

Risposta n. 507

OGGETTO: Interpello Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212
Esenzione IVA per cessioni di abbigliamento protettivo per finalità
sanitarie

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

QUESITO

La società istante è attiva nel settore della vendita all'ingrosso di prodotti per la pulizia e l'igiene della casa, inclusi guanti in lattice, vinile e nitrile, di tipo monouso, professionale e casalingo, classificati ai fini merceologici e doganali con codice di Nomenclature Combinata (in seguito "codice NC") 40151900.

Al fine di contrastare l'emergenza epidemiologica, l'articolo 124 del Decreto legge n. 34/2020 (in seguito "Decreto Rilancio"), pubblicato in Gazzetta ufficiale il 19/05/2020 e successivamente convertito nella Legge n. 77/2020, ha previsto che le cessioni di beni necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 (in seguito "beni necessari"), effettuate sino al 31 dicembre 2020, siano esenti da IVA. Alle medesime cessioni si applica l'aliquota IVA ridotta nella misura del 5% a decorrere dal 1° gennaio 2021.

Nell'elenco dei beni necessari, soggetti ad aliquota ridotta, rientrano gli articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie, che includono - fra gli altri - i guanti

in lattice, in vinile e in nitrile.

L'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (in seguito "Autorità doganale"), con la Circolare n. 12 del 30 maggio 2020, è intervenuta rispondendo ai primi dubbi interpretativi in merito all'applicazione del citato articolo 124 del D.L. n. 34/2020, segnalati da alcune associazioni di categoria. In particolare, nella tabella allegata alla Circolare, l'Autorità doganale ha individuato i codici di classificazione doganale delle merci oggetto del regime di esenzione IVA, inclusi i "Guanti in lattice, in vinile e in nitrile" di cui ai codici TARIC 39262000, 40151100, 40151900.

Alla luce delle previsioni del Decreto Rilancio e dei chiarimenti forniti dall'Autorità doganale, la società istante ha ritenuto di applicare il regime di esenzione da IVA alle cessioni nazionali dei guanti in lattice, vinile e nitrile commercializzati, classificati ai fini doganali nel codice NC 40151900,

La società istante chiede l'interpretazione dell'articolo 124 del D. L. 34/2020 in merito all'applicazione del regime di esenzione IVA per le cessioni nazionali di guanti.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società istante ritiene che il trattamento IVA, in regime di esenzione, dalla stessa adottato per le cessioni nazionali di guanti monouso, professionali e di tipo casalingo (codice NC 40151900) sia conforme al contenuto della norma, nonché alle scelte legislative nazionali e unionali, per le ragioni di seguito descritte.

Nell'articolo 124 del D.L. n. 34/2020, il Legislatore italiano ha classificato i guanti come articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie, in coerenza con numerosi documenti emanati nel corso dell'emergenza sanitaria Covid-19, nei quali i guanti - per l'appunto - venivano definiti come Dispositivi di Protezione Individuale (in seguito DPI) e, in ogni caso, come beni utili al contrasto dell'emergenza epidemiologica.

Più precisamente, la Circolare n. 4373 del Ministero della Salute, pubblicata il

12 febbraio 2020, individuava la dotazione minima di DPI da utilizzare in ambito sanitario, al fine di prevenire contatti, *droplets* e trasmissione del virus Covid-19, come di seguito riportato:

- per la protezione respiratoria, mascherine di tipo almeno FFP2;
- per la protezione degli occhi, occhiali o visiera;
- per la protezione del corpo, tuta di protezione modello Tychem C;
- per la protezione della mano, guanti.

Il successivo Rapporto ISS Covid-19, n. 2/2020, aggiornato al 28/03/2020 e pubblicato dall'Istituto Superiore di Sanità con il titolo "*Indicazioni ad interim per un utilizzo razionale delle protezioni per infezione da SARS-COV-2 nelle attività sanitarie e socio-sanitarie (assistenza a soggetti affetti da Covid-19) nell'attuale scenario emergenziale SARS-COV-2*", individuava i guanti, i guanti spessi e i guanti monouso fra i DPI e i dispositivi medici raccomandati per la prevenzione da contagio, in base al contesto lavorativo e ai destinatari dell'indicazione.

In seguito, la Nota del Direttore Generale della DG TAXUD del 3 aprile 2020 (aggiornata al 5 maggio 2020), in accordo con la Decisione (UE) 2020/491 della Commissione del 3 aprile 2020, individuava i guanti fra i beni che devono essere messi a disposizione delle persone affette, esposte al rischio di contagio da COVID-19 ovvero attive nel contrasto alla diffusione del virus. Per tali beni, considerata la loro funzione, veniva introdotto un regime di esenzione da dazi e IVA.

