Articolo pubblicato su FiscoOggi (http://fiscooggi.it)

Normativa e prassi

Il tomografo computerizzato non perde l’agevolazione Iva

7 Giugno 2021

Il trattamento di favore destinato alle operazioni riguardanti gli strumenti utilizzati in campo sanitario può essere applicato anche ai beni “accessori” se determinanti per il loro perfezionamento



La società che non ha applicato l’agevolazione Iva previsa dall’articolo 124 del decreto “Rilancio” per la cessione di tomografi computerizzati può rettificare la maggiore imposta erroneamente applicata, emettendo una nota di variazione, entro un anno dall’operazione. E così deve comportarsi il suo fornitore per fargli recuperare l’Iva indebitamente applicata.

L’Agenzia, con la **risposta n. 391** del 7 giugno 2021 risolve i dubbi di una società che vende attrezzature e macchinari per l'odontoiatria a studi dentistici e a intermediari come grossisti e società di *leasing*.

Tra i prodotti trattati è presente anche il “*tomografo computerizzato*” per uso odontoiatrico. Il macchinario, normalmente, ma non necessariamente, ceduto con un braccio per le teleradiografie, rientra tra i beni a Iva agevolata secondo le previsioni dell’**articolo 124** del decreto “Rilancio”, riservata alle cessioni dei beni necessari per il contenimento e la gestione dell'emergenza epidemiologica da Covid-19.

La società ha ritenuto di applicare in via restrittiva la misura di favore visto che il dispositivo venduto è utilizzato esclusivamente a fini odontoiatrici. Tuttavia, il principio di diritto n. 2/2021 ha “ufficialmente” dato il via libera all’applicazione dell’agevolazione anche per i tomografi computerizzati utilizzati dai dentisti (vedi “***Aspiratori e tomografi dei dentisti, applicabile il trattamento Iva di favore***”).

L’istante chiede se l’interpretazione fornita con il citato principio di diritto sia retroattiva e se, quindi, il beneficio d’imposta previsto dall’articolo 124 sia recuperabile attraverso l'emissione di una nota di variazione per le operazioni fatturate ad aliquota ordinaria, dal 19 maggio al 31 dicembre 2020. In tal caso, chiede se la relativa nota di accredito possa essere emessa solo entro un anno dalla cessione.
La società vuole inoltre sapere:

- se il braccio per teleradiografie e il tomografo venduti insieme possano usufruire entrambi dell’agevolazione
- se il beneficio fiscale spetta anche quando il braccio è venduto in un momento successivo
- in caso di risposta positiva a quest’ultimo quesito, se l’istante può beneficiare dell’agevolazione per gli acquisti effettuati presso i propri fornitori.

La risposta dell’Agenzia ricapitola gli ambiti applicativi del regime di favore previsto dall’articolo 124 del decreto “Rilancio”, richiamando i numerosi documenti di prassi emessi sull’argomento dalle Entrate stesse, ma anche dalle Dogane, e gli interventi della Commissione europea in materia.
La disciplina in questione prevede, in sintesi, l’esenzione Iva per le cessioni effettuate fino al 31 dicembre dei prodotti elencati nell’articolo 124, comma 1, del decreto “Rilancio”, con diritto a detrazione a favore di chi vende, e l'applicazione dell'aliquota ridotta del 5%, per le stesse merci, a partire dal 1° gennaio 2021. L’agevolazione, ha chiarito la **circolare n. 26/2020**, è tassativamente circoscritta ai prodotti presenti nel suddetto elenco, tra i quali il tomografo computerizzato. La precisazione è in linea con quella delle Dogane espressa con la circolare n. 12/2020 (aggiornata al 16 novembre 2020), che ha anche individuato i codici di classificazione doganale (Taric) delle merci agevolate, precisati, successivamente, dalla circolare n. 9/2021. Il “*tomografo computerizzato*”, identificato con il codice Taric *ex* 902212, in definitiva, è nella lista delle apparecchiature che aiutano ad arginare il contagio da Covid-19 e che per questo possono beneficiare della disciplina in commento.

L’Agenzia continua la sua analisi ricordando che il primo comma dell’articolo 124 è intervenuto direttamente sul decreto Iva aggiungendo con il n. 1-*ter1*, alla Tabella A, parte II-*bis,* relativa ai beni soggetti ad aliquota del 5%, una serie di prodotti e attrezzature mediche fondamentali per curare e arginare la diffusione del *virus*. Tuttavia, con la circolare n. 26/2020 è stato anche chiarito che l’Iva ridotta è estesa a tutti i prodotti elencati nella norma utilizzati per fini sanitari, non potendo distinguere quando tali beni vengano effettivamente utilizzati per far fronte al Covid-19. Il

via libera all’applicazione dell’articolo 124 per il tomografo computerizzato è stato peraltro riconosciuto anche da un documento, validato dal Comitato tecnico scientifico, emanato dal Tavolo tecnico di odontoiatria istituito presso il ministero della Salute.

Così non è però, per il braccio accessorio, che, di per sé, non può usufruire dell’Iva agevolata, perché non compare nella lista delle merci ammesse al beneficio senza possibilità di deroghe interpretative.

Il braccio accessorio, tuttavia, può rientrare in gioco se “completa” l’apparecchiatura principale e ne migliora la prestazione, se, in breve, corrisponde ai requisiti fissati dal principio di “accessorietà” previsto dall’articolo 12 del decreto Iva. In particolare, le operazioni che occupano una posizione secondaria e subordinata rispetto all'operazione principale, concorrono a formare la base imponibile di quest'ultima, anche se addebitati separatamente dal prezzo pattuito per l'operazione principale (articolo 78, paragrafo 1, lettera *b)*, direttiva Iva].

Tra i documenti menzionati nel documento di prassi in materia, l’Agenzia ricorda che la Corte Ue, al riguardo, ha affermato che per il riconoscimento dell’accessorietà non rileva che sia stato stabilito un unico prezzo. Ciò che rileva è che la cessione subordinata non sia realizzata con finalità indipendenti dalla principale, ma con lo scopo di perfezionare quest’ultima.
L’amministrazione finanziaria ha specificato, con più documenti di prassi, che affinché un’operazione sia considerata accessoria deve integrare, completare o rendere possibile l'operazione principale; quella accessoria deve essere effettuata direttamente dallo stesso soggetto che effettua la principale o da terzi, ma per suo conto e a sue spese; il cessionario/committente deve essere lo stesso dell'operazione principale.

Al realizzarsi di tali condizioni, ha già chiarito l’Agenzia, il regime agevolato dell’articolo 124, può essere applicato anche alla cessione accessoria. Ciò vale anche per il braccio accessorio che “completa” il tomografo computerizzato oggetto dell’interpello. La sua cessione usufruisce dell’imposta agevolata solo se effettivamente connessa al funzionamento dell’apparecchio acquistato o venduto con l’operazione principale.

Considerato poi che l’interpretazione non ha portata innovativa, secondo l’amministrazione la società può rettificare la maggiore imposta erroneamente applicata, emettendo una nota di variazione, entro un anno dall’operazione. Seguendo lo stesso criterio, l’istante potrà ottenere dal suo fornitore la restituzione delle somme corrispondenti all'Iva indebitamente applicata tramite una nota di variazione da questo emessa.

di
r.fo.

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/tomografo-computerizzato-non-perde-lagevolazione-iva