i detergenti disinfettanti per mani, gli articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie: guanti, visiere, occhiali protettivi, tute di protezione, calzari, camici, ecc.).

Il trattamento di esenzione con diritto alla detrazione, detto anche ad aliquota zero, comporta che il fornitore IVA da una parte non addebita l'IVA sulla cessione, e dall'altra scarica l'imposta sul valore aggiunto pagata a monte per acquistare, importare o produrre tali beni.

Conseguentemente i fornitori di tali beni potranno detrarre l'IVA pagata sui beni acquistati e non dovranno applicare il meccanismo del pro-rata in proporzione al fatturato esente.

Ambito temporale

L'esenzione si applica alle cessioni effettuate ai fini IVA (ai sensi dell'art. 6 del DPR n.633/72), dal 19 maggio 2020 (data di pubblicazione in Gazzetta ufficiale del DL Rilancio), fino al 31 dicembre 2020.

Pertanto l'esenzione si applica alle cessioni dei predetti beni consegnati a partire dal 19 maggio 2020, oppure fatturati da tale data ma consegnati dopo l'emissione della relativa fattura.

Sono pertanto soggette all'aliquota ordinaria del 22% le fatture differite emesse entro il 16 giugno 2020 relative a consegne di beni effettuati entro il 18 maggio 2020, mentre saranno esenti le fatture differite emesse entro il 16 gennaio 2021 relative a consegne effettua nel mese di dicembre 2020.

A partire dal 1° gennaio 2021, agli stessi beni si applicherà l'aliquota IVA ridotta del 5%.

Ambito oggettivo

Per quanto riguarda il regime IVA delle mascherine occorre fare riferimento alla loro diversa tipologia. Secondo lo schema redatto da Confindustria Dispositivi Medici, si possono distinguere le seguenti 3 tipologie di mascherine:

1 - Mascherine FFP2 o equivalenti: (dispositivi di protezione individuale): tali dispositivi per essere utilizzati devono necessariamente ottenere una certificazione CE (prodotta da un ente certificatore valido, (a meno che non abbiano ricevuto l'approvazione all'utilizzo in deroga da parte dell'INAIL).

2 - Mascherine chirurgiche: (dispositivi medici): in questo caso essendo un dispositivo medico di Classe I non è necessario il rilascio da un ente certificato della certificazione CE (a differenza dei dispositivi medici di classe II e classe IIR), ma è sufficiente che il produttore apponga la marcatura CE attraverso una specifica dichiarazione di conformità. Tuttavia, attualmente è previsto l'utilizzo in deroga, limitatamente al periodo di emergenza, di maschere facciali ad uso medico anche prive del marchio CE se approvate dall'Istituto Superiore di Sanità.

3 - Mascherine per la collettività: l'uso a scopo precauzionale di mascherine filtranti prive del marchio CE e prodotte in deroga alle vigenti disposizioni sull'immissione in commercio non è soggetto ad alcuna valutazione dell'INAIL o dell'Istituto Superiore di Sanità.

Per tali prodotti, (che per la loro destinazione non si configurano né come DPI né come DM e pertanto non possono essere utilizzati né dai lavoratori per i quali è prescritto l'uso di specifici DPI, né dagli operatori sanitari durante il servizio), è esclusa l'applicazione delle procedure straordinarie di cui all'art. 15, ma è previsto che il produttore garantisca che le mascherine non arrechino danni o determino rischi aggiuntivi per gli utilizzatori secondo la destinazione d'uso prevista dai produttori stessi (circolare Ministero della Salute del 18/3/2020 n. 3572).

Ciò premesso, **l'esenzione IVA si applica alle mascherine chirurgiche e mascherine FFp2/FFp3**, anche se prive di marchio CE ma autorizzate in deroga dall'Istituto Superiore della Sanità (le prime) e dall'INAIL (le seconde).

Mentre **le mascherine destinate all'uso della collettività o cd. "mascherine filtranti",** cioè quelle non dotate di marcatura CE e quindi diverse dalle chirurgiche che sono considerate dispositivi medici, **non possono usufruire dei nuovi regimi di esenzione [dovrebbero essere soggette alla aliquota IVA del 22%].**

Per quanto riguarda invece la fatturazione esente delle mascherine chirurgiche e delle mascherine FFp2/FFp3, in attesa di conferme della Agenzia delle Entrate, si ritiene che tali fatture concorrano al volume di affari IVA e come tali siano da registrare in IVA sia per il fornitore che per il cliente IVA e da indicare sia nella Lipe che nella dichiarazione annuale IVA.

Inoltre si osserva che tali cessioni sono definite dalla norma "esenti dall'imposta sul valore aggiunto." La locuzione "esenti" ha portato alcuni a ritenere, erroneamente, che alle cessioni dei beni elencati nell'art. 124 del D.L. n. 34/2020, si applicasse l'esenzione dell'art.10 del D.P.R n.633/72

Si è dell'avviso che la locuzione "esente" è stata utilizzata solo per esplicitare che tali cessioni non scontano l'imposta sul valore aggiunto ma, dal momento che non è stato modificato l'art.10 del D.P.R. n. 633/72, è evidente che non trova applicazione quest'ultima disposizione. La riprova è che l'IVA dell'acquisto è detraibile a monte.

Pertanto, se il fornitore volesse indicare in fattura la dicitura “operazione esente IVA, ex art. 124 del D.L. n. 34/2020”, dovrebbe però fare in modo che tale codifica (che in genere nella fattura elettronica corrisponde al campo Natura N4) non faccia confluire tale cessione tra le operazioni esenti di cui all’art.10 del DPR n.633/72 che nella dichiarazione IVA sono nel rigo VE33.

È invece consigliabile indicare in fattura una dicitura del tipo: “operazione non soggetta ex art.124 D.L. n. 34/2020”, che attualmente corrisponde nel file xml della fattura elettronica al campo Natura N2 (N2.2 dal 1° ottobre 2020 la cui obbligatorietà decorre dal 1° gennaio 2021).

In ogni caso poiché non esiste attualmente un codice di esenzione IVA specifico per tali cessioni nel DPR n.633/72, occorrerebbe crearne uno nuovo ad hoc.

Chi invece non volesse mettere mano al proprio software gestionale, dovrebbe cercare un codice di esenzione similare, in attesa di chiarimenti successivi dell’Agenzia delle Entrate.

Attualmente nella dichiarazione annuale IVA, le caselle più consone nelle quali potrebbero confluire tali operazioni sono le seguenti:

- VE 32 per le vendite
- VF16 o VF18: per gli acquisti

Si attendono i chiarimenti dell’Agenzia delle Entrate al riguardo, che si auspica non tardino ad arrivare.

Infine si evidenzia che le fatture esenti, ai sensi dell’art.124 del Decreto Rilancio scontano l’imposta di bollo di € 2,00 se l’importo fatturato supera € 77,47.

Rivolgersi a

Task Force Coronavirus: Roveda Paola (cell. 335 7986795 - roveda@ali.legnano.mi.it).

Fonte: https://ali.mediatria.com/servizi/fiscale-e-societario/circolari/aggiornamento-emergenza-coronavirus-dl-rilancio-cessione-di-mascherine-e-beni-necessari-per-fronteggiare-lemergenza-covid-19