

**Risposta n. 507/2021**

**OGGETTO:** Esenzione dall'Iva delle importazioni e delle cessioni delle merci necessarie a contrastare gli effetti della pandemia di Covid-19 - Decisione della Commissione Europea n. 2020/491

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

**QUESITO**

La società ALFA svolge l'attività di cessione e noleggio di apparecchiature biomedicali (tra cui, a titolo esemplificativo, ventilatori polmonari, ecotomografo portatile, elettrocardiografo e tomografo computerizzato), nonché la fornitura di servizi di gestione, manutenzione e sicurezza delle apparecchiature biomediche, scientifiche ed informatiche e degli strumenti chirurgici e di consulenza tecnica nell'ambito dell'ingegneria biomedica anche per l'attività di progettazione.

Nell'ambito della propria attività, ALFA provvede, inoltre, all'importazione in Italia dei beni volti a contrastare l'emergenza epidemiologica generata dal COVID-19, di cui al comma 1 dell'articolo 124 del decreto legge 19 maggio 2020, n.34.

Ai sensi di quanto previsto dalla Decisione della Commissione UE n. 2020/491 del 3 aprile 2020 e dalla Determinazione dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli n. 107042/RU di pari data, è stato introdotto un regime di esenzione dai dazi doganali e dall'IVA delle importazioni dei beni destinati a fronteggiare l'emergenza da COVID-

19 effettuate da o per conto dei soggetti di cui alla lettera c) dell'art. 1, comma 1, della Decisione UE n. 2020/491 e del punto 1 della citata Determinazione Direttoriale: trattasi "[...] *di organizzazioni pubbliche, compresi gli enti statali, gli organismi pubblici e altri organismi di diritto pubblico oppure da e per conto di organizzazioni autorizzate dalle competenti Autorità Nazionali. Al medesimo beneficio sono ammesse anche le importazioni effettuate da e per conto delle unità di pronto soccorso per far fronte alle proprie necessità per tutta la durata del proprio intervento*", di seguito "soggetti legittimati".

Come precisato nella risposta al quesito "*Trattamento Iva degli acquisti extra-UE connessi all'emergenza Covid-19*", di cui al paragrafo 4.2 della Circolare dell'Agenzia delle Entrate n.11 del 6 maggio 2020, il suddetto regime di esenzione è riconosciuto anche ai soggetti diversi da quelli indicati alla lettera c) dell'art. 1, comma 1, della Decisione UE n. 2020/491 che effettuano l'operazione di importazione per conto dei soggetti legittimati. Inoltre, nella stessa risposta, si ritiene che il regime di esenzione Iva operi anche nella successiva cessione effettuata dall'importatore nei confronti dei soggetti legittimati. In relazione a tale cessione, l'istante intende emettere fattura in esenzione IVA ex art. 68 del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n.633.

Con successiva Decisione UE n.2020/1573 è stato prorogato il termine del citato regime di esenzione dai dazi doganali e dall'Iva, ma non è stata fornita alcuna precisazione in merito al regime Iva applicabile alla successiva cessione effettuata dall'importatore nei confronti dei soggetti legittimati per conto dei quali l'operazione di importazione è effettuata.

Pertanto, ALFA chiede di conoscere quale sia il regime IVA da applicare alle cessioni che pone in essere nei confronti dei soggetti legittimati di cui alla lettera c) dell'art. 1, comma 1, della Decisione UE n. 2020/491, per conto dei quali sarà effettuata l'importazione dei beni destinati a fronteggiare l'emergenza da Covid-19.

## **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

Per quanto concerne l'ambito di applicazione del regime di esenzione dai dazi doganali e dall'Iva delle importazioni di beni destinati a fronteggiare l'emergenza da Covid-19, di cui alla Decisione della Commissione UE n. 2020/491, ALFA ritiene che la Decisione n. 2020/1573 operi una proroga temporale, senza modificare le tipologie dei soggetti ammessi a fruire dell'agevolazione, essendo ricompresi, oltre ai soggetti di cui alla lettera c), art.1, comma 1 della Decisione, anche i soggetti che effettuano l'importazione per conto dei soggetti legittimati.

Infatti, lo scopo della decisione UE che per prima ha introdotto il regime era quello di colmare, nella situazione di emergenza creatasi a seguito della pandemia da Covid-19, la carenza di medicinali, attrezzature mediche e dispositivi di protezione individuale necessari per fronteggiare la pandemia.

In ragione del perdurare della situazione di emergenza, stante la difficile reperibilità e l'elevata domanda dei suddetti beni, ALFA ritiene immutata la ratio dell'agevolazione.

