



Roma, 15 ottobre 2020

Oggetto: Chiarimenti in merito all'applicazione dell'articolo 124 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» – Risposte a quesiti.

INDICE

PREMESSA	3
1 AMBITO APPLICATIVO	4
2 RISPOSTE A QUESITI.....	9
2.1 Definizione di « <i>termometri</i> »	9
2.2 Definizione di « <i>detergenti disinfettanti per mani</i> »	10
2.3 Definizione di « <i>mascherine</i> »	13
2.4 Definizione di « <i>dispenser a muro per disinfettanti</i> »	17
2.5 Definizione di « <i>soluzione idroalcolica in litri</i> »	18
2.6 Definizione di « <i>Perossido al 3 per cento in litri</i> »	19
2.7 Definizione di « <i>strumentazione per diagnostica per COVID-19</i> ».....	20
2.8 Definizione di « <i>attrezzature per la realizzazione di ospedali da campo</i> ».....	22
2.9 Prodotti utilizzati per mitigare l'impatto della pandemia non espressamente menzionati nell'elenco di cui all'articolo 124.....	24
2.10. Prodotti utilizzabili sia con riferimento a casi di COVID-19 che con riferimento ad altri casi	24
2.11 Articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie.....	24
2.12 Ambito oggettivo di applicazione degli articoli 124 e 125 del Decreto.....	26
2.13 Pezzi di ricambio e beni accessori	28
2.14 Ventilazione dei corrispettivi.....	28
2.15. Compilazione Comunicazione delle liquidazioni IVA periodiche e della Dichiarazione IVA annuale	30

PREMESSA

Il decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito, «Decreto»), nell'ambito del Titolo VI dedicato alle «*Misure fiscali*», ha introdotto con l'articolo 124 una disciplina IVA agevolata per l'acquisto dei beni considerati necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

In particolare, il predetto articolo prevede che «*1. Alla tabella A, parte II-bis, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, dopo il numero 1-ter, è aggiunto il seguente: "1-ter.1. 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; strumentazione per accesso vascolare; aspiratore elettrico; centrale di monitoraggio per terapia intensiva; ecotomografo portatile; elettrocardiografo; tomografo computerizzato; mascherine chirurgiche; mascherine Ffp2 e Ffp3; 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; termometri; detergenti disinfettanti per mani; dispenser a muro per disinfettanti; soluzione idroalcolica in litri; perossido al 3 per cento in litri; carrelli per emergenza; estrattori RNA; strumentazione per diagnostica per COVID-19; tamponi per analisi cliniche; provette sterili; attrezzature per la realizzazione di ospedali da campo;"*

2. Per il contenimento dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, le cessioni di beni di cui al comma 1, effettuate entro il 31 dicembre 2020, sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto, con diritto alla detrazione dell'imposta ai sensi dell'articolo 19, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. (...)».

Con la presente circolare si forniscono i primi chiarimenti di carattere interpretativo e di indirizzo operativo in merito all'applicazione dell'articolo 124

del Decreto (in breve, “articolo 124”).

1 AMBITO APPLICATIVO

A decorrere dalla data di pubblicazione del Decreto nella Gazzetta Ufficiale, ovverosia, dal 19 maggio 2020, è modificata la Tabella A, Parte II-*bis* allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, con l’aggiunta del 1-*ter*.1 ai sensi del quale sono soggette all’aliquota IVA del 5 per cento le cessioni dei beni elencati dal primo comma dell’articolo 124, effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Il successivo comma 2 del medesimo articolo prevede, in via transitoria e sino al 31 dicembre 2020, il riconoscimento a dette cessioni di un regime di maggior favore consistente nell’introduzione di un regime di esenzione da IVA che non pregiudica il diritto alla detrazione in capo al soggetto passivo cedente né pertanto, in qualità di operazione esente, influenza il calcolo del pro-rata di cui all’articolo 19-*bis* del d.P.R. n. 633 del 1972.

Si tratta in particolare di alcuni dei beni contenuti nell’elenco indicativo e non esaustivo, allegato alla decisione della Commissione UE 2020/491 del 3 aprile 2020 che, a decorrere dal 30 gennaio 2020 e sino al 31 luglio 2020, autorizza gli Stati Membri ad accordare al ricorrere di determinati presupposti e condizioni l’importazione di questi beni in esenzione da dazi e da IVA. Il termine del 31 luglio è stato prorogato al 31 ottobre 2020 con decisione della Commissione UE n. 2020/1101 del 23 luglio c.a. ed attualmente l’UE sta valutando la possibilità di un’ulteriore proroga.

Tali beni sono stati ovviamente ritenuti, prima dalla Commissione UE e poi dal legislatore italiano, come necessari per contrastare il diffondersi del COVID-19 e delle pandemie in genere, della cura delle persone affette da questi virus e della protezione della collettività, ivi incluso il personale sanitario.

Ciò porta a ritenere che per usufruire del regime di maggior favore, analogamente a quanto previsto per le importazioni, le cessioni dei beni in commento debbano rispettare questa finalità sanitaria che, tenuto conto della natura

dei beni elencati al comma 1 dell'articolo 124, è ragionevole ritenere rispettata nella generalità dei casi.

Non può tuttavia escludersi che alcuni dei beni in commento possano prestarsi a usi e impieghi diversi da quello sanitario. Le soluzioni idroalcoliche, ad esempio, possono essere cedute anche per finalità cosmetiche o alimentari e in tali casi la relativa cessione non potrà usufruire del regime di favore di cui all'articolo 124. La finalità della cessione è in genere desumibile dall'acquirente e dal suo settore di attività.

Nell'articolo 124, comma 1, sono indicati i seguenti beni:

1. ventilatori polmonari per terapia intensiva e subintensiva;
2. monitor multiparametrico anche da trasporto;
3. pompe infusionali per farmaci e pompe peristaltiche per nutrizione enterale;
4. tubi endotracheali;
5. caschi per ventilazione a pressione positiva continua;
6. maschere per la ventilazione non invasiva; sistemi di aspirazione;
7. umidificatori;
8. laringoscopi;
9. strumentazione per accesso vascolare;
10. aspiratore elettrico;
11. centrale di monitoraggio per terapia intensiva;
12. ecotomografo portatile;
13. elettrocardiografo;
14. tomografo computerizzato;
15. mascherine chirurgiche;
16. mascherine Ffp2 e Ffp3;
17. 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;
18. termometri;
19. detergenti disinfettanti per mani;
20. dispenser a muro per disinfettanti;
21. soluzione idroalcolica in litri;
22. perossido al 3 per cento in litri;
23. carrelli per emergenza;
24. estrattori RNA;
25. strumentazione per diagnostica per COVID-19;
26. tamponi per analisi cliniche;
27. provette sterili;
28. attrezzature per la realizzazione di ospedali da campo.

A differenza di quello allegato alla decisione della Commissione UE 2020/491 prima citata, in considerazione della formulazione della norma e dell'eccezionalità della stessa, l'elenco di cui al comma 1 dell'articolo 124 ha natura tassativa e non esemplificativa.

Pertanto solo i beni ivi indicati possono essere ceduti sino al 31 dicembre 2020 in esenzione da IVA e con applicazione dell'aliquota IVA del 5 per cento a

decorrere dal 1° gennaio 2021.

Circa la tassatività dell'elenco in commento si è peraltro espressa pure l'Agenzia delle dogane e dei monopoli (in breve, anche "ADM") con la circolare 30 maggio 2020, n. 12/D nella quale, ai fini dell'importazione dei beni in commento, ha anche individuato i codici di classifica doganale delle merci oggetto dell'agevolazione IVA in questione, cui è stato associato in TARIC il Codice Addizionale Q101 da indicare, fino al 31 dicembre 2020, nella casella 33 del DAU.

