

Risposta n. 618

OGGETTO: Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212 - Aliquota IVA ecotomografo.

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

QUESITO

Alfa S.p.A. (di seguito "Società", "Istante" o "Contribuente"), rappresenta di svolgere attività sanitaria.

Più precisamente, opera nel campo della diagnostica tradizionale e per immagini, delle analisi cliniche, della ginnastica medica e della specialistica in genere.

I servizi offerti sono resi mediante centri polifunzionali e laboratori specializzati dislocati nell'ambito del territorio del Comune X.

I servizi sanitari richiesti dagli utenti sono resi sia in regime convenzionato, cioè a carico del Servizio Sanitario Regionale, ovvero in regime privatistico su esplicita richiesta personale e per il tramite di convenzioni assicurative.

L'Istante precisa che per poter rendere l'attività diagnostica sempre più rispondente alle esigenze dei pazienti, la politica gestionale della Società è stata costantemente improntata a dotare le proprie strutture operative di macchinari efficienti ed all'avanguardia, sia mediante gli aggiornamenti *software* e/o *hardware*,

sia mediante la sostituzione dei macchinari laddove individuati come qualitativamente obsoleti: nel novero di tali operazioni, colloca anche l'acquisto di nuovi Ecotomografi.

Tali apparecchi sono utilizzati per porre in essere un sistema d'indagine diagnostica medica che non utilizza radiazioni ionizzanti ma ultrasuoni; per le sue peculiarità, tra cui l'ottima resa, la non pericolosità complessiva della metodica, il costo contenuto, è un esame largamente diffuso a livello medico multidisciplinare.

La Società dichiara di aver sottoscritto nel mese di agosto 2020 un contratto per l'acquisto di un nuovo ecotomografo modello "Y" costruito e commercializzato da una nota azienda italiana del settore.

Nella proposta di acquisto l'apparecchio viene definito come "*Sistema ecografico di ultima generazione full digital ad elevata ergonomia, basso consumo di energia e rumorosità ambientale, con pannello di controllo flottante ultra-flessibile e retro illuminato a LED, oltre a freno anteriore centrale e posteriore per una mobilità estrema....*".

All'esito della sottoscrizione della proposta commerciale, l'Istante ha versato un acconto sulla fornitura oltre l'IVA nella misura del 22 per cento.

Il fornitore, infatti, ha ritenuto che la cessione del bene in questione sia da considerare imponibile IVA con aliquota del 22 per cento.

La Società ha però rilevato che l'articolo 124 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34 (di seguito, "Decreto"), convertito con modificazioni dalla legge n. 77 del 17 luglio 2020, ha introdotto una disciplina IVA agevolata da applicarsi alle cessioni di determinati beni, ivi elencati, considerati necessari " ... *per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19*".

In virtù di tale disposizione, le cessioni dei beni ivi indicati sono esenti da IVA, senza pregiudizio del diritto alla detrazione in capo al cedente degli stessi, se effettuate entro il 31 dicembre 2020; diversamente, le cessioni di tali beni effettuate a decorrere dal 1° gennaio 2021 saranno assoggettate all'aliquota IVA del 5 per cento.

Tra i beni elencati all'articolo 124, comma 1, figura anche l' «ecotomografo

portatile».

Stante le finalità della norma, che ha carattere agevolativo, il fornitore ha ritenuto che l'ecotomografo oggetto di cessione non potesse scontare il beneficio di cui al menzionato articolo 124 del Decreto in quanto ha ritenuto che il beneficio sia circoscritto solo agli apparecchi "portatili".

Al riguardo, la Società evidenzia come la gamma di ecotomografi commercializzati sul mercato dalla ditta fornitrice, ma anche da altri fornitori presenti sul mercato, ricomprende anche ecotomografi specificatamente definiti portatili, vale a dire apparecchi agevolmente trasportabili in quanto di peso e dimensioni contenute, pur tuttavia con ragionevole discapito di qualità e performance rispetto ai medesimi apparecchi di più grandi dimensioni.

L'Istante non ritiene però appropriata l'interpretazione restrittiva della norma (ovvero, dell'attributo "portatile") così come applicata dalla ditta fornitrice e, pertanto, chiede di sapere se l'acquisto dell'ecotomografo possa fruire dell'agevolazione in argomento.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società ritiene che la cessione dell'ecotomografo possa usufruire del beneficio fiscale di cui all'articolo 124 del decreto legge n. 34 del 2020.

Evidenzia come la funzione di un ecotomografo è quella di svolgere un esame mediante una scansione ecografica; nel caso che qui si tratta, senza dubbio una "ecografia polmonare" è, ad esempio, un tipico esame utile per le finalità di cui alla norma in parola.

Secondo l'Istante limitare la funzionalità di contenimento e gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19 ad un ecotomografo portatile e non ad un ecotomografo privo del requisito di portabilità in senso stretto, appare privo di ogni logica. Fa presente che l'ecotomografo oggetto dell'ordinativo sottoscritto dalla

medesima, è in realtà sempre collocato su di un apposito carrello che diventa parte funzionale dell'apparecchio e che ne consente agevolmente lo spostamento; del ch ,   indubbio che anche questo ecotomografo sia dotato di "portabilit ".

Oltretutto, a sostegno della interpretazione non restrittiva dell'attributo portatile, evidenzia l'indicazione fornita dalla Commissione Europea agli stati membri con il documento datato 20 giugno 2020, denominato "*COVID-19 - Indicative list of products to be imported duty - Vat free*" : detto documento indica, tra i beni agevolabili in esenzione da dazio ed IVA (free), al punto 12 il "Portable ultrasound scanner"(ndr.: ecotomografo portatile) con CN Codes 1 "ex 9018 12 00".

