

Risposta n. 623

OGGETTO: IVA - Articoli 124 e 125 Decreto Rilancio

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

QUESITO

ALFA S.r.l. (in seguito, "ALFA", "Società" o "Istante") afferma di esercitare l'attività di produzione e distribuzione di apparecchi elettro-medicali con Certificazione CEE, ex Direttiva 93/42/CEE e sue modifiche. La produzione è diffusa nel mercato interno, con il Marchio Registrato "XX®", previo rilascio da parte dell'Autorità Sanitaria Nazionale di apposita certificazione di conformità sanitaria e nel mercato mondiale, previo rilascio da parte delle Autorità Sanitarie di Vigilanza competenti per territorio, di analoga certificazione sanitaria.

La Società riferisce di commercializzare due apparecchi di sanificazione da virus e batteri presenti nel cavo orale, destinato all'attività odontoiatrica e domiciliare, denominati "XX Professional" e "XX Basic", particolarmente indicati per contenere la possibile diffusione epidemiologica da COVID-19.

La tecnologia alla base del loro funzionamento si fonda sulla diffusione all'interno del cavo orale, durante l'esecuzione delle prestazioni terapeutiche, delle cure odontoiatriche e in uso domiciliare, di una miscela di acqua e ozono che elimina in

pochi secondi, virus e batteri, azzerando o limitando la diffusione aerobica del "Coronavirus".

La produzione dei dispositivi, con registrazione presso il Ministero della Salute, sia nel modello "Basic" che "Professional", è affidata al proprio fornitore che vi provvede in forza di tutte le necessarie autorizzazioni, Certificazioni ISO sistema qualità e certificazione CEE, ex Direttiva 93/42/CEE e sue modifiche.

Per le cessioni di "XX Professional" e "XX Basic" che effettuerà durante la "Crisi Pandemica COVID-19", l'Istante intende comunicare alla propria clientela che i beni in questione rivestono le caratteristiche generiche di: *"presidio sanitario indirizzato e dedicato al contrasto ed alla diffusione di virus e batteri, in ambito chirurgico, trattamento di igiene in Studio Odontoiatrico (XX Professional) e di Igiene e profilassi domiciliare (XX Basic)"*.

A parere della Società, questi dispositivi rientrano pertanto tra i c.d. DPI - Dispositivi di Protezione Individuale - destinati all'attività di contrasto alla diffusione della pandemia Covid-19, dando diritto all'acquirente di beneficiare del credito d'imposta previsto dal Decreto Legge 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. "Decreto Rilancio"), così come convertito in Legge n. 77 del 17 luglio 2020.

Inoltre, in relazione alle cessioni dei suddetti dispositivi igienizzanti, effettuate nel perdurare ed in conseguenza della "Crisi Pandemica COVID-19", intende applicare il regime IVA agevolato ex articolo 124 del Decreto Rilancio e, quindi, fino al 31 dicembre 2020, l'esenzione da IVA ivi prevista e, successivamente, l'aliquota IVA del 5%. Ciò in deroga alla regola generale, che prevede per la cessione di tali apparecchiature l'applicazione dell'aliquota IVA ordinaria.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che le cessioni degli apparecchi "XX Professional" e "XX Basic" rientrino nel novero di quelle cui compete il credito d'imposta e l'assoggettamento ad

IVA agevolata, sulla considerazione che il legislatore, per individuare i beni oggetto delle agevolazioni, in alcuni casi utilizza una terminologia tecnica, mentre in altri casi inserisce nell'estensione dell'elencazione di cui alla citata norma delle attrezzature che, oltre a quello terapeutico, possono avere impieghi "diversi oppure domestici" (quali, ad esempio, i "sistemi di aspirazione e gli umidificatori", per i quali non è richiesto uno specifico uso medicale), correlando quindi la finalità agevolativa alla destinazione del dispositivo ad essere utilizzato nell'attività per *"il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19"*.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 124 del Decreto Rilancio, convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77, ha introdotto una disciplina IVA agevolata in relazione alla cessione di determinati beni, considerati necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19, che consiste, fino al 31 dicembre 2020, in un particolare regime di esenzione con diritto a detrazione in capo al cedente degli stessi e, a partire dal 1° gennaio 2021, nell'applicazione dell'aliquota ridotta del 5 per cento.

Al riguardo sono stati forniti primi chiarimenti interpretativi e operativi con la circolare 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>).

