

IVA

Detergenti disinfettanti per mani: le regole Iva

di Clara Pollet, Simone Dimitri

Seminario di specializzazione

FISCALITÀ E CONTABILITÀ DELLE ASSOCIAZIONI DEL TERZO SETTORE

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

A decorrere **dal 1° gennaio 2021** la cessione di **detergenti disinfettanti per mani** è assoggettata all'aliquota **Iva del 5%** secondo il numero 1-ter.1, Tabella A, Parte II-bis allegata al **D.P.R. 633/1972**; si è esaurita al 31 dicembre 2020 la disposizione che prevedeva l'esenzione Iva ai sensi dell'[**articolo 124 D.L. 34/2020**](#) automaticamente senza necessità di ulteriori disposizioni.

Occorre fare riferimento all'effettuazione dell'operazione ai fini Iva, dettata dall'[**articolo 6 D.P.R. 633/1972**](#), che, in tema di cessione di beni mobili, considera rilevante il momento della **consegna o spedizione**, o il momento del pagamento del corrispettivo o dell'emissione della fattura se antecedenti.

Pertanto, saranno **esenti Iva** le cessioni di beni spedite, consegnate o fatturate o pagate entro il 31 dicembre 2020.

In caso di emissione di una **nota di variazione nel 2021 in diminuzione** di un'operazione esente effettuata dal 19 maggio al 31 dicembre 2020, la nota di credito sarà esente Iva nel 2021, mentre la **nota di variazione in aumento** dovrà essere emessa con l'applicazione dell'aliquota Iva al 5%.

Secondo la [**circolare 32/E/2013**](#) "l'aliquota Iva delle note di accredito deve essere quella originariamente applicata, laddove la nota di variazione sia emessa per documentare conguagli tariffari, dovuti alla rideterminazione dei prezzi. Naturalmente, nel caso in cui il saldo risulti a debito del cliente, l'aliquota Iva applicabile al saldo imponibile è quella vigente al momento di emissione della fattura di conguaglio."

Ma cosa si intende per **detergenti disinfettanti per mani**? In merito all'ambito oggettivo di applicazione della disposizione, sono state fornite precisazioni dall'Agenzia delle entrate con diversi documenti di prassi.

La [**circolare 26/E/2020**](#) al paragrafo 2.2 ha precisato che con la dizione “detergenti disinfettanti per mani” il legislatore ha voluto far riferimento ai soli **prodotti per le mani con potere disinfettante**, e in particolare ai **biocidi o presidi medico-chirurgici**, a prescindere dalle dimensioni della confezione.

I **semplici detergenti** non possono ritenersi compresi nell'elenco dell'[**articolo 124 D.L. 34/2020**](#) in quanto **non svolgono un'azione disinfettante**: si limitano a rimuovere lo sporco e i microrganismi in esso presenti, e la conseguente riduzione della carica microbica facilita la disinfezione.

Come indicato dall'Istituto Superiore della Sanità (in seguito, “ISS”) nel Rapporto Covid-19, n. 19/2020 Rev. 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, fermo restando che, per un'efficace azione disinfettante, questa deve essere preceduta dalla detersione della cute o delle superfici.

Per svolgere questa azione 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**.

I biocidi e i presidi medico chirurgici permettono dunque un'efficace azione disinfettante della cute o delle superfici e in genere sono a base di principi attivi come l'acido lattico, l'acido cloridrico, l'ipoclorito di sodio, etanolo, perossido di idrogeno, in percentuali diverse a seconda del tipo di utilizzo. Quelli utilizzati per **disinfettare la cute appartengono alla categoria PT1**, mentre quelli per la disinfezione delle superfici appartengono alla categoria PT2, fermo restando che alcuni BPR o PMC possono essere idonei per entrambi gli usi (PT1/PT2), come l'etanolo.

L'Agenzia delle dogane, nella [**circolare 12/D/2020**](#), 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; la particella ex ha il significato di “una parte di...” ([**risposta 370/E/2020**](#)). Tra questi prodotti vanno individuati quelli che corrispondono alla definizione della norma e dunque solo i detergenti disinfettanti per le mani **considerati biocidi e presidi medico chirurgici autorizzati** per l'igiene umana (PT1) e quelli utilizzabili sia per l'igiene umana sia per disinfettare le superfici (PT1/PT2), 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 ha potuto beneficiare dell'esenzione Iva prevista dall'articolo

124, comma 2, o dal 1° gennaio 2021 non potrà beneficiare dell'aliquota Iva del 5%.

Con l'ultima [**risposta n. 625 del 28.12.2020**](#), l'Agenzia delle entrate ha riassunto le caratteristiche Iva dei beni detergenti disinfettanti per mani:

- il legislatore ha voluto far riferimento ai soli prodotti per le mani con **azione disinfettante** (i.e. biocidi e presidi medico-chirurgici), soggetti alla **preventiva autorizzazione** delle autorità competenti (Ministero della salute o Istituto Superiore della Sanità);
- i **comuni igienizzanti/detergenti per le mani**, per i quali non è prevista alcuna specifica autorizzazione, non possono dunque considerarsi ricompresi nell'elenco di cui all'[**articolo 124 D.L. 34/2020**](#), in quanto non svolgono un'azione disinfettante, limitandosi a rimuovere lo sporco e i microrganismi in esso presenti;
- ferme restando i codici doganali individuati dall'ADM nella circolare 12/D/2020, si ritiene che devono considerarsi agevolabili non tutti i prodotti corrispondenti ai codici Taric richiamati (ex 3401 1100, ex 34011900, ex 3401 2010, ex 3401 2090, ex 3401 3000 ed ex 3402 1200), 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'Istituto Superiore della Sanità nel Rapporto 19/2020 Rev;
- 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**](#), fino al 31 dicembre 2020 o "a regime" dell'aliquota Iva del 5 per cento. Tutti gli altri prodotti indicati dalle tabelle che non presentano le caratteristiche su indicate non possono, di conseguenza, beneficiare del regime Iva di favore introdotto dalla norma richiamata.