

IVA

I beni anti-Covid al cambio di regime

di Roberto Curcu

Master di specializzazione

TUTTO CASISTICHE IVA NAZIONALE ED ESTERO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

Tra il **31 dicembre 2020** e il **1° gennaio 2021** cambierà il regime Iva delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi relative ai cosiddetti **beni anti-Covid**. È quindi importante capire **fino a quando è possibile la fatturazione** con il **regime di esenzione**, e quando invece inizia a dover essere dovuta l'Iva con **l'aliquota del 5%**.

L'[articolo 124, comma 1, D.L. 34/2020](#) ha inserito nei **beni soggetti ad aliquota del 5%** una serie di prodotti, tra i quali troviamo **apparecchiature mediche** tipo ventilatori polmonari, ecotomografi ed elettrocardiografi, **mascherine**, **articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie**, **detergenti disinfettanti per mani**, **attrezzature per ospedali da campo**, ecc..

Il **comma 2**, inoltre, ha previsto che, fino al termine dell'anno 2020, **le cessioni di tali beni sono esenti, con diritto alla detrazione**.

Con la [circolare 26/2020](#) è stato inoltre precisato che **la fornitura di beni anti-Covid con contratto di locazione finanziaria sarà assoggettata al regime di esenzione fino al 31.12.2020**, e successivamente ad Iva del 5%, in virtù di quanto disposto dall'[articolo 16](#) del Decreto Iva, per il quale *"Per le prestazioni di servizi dipendenti da contratti d'opera, di appalto e simili che hanno per oggetto la produzione di beni e per quelle dipendenti da contratti di locazione finanziaria di noleggio e simili, l'imposta si applica con la stessa aliquota che sarebbe applicabile in caso di cessione dei beni prodotti, dati con contratti di locazione finanziaria, noleggio e simili"*.

La precisazione è stata opportuna, posto che il fatto che la norma parli dell'applicazione della **"stessa aliquota"**, faceva nascere il dubbio che la prestazione di noleggio o leasing di un bene ricadente nell'esenzione potesse a sua volta essere assoggettata al **regime di esenzione**. Tale posizione è stata confermata con la [risposta ad interpello 585/2020](#), con la quale è stato fornito anche un altro interessante approfondimento riguardante il regime Iva del 2021.

Ciò che potrà verificarsi nel **2021** sarà che alcuni beni, assoggettati ad aliquota Iva del 5% in

quanto considerati “**anti-Covid**” dall’[articolo 124 D.L. 34/2020](#), siano anche ricompresi nel **numero 41-quater** della tabella Iva dei **beni con aliquota del 4%**, dedicata a “*protesi e ausili inerenti a menomazioni di tipo funzionale permanenti*”.

Secondo la [risposta ad interpello 585/2020](#), in questi casi **troverà applicazione l’aliquota Iva più favorevole**.

Ciò premesso, quando si affronta un cambio di regime Iva, è necessario fare riferimento al **momento di effettuazione delle operazioni, individuato dall’articolo 6 del Decreto Iva**, e, quindi, le operazioni “effettuate” fino al **31/12 usufruiranno del regime di esenzione**, mentre quelle “effettuate” successivamente saranno **assoggettate ad Iva**.

Per quanto riguarda le cessioni di beni, **il momento di effettuazione viene ad esistenza nel momento di consegna o spedizione**.

La consegna avviene quando i beni vengono trasferiti dal cedente al cessionario senza l’ausilio di soggetti terzi; si verifica, in particolare, quando il cedente “consegna” la merce al cessionario, e ciò avviene ad esempio **al termine del trasporto** con il quale il cedente, con i propri mezzi, raggiunge i locali del cessionario. Facendo un **esempio**, se con i propri mezzi un cedente di Catania parte il 31.12 e raggiunge il cessionario di Trieste il 01.01, la consegna non potrà che avvenire il 1° gennaio.