In merito all'esenzione transitoria introdotta dal comma 2 dell'articolo 124, la relazione illustrativa chiarisce che si tratta di un regime di favore che «... *fino al 31 dicembre 2020*, [n.d.r. considera le cessioni dei beni ivi elencati] ... *esenti da IVA con diritto alla detrazione dell'imposta pagata sugli acquisti e sulle importazioni di beni e servizi afferenti dette operazioni esenti. Viene, in sostanza, riconosciuta l'applicazione di una aliquota IVA pari a zero, in conformità a quanto comunicato dalla Commissione europea agli Stati membri con nota del 26 marzo 2020, in merito alle misure che possono essere immediatamente adottate per mitigare l'impatto della pandemia*».

Oltre alle importazioni, per ragioni logico sistematiche, sono soggetti al medesimo trattamento anche gli acquisti intra-UE dei beni di cui al comma 1 dell'articolo 124, riservando così a dette operazioni un trattamento analogo a quello delle importazioni. *“In tale contesto, [n.d.r. infatti]..., la Commissione ha fatto presente che gli Stati, per il periodo di emergenza sanitaria, possono ritenersi autorizzati ad applicare aliquote ridotte o esenzioni con diritto a detrazione alle cessioni dei materiali sanitari e farmaceutici necessari per contrastare il diffondersi dell'epidemia”* (cfr. relazione illustrativa).

Ne emerge un regime agevolativo con un ambito soggettivo di applicazione molto ampio nel senso che è applicabile a qualsiasi cedente e acquirente, nonché stadio di commercializzazione.

Nella norma, infatti, non è rinvenibile nessun ostacolo a che una volta importati, i beni ivi elencati possano essere oggetto di diverse cessioni interne prima di giungere al consumatore finale, usufruendo tutte, importazione compresa, prima

dell'esenzione e dal 1° gennaio 2021 dell'aliquota IVA al 5 per cento.

Valgono considerazioni pressoché analoghe in merito all'ambito oggettivo di applicazione dell'articolo 124: fermo restando che la cessione deve avere ad oggetto i beni indicati nel comma 1, il trattamento IVA introdotto dall'articolo 124 è applicabile alle cessioni onerose e a quelle gratuite dei medesimi beni, nonché alle prestazioni di servizi di cui all'articolo 16, comma 3, del Decreto IVA.

Ai sensi della disposizione appena richiamata, infatti, l'imposta si applica con la stessa aliquota prevista per le cessione dei beni in commento, prodotti mediante *«...contratti d'opera, di appalto e simili»*, *«...locazione finanziaria, noleggio e simili»*. La fornitura, per esempio, di un ventilatore polmonare mediante un contratto di locazione finanziaria sarà imponibile con aliquota IVA del 5 per cento se effettuata a decorrere del 1° gennaio 2021, mentre sarà esente se effettuata entro il 31 dicembre 2020 in virtù – come chiarito dalla relazione illustrativa sopra riportata – dell'autorizzazione della Commissione UE che consente agli Stati membri, per il periodo di emergenza sanitaria, di *«... applicare aliquote ridotte o esenzioni con diritto a detrazione alle cessioni dei materiali sanitari e farmaceutici necessari per contrastare il diffondersi dell'epidemia»*.

La genericità dunque che contraddistingue la norma in commento ne rende molto ampio sia l'ambito soggettivo di applicazione, sia quello oggettivo con possibilità che la stessa si sovrapponga a altre disposizioni, che prevedono analoghe o simili discipline.

Ne sono un esempio le cessioni gratuite di beni effettuate a favore dei soggetti indicati all'articolo 10, primo comma, n. 12) del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in seguito, anche “Decreto IVA”) per le quali non è consentita la detrazione dell'imposta assolta sul loro acquisto ai sensi del successivo articolo 19, comma 2 del medesimo Decreto.

In virtù dell'entrata in vigore dell'articolo 124, se la donazione ha per oggetto uno o più beni indicati al comma 1 del medesimo articolo, torna applicabile il trattamento IVA ivi previsto. Pertanto anche la cessione gratuita a favore di uno dei soggetti di cui all'articolo 10, primo comma, n. 12) del Decreto IVA, ove

effettuata entro il 31 dicembre 2020, sarà esente e senza pregiudizio del diritto alla detrazione in capo al cedente. Se effettuata a partire dal 1° gennaio 2021, sarà invece soggetta all'ordinario regime di esenzione di cui al citato articolo 10, primo comma, n. 12), ai sensi del quale al cedente non è attribuito il diritto alla detrazione dell'IVA.

Ad ogni buon fine, si fa presente che, pur non essendo obbligatorio, per facilitare l'individuazione dell'esenzione in commento è possibile indicare nelle fatture relative alle cessioni di beni effettuate ai sensi dell'articolo 124, comma 2, che trattasi di «*operazione esente con diritto alla detrazione*» oppure di «*cessione esente ai sensi dell'articolo 124, comma 2, del dl n. 34 del 2020*» .

Per completezza si ricorda che nell'ambito delle misure adottate in ambito IVA tese a favorire il contrasto alla pandemia da COVID-19, l'articolo 124 costituisce solo l'ultimo, in ordine temporale, degli interventi adottati: questo infatti è stato preceduto dall'introduzione dell'articolo 66, comma 3, del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18 (c.d. Decreto Cura Italia) e dell'articolo 27 del decreto legge 8 aprile 2020, n. 23 (c.d. Decreto Liquidità).

La prima delle citate disposizioni prevede che si considerano effettuati nell'esercizio dell'impresa, arte o professione, senza pregiudizio quindi del diritto alla detrazione, gli acquisti dei beni ceduti a titolo di erogazione liberale in natura effettuate, nell'anno 2020, a sostegno delle misure di contrasto all'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Analogo trattamento IVA è previsto dall'articolo 27 del Decreto Liquidità alle donazioni dei c.d. farmaci ad uso compassionevole nell'ambito dei programmi ad uso compassionevole, per i quali non vige la presunzione di cessione di cui all'articolo 1 del decreto del Presidente della Repubblica 10 novembre 1997, n. 441.

Oltre alle citate disposizioni occorre ricordare l'articolo 68, primo comma, lettera *f*) del Decreto IVA che consente – a regime - di importare senza pagamento dell'IVA i beni donati a enti pubblici ovvero a associazioni riconosciute o fondazioni aventi esclusivamente finalità filantropiche, nonché alle popolazioni

colpite da calamità naturali o catastrofi dichiarate tali ai sensi della legge 8 dicembre 1970, n. 996.

Ne consegue che continueranno ad essere importati senza pagamento dell'IVA, in luogo quindi dell'aliquota IVA del 5 per cento, i beni elencati al numero 1-*ter.1*, Parte II-*bis* della Tabella A allegata al Decreto IVA qualora siano donati ai soggetti o per le finalità di cui alla citata lettera *f*).

Si forniscono di seguito le risposte ai quesiti pervenuti alla scrivente in merito all'ambito applicativo dell'articolo 124.

In proposito si fa presente che i beni agevolabili ai sensi dell'articolo 124 costituiscono un paniere più ristretto di quello individuato dai codici TARIC di cui alla circolare n. 12/2020 dell'ADM. Quest'ultima infatti antepone “**ex**” alla voce doganale individuata, quanto a significare che la voce ha una portata più ampia rispetto a quella della norma in commento. Per “**ex**” si intende in sostanza “**una parte di**” e pertanto occorre individuare all'interno della voce considerata, quali beni siano agevolabili ai sensi dell'articolo 124.

In merito ai temi doganali si invita alla lettura della citata circolare 12/D del 2020 dell'ADM.