A sostegno della soluzione prospettata, ALFA cita la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n.11 del 6 maggio 2020, in cui i benefici non sono legati solo alle caratteristiche del soggetto importatore e dei beni importati, ma anche alla destinazione degli stessi beni.

ALFA ritiene, inoltre, che il regime di esenzione dall'Iva debba assumere valenza anche nella successiva cessione effettuata nei confronti dei soggetti legittimati per conto dei quali si è proceduto ad effettuare l'importazione. Pertanto, a fronte della cessione, ALFA provvederà ad emettere una fattura in regime di esenzione ex art. 68 D.P.R. 633/72, non trovando applicazione il regime di imponibilità con aliquota al 5% (con previsione del meccanismo dello split payment nei confronti di enti pubblici) previsto dall'art 124, comma 1, con decorrenza dal 1 gennaio 2021, per le importazioni e le cessioni dei beni di cui alla tabella A, Parte II-bis, punto 1-ter.1.

## PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

A seguito dell'insorgenza dell'emergenza sanitaria di rilievo internazionale connessa al diffondersi della pandemia da Covid-19 ed alle richieste da parte di vari Stati membri, sia a livello unionale che, di conseguenza, a livello nazionale, sono state adottate diverse iniziative volte ad agevolare, sul piano fiscale, la circolazione di beni necessari al contrasto della stessa pandemia.

Oltre alle misure previste dall'articolo 124 del decreto legge 19 maggio 2020, n.34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 (consistenti nella previsione, a decorrere dal 1 gennaio 2021, di un'aliquota IVA agevolata del 5 per cento ai beni espressamente elencati dalla norma) e quelle contenute nei commi 452 e 453 della legge 30 dicembre 2020, n.178, "c.d. Legge di Bilancio 2021", (consistenti nella previsione di uno specifico regime di esenzione con diritto alla detrazione, rispettivamente, dal 1° gennaio 2021 al 31 dicembre 2022 per le forniture di dispositivi medico- diagnostici in vitro per Covid-19 conformi a determinati requisiti, e dal 20 dicembre 2020 al 31 dicembre 2022 per le forniture di vaccini contro il Covid-19, nonché per le prestazioni di servizi strettamente connesse), che non rilevano nel caso di specie, giova ricordare che la Commissione Europea, in data 3 aprile 2020, ha adottato la Decisione n. 2020/491, avente ad oggetto l'esenzione dai dazi doganali e dall'Iva connessi alle importazioni delle merci necessarie a contrastare gli effetti della pandemia di Covid-19, per il periodo compreso tra il 30 gennaio ed il 31 luglio 2020 (termine che, come accaduto, avrebbe potuto essere prorogato). La decisione in esame individua in particolare all'articolo 1.1. (b) le merci oggetto del regime agevolato se destinate ad uno degli usi espressamente previsti dall'art. 1.1. (a), ossia:

i. distribuzione gratuita da parte dei soggetti autorizzati all'importazione di cui alla lettera c) alle persone colpite o a rischio di contrarre il Covid-19, oppure impegnate nella lotta contro la pandemia di Covid-19;

ii. messa a disposizione gratuita alle persone colpite o a rischio di contrarre il Covid-19, oppure impegnate nella lotta contro la pandemia da Covid-19, laddove le merci restano di proprietà degli enti e delle organizzazioni autorizzate all'importazione.

Le merci devono essere importate, ai sensi della successiva lettera c), *"per l'immissione in libera pratica da o per conto di organizzazioni pubbliche, compresi gli enti statali, gli organismi pubblici e altri organismi di diritto pubblico, oppure da o per conto di organizzazioni autorizzate dalle autorità competenti degli Stati membri"*, ovvero, ai sensi del comma 2, *"da o per conto delle unità di pronto soccorso per far fronte alle proprie necessità, per tutta la durata del loro intervento in soccorso delle persone colpite o a rischio di contrarre il Covid-19, oppure impegnate nella lotta contro la pandemia da Covid-19"*.

Le merci ammesse in esenzione sono state indicate dalla Commissione Europea in un elenco non tassativo che gli Stati membri possono integrare secondo specifiche esigenze nazionali. Al riguardo, l'Agenzia delle Dogane e Monopoli ha adottato una lista integrativa che contiene le ulteriori merci ammesse al beneficio dell'esenzione (cfr. Circolare ADM n. 19/2020 del 9 luglio 2020).

La stessa Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, con la Determinazione n. 107042/RU del 3 aprile 2020, ha definito le procedure operative per l'applicazione della suddetta esenzione alle importazioni effettuate da o per conto dei soggetti legittimati.