Alternativa alla consegna è la spedizione, che significa che tra il cedente ed il cessionario c’è uno spedizioniere, cioè un soggetto terzo che organizza il trasporto.

Il momento della spedizione è quello in cui il cessionario consegna la merce allo spedizioniere. Parte della dottrina ritiene che quando il contratto ha una clausola del tipo “**franco magazzino compratore**”, il momento impositivo si realizza quando la merce viene consegnata al cessionario. Ad avviso di chi scrive, pur se tale interpretazione **non è quella corretta dal punto di vista letterale** (la spedizione avviene con la consegna della merce allo spedizioniere, indipendentemente dalle clausole contrattuali esistenti tra cedente e cessionario), appare **la più coerente con il disposto della Direttiva 112/2006**, per la quale **la cessione di un bene si verifica quando viene trasferito all’acquirente il potere di utilizzare un bene come proprietario**.

Il Decreto Iva stabilisce che **se, antecedentemente al momento di consegna o spedizione, avviene la fatturazione o il pagamento del corrispettivo, l’operazione si considera effettuata limitatamente all’importo fatturato o pagato**. Tale norma, tuttavia, fa nascere **due problemi**.

Il primo problema è: **quando una fattura si considera emessa?** Una fattura datata 31/12 ed inviata a SdI il 12 gennaio, **quando si considera emessa?**

Ad avviso di chi scrive, pur se per i chiarimenti forniti dall’Agenzia delle Entrate **taffatura si considera emessa in dicembre**, e concorrerà alle liquidazioni Iva del mese di dicembre, nel caso di specie (dove c’è un incremento di imposta), è **opportuno prestare qualche attenzione**.

Se infatti per motivi “informatici” e di **pratica quotidiana** è stata fornita tale interpretazione (che nei fatti consente di emettere e trasmettere a Sdl delle fatture “retrodate” al giorno di consegna della merce o dell’incasso del corrispettivo), non si può dimenticare che la **norma** prevede che “**La fattura, cartacea o elettronica, si ha per emessa all’atto della sua consegna, spedizione, trasmissione o messa a disposizione del cessionario o committente**”.

Se, quindi, in situazioni “**normali**” una “**retrodatazione**” sarebbe vista solo **con favore dall’Agenzia**, la quale pretenderà l’Iva relativa a quella fattura con riferimento alla **data indicata nel documento** (che è richiesta coincidente con la **data di consegna o dell’incasso**), nel caso di **cambio in peggio del regime Iva** non può escludersi che qualche verificatore dell’Agenzia delle Entrate si ricordi che, prima delle specifiche tecniche del proprio Direttore, il diritto prevede che si debba applicare la normativa pubblicata sulle Gazzette Ufficiali.

In sostanza, chi scrive suggerisce di **inviare a Sdl entro il 31.12 le fatture in esenzione per acconti**.

Qualora, invece, il 31.12 sia avvenuta la consegna o spedizione o il pagamento, la fattura immediata, datata 31.12, potrà essere anche inviata a Sdl in gennaio, posto che il momento di effettuazione dell’operazione non è ancorato al momento di emissione della fattura ma a **quello della consegna o spedizione o dell’incasso del corrispettivo che hanno preceduto tale momento**.

La seconda problematica riguarda il pagamento di acconti. **Se il pagamento di acconti determina il momento di effettuazione delle operazioni, è anche vero che, come statuito dalla Corte di Giustizia UE con sentenza C-419/02, ciò non vale per il pagamento di acconti generici, cioè dove la natura della merce compravenduta non è ancora determinabile.**

Il caso aveva proprio ad oggetto aziende che, in vista di un **peggioramento del regime Iva**, avevano anticipato un importante pagamento, **senza determinare però precisamente che cosa sarebbe stato compravenduto** successivamente.

In tale caso la Corte ha statuito che tale “**acconto generico**” non è in grado di anticipare il momento di effettuazione di una cessione di beni (posto che la stessa non è ancora determinata), e quindi tale cessione avverrà nel **normale momento di consegna o spedizione**.