2 RISPOSTE A QUESITI

2.1 Definizione di «termometri».

Nella nozione di «*termometri*» contenuta nell'articolo 124, comma 1, del Decreto sono comprese tutte le tipologie destinate alla misurazione della temperatura corporea, inclusi i *termoscanner*?

Risposta

Il Ministero della salute, con le note prot. 3662 e 3663 del 9 giugno 2020, ha fornito alla scrivente delle indicazioni in merito ai prodotti elencati dall'articolo 124 e, con riferimento ai termometri, ha precisato che rientrano in questa definizione tutti i termometri per la misurazione della temperatura corporea.

Pertanto anche i termoscanter rientrano nell'ambito oggettivo di applicazione della norma in commento.

Ai fini dell'importazione in esenzione da dazi e da IVA sino al 31 ottobre 2020 (salvo ulteriori proroghe), i termometri devono essere contraddistinti dai seguenti codici doganali, individuati dall'ADM nella circolare n. 12/D del 2020:

- ex 9025 1120, ex 9025 1180, ex 9025 1900. Si tratta cioè di – Termometri e pirometri, non combinati con altri strumenti, come individuati dalla tabella sotto riportata.

Codice	Descrizione
9025	Termometri, aerometri, pesaliquidi e strumenti simili a galleggiamento, termometri, pirometri, barometri, igrometri e psicometri, registratori o no, anche combinati fra loro
	- Termometri e pirometri, non combinati con altri strumenti
9025 11	-- a liquido, a lettura diretta
9025 1120 00	--- per uso clinico
9025 1180	--- altri
9025 1180 10	---- destinati ad aeromobili civili
9025 1180 90	---- altri
9025 1900	-- altri
9025 1900 10	--- destinati ad aeromobili civili
9025 1900 90	--- altri

Si evidenzia al riguardo che le tabelle TARIC sono soggette a revisione costante e, pertanto, per gli ulteriori eventuali aggiornamenti si rinvia alla consultazione della banca dati TARIC sul sito ADM.

2.2 Definizione di «detergenti disinfettanti per mani»

Nella definizione di «detergenti disinfettanti per mani» rientrano i detergenti, gli igienizzanti per le mani e i disinfettanti per le mani a prescindere dai principi attivi in essi contenuti, dalla registrazione come PMC o dall'autorizzazione BPR (Biocidi)?

Risposta

Considerata la finalità della norma in commento, tesa a favorire il contrasto, la gestione e il contenimento non solo del COVID-19, ma delle pandemie e

malattie causate da altri virus, con la dizione «*detergenti disinfettanti per mani*» il legislatore ha voluto far riferimento ai soli prodotti per le mani con potere disinfettante, e in particolare ai biocidi o presidi medico-chirurgici, a prescindere dalle dimensioni della confezione.

I semplici detergenti infatti non possono ritenersi compresi nell'elenco dell'articolo 124 in quanto non svolgono un'azione disinfettante: si limitano a rimuovere lo sporco e i microrganismi in esso presenti, e la conseguente riduzione della carica microbica facilita la disinfezione.

Come indicato dall'Istituto Superiore della Sanità (in seguito, "ISS") nel Rapporto COVID-19, n. 19/2020 Rev. del 13 luglio 2020 e n.25/2020 del 15 maggio 2020, solo la disinfezione ha un'azione virucida, battericida o fungicida ossia un'azione volta a distruggere, eliminare o rendere innocui i microrganismi, fermo restando che, per un'efficace azione disinfettante, questa deve essere preceduta dalla detersione della cute o delle superfici. Per svolgere questa azione però devono essere utilizzati i biocidi (BPR) o i presidi medico chirurgici (PMC), cioè disinfettanti, autorizzati in genere dal Ministero della salute o dall'ISS, che obbligatoriamente riportano in etichetta il numero di registrazione/autorizzazione.

Questi prodotti non vanno confusi con i comuni igienizzanti per le mani, esclusi dall'ambito oggettivo di applicazione dell'articolo 124, per i quali, al pari dei detergenti non è prevista alcuna autorizzazione, essendo sufficiente la conformità alle normative in materia di detergenti o di cosmesi.

I biocidi e i presidi medico chirurgici permettono dunque un'efficace azione disinfettante della cute o delle superfici e in genere sono a base di principi attivi come l'acido lattico, l'acido cloridrico, l'ipoclorito di sodio, etanolo, perossido di idrogeno, in percentuali diverse a seconda del tipo di utilizzo. Quelli utilizzati per disinfettare la cute appartengono alla categoria PT1, mentre quelli per la disinfezione delle superfici appartengono alla categoria PT2, fermo restando che alcuni BPR o PMC possono essere idonei per entrambi gli usi (PT1/PT2), come l'etanolo.

Pertanto, fermi restando i codici doganali individuati dall'ADM nella

circolare 12/D del 2020, si ritiene che rientrino nell’ambito oggettivo di applicazione dell’articolo 124 non tutti i prodotti corrispondenti a questi codici TARIC, bensì solo i biocidi e i presidi medico chirurgici autorizzati per l’igiene umana (PT1) e quelli utilizzabili sia per l’igiene umana sia per disinfettare le superfici (PT1/PT2), il cui o i cui principi attivi devono rispettare le percentuali indicate dall’ISS nel Rapporto 19/2020 Rev. In tale documento è ad esempio previsto che sono efficaci per la disinfezione della cute, i PMC o i biocidi con etanolo compreso tra il 73,6 e 89 per cento nonché quelli a base di etanolo e 1-propanolo con concentrazione di etanolo del 65 per cento.

Posto che trattasi di prodotti soggetti alla preventiva autorizzazione dell’autorità competente (in genere, il Ministero della salute), in assenza di questa autorizzazione o nelle more della stessa, la relativa cessione non potrà beneficiare dell’esenzione IVA prevista dall’articolo 124, comma 2, o “ a regime” dell’aliquota IVA del 5 per cento.

L’ADM, nella citata circolare n. 12/D, ha associato alla voce “*detergenti disinfettanti per le mani*” i codici doganali ex 34011100, ex 34011900, ex 34012010, ex 34012090, ex 34013000, ex 34021200, ex 380894, meglio descritti nelle 2 tabelle sotto riportate.

Codice	Descrizione
3401	Saponi, prodotti e preparazioni organici tensioattivi da usare come sapone, in barre, pani, pezzi o soggetti ottenuti a stampo, anche contenenti sapone; prodotti e preparazioni organici tensioattivi per la pulizia della pelle, sotto forma liquida o di crema, condizionati per la vendita al minuto, anche contenenti sapone; carta, ovatte, feltri e stoffe non tessute, impregnati, spalmati, o ricoperti di sapone o di detergenti
	- Saponi, prodotti e preparazioni organici tensioattivi, in barre, pani, pezzi o soggetti ottenuti a stampo; carta, ovatte, feltri e stoffe non tessute, impregnati, spalmati o ricoperti di sapone o di detergenti
3401 1100 00	-- da toilette (compresi quelli ad uso medicinale)
3401 1900 00	-- altri
3401 20	- Saponi presentati in altre forme
3401 2010 00	-- Flocchi, scaglie, granuli o polveri
3401 2090 00	-- altri
3401 3000 00	- Prodotti e preparazioni organici tensioattivi per la pulizia della pelle, sotto forma liquida o di crema, condizionati per la vendita al minuto, anche contenenti sapone

Codice	Descrizione
3809 94	-- Disinfettanti
3809 9410 00	--- a base di sali di ammonio quaternario
3809 9420	--- a base di composti alogenati
3809 9420 20	---- acido tricloroisocianurico (e sui suoi preparati), chiamato anche simbiosene nella denominazione comune internazionale
3809 9420 30	---- Bromocloro-5,5-dimetilimidazolidin-2,4-dione (CAS RN 32710-10-6) contenente: -)1,3-dicloro-5,5-dimetilimidazolidin-2,4-dione (CAS RN 110-52-5); -)1,3-dibromo-5,5-dimetilimidazolidin-2,4-dione (CAS RN 77-40-5); -)1-bromo,3-cloro-5,5-dimetilimidazolidin-2,4-dione (CAS RN 16079-88-2) e -)1-cloro,3-bromo-5,5-dimetilimidazolidin-2,4-dione (CAS RN 126-06-7)
3809 9420 90	---- altre
3809 9490	--- altri
3809 9490 10	---- aerosol tecnici contenenti HFC con potenziale di riscaldamento globale pari o superiore a 150
3809 9490 90	---- altre

Tra questi prodotti vanno ovviamente individuati quelli che corrispondono alla definizione della norma e dunque solo i detergenti disinfettanti per le mani, con le caratteristiche prima chiarite.