L'Istante sottolinea che tale codice, a dispetto della definizione letterale, nel nomenclatore non identifica un apparecchio "portatile" ma individua, indistintamente, tutti gli "apparecchi di diagnosi a scansione ultrasonica", cio  tutti gli ecotomografi senza distinzione alcuna.

La Societ    del parere che l'attributo portatile che segue la parola ecotomografo nell'elenco di beni di cui al comma 1, dell'articolo 124 del Decreto debba essere interpretato in senso estensivo e non vincolante nella considerazione che gli ecotomografi, a prescindere, dalla portabilit  o meno, sono tutti necessari per contrastare l'epidemia in atto.

Ritiene quindi che l'acquisizione dell'Ecografo modello "Y" che ha in corso di perfezionamento con la ditta fornitrice possa identificarsi, ai fini IVA, quale operazione di cessione di beni agevolabile in virt  del disposto di cui all'articolo 124 del Decreto.

Pertanto, intende adottare la seguente condotta:

1. limitatamente all'acconto gi  versato per la fornitura e per il quale ha ricevuto la pertinente fattura elettronica ha intenzione di chiedere al fornitore l'emissione di apposita nota di variazione in diminuzione (ex articolo 26 comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica del 26 ottobre 1972, n. 633), a rettifica della predetta fattura, richiedendo la definitiva identificazione dell'operazione come "acquisto esente

emergenza Covid ex articolo 124 d.l. n. 34 del 2020", con correlato recupero della maggior somma (IVA) in tal guisa non dovuta;

2. in conseguenza della successiva consegna del bene e del pagamento del saldo del prezzo, attendersi la fattura in esenzione da IVA con la medesima causale descritta sub 1).

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 124, comma 1, del Decreto Rilancio (in seguito, "articolo 124") ha modificato la Tabella A, parte II-*bis*, allegata al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (di seguito "Decreto IVA"), aggiungendo, dopo il numero 1-*ter*, il numero 1-*ter.1*, recante un elenco di "*beni necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19*", tra cui l'«*ecotomografo portatile*», le cui cessioni sono pertanto assoggettate all'aliquota IVA del 5 per cento.

Il comma 2 del medesimo articolo 124, prevede che le predette cessioni, effettuate entro il 31 dicembre 2020, sono esenti dall'imposta sul valore aggiunto, con diritto alla detrazione ai sensi dell'articolo 19, comma 1, del Decreto IVA.

Questa agenzia ha fornito i primi chiarimenti in merito alla corretta applicazione dell'articolo 124 del Decreto con la circolare del 15 ottobre 2020, n 26/E (<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/documents/20143/2707601/CIRCOLARE+n.+26+ARTICOLO+124+DL+RILANCIO+.pdf/341656e9-78e7-53bb-1c53-88957633f991>).

Come specificato nella citata circolare, la formulazione della norma e l'eccezionalità della stessa, non consente di ritenere esemplificativo l'elenco del comma 1 dell'articolo 124. Si tratta dunque di un elenco tassativo nel senso che solo i beni ivi indicati possono essere ceduti sino al 31 gennaio 2020 in esenzione da IVA, e con applicazione dell'aliquota IVA del 5 per cento a decorrere dal 1° gennaio 2021.

In tal senso si è espressa, peraltro, anche l'Agenzia delle dogane e dei monopoli (in seguito "ADM") con la circolare 30 maggio 2020, n. 12/D.

In tale circolare (come aggiornata al 28 ottobre 2020) l'ADM ha anche individuato i codici di classifica doganale delle merci oggetto dell'agevolazione IVA in questione, ai quali è stato associato in TARIC il Codice Addizionale Q101 da indicare, fino al 31 dicembre 2020, nella casella 33 del DAU.

Con specifico riferimento alla voce «*ecotomografo portatile*», è stato associato il codice TARIC ex 9018 1200 (Apparecchi di diagnosi a scansione ultrasonica). Tale codice, come anche rilevato dall'istante, non fa espresso riferimento al requisito della portabilità degli ecotomografi.

Con specifico riferimento, al prodotto oggetto del presente interpello la Società dichiara che lo stesso "*è in realtà sempre collocato su di un apposito carrello che diventa parte funzionale dell'apparecchio e che ne consente agevolmente lo spostamento; del ché, è indubbio che anche questo ecotomografo sia dotato di "portabilità"*".

Si rappresenta, tuttavia, che la valutazione della equivalenza funzionale tra un ecotomografo portatile e il modello "Y", oggetto della presente istanza, comporta un accertamento tecnico non di competenza della scrivente.

Solo nel caso in cui tale prodotto sia assimilabile ad un ecotomografo portatile, si ritiene possa godere dell'agevolazione di cui all'articolo 124 del Decreto.

Prodotti tecnicamente equivalenti, infatti, non possono essere trattati in maniera differente dal punto di vista dell'applicazione dell'imposta. Si potrebbe dar luogo, altrimenti a una disparità di trattamento non giustificata.

Ciò discende dal principio di neutralità fiscale inerente al sistema comune dell'IVA che come chiarito Corte di Giustizia dell'Unione Europea "*osta a che merci o prestazioni di servizi di uno stesso tipo, che si trovano quindi in concorrenza le une con le altre, siano trattate in maniera diversa sotto il profilo dell'IVA, per cui tali merci o prestazioni devono essere assoggettate ad un'aliquota uniforme*" (cfr. tra le

altre Corte di Giustizia, sentenza 3 marzo 2011, causa C-41/09, punto 66).

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)