Questa circolare precisa che diversamente dall'elenco allegato alla decisione della Commissione UE 2020/491: *"[...] in considerazione della formulazione della norma e dell'eccezionalità della stessa, l'elenco di cui al comma 1 dell'articolo 124 ha natura tassativa e non esemplificativa. Pertanto solo i beni ivi indicati possono essere ceduti sino al 31 dicembre 2020 in esenzione da IVA e con applicazione dell'aliquota*

IVA del 5 per cento a decorrere dal 1° gennaio 2021".

Al riguardo, già l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli (in seguito "ADM") con la circolare n. 12/D del 30 maggio scorso, si è espressa in merito alla tassatività dell'elencazione dei beni contenuta nel citato articolo 124, affermando che *"sul piano strettamente interpretativo, vista anche la finalità della norma, il beneficio introdotto può essere riconosciuto esclusivamente ai beni espressamente nominati dalla stessa: l'elencazione contenuta nell'articolo 124 va intesa, infatti, come tassativa e non meramente esemplificativa"*. Nella medesima circolare l'ADM ha inoltre individuato i codici di classificazione doganale delle merci oggetto dell'agevolazione IVA in questione.

Tra i beni sono espressamente indicati i *"sistemi di aspirazione; umidificatori; ...; aspiratore elettrico"*.

Si ritiene che tra questi non possano essere ricondotte le apparecchiature "XX Professional" e "XX Basic", prodotte e distribuite dall'Istante, che sono destinati all'attività clinico-chirurgica-odontoiatrica e domiciliare per la sanificazione da virus e batteri presenti nel cavo orale, grazie alla diffusione all'interno del cavo orale di una miscela di acqua ed ozono.

Tali apparecchiature, infatti, possono ridurre la carica batterica e virale presente nel cavo orale, ma non sono strettamente finalizzati al contrasto dell'epidemia di COVID-19 in corso.

Per quanto concerne l'articolo 125 del Decreto Rilancio, la disposizione in commento riconosce ai soggetti e alle condizioni ivi indicati un credito d'imposta pari al 60 per cento delle spese sostenute, nell'anno 2020, fino a un massimo di Euro 60.000, per la sanificazione degli ambienti e degli strumenti utilizzati, nonché per l'acquisto di dispositivi di protezione individuale e di altri dispositivi atti a garantire la salute dei lavoratori e degli utenti.

Le spese agevolabili sono elencate al comma 2 del citato articolo 125 e si tratta di quelle sostenute per: *"a) la sanificazione degli ambienti nei quali è esercitata*

l'attività lavorativa e istituzionale e degli strumenti utilizzati nell'ambito di tali attività; b) l'acquisto di dispositivi di protezione individuale, quali mascherine, guanti, visiere e occhiali protettivi, tute di protezione e calzari, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea; c) l'acquisto di prodotti detergenti e disinfettanti; d) l'acquisto di dispositivi di sicurezza diversi da quelli di cui alla lettera b), quali termometri, termoscanner, tappeti e vaschette decontaminanti e igienizzanti, che siano conformi ai requisiti essenziali di sicurezza previsti dalla normativa europea, ivi incluse le eventuali spese di installazione; e) l'acquisto di dispositivi atti a garantire la distanza di sicurezza interpersonale, quali barriere e pannelli protettivi, ivi incluse le eventuali spese di installazione".

Entrambe le apparecchiature oggetto del presente interpello non sono destinate né alla sanificazione dell'ambiente lavorativo, né della strumentazione medica utilizzata: sono destinate invece alla sterilizzazione del cavo orale del singolo paziente che si sottopone ai trattamenti odontoiatrici, anche presso il proprio domicilio.

Peraltro, dalla descrizione tratta dal sito *web* del prodotto emerge che "*l'ozonoterapia viene da tempo impiegata per trattare la superficie cariata del dente, infatti l'ozonoterapia consente una regressione della carie perché arresta lo sviluppo batterico, oltre ad eliminare progressivamente la situazione preesistente*". (...) "*L'ozonoterapia consente di ottenere una sterilità certa della zona trattata, permettendo la regolarizzazione dei livelli infiammatori anche nei pazienti con problematiche più complesse*".

Questi beni, dunque, sebbene possano essere di aiuto nella limitazione della diffusione del Covid-19, non sembrano rientrare specificamente tra quelli destinati alla sanificazione dell'ambiente o della strumentazione utilizzata in ambito medico. Si ritiene pertanto che gli stessi non possano fruire del credito di imposta di cui all'articolo 125 del Decreto Rilancio.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)