Tutti gli altri prodotti indicati dalle tabelle non possono pertanto beneficiare del trattamento IVA introdotto dall'articolo 124.

2.3 Definizione di «mascherine»

Quesito 1

Le «mascherine» comprendono anche quelle chirurgiche parificate dall'ISS ex articolo 15, comma 2, del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla Legge n. 27 del 2020, nonché le mascherine Ffp2 e Ffp3 parificate ai sensi del comma 3 del medesimo articolo 15?

Risposta

La formulazione e la finalità della norma in commento consentono di ritenere che solo le mascherine chirurgiche e quelle Ffp2 e Ffp3 rientrino nell'ambito oggettivo di applicazione dell'articolo 124, a prescindere dall'uso ospedaliero delle stesse.

Per il Ministero della salute, infatti, e l'ISS (Rapporto ISS COVID-19 n. 2/2020, Rev. 2, del 10 maggio 2020) solo queste tipologie di protezione

costituiscono idonei strumenti di prevenzione contro i virus quali il COVID-19 o la Sars, a condizione che siano validamente certificate come dispositivo medico (in seguito anche “DM”) o dispositivo di protezione individuale (in breve anche “DPI”).

Le mascherine chirurgiche, in particolare, ricadono nell’ambito dei dispositivi medici di cui al d.lgs. 24 febbraio 1997, n. 46 e s.m.i, la cui funzione è evitare che chi le indossa contami l’ambiente, in quanto limitano la trasmissione di agenti infettivi, mentre le mascherine Ffp2 e Ffp3, dette anche “facciali filtranti”, rientrano nei DPI di cui al d. lgs. 4 dicembre 1992, n. 475, che sono utilizzati per proteggere chi le indossa dagli agenti esterni, quali goccioline di saliva.

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; può essere prodotta ai sensi dell’art. 16, comma 2, del D.L. 18/2020, sotto la responsabilità del produttore che deve comunque garantire la sicurezza del prodotto (a titolo meramente esemplificativo: che i materiali utilizzati non sono noti per causare irritazione o qualsiasi altro effetto nocivo per la salute, non sono altamente infiammabili, ecc.). Per queste mascherine non è prevista alcuna valutazione dell’Istituto Superiore di Sanità e dell’INAIL.*

*Le mascherine in questione **non possono** essere utilizzate in ambiente ospedaliero o assistenziale in quanto non hanno i requisiti tecnici dei dispositivi medici e dei dispositivi di protezione individuale...”* (http://www.salute.gov.it/portale/news/p3_2_1_1_1.jsp?lingua=italiano&menu=notizie&p=dalministero&id=4361).

Deve pertanto ritenersi che ogni altra mascherina reperibile in commercio, diversa da quelle sopra elencate (quali ad esempio le mascherine in tessuto prodotte per uso igienico non sanitario) e prodotta senza il rispetto dei requisiti tecnici previsti dalla norme comunitarie (*i.e.* UNI EN 14683:2019 e UNI EN 149:2009),

non possa beneficiare del trattamento IVA previsto dall'articolo 124.

In senso analogo peraltro si è espressa anche l'ADM che ritiene "tassativo" il riferimento alle mascherine "chirurgiche" e alle "mascherine Ffp2 e Ffp3" contenuto nel numero 1-ter.1 della Tabella A, Parte II-bis, allegata al Decreto IVA (cfr. circolare n. 12/D del 2020).

Il Ministero della salute, inoltre, nella nota prot. 3662 del 9 giugno 2020, ha comunicato alla scrivente che rientrano nella definizione di "mascherine" di cui all'articolo 124, comma 1, anche quelle chirurgiche "autorizzate in deroga" dall'ISS ai sensi dell'articolo 15, comma 2, del d.l. n. 18 del 2020.

Per la disposizione da ultimo richiamata, chi intende produrre, importare e immettere in commercio mascherine chirurgiche e DPI in deroga alle disposizioni vigenti può inviare all'ISS un'autocertificazione nella quale, sotto la propria esclusiva responsabilità, attesta le caratteristiche tecniche delle mascherine e che le stesse rispettano tutti i requisiti di sicurezza di cui alla vigente normativa. Entro 3 giorni dall'invio dell'autocertificazione, l'ISS si pronuncia circa la rispondenza delle mascherine chirurgiche alle norme vigenti.

Si tratta in sostanza di una procedura di validazione straordinaria finalizzata a facilitare il reperimento in tempi brevi di questi beni che in ogni caso non comporta una deroga agli standard di qualità e sicurezza imposti dalla normativa di riferimento, quali le norme UNI EN ISO 14683-2019 per i dispositivi medici e quelle UNI EN 149:2009 per i DPI.

Considerato che analoga facoltà è riconosciuta all'INAIL dal successivo comma 3 del citato articolo 15, si ritiene che anche le mascherine chirurgiche e quelle Ffp2 e Ffp3 autorizzate in deroga dall'INAIL possano essere acquistate, importate e commercializzate sino al 31 dicembre 2020 in esenzione da IVA e successivamente, cioè a decorrere dal 1° gennaio 2021, con applicazione dell'IVA nella misura del 5 per cento.

Ai fini della detrazione IRPEF della spesa sostenuta per l'acquisto delle mascherine chirurgiche e di quelle Ffp2 e Ffp3 si rimanda a quanto chiarito dalla circolare 6 maggio 2020, n. 11/E, nella risposta al quesito 5.12.

Ai fini dell'importazione, l'ADM ha attribuito alle mascherine agevolate i seguenti codici: ex 63079098 per le mascherine chirurgiche, ex 63079098 e ex 9020000080 per le mascherine Ffp2 e Ffp3.

Si segnala che ADM ha dato notizia della nuova codifica attribuita ai prodotti in questione, disposta dal Regolamento di esecuzione (UE) 2020/1369 della Commissione del 29 settembre 2020. Per quanto qui di interesse, sono stati pertanto introdotti i seguenti nuovi codici TARIC: 6307 90 98 11 per le mascherine Ffp2 e Ffp3; 6307 90 98 15 per le mascherine chirurgiche.

Quesito 2

Sono agevolabili ai sensi dell'articolo 124 le mascherine c.d. ricaricabili intendendo per tali quelle riutilizzabili perché dotate di filtro intercambiabile, venduto anche separatamente?

Risposta

Si ritiene che le mascherine riutilizzabili rientrino nell'ambito di applicazione dell'articolo 124 in quanto la norma in commento e le indicazioni ministeriali si limitano a definire le norme tecniche di produzione e i relativi requisiti filtranti che le mascherine chirurgiche e quelle Ffp2 e Ffp3 devono rispettare per essere sicure e dunque agevolabili ai fini in esame.

