

Risposta n. 529

OGGETTO: Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Aliquota IVA beni necessari per il contenimento dell'emergenza COVID 19

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

QUESITO

La società *ALFA* (di seguito, semplicemente la "Società" o l'"Istante") opera prevalentemente nel settore del commercio al dettaglio di articoli per l'igiene della casa e della persona, casalinghi, piccoli elettrodomestici ed altro, sotto l'insegna commerciale "*BETA*".

Il decreto legge n. 34 del 2020 (c.d. "Decreto Rilancio"), recante misure urgenti per contrastare l'emergenza epidemiologica da COVID-19, ha previsto all'articolo 124 interventi in ordine all'aliquota iva - in particolare disponendo a regime una riduzione dal 22% al 5% - per le cessioni dei beni necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza.

Il comma 1 elenca in modo tassativo i beni rientranti nel perimetro dell'agevolazione in questione; il comma 2 prevede, transitoriamente sino al 31 dicembre 2020, per i medesimi articoli, l'esenzione IVA in caso di cessione.

Ciò premesso, la Società evidenzia che alcuni dei propri fornitori, facendo

riferimento alla recente circolare dell'Agenzia delle Dogane n. 12 del 2020, stanno procedendo all'applicazione del nuovo regime IVA testé descritto ad una vasta gamma di prodotti. Tale comportamento viene dagli stessi ritenuto conforme alla normativa per tutti quei prodotti che rientrano nel codice di classificazione "TARIC 3401 XXXX", "TARIC 3402 1200" e "TARIC 3808 94": nello specifico "detergenti disinfettanti per mani".

Pertanto, a titolo puramente esemplificativo, sono stati fatturati in esenzione IVA prodotti rientranti nelle generiche categorie dei saponi liquidi, solidi, salviettine umidificate, guanti in lattice (anche quelli per uso domestico genericamente utilizzati per lavare i piatti).

La successiva cessione al consumatore finale di detti beni dovrebbe essere effettuata con il medesimo regime IVA di esenzione (o con applicazione dell'aliquota del 5% dal 1° gennaio 2021).

Il timore dell'Istante, relativamente a quanto sopra esposto, è legato ad un comportamento non corretto che potrebbe esporlo ad un rischio fiscale: rischio che non coinvolgerebbe i propri fornitori, potendo questi ultimi usufruire della rivalsa IVA, seguito di avvisi di accertamento o rettifica, prevista dall'articolo 60, comma 7, del d.P.R. n. 633 del 1972.

D'altra parte, il dubbio dell'Istante, qui sottoposto, nasce dalla finalità prevista dal legislatore di voler agevolare l'acquisto di strumenti strettamente idonei a limitare la diffusione del contagio da COVID-19 e non a generalizzare tale agevolazione a tutti i beni destinati all'igiene personale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante dichiara che salvo diverso parere dell'Amministrazione finanziaria, si atterrà all'interpretazione normativa proposta ed assunta dai propri fornitori, cedendo i beni di cui sopra in esenzione d'imposta fino al 31/12/2020.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, 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. (...)».

A seguito di tale disposizione, è stata modificata la Tabella A, Parte II-*bis* allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 - alla quale viene aggiunto il numero 1-*ter*.1 - prevedendo che siano soggette all'aliquota IVA del 5 per cento le cessioni aventi ad oggetto i beni elencati dal primo comma dell'articolo 124, effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2021.

In via transitoria e sino al 31 dicembre 2020 è previsto il riconoscimento a dette cessioni di un regime di maggior favore, consistente nell'introduzione di un'esenzione da IVA che non pregiudica, tuttavia, il diritto alla detrazione in capo al soggetto passivo cedente.

Rispetto alla elencazione dei beni contenuta nell'articolo 124, comma 1, il presente parere ha ad oggetto la disciplina applicabile agli articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie (nello specifico, guanti in lattice, in vinile e in nitrile) e i detergenti disinfettanti per mani.

Con la recente circolare n. 26/E del 15 ottobre 2020 sono stati forniti chiarimenti in ordine all'operatività della disciplina. Per quanto di interesse nel caso rappresentato dall'istante, al par. 2.11, in relazione ai suddetti articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie, che comprendono anche i guanti, la citata circolare ha evidenziato che, posto che la norma non definisce l'ambito soggettivo di applicazione ossia i destinatari del trattamento IVA agevolato, assume rilievo unicamente 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 gli

stessi sono finalizzati a contrastare il diffondersi delle pandemie, a protezione di 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.

I beni in esame sono individuati nel Rapporto dell'Istituto Superiore della Sanità (di seguito ISS) - Rapporto ISS COVID-19, n. 2/2020 - contenente "*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 del salute.

Questo documento 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.

Relativamente ai guanti, in lattice, in vinile e in nitrile, l'Agenzia delle dogane ha classificato questi beni alle voci doganali ex 3926 2000, ex 4015 1100, ex 4015 1900.

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.

Nel merito dei detergenti, come chiarito nel sopra citato documento di prassi al par. 2.2., a cui si rinvia per ogni ulteriore elemento utile, in considerazione della finalità della norma in commento, tesa a favorire il contrasto, la gestione e il contenimento non solo del COVID-19, ma anche delle pandemie e malattie causate da altri virus, si ritiene che con «*detergenti disinfettanti per mani*» il legislatore abbia voluto far riferimento ai soli prodotti per le mani con potere disinfettante, e in particolare ai biocidi o presidi medico chirurgici.

Come indicato dall'ISS nel Rapporto COVID-19, n. 19/2020 versione 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. A tale fine 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.

Pertanto, fermi restando i codici doganali individuati dall'ADM - così come richiamati 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; 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.

**Firma su delega del Direttore centrale
Vincenzo Carbone**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)