

Prot. 429029/RU

Roma, 26 novembre 2020

CIRCOLARE N. 45/ 2020

**RIDUZIONE IVA PER LE IMPORTAZIONI DI BENI NECESSARI PER IL
CONTENIMENTO E LA GESTIONE DELL'EMERGENZA COVID-19**

Con Circolare n. 12/2020 del 30 maggio 2020, l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (ADM) ha riepilogato, in apposita tabella, i codici di classifica doganale delle merci che possono essere ammesse al godimento dell'agevolazione IVA di cui all'art. 124 comma 1 del Decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, recante *“Misure urgenti in materia di salute, sostegno al lavoro e all'economia, nonché di politiche sociali connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19”*.

A tali ultimi codici l'Agenzia ha altresì associato in TARIC il Codice Addizionale Q101 da indicare, fino al 31 dicembre 2020, nella casella 33 del DAU, allo scopo di contrassegnare le operazioni della specie.

Il citato art. 124 e la relativa portata applicativa dello stesso, sono stati recentemente oggetto di approfondimento da parte dell'Agenzia delle Entrate, che con Circolare 26/E del 15 ottobre 2020, ha inteso fornire ulteriori chiarimenti in merito all'ammissione dei beni elencati nel corpo della disposizione normativa, al regime agevolativo in parola.

Nel rinviare a quanto in essa dettagliatamente disposto, si rende necessario in questa sede porre l'attenzione sulla specifica *ratio* che ha indotto il Legislatore nazionale a identificare come ammissibili al beneficio fiscale solo i beni ivi tassativamente elencati, a discapito di altri.

Tale *ratio* emerge in maniera evidente non soltanto dal dettato normativo medesimo, ma dalla lettura sistematica del pacchetto di norme adottate in via d'emergenza dal Governo nonché dalla relazione illustrativa che accompagna la norma stessa, ovvero il riconoscimento, in capo a tale elenco tassativo di beni, della intrinseca idoneità degli stessi a contrastare il diffondersi del COVID-19 e, come sottolineato dalla Agenzia delle Entrate nella circolare in parola, più in generale *“delle pandemie in genere, della cura delle persone affette da questi virus e della protezione della collettività, ivi incluso il personale sanitario”*.

Appare altresì rilevante la circostanza che la norma non pone limiti soggettivi quale condizione per l'applicazione del beneficio fiscale, rendendolo fruibile per *“qualsiasi cedente, acquirente, nonché stadio di commercializzazione”*.

ABBIGLIAMENTO PROTETTIVO

Fermi i principi generali cui si è fatto cenno, che costituiscono criterio guida per l'ammissione al trattamento IVA agevolato, si rende opportuno fornire specifici chiarimenti in relazione al tema dell'importazione di beni costituenti *“articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie quali guanti in lattice, in vinile e in nitrile, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione, calzari e soprascarpe, cuffie copricapo, camici impermeabili, camici chirurgici”*.

IL DIRETTORE GENERALE

Tali beni, rispetto a quelli elencati nella prima parte del comma 1¹, si connotano per l'essere potenzialmente destinabili ad utilizzi in ambiti non necessariamente sanitari e potenzialmente diversi dal contrasto all'emergenza epidemiologica in atto, rendendo dunque necessaria una ulteriore qualificazione degli stessi al fine di godere dell'agevolazione fiscale iva.

A tal proposito, con la già citata circolare 26/E e da ultimo con la successiva risposta ad interpello n. 525, l'Agenzia delle Entrate ha avuto modo di precisare che l'abbigliamento protettivo richiamato tassativamente dall'art. 124 comma 1 DL 34/2020, per essere ammesso al regime agevolativo, debba rispettare i seguenti requisiti:

- a) Essere classificato in uno dei codici di cui alla tabella allegata alla Circolare 12/2020 di ADM;
- b) Essere un dispositivo di protezione individuale (DPI) oppure un dispositivo medico (DM);
- c) Essere utilizzato per finalità sanitarie.

In relazione al requisito di cui alla lettera a) è necessario, come precisato dalla Circolare ADM n. 12/2020, che la merce importata rientri in uno dei codici taric di cui alla tabella ad essa allegata, e che nella casella 33 del DAU sia riportato il codice addizionale "Q101".