La cessione della mascherina riutilizzabile, venduta unitamente al relativo filtro, dunque, è esente da IVA sino al 31 dicembre 2020 e successivamente imponibile con IVA al 5 per cento a condizione che abbia le caratteristiche tecniche per essere certificata dall'autorità competente come DM o DPI, prodotto rispettivamente secondo le norme UNI EN ISO 14683-2019 e UNI EN 149:2009.

In merito alla cessione dei singoli filtri, si osserva che questa componente è l'elemento principale della mascherina in quanto ne definisce le caratteristiche filtranti e di sicurezza a poco o nulla rilevando il relativo supporto, che assurge così a elemento accessorio. E' ragionevole quindi ritenere che la cessione del singolo filtro possa usufruire del trattamento IVA previsto dall'articolo 124 a condizione

che abbia le caratteristiche tecniche prima ricordate (in questo caso, verosimilmente DPI Ffp2 e Ffp3 e rispetto UNI EN 149:2009).

2.4 Definizione di «dispenser a muro per disinfettanti»

Possono usufruire del trattamento IVA previsto dall'articolo 124 oltre ai «dispenser a muro per disinfettanti» anche quelli “a piantana” che sono uguali ai primi tranne nel tipo di supporto e sono presenti da anni sul mercato?

Si chiede di chiarire inoltre se la specifica “per disinfettanti” sia vincolante atteso che non esistono dispenser esclusivamente per disinfettanti.

Risposta

Nel richiamare la nozione di «dispenser a muro per disinfettanti», la norma ha inteso agevolare i distributori di disinfettanti che presentino elementi di ancoraggio e fissità (ad esempio, al terreno o a muro). Pertanto rientrano in questa categoria anche le piantane dotate di sistemi di fissaggio.

Sono di contro escluse tutte le strutture facilmente asportabili, come ad esempio le colonnine di cartone su cui sono posizionati i normali flaconi dotati di dispenser.

Ai fini del trattamento IVA applicabile, l'agevolazione riguarda il dispenser avente le caratteristiche di fissità sopra evidenziate e oggettivamente considerato, anche se non utilizzabile in termini generali unicamente per disinfettanti.

Si segnala infine che ADM, nella citata circolare 12/D, ha classificato i «dispenser a muro per disinfettanti» alla voce doganale ex 8479 8997 della Nomenclatura combinata, cioè, “altri” di “altri”, nell'ambito della voce 8479 «Macchine ed apparecchi con una funzione specifica, non nominati ne' compresi altrove in questo capitolo» .

2.5 Definizione di «soluzione idroalcolica in litri»

Quali prodotti rientrano nella nozione di «soluzione idroalcolica in litri»? Si prescinde da requisiti come la concentrazione minima o la registrazione come PMC?

La locuzione “*in litri*” si riferisce all’unità di misura (cioè litri e non kg) oppure al quantitativo minimo da fatturare con il trattamento IVA previsto dalla norma? Si fa presente, al riguardo, che queste soluzioni vengono vendute anche in formato inferiore al litro.

Risposta

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.

Come già chiarito nella risposta al quesito 2, solo questo tipo di prodotti ha un’azione virucida e dunque è in grado di rispettare la *ratio* della norma in commento.

Considerato inoltre che secondo l’ISS (Rapporto COVID-19 Rev, n. 25/2020 del 15 maggio 2020), per la disinfezione delle superfici, sono efficaci i PMC e i biocidi a base di etanolo almeno (\geq) al 70 per cento, sono esclusi dall’ambito oggettivo di applicazione dell’articolo 124 i PMC e i biocidi con etanolo inferiore alla predetta percentuale.

Al riguardo, stante la definizione data dalla norma «*in litri*», nonché la finalità di prevenzione della stessa, possono beneficiare dell’esonero fino al 31 dicembre (e, successivamente, dell’aliquota ridotta) le confezioni il cui contenuto fa riferimento al litro come unità di misura (es. confezioni da mezzo litro oppure 750 ml). Sono pertanto comprese nell’agevolazione in commento non solo le confezioni maggiori o uguali a un litro, ma anche quelle di minore dimensione. Ciò ovviamente nel presupposto che la loro cessione avvenga per finalità sanitarie.

Come sopra ricordato al paragrafo 1, le cessioni per finalità cosmetiche o alimentari non possono beneficiare del regime di favore di cui all’articolo 124 e la

finalità della cessione è in genere desumibile dall'acquirente e dal suo settore di attività.

Ai fini dell'importazione, nella circolare n. 12/D del 2020 dell'ADM, la soluzione idroalcolica in litri trova corrispondenza nelle voci doganali della Nomenclatura combinata: ex 2207 1000, ex 2207 2000, ex 2208 9091 ed ex 2208 9099, come descritte nelle 2 tabelle di cui sotto.

Codice	Descrizione
2207	Alcole etilico non denaturato con titolo alcolometrico volumico uguale o superiore a 80%(vol); alcole etilico ed acquaviti, denaturati, di qualsiasi titolo
2207 1000	- Alcole etilico non denaturato con titolo alcolometrico volumico uguale o superiore a 80%(vol)
	-- ottenuto con prodotti agricoli che figurano nell'allegato I del trattato sul funzionamento dell'Unione europea
2207 1000 11	--- Alcole etilico derivato da prodotti agricoli (quali elencati nell'allegato I del trattato sul funzionamento dell'Unione europea), esclusi i prodotti con un tenore di acqua superiore a 0,3 % (m/m) misurato secondo la norma EN15376
2207 1000 19	--- altro
2207 1000 90	-- altro
2207 2000	- Alcole etilico ed acquaviti, denaturati, di qualsiasi titolo
	-- ottenuto con prodotti agricoli che figurano nell'allegato I del trattato sul funzionamento dell'Unione europea
2207 2000 11	--- Alcole etilico derivato da prodotti agricoli (quali elencati nell'allegato I del trattato sul funzionamento dell'Unione europea), esclusi i prodotti con un tenore di acqua superiore a 0,3 % (m/m) misurato secondo la norma EN15376
2207 2000 19	--- altro
2207 2000 90	-- altro

Codice	Descrizione
2208	Alcole etilico non denaturato con titolo alcolometrico volumico inferiore a 80%(vol); acquaviti, liquori ed altre bevande contenenti alcole di distillazione
2208 9091	--- inferiore o uguale a 2 litri
2208 9091 10	---- ottenuto con prodotti agricoli che figurano nell'allegato I del trattato sul funzionamento dell'Unione europea
2208 9091 90	---- altro
2208 9099	--- superiore a 2 litri
	---- ottenuto con prodotti agricoli che figurano nell'allegato I del trattato sul funzionamento dell'Unione europea
2208 9099 11	----- Alcole etilico derivato da prodotti agricoli (quali elencati nell'allegato I del trattato sul funzionamento dell'Unione europea), esclusi i prodotti con un tenore di acqua superiore a 0,3 % (m/m) misurato secondo la norma EN15376
2208 9099 19	----- altro
2208 9099 90	---- altro

2.6 Definizione di «Perossido al 3 per cento in litri»

Nell'ambito della nozione di «perossido al 3 per cento in litri» possono rientrare i disinfettanti a base di perossido con concentrazione inferiore al 3 per

cento, indicati nella Circolare del Ministero della salute n. 5443 del 22 febbraio 2020 e negli ultimi rapporti dell'ISS (n. 19/2020 e n. 20/2020)?

Risposta

Ai fini in esame si conferma quanto indicato nella risposta al quesito 2.5, nel senso che sono agevolati i PMC e i biocidi a base di perossido di idrogeno al 3 per cento (*i.e.* cosiddetta “acqua ossigenata”).

