

IVA

Regime Iva dell'importazione di mascherine con svincolo diretto

di Clara Pollet, Simone Dimitri

DIGITAL Seminario di specializzazione
IVA NEI RAPPORTI CON L'ESTERO
Scopri di più >

L'acquisto di mascherine e dispositivi medici da fornitori extracomunitari può comportare **l'importazione in franchigia da dazi ed Iva**; la successiva fattura di cessione può usufruire di una misura di favore a determinate condizioni.

La Commissione Europea infatti, con la **decisione n. 2020/491**, ha concesso **l'esenzione dai dazi doganali all'importazione e dall'Iva**, connessi all'importazione delle merci necessarie a contrastare gli effetti della pandemia di Covid-19 nel corso del 2020, per il periodo compreso **tra il 30 gennaio e il 31 luglio 2020**, salvo revisione della data finale.

All'atto dell'importazione può essere utilizzato il **regime doganale dello svincolo diretto** (secondo l'[ordinanza 6/2020](#)) per i dispositivi di protezione individuale (DPI) e beni mobili di qualsiasi genere che verranno **distribuiti gratuitamente** per fronteggiare l'emergenza Covid-19, **destinati a Regioni e Province autonome**, enti territoriali locali, pubbliche amministrazioni, strutture pubbliche ovvero private accreditate e/o inserite nella rete regionale dell'emergenza (anche unità pronto soccorso per le proprie necessità) e soggetti che esercitano **servizi pubblici essenziali di pubblica utilità e/o di interesse pubblico** individuati dal [D.P.C.M. 10.04.2020](#).

Va prodotta un'**autocertificazione sottoscritta dall'effettivo destinatario della merce** o da persona dotata di poteri di rappresentanza e/o delegata con modello di svincolo diretto e, se ricorrono anche i requisiti per **l'esenzione dai tributi (Iva e dazi)** richiamati dagli **articoli dal 74 all'80 del Regolamento 1186/2009** e dall'**articolo 51 a 57 della Direttiva Iva 2009/132/CE**, lo **si deve specificare** nella parte inferiore del modulo per lo svincolo diretto; anche l'importatore deve riempire e sottoscrivere apposito **modulo**.

I benefici dell'esenzione non sono legati solo alle **caratteristiche del soggetto importatore** e dei **beni importati** ma anche alla **destinazione** degli stessi beni, pertanto, l'operazione può essere effettuata anche da un soggetto diverso da quelli richiamati dalla norma, ma il materiale sanitario importato deve essere **destinato ad essere ceduto dall'importatore ai**

soggetti individuati dalle disposizioni. Sono ricompresi tra i soggetti legittimati ad applicare l'esenzione Iva coloro che effettuano le **operazioni anche "per conto"** dei soggetti indicati.

Tale circostanza è di volta in volta **desumibile dagli accordi tra le parti, anche in assenza di un mandato espressamente conferito** purché l'esistenza, anche implicita, di un mandato sia riscontrabile in base ai predetti accordi.

Ai fini Iva occorre inquadrare i passaggi tra fornitore e importatore e tra importatore e destinatario finale.

L'agenzia delle Dogane, con la **circolare 6/D/2020 del 08.05.2020, Prot. 137325/RU** ricorda che l'eventuale cessione dei dispositivi **effettuata prima dell'importazione dei beni** comporta l'emissione di una fattura in base **all'[articolo 7-bis D.P.R. 633/1972](#)** per **cessione di beni allo stato estero** (e aggiungiamo con assoggettamento ad imposta di bollo di 2 euro).

Nel caso in cui le forniture in questione **non siano territorialmente rilevanti ai fini Iva**, in base all'**[articolo 7-bis D.P.R. 633/1972](#)** (cessioni di beni perfezionate prima dell'operazione di importazione), è da considerare importatore l'Organizzazione/Ente destinatario dei beni ammesso al beneficio, anche se le formalità doganali sono svolte per suo conto da un soggetto diverso.

La produzione del **Modulo di Svincolo Diretto**, soggetto al controllo di ADM, attesta che, **prima del compimento delle operazioni doganali e della immissione in libera pratica**, le merci di cui trattasi sono state già acquistate dal destinatario finale attraverso un negozio giuridico concluso.

L'adempimento delle operazioni doganali, la consegna e la fatturazione dei beni sono conseguenti, quindi, all'esecuzione di un rapporto commerciale già posto in essere precedentemente all'importazione dei beni.

Dette vendite possono, quindi, essere considerate **vendite di merci allo Stato Estero** e pertanto non soggette ad Iva ex **[articolo 7 bis D.P.R. 633/1972](#)**. Alla conseguente immissione in libera pratica sarà applicata altresì la **franchigia dai diritti doganali**, ai sensi della succitata **Decisione 491/2020**, sia nel caso risulti importatore il destinatario finale (beneficiario della franchigia), sia nel caso in cui la dichiarazione venga **presentata per conto del beneficiario**.

Nella diversa ipotesi in cui **la cessione delle merci** in questione venga effettuata nei confronti di suddetti soggetti beneficiari **successivamente all'importazione**, per la quale è stata invocata l'applicazione dell'esenzione suddetta, si configurerebbe invece una **operazione imponibile in Italia** secondo l'aliquota ordinaria o secondo la **nuova aliquota prevista dal decreto Rilancio**.

È intervenuta in questo contesto l'Agenzia delle entrate con la **[circolare 11/E/2020](#)**, paragrafo 4.2, ritenendo che il **regime di esenzione Iva** possa essere applicato anche nei rapporti tra l'importatore e i soggetti espressamente richiamati dall'**articolo 1, comma 1, lettera c)**, della

decisione della Commissione europea (c.d. soggetti legittimati), purché il suddetto trasferimento abbia ad oggetto i **medesimi beni importati “per loro conto” e tali beni siano destinati dai soggetti legittimati ad uno degli utilizzi previsti dall’articolo 1, comma 1, lettera a)** della più volte citata decisione.

In ogni caso nel **Decreto Rilancio** è stata disposta l'**esenzione Iva** per la cessione di mascherine chirurgiche e mascherine Ffp2 e Ffp3 **effettuate entro il 31 dicembre 2020**, con diritto alla detrazione dell'imposta ai sensi dell'[articolo 19, comma 1, D.P.R. 633/1972](#); nel periodo successivo l'aliquota Iva sarà del 5%.

Le operazioni di importazione e successiva cessione saranno **riepilogate nella dichiarazione annuale Iva**.

La bolletta doganale di importazione può essere registrata utilizzando l'[articolo 68 D.P.R. 633/1972](#) “Importazioni non soggette all'imposta” da far confluire in dichiarazione annuale Iva tra gli **acquisti al rigo VF16**, campo 2 “**Acquisti esenti (articolo 10) e importazioni non soggette ad imposta**”.

La **successiva cessione** rientrerà nelle operazioni genericamente “esenti” da Iva; in dichiarazione annuale Iva potrebbe essere indicata tra le **operazioni attive al rigo VE36**, dove sono riportate le operazioni non soggette all'imposta, effettuate in applicazione di determinate norme agevolative nei confronti dei terremotati e soggetti assimilati (salvo introduzione rigo *ad hoc* nella **dichiarazione annuale Iva 2021**).