In relazione al requisito di cui alla lettera b), si osserva che lo stesso possa ritenersi soddisfatto quando il dispositivo oggetto di importazione, alternativamente:

- è conforme al Reg. (EU) n. 2016/425, per i dispositivi di protezione individuale, a prescindere dalla circostanza che rientri nel novero dei DPI della categoria I, II o III²;
- è conforme alla Direttiva 42/93/CEE del Consiglio UE, per quanto attiene ai Dispositivi Medici.

Per quanto attiene al requisito di cui alla lettera c) si ritiene che, stante l'assenza di limiti soggettivi posti dalla norma e in ragione della circostanza che i beni contemplati dall'art. 124 comma 1 sono considerati, per volontà esplicita del Legislatore, come intrinsecamente idonei a contrastare l'emergenza epidemiologica da covid-19, tale requisito possa ritenersi soddisfatto ogni qualvolta non emerga in modo chiaro ed univoco prova del contrario, ovvero che il bene sia destinato a scopi palesemente incompatibili con il contrasto all'emergenza sanitaria in corso.

¹ La prima parte del comma 1 contempla beni che per loro stessa natura non possono che essere destinati all'utilizzo in contesti di tipo strettamente ospedaliero e dunque funzionali al contrasto del covid-19 (*Ventilatori polmonari per terapia intensiva e subintensiva; monitor multiparametrico anche da trasporto; pompe infusionali per farmaci e pompe peristaltiche per nutrizione enterale; tubi endotracheali; caschi per ventilazione a pressione positiva continua; maschere per la ventilazione non invasiva; sistemi di aspirazione; umidificatori; laringoscopi; etc.*)

² La circostanza che il DPI sia di categoria I o II non ne comporta a priori l'inidoneità ai fini di contrasto dell'emergenza sanitaria da covid-19, stante la platea più ampia di lavoratori e utenti, rispetto a quella del personale sanitario, cui la norma dell'art. 124 DL 34/2020 si rivolge.

IL DIRETTORE GENERALE

Rientrano dunque nella generale finalità sanitaria non solo i dispositivi destinati al personale medico operante in contesti di tipo socio-sanitario e ospedaliero ma anche quelli destinati, pure per il tramite della grande distribuzione, alla platea indistinta dei lavoratori e dei suoi relativi utenti che a vario titolo sono tenuti al rispetto dei diversi protocolli di sicurezza che negli scorsi mesi sono stati elaborati dalle Autorità sanitarie in funzione anti-covid.

Tale conclusione appare peraltro in linea con le posizioni sostenute dalla stessa Agenzia delle Entrate che, con l'interpello da ultimo citato, ha chiaramente ammesso al godimento del beneficio anche le *“cessioni effettuate a favore dei grossisti che rivendono a vari settori merceologici, nonché a favore della grande distribuzione, che acquista sia per i propri dipendenti sia per rivendere ai clienti”*.

IMPORTAZIONI IN FRANCHIGIA E REGIME IVA NAZIONALE

Appare utile ribadire che la disposizione agevolativa IVA di cui all'art. 124 D.L. n. 34/2020 va tenuta distinta da quella regolata con Decisione (UE) n. 2020/491³.

Benché, difatti, le due discipline possano in taluni casi trovare applicazione a fattispecie analoghe, avendo entrambe ad oggetto beni destinati a fronteggiare l'emergenza covid-19, la Decisione (UE) n. 2020/491 tratta la diversa fattispecie dell'importazione in franchigia dai dazi e dall'IVA per beni che si qualificano per i diversi requisiti oggettivi e soggettivi previsti dall'art. 1 della citata Decisione⁴, che è stata oggetto di approfondimento da parte di questa Agenzia con Determinazioni direttoriali n. 107042/RU del 3 aprile 2020 e n. 262063/RU del 28 luglio 2020 nonché con Circolare n. 19 del 9 luglio 2020, alle quali si rinvia.

La Commissione Europea, in merito ai beni rientranti nel campo applicativo della citata Decisione unionale, ne ha fornito una apposita elencazione che è stata definita dagli stessi servizi della Commissione come avente valore meramente esemplificativo, e passibile dunque di lettura estensiva⁵.

Diversamente, l'art. 124 di cui al citato D.L. n. 34/2020 riporta una elencazione di beni destinati al contrasto da covid-19 che si connota per la sua natura tassativa, peraltro pacificamente ribadita sia dalla più volte menzionata Circolare n. 12/2020 di questa Agenzia che dalla Circolare 26/E dell'Agenzia delle Entrate.