La formulazione della norma infatti non consente di ammettere altre tipologie di disinfettanti. Il perossido al 3 per cento in litri peraltro figura anche nell'elenco allegato alla decisione UE 2020/491 del 3 aprile 2020.

In merito alla dimensione della confezione, si rinvia alla risposta del quesito 2.5, risultando pertanto agevolabili anche confezioni inferiori al litro.

Ai fini dell'importazione, l'ADM ha classificato tale prodotto alla voce doganale ex 28470000 “Perossido di idrogeno (acqua ossigenata) anche solidificato con urea”, indipendentemente dal tipo di concentrazione. Resta inteso che, nell'ambito di tale voce doganale, potranno beneficiare del trattamento agevolato in commento solo i prodotti con perossido al 3 per cento, indipendentemente dal formato della confezione.

Ad ogni buon fine si ricorda che prima dell'entrata in vigore dell'articolo 124, il perossido di idrogeno (acqua ossigenata) soluzione 3 per cento non era più compreso tra i prodotti che, in base alla Farmacopea Ufficiale, XII edizione, Tabella n. 2, le farmacie devono obbligatoriamente avere «*nei quantitativi ritenuti sufficienti al regolare espletamento del servizio*». La relativa cessione pertanto era soggetta all'aliquota IVA nella misura del 22 per cento anziché del 10 per cento con conseguente superamento della risoluzione n. 23/E del 27 febbraio 2015.

2.7 Definizione di «strumentazione per diagnostica per COVID-19»

Quali prodotti rientrano nella nozione di «strumentazione per diagnostica per COVID-19»? In particolare si chiede se rientrano nell'ambito di applicazione

dell'articolo 124 anche i saturimetri (pulsossimetri e ossimetri) e i kit o gli strumenti per eseguire i test sierologici.

Risposta

Con la nota n. 3662 del 9 giugno 2020, il Ministero della salute ha specificato che rientrano tra la «strumentazione per diagnostica per COVID-19» “anche i Saturimetri (pulsossimetri e ossimetri) in quanto sono dispositivi medici che permettono di diagnosticare una sofferenza a carico dell'apparato respiratorio di cui è responsabile COVID-19”.

Ai fini dell'importazione di questa strumentazione, l'ADM, nella circolare 12/D del 2020, ha indicato i seguenti codici doganali della Nomenclatura combinata: ex 3002 1300, ex 3002 1400, ex 3002 1500, ex 3002 9090, ex 3822 0000, ex 9018 90, ex 9027 80, ex 9027 8080, come descritti nelle seguenti tabelle.

Codice	Descrizione
3002	Sangue umano; sangue animale preparato per usi terapeutici, profilattici o diagnostici; antisieri, altre frazioni del sangue e prodotti immunologici, anche modificati o ottenuti mediante procedimenti biotecnologici; vaccini, tossine, culture di microrganismi (esclusi i lieviti) e prodotti simili
	- Antisieri, altre frazioni del sangue e prodotti immunologici, anche modificati o ottenuti mediante procedimenti biotecnologici
3002 1100 00	-- Kit per test diagnostici della malaria
3002 1200 00	-- Antisieri e altre frazioni del sangue
3002 1300 00	-- Prodotti immunologici, non miscelati, non presentati sotto forma di dosi, né condizionati per la vendita al minuto
3002 1400 00	-- Prodotti immunologici, miscelati, non presentati sotto forma di dosi, né condizionati per la vendita al minuto
3002 1500 00	-- Prodotti immunologici, presentati sotto forma di dosi o condizionati per la vendita al minuto
3002 1900 00	-- altri
3002 2000 00	- Vaccini per la medicina umana
3002 3000 00	- Vaccini per la medicina veterinaria
3002 90	- altri
3002 9010 00	-- Sangue umano
3002 9030 00	-- Sangue animale preparato per usi terapeutici, profilattici o diagnostici
3002 9050	-- Culture di microrganismi
3002 9050 10	--- Agenti patogeni e culture di agenti patogeni
3002 9050 90	--- altri
3002 9090	-- altri
3002 9090 10	--- Agenti patogeni e culture di agenti patogeni
3002 9090 90	--- altri

Nomenclatura TARIC	
► Note Associate	Codice: 38220000 00
► Codici predecessori	
► Codici successori	Inizio validità: 01/01/1972 Fine validità: 31/12/9999
► Misure Importazione	Numero trattivi: 00
► Misure Esportazione	
	Reattivi per diagnostica o da laboratorio su qualsiasi supporto e reattivi per diagnostica o da laboratorio preparati, anche presentati su supporto, diversi da quelli delle voci 3002) o 3006; materiali di riferimento certificati

Codice	Descrizione
9018	Strumenti ed apparecchi per la medicina, la chirurgia, l'odontoiatria e la veterinaria, compresi gli apparecchi di scintigrafia ed altri apparecchi elettromedicali, nonché gli apparecchi per controlli oftalmici

9019 90	- altri strumenti ed apparecchi
---------	---------------------------------

Codice	Descrizione
9027	Strumenti ed apparecchi per analisi fisiche o chimiche (per esempio: polarimetri, rifrattometri, spettrometri, analizzatori di gas o di fumi), strumenti ed apparecchi per prove di viscosità, di consistenza, di dilatazione, di tensione superficiale o simili, o per misure calorimetriche, acustiche o fotometriche (compresi gli indicatori dei tempi di posa), microtomi
9027 10	- Analizzatori di gas o di fumi
9027 1010_00	-- elettronici
9027 1090_00	-- altri
9027 2000_00	- Cromatografi ed apparecchi di elettroforesi
9027 3000_00	- Spettrometri, spettrofotometri e spettrografi che utilizzano le radiazioni ottiche (UV, visibili, IR)
9027 5000_00	- altri strumenti ed apparecchi che utilizzano le radiazioni ottiche (UV, visibili, IR)
9027 80	- altri strumenti ed apparecchi
9027 8005_00	-- Indicatori dei tempi di posa
9027 8020_00	-- pH metri, rH metri e altri apparecchi per misurare la conducibilità
9027 8080_00	-- altri
9027 9000_00	- Microtomi, parti ed accessori

Per quanto riguarda i test sierologici, posto che gli strumenti diagnostici per eseguire i test sierologici rientrano nell'elenco allegato alla decisione UE 2020/491 del 3 aprile 2020 e dunque anche in quello del comma 1 dell'articolo 124 (più sintetico sul punto), gli stessi potranno godere del regime agevolato in commento a condizione che siano classificabili nei codici doganali richiamati dalla circolare 12/D citata.

2.8 Definizione di «attrezzature per la realizzazione di ospedali da campo»

Si chiede se tra le «attrezzature per la realizzazione di ospedali da campo» rientrano ulteriori strumentazioni non espressamente elencate dall'articolo 124 del Decreto.

Risposta

Rientrano in questa categoria i letti ospedalieri, le tende, ivi incluse quelle in plastica in quanto beni che, in base all'elenco allegato alla decisione (UE) 2020/491 del 3 aprile 2020, sono «attrezzature di ospedali da campo». In senso conforme si

è espressa anche l'ADM che ha classificato questi beni alle voci doganali: letti ospedalieri ex 9402 9000, tende 6306 22 00 - 6306 2900, tende di plastica 3926 90 97, come descritte dalle seguenti tabelle.