Ciò premesso, con riferimento all'ambito soggettivo del regime di favore, come già rilevato dall'istante, con la risposta al quesito "Trattamento Iva degli acquisti extra-UE connessi all'emergenza Covid-19", di cui al paragrafo 4.2, la Circolare dell'Agenzia delle Entrate n.11 del 6 maggio 2020 ha avuto occasione di chiarire espressamente che *"la formulazione della decisione è ampia, ricomprendendo tra i soggetti legittimati ad applicare l'esenzione IVA coloro che effettuino le operazioni anche «per conto» dei soggetti indicati. Si ricorda, infatti, che i benefici della*

*decisione non sono legati solo alle caratteristiche del soggetto importatore e dei beni importati, ma anche, in linea con la ratio della decisione, alla destinazione degli stessi beni.*

*Conseguentemente, affinché l'importazione possa beneficiare del regime di esenzione IVA, previsto dalla citata decisione della Commissione europea, è necessario, al ricorrere delle ulteriori condizioni ivi previste, che la stessa sia effettuata "per conto" di un soggetto legittimato, circostanza 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.*

*Inoltre, al ricorrere delle medesime condizioni previste dalla citata decisione, si ritiene 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 predetta 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."*

A seguito del perdurare della crisi epidemiologica, considerata la persistente carenza dei beni necessari a fronteggiare la pandemia, in data 23 luglio 2020, la Commissione Europea ha adottato la Decisione n. 2020/1101 che ha confermato l'ambito e le condizioni di applicazione dell'esenzione prorogando - in questa occasione - l'agevolazione fino al 31 ottobre 2020.

Con la Determinazione n. 262063/RU del 28 luglio 2020 (che ha sostituito la precedente Determinazione n. 107042/RU del 3 aprile 2020, facendo salvi gli effetti prodotti dalla medesima), l'Agenzia delle Dogane e Monopoli ha confermato l'estensione temporale del beneficio ed ha modificato le modalità operative per l'accesso al regime agevolato, con riferimento agli adempimenti ed alle formalità da espletare, a cura degli Enti e delle Organizzazioni aventi titolo. In particolare con la

Circolare dell'Agenzia delle Dogane e Monopoli n. 19/2020 del 9 luglio 2020 sono state introdotte apposite applicazioni informatizzate sia con riguardo all'approvazione e all'iscrizione dei soggetti in un apposito Albo dei beneficiari sia per la prenotazione delle importazioni in franchigia. Le importazioni possono essere effettuate anche per conto dei suddetti soggetti, essendo questi ultimi i destinatari effettivi delle merci, iscritti come tali nell'Albo dei beneficiari.

Da ultimo, la Commissione Europea, con la Decisione UE n. 2020/1573 del 28 ottobre 2020, ha prorogato al 30 aprile 2021 il regime di agevolazione in esame. A chiarire la portata della Decisione UE n. 2020/1573 è intervenuta la Circolare dell'Agenzia delle Dogane e Monopoli n. 43/2020 del 29 ottobre 2020, in cui è stato precisato che *"che nulla varia con riguardo ai presupposti di cui all'art. 1 della Decisione UE n.491/2020, restando dunque immutate sia le categorie di soggetti ammessi alla fruizione del beneficio sia le finalità cui sono destinate le merci importate in esenzione, nonché gli impegni da assumere a cura dei soggetti che accedono all'agevolazione in parola e le modalità operative per fruire dell'esenzione"*

In conclusione, si ritiene che, a seguito delle proroghe operate dalla Commissione Europea al regime di esenzione dai dazi doganali e dall'Iva delle importazioni di merci destinate a fronteggiare la pandemia di Covid-19, in ragione del perdurare della situazione di emergenza, restino immutate la ratio e le finalità dell'agevolazione introdotta dalla originaria Decisione UE n. 2020/491.

Pertanto, ALFA potrà usufruire del regime agevolativo, in qualità di soggetto che effettua le operazioni di importazione per conto dei soggetti legittimati, anche su implicito mandato, e, del pari, con riferimento alla successiva cessione effettuata nei confronti di questi ultimi, nel rispetto delle condizioni e dei termini espressi nella Decisione della Commissione UE n. 2020/491 e nel documento di prassi su citato (circolare n. 11/E del 2020).

Al riguardo, in relazione alla successiva cessione a favore dei soggetti legittimati

(in relazione ai quali non corre obbligo per la scrivente di riscontrare in questa sede i presupposti di legittimazione) ALFA dovrà emettere fattura in esenzione "ai sensi della Decisione della Commissione UE n. 2020/491".Al fine di evidenziare in fattura elettronica il titolo di esenzione, si suggerisce di valorizzare il blocco "Altri dati gestionali" compilando il campo 2.2.1.16.1 con la dicitura BENECOVID e poi il campo 2.2.1.16.2 con la dicitura Esente IVA ai sensi della Decisione UE n.2020/491.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**