La natura tassativa dell'elencazione in parola non può tuttavia escludere in via di principio che taluni prodotti, pur classificati con un codice di nomenclatura combinata non rientrante tra quelli riportati nella tabella allegata alla Circolare 12/2020, possano comunque ritenersi rientranti nel novero di quelli contemplati dal citato art. 124 D.L. n. 34/2020, con conseguente diritto di accedere all'agevolazione IVA prevista dalla norma. In tale ultimo caso, non potendo ricorrere la presunzione di appartenenza del prodotto a quelli tassativamente elencati, sarà onere dell'importatore quello di dimostrare che il bene è comunque afferente, per natura e finalità d'uso, a quelli di cui all'art. 124.

³ La Decisione (UE) n. 1573/2020 ha esteso l'efficacia della Decisione 2020/491 sino al 30 aprile 20

⁴ Tra cui: importazione per l'immissione in libera pratica da o per conto di organizzazioni pubbliche; distribuzione o messa a disposizione gratuita per le persone colpite o a rischio di contrarre il covid-19; rispetto di taluni requisiti di cui al regolamento (CE) n. 1186/2009;

⁵ Il documento Taxud è rinvenibile sul portale ADM al sito www.adm.gov.it

Infine, la tabella dei codici Taric allegata alla Circolare 12/2020, è da ritenersi integrata secondo il prospetto che segue:

CLASSIFICAZIONE MERCI DI CUI ALL'ART.124 DL 34/2020	
Prodotti	Codici TARIC
monitor multiparametrico anche da trasporto	ex 8528 5291 ex 8528 5299 ex 8528 5900 ex 9018 1910 ex 9018 1990

VACCINI COVID-19, DISPOSITIVI MEDICO-DIAGNOSTICI IN VITRO E SERVIZI STRETTAMENTE COLLEGATI

La Commissione UE ha presentato una apposita proposta di Direttiva del Consiglio UE che modifica la Direttiva 2006/112/CE relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto.

Tale proposta di Direttiva, attualmente in discussione presso le Istituzioni Unionali, mediante introduzione di un nuovo art. 129bis nella Direttiva IVA citata, mira a consentire agli Stati Membri la possibilità di introdurre, con proprie norme primarie, un regime di esenzione IVA o di applicazione di una aliquota IVA ridotta alle forniture di vaccini covid-19 ed a tutti i servizi ad essi strettamente connessi.

In forza della citata novella normativa, si rappresenta che il predetto regime agevolato troverà altresì applicazione, in quanto servizio funzionalmente collegato al contrasto dell'emergenza covid ed al suo relativo vaccino, anche alle importazioni di vaccini anti-influenzali, la cui somministrazione, secondo le ultime rilevazioni scientifiche, determina una minore esposizione al rischio di contrarre il covid-19.

VACCINI ANTI-INFLUENZALI STAGIONE 2020-2021

Nelle more dell'introduzione della citata novella normativa, le importazioni di vaccini anti-influenzali, in ragione della circostanza che essi si pongono in stretto rapporto di connessione causale con il contrasto alla pandemia da covid-19, rivestendone una chiara funzione di prevenzione generale e di riduzione del rischio di contrarre il predetto virus covid-19, sono considerate come ricomprese nel novero dei beni contemplati dalla citata Decisione (UE) n. 2020/491⁶.

I vaccini anti-influenzali che potranno godere del citato regime di franchigia dazio ed iva sono quelli la cui composizione segue le raccomandazioni dell'Organizzazione Mondiale della Sanità (OMS) e del Comitato per i Medicinali per Uso umano (CHMP) dell'EMA, di

⁶ Restano fermi ovviamente i requisiti oggettivi e soggettivi previsti dall'art. 1 della Decisione (UE) n. 2020/491.



IL DIRETTORE GENERALE

cui alla Determinazione AAM/PPA N° 478/2020 del 31 agosto 2020 dell’Agenzia Italiana del Farmaco, pubblicata in Gazzetta Ufficiale della Repubblica Italiana – Serie Generale, n.-220 del 4 settembre 2020.

Sono inoltre autorizzati i vaccini influenzali approvati secondo la procedura registrativa centralizzata coordinata dall’Agenzia Europea per i Medicinali (EMA)⁷

Marcello Minenna

⁷ L’elenco è disponibile sul sito www.aifa.gov.it