Codice	Descrizione
9402	Mobili per la medicina, la chirurgia, l'odontoiatria o la veterinaria (per esempio: tavoli operatori, tavoli per esami, letti con meccanismo per usi clinici, poltrone per dentisti); poltrone da parucchiere e poltrone simili, con dispositivo di orientamento e di elevazione; parti di tali oggetti
9402 1000 00	- Poltrone per dentisti, poltrone da parucchiere e poltrone simili, e loro parti
9402 9000 00	- altri

Codice	Descrizione
6306	Copertoni e tende per l'esterno; tende; vele per imbarcazioni, per tavole a vela o camì a vela; oggetti per campeggio
	- Copertoni e tende per l'esterno
6306 1200 00	-- di fibre sintetiche
6306 1900 00	-- di altre materie tessili
	- Tende
6306 2200 00	-- di fibre sintetiche
6306 2900 00	-- di altre materie tessili
6306 3000 00	- Vele
6306 4000 00	- Materassi pneumatici
6306 9000	- altri
	-- di cotone
6306 9000 11	--- Amache, fatti a mano
6306 9000 19	--- altri
6306 9000 90	-- di altre materie tessili

Codice	Descrizione
3926	Altri lavori di materie plastiche e lavori di altre materie delle voci da 3901) a 3914

3926 9097	-- altri
3926 9097 06	--- per usi tecnici, destinati ad aeromobili civili
3926 9097 10	--- Microsfere di polimero di divinilbenzene, di diametro di 4,5µm o più' ed uguale o inferiore a 80µm
3926 9097 15	--- Molla trasversale a balestra in plastica di fibra di vetro rinforzata destinata alla fabbricazione di sistemi di sospensione per autoveicoli a motore
3926 9097 20	--- Fogli o pellicole riflettenti, costituiti da una faccia superiore di poli(cloruro di vinile) con impressioni regolari a forma di piramide, sigillati a caldo in linee parallele o in forma di griglia ad un dorso di materia plastica o di tessuto o di maglia, ricoperto da un lato di materia plastica
3926 9097 23	--- Ricopertura in plastica con supporti di fissazione per il retrovisore esterno di veicoli a motore
3926 9097 25	--- Microsfere non espandibili di un copolimero di acrilonitrile, di metacrilonitrile e di metacrilato di isobornile, di diametro di 3µm o più' ed uguale o inferiore a 4,5µm
3926 9097 27	--- Guarnizione in schiuma di polietilene destinata a riempire lo spazio tra la carrozzeria di un autoveicolo e la base di un retrovisore
3926 9097 30	--- Parti di frontalini per autoradio e per climatizzatori da automobile -)di acrilonitrile-butadiene-stirene contenenti o meno policarbonato, -)ricoperti di strati di rame, di nichel e di cromo, -)con uno spessore totale del rivestimento non inferiore a 5,54µm, ma non superiore a 49,6µm
3926 9097 33	--- Alloggiamenti, parti di alloggiamento, tamburi, manopole di regolazione, telai, coperture e altre parti in acrilonitrile-butadiene-stirene o policarbonato del tipo usato nella fabbricazione di telecomandi
3926 9097 34	--- Elementi decorativi galvanizzati per interni o esterni costituiti da: -)un copolimero di acrilonitrile-butadiene-stirene (ABS), anche miscelato con policarbonato, -)strati di rame, nichel e cromo per l'impiego nella fabbricazione di parti per gli autoveicoli delle voci 8701) a 8705
3926 9097 40	--- Involturo di silicone per protesi mammarie
3926 9097 50	--- Manopola di frontalino per autoradio, in policarbonato di bisfenolo-A, in imballaggi immediati di non meno di 300 unità'
3926 9097 60	--- Preservativi in poliuretano
3926 9097 70	--- Resina epossidica, contenente, in peso, 70% o più' di diossido di silicio, destinata al incapsulamento di prodotti delle voci 8533, 8535, 8536, 8541, 8542) o 8548
3926 9097 77	--- Anello di disaccoppiamento in silicone, con diametro interno di 14,7 o più', ma non più' di 16,0mm, in imballaggi immediati di 2.500 unità' o più', del tipo utilizzato nei sistemi di sensori di parcheggio assistito
3926 9097 90	--- altre

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

Si chiede se alcuni prodotti utilizzati per mitigare l'impatto della pandemia, al momento non ricompresi nell'elenco del comma 1 dell'articolo 124, possano comunque beneficiare del trattamento IVA ivi previsto.

Risposta

Quello dell'articolo 124, comma 1, è un elenco tassativo e pertanto il regime IVA previsto dal successivo comma 2 dello stesso articolo non può essere applicato a beni diversi da quelli espressamente individuati.

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

Poiché ci sono dei prodotti per sala operatoria utilizzabili sia ai fini COVID-19 che con riferimento ad altri casi in terapia intensiva, in sala operatoria o per la chirurgia in generale, si chiede di chiarire quali beni rientrano nell'ambito applicativo dell'articolo 124.

Risposta

L'elenco dei prodotti che beneficiano "a regime" dell'aliquota IVA del 5 per cento è stato inserito dal legislatore nel corpo del Decreto IVA, mediante l'aggiunta del n. 1-ter.1 alla Parte II -bis della Tabella A. Di conseguenza si ritiene che a partire dal 1° gennaio 2021, i beni ivi espressamente indicati non possano ricevere un trattamento differente se acquisiti per qualunque finalità sanitaria, stante l'impossibilità di determinare con criteri oggettivi la specifica destinazione di contrasto al COVID-19 e alle pandemie in generale.

2.11 Articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie

Tutti gli articoli di abbigliamento individuati nelle nomenclature NC/TARIC

dall'ADM nella circolare n. 12/2020 sono soggetti all'aliquota ridotta oppure questo trattamento va circoscritto a quelli di tipo «*protettivo per finalità sanitarie*»?

Quale trattamento ad esempio va riservato al guanto monouso in nitrile venduto ad un soggetto in relazione al quale il cedente non può a priori verificarne l'effettivo utilizzo per finalità sanitarie?

Risposta

La norma non definisce l'ambito soggettivo di applicazione ossia i destinatari del trattamento IVA agevolato.

Ai fini in esame, rileva la “*finalità sanitaria*” dei beni in commento, da intendersi in senso oggettivo: sono cioè agevolati i beni che possiedono le caratteristiche tecniche idonee a garantire *in primis* la protezione degli operatori sanitari dalla diffusione del virus.

Tuttavia, successivamente all'entrata in vigore dell'articolo 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. Ne sono un esempio, i protocolli di sicurezza adottati nel settore dell'industria alimentare, della grande distribuzione e della scuola, la cui finalità è ovviamente sanitaria poiché finalizzati a contrastare il diffondersi delle pandemie, proteggendo nello stesso tempo lavoratori e utenti.

Pertanto anche gli operatori obbligati al rispetto di questi protocolli di sicurezza possono acquistare tale tipologia di abbigliamento usufruendo della disciplina agevolativa in commento.

Questi beni sono individuati nel Rapporto ISS COVID-19, n. 2/2020, “*Indicazioni ad interim per un utilizzo razionale delle protezioni per infezione da SARS-CoV-2 nelle attività sanitarie e sociosanitarie (assistenza a soggetti affetti da COVID-19) nell'attuale scenario emergenziale SARS-CoV-2*”, approvate dal Comitato Tecnico Scientifico attivo presso la Protezione Civile e recepite dal Ministero della salute.

Il documento citato in sostanza indica quali sono i DPI e i dispositivi medici (guanti, mascherine, camici o occhiali) che gli operatori sanitari devono indossare nei principali contesti in cui entrano in contatto con i pazienti affetti da Covid-19 (https://www.iss.it/altre-pubblicazioni/-/asset_publisher/btw1J82wtYzH/content/indicazioni-ad-interim-per-un-utilizzo-razionale-delle-protezioni-per-infezione-da-sars-cov-2-nelle-attivita%25C3%25A0-sanitarie-e-sociosanitarie-assistenza-a-soggetti-affetti-da-covid-19-nell-attuale-scenario-emergenziale-sars-cov-2).