Più precisamente, sono citati al punto 16 della tabella di cui alla Lista ("Covid-19 - indicative list of products to be imported duty - vat free"):

- Guanti in plastica ("plastic gloves"), codice NC ex 39262000;
- Guanti chirurgici in gomma ("surgical rubber gloves"), codice NC 40151100;
- Altri guanti in gomma ("other rubber gloves"), codice NC ex 40151900;
- Guanti, mezzoganti e muffole, a maglia impregnati, spalmati o ricoperti di materia plastica o di gomma ("Knitted or crocheted gloves which have been impregnated or covered with plastics or rubber"), codice NC ex 611610;

- Guanti, mezzoganti e muffole diversi da quelli a maglia ("Textile gloves that are not knitted or crocheted), codice NC ex 621600.

Infine, in coerenza i precedenti documenti di matrice nazionale ed europea, l'Autorità doganale con la già citata Circolare ADM n. 12 del 30 maggio 2020 chiariva il perimetro di applicazione del regime di esenzione, definendo come "tassativa e non meramente esemplificativa" l'elencazione dei beni contenuta dell'articolo 124, comma 1 (paragrafo "Tassatività dell'elencazione dei beni").

L'istante fa notare che nella tabella allegata alla Circolare l'Autorità doganale riepiloga le merci oggetto dell'agevolazione IVA, elencandone i codici di classifica doganale, in maniera più ristretta e del tutto coerente con gli articoli menzionati nel predetto articolo 124. Nell'elenco delle merci cedibili in regime di esenzione sono infatti previsti, con riferimento ai guanti, i guanti in lattice, in vinile e in nitrile di cui ai codici TARIC 39262000, 40151100, 40151900.

Alla luce di quanto sopra e in coerenza con gli interventi europei e nazionali di contrasto all'emergenza epidemiologica, la società istante ritiene che i guanti dalla stessa commercializzati, classificati nel codice di NC 40151900, si qualifichino a tutti gli effetti quali "articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie", secondo la formulazione dell'articolo 124 del Decreto Rilancio, a nulla rilevando la qualificazione commerciale dei medesimi come monouso, professionali o di tipo casalingo, e possano pertanto beneficiare del regime di esenzione ai fini IVA.

Ad ulteriore corroborazione di quanto sopra dettagliato, l'istante sottolinea che il regime di esenzione da dazi ed IVA è stato introdotto dalla Decisione (UE) 2020/491 della Commissione del 3 aprile 2020 per le importazioni nell'Unione europea delle merci necessarie a contrastare gli effetti della pandemia da Covid-19 nel corso del 2020.

La correlata Nota del Direttore Generale della DG TAXUD, pubblicata lo stesso giorno, ha chiarito che il regime di esenzione da IVA non si estende automaticamente alle cessioni nazionali e comunitarie, a meno che uno stato membro non adotti un

apposito provvedimento legislativo di estensione del regime di esenzione anche alle cessioni nazionali e intracomunitarie. Nella Nota si precisa altresì che qualora uno stato membro procedesse in tal senso, nei suoi confronti potrebbe non essere aperta una procedura di infrazione.

Come osservato da Assonime nella Circolare n. 7/2020, alla nota 74, e come precisato nella Relazione illustrativa al Decreto Rilancio, il Consiglio dei ministri italiano si è avvalso di questa possibilità e, per mezzo dell'articolo 124 del Decreto Rilancio, ha esteso il regime di esenzione IVA alle cessioni effettuate fino al 31 dicembre 2020. Per i motivi di cui sopra, la società istante ritiene che i beni necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica, nel caso di specie gli articoli di abbigliamento protettivo per finalità sanitarie quali i guanti, beneficino in generale del regime di esenzione IVA fino al 31 dicembre 2020, ai sensi e per gli effetti dell'articolo 124 del Decreto Rilancio, come confermato anche dall'Autorità doganale con la nota prot. 152373/2020 RU del 22 maggio 2020 e la successiva Circolare 12 del 30 maggio 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).

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.

Tutto ciò considerato, alle cessioni dei guanti che sono considerati DPI o dispositivo medico, così come sopra descritti, si applica il regime di esenzione IVA qualora effettuate fino al 31 dicembre 2020, e l'aliquota IVA nella misura ridotta del 5%, qualora effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2021.

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

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)