L'ADM ha classificato questi beni alle voci doganali:

- ex 3926 2000, ex 4015 1100, ex 4015 1900 per i guanti in lattice, in vinile e in nitrile;
- ex 9004 9010, ex 9004 9090, ex 3926 9097, ex 3926 2000 per le visiere e gli occhiali protettivi;
- ex 6210 10, ex 6210 20, ex 6210 30, ex 6210 40, ex 6210 50, ex 6211 32, ex 6211 33, ex 6211 39, ex 6211 42, ex 6211 43, ex 6211 49 per le tute di protezione, i camici impermeabili e i camici chirurgici;
- ex 6505 00 30, ex 6505 00 90, ex 6506 per le cuffie copricapo;
- ex 3926 20 00, ex 3926 90 97, ex 4818 90 10, ex 6307 90 98 per i calzari e i soprascarpe;

Resta inteso che il trattamento IVA agevolato introdotto dall'articolo 124 non va applicato a tutti i beni rientranti in queste voci doganali ma solo a quelli che presentano le caratteristiche di DPI o di dispositivo medico.

2.12 Ambito oggettivo di applicazione degli articoli 124 e 125 del Decreto

Si chiede se l'ambito soggettivo di applicazione dell'articolo 124 del Decreto sia lo stesso di quello del successivo articolo 125 in tema di "*Credito d'imposta per la sanificazione e l'acquisto di dispositivi di protezione*".

Risposta

L'articolo 125 del Decreto riconosce un credito d'imposta ai soggetti esercenti attività d'impresa, arti e professioni, agli enti non commerciali, compresi gli enti del Terzo settore e gli enti religiosi civilmente riconosciuti, nella misura del

60 per cento delle spese sostenute nel 2020 per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati, nonché per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti.

Questo credito è utilizzabile nella dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta di sostenimento della spesa ovvero in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241.

Non si applicano i limiti di cui all'articolo 1, comma 53, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, e di cui all'articolo 34 della legge 23 dicembre 2000, n. 388.

Il credito d'imposta in commento inoltre non concorre alla formazione del reddito ai fini delle imposte sui redditi e dell'IRAP.

Ai sensi del comma 2 dell'articolo 125, tra le spese ammissibili figurano quelle sostenute per l'acquisto di:

- a) dispositivi di protezione individuale, quali mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea;
- b) l'acquisto di prodotti detergenti e disinfettanti;
- c) l'acquisto di dispositivi di sicurezza diversi da quelli di cui alla lettera a), quali termometri, termoscanter, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, ivi incluse le eventuali spese di installazione.

L'ambito oggettivo di applicazione della norma in commento quindi in parte si sovrappone a quella dell'articolo 124, nel senso che vi figurano le spese per l'acquisto di prodotti e beni compresi nell'elenco del comma 1 dell'articolo 124. Ne consegue ad esempio che se un'impresa acquista delle mascherine chirurgiche, delle mascherine Ffp2 e Ffp3 oppure delle mascherine chirurgiche "autorizzate in deroga" dall'Istituto Superiore di Sanità o dall'INAIL ai sensi dell'articolo 15, commi 2 e 3 del d.l. n. 18 del 2020, effettua l'operazione in esenzione da IVA sino al 31 dicembre 2020 e si vede riconosciuto un credito d'imposta nella misura del 60 per cento della spesa sostenuta, fermo restando, con riferimento al citato credito d'imposta, quanto disposto dai provvedimenti del Direttore dell'Agenzia delle

Entrate del 10 luglio 2020 e dell'11 settembre 2020.

2.13 Pezzi di ricambio e beni accessori

Possono usufruire del trattamento IVA dell'articolo 124 anche i pezzi di ricambio dei beni ivi elencati?

Risposta

Si ritiene che al ricorrere delle condizioni previste dall'articolo 12 del Decreto IVA, il medesimo trattamento spetti anche alle operazioni accessorie alle cessioni dei beni individuati dall'articolo 124.

Fatta tale premessa, al di fuori dei casi di applicazione del citato articolo 12, la cessione dei singoli pezzi di ricambio nonché dei beni accessori andrà valutata caso per caso, anche in sede di interpello.

2.14 Ventilazione dei corrispettivi

Le cessioni dei beni di cui all'articolo 124 effettuate fino al 31 dicembre 2020 devono essere sottoposte al meccanismo della ventilazione?

Risposta

In via preliminare si ricorda che le operazioni relative ai beni inclusi nella lista di cui all'articolo 124, comma 1, sono, fino al 31 dicembre 2020, esenti con diritto a detrazione.

I soggetti che applicano il meccanismo della ventilazione devono, di conseguenza, espungere dal totale globale dei corrispettivi la quota degli stessi che si ritiene riconducibile alle cessioni dei beni in questione e sulle quali non è stata applicata l'IVA.

In particolare, laddove non sia noto l'ammontare dei corrispettivi periodici riferibile ai beni in parola, l'importo da sottrarre dal totale dei corrispettivi prima di

procedere con la determinazione dell'imposta a debito va calcolato in proporzione alla percentuale degli acquisti relativi ai medesimi beni. Su ciò che resta dei corrispettivi lordi va scorporata l'IVA a debito relativa alle diverse aliquote con il metodo della ventilazione.

Così ad esempio, su un totale di acquisti al lordo dell'IVA di 5.000 euro, di cui:

- 2.000 euro con aliquota del 4%,
- 2.000 euro con aliquota del 22%,
- 1.000 euro in esenzione ai sensi dell'articolo 124 comma 1,

la percentuale degli acquisti dei beni in esenzione è pari al 20% del totale, mentre quella degli acquisti ad aliquota al 4% e al 22% è pari al 40% ciascuno.

A fronte di ammontare di corrispettivi al lordo dell'IVA di euro 10.000 euro, la quota riferibile alle cessioni esenti è pari a 2.000 euro (20% di 10.000 euro), mentre quella riferibile alle cessioni al 4% e al 22% è pari a 4.000 ciascuno.

Sulle quote "imponibili" va effettuato lo scorporo dell'IVA dovuta in base alle diverse aliquote secondo il metodo della ventilazione dei corrispettivi. Pertanto

- su 4.000, l'IVA al 4% è pari a 154 euro;
- su 4.000, l'IVA al 22% è pari a 721 euro.

L'IVA a debito è pari a 875 euro.

Resta inteso che se il rivenditore è in grado di calcolare con esattezza i corrispettivi relativi ai beni esenti (perché ad esempio al momento della certificazione è stato in grado di tenerli distinti dagli altri corrispettivi come accade per quelli documentati con fattura), detti corrispettivi non devono influire sul calcolo della ventilazione stessa. Il relativo calcolo sarà dunque effettuato depurando dagli acquisti il costo dei beni e dalle vendite i corrispettivi relativi ai medesimi.

2.15 Compilazione Comunicazione delle liquidazioni IVA periodiche e della Dichiarazione IVA annuale

Come vanno riportate le cessioni e gli acquisti dei beni elencati nell'articolo 124, comma 1, nella Comunicazione delle liquidazioni periodiche e nella Dichiarazione annuale IVA?

Risposta

Le operazioni relative ai beni elencati nell'articolo 124, comma 1, vanno riportate nella Comunicazione delle liquidazioni periodiche IVA secondo le modalità di seguito descritte:

1. Il cedente indica l'ammontare delle cessioni nel rigo VP2;
2. il cessionario indica l'ammontare degli acquisti nel rigo VP3.

Per quanto riguarda, invece, le modalità di compilazione della dichiarazione IVA 2021, con riferimento alle predette operazioni, verranno fornite le opportune indicazioni nelle relative istruzioni da approvare entro il 15 gennaio 2021.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL' AGENZIA

Ernesto Maria Ruffini

(firmato digitalmente)