



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 02/03/2004 n. 31

Oggetto:

IVA - aliquota applicabile alle cessioni a farmacie di pannoloni destinati a soggetti adulti, incontinenti a causa di menomazione permanente.- Istanza dell' Associazione ZZ -

Sintesi:

La risoluzione fornisce delucidazioni in merito all'aliquota Iva applicabile alle cessioni di pannoloni destinati a soggetti adulti, incontinenti a causa di menomazione permanente.

L'agenzia chiarisce che:

- le cessioni di pannoloni destinate al consumatore finale, privati affetti da menomazioni funzionali permanenti che si rivolgono alla farmacia muniti di prescrizione medica nominativa e autorizzazione della competente Azienda per i servizi sanitari per l'acquisto in regime convenzionale dei presidi per la incontinenza (che viene riportata nella prescrizione medica), scontano l' IVA con il beneficio dell'aliquota ridotta del 4%;
- le cessioni degli ausili o protesi poste in essere nei confronti dei farmacisti vanno assoggettate alle disposizioni generali in materia di IVA.

Testo:

L'associazione istante, quale organizzazione di categoria che rappresenta gli interessi di un rilevante numero di operatori economici nel settore del commercio all'ingrosso di parafarmaceutici, medicinali, prodotti chimici, ecc., ha fatto presente che ad alcuni suoi associati e' stata contestata da parte di taluni Uffici periferici della Agenzia delle entrate l'applicazione dell'aliquota IVA del 4% alle cessioni di pannoloni per incontinenti poste in essere nei confronti delle farmacie, in base all'assunto che mancherebbero i presupposti previsti dalle disposizioni agevolative perche' i beni non sarebbero individuati e il destinatario "immediato" di tali cessioni non e' un soggetto portatore di menomazione permanente ma un farmacista.

Ravvisando nei comportamenti di tali Uffici una violazione della normativa vigente in materia e anche dell'indirizzo interpretativo espresso in proposito dagli organi centrali dell'Amministrazione finanziaria, l'associazione ha chiesto di conoscere l'aliquota IVA applicabile alle operazioni in questione, al fine di ottenere certezze sulla corretta impostazione fiscale da adottare e quindi uniformita' di trattamento tributario sul piano nazionale, tenendo conto che la procedura seguita in tutti i casi segnalati dagli associati e' la seguente:

- i privati menomati in via permanente si rivolgono alla farmacia muniti di prescrizione medica nominativa e autorizzazione della competente Azienda per i servizi sanitari per l'acquisto in regime convenzionale dei presidi per la incontinenza (che viene riportata nella prescrizione medica), chiedendo di acquistare i pannoloni con il beneficio dell'aliquota IVA del 4%. Dette autorizzazioni vengono rilasciate esclusivamente a persone affette da menomazioni funzionali permanenti;

- la farmacia provvede quindi, per i soli ausili richiesti da clienti autorizzati (in quanto portatori delle menomazioni permanenti) a fare un ordinativo ad hoc (specifico e separato dagli altri) alla ditta fornitrice, indicando il nominativo dell'utilizzatore e allegando copia della prescrizione medica e della autorizzazione;

- la ditta fornitrice, a questo punto, cede i beni oggetto di ordinativo specifico alla farmacia, con l'applicazione dell'IVA al 4% e con indicazione del nominativo del consumatore finale nelle fatture di vendita;

- infine la farmacia cede ai propri clienti quei beni specifici (e

individuati fin dall'origine, cioè presso il grossista) con aliquota ridotta.

Ad avviso dell'associazione tale sistema consente che beni destinati ai soggetti inabili vengano identificati fin dal momento dell'acquisto effettuato dal farmacista presso il grossista, nel senso che non sono promiscui, ma separati da quelli identici per tipo, ma privi della destinazione indicata e che il grossista, già al momento della cessione al farmacista, ha la certezza che detti beni verranno utilizzati dai soggetti che possono godere dell'agevolazione.

La procedura descritta risulterebbe pertanto conforme alle leggi ed agli orientamenti amministrativi di seguito indicati:

- art. 1, comma 3-bis, del D.L. 29 maggio 1989, n. 202, convertito in legge 28 luglio 1989, n. 263, secondo cui tutti gli ausili e le protesi relativi a menomazioni funzionali permanenti sono assoggettati all'aliquota IVA del 4%;

- art. 1, comma 6, lettera a) del D.L. 29 settembre 1997, n. 328, convertito in legge 29 novembre 1997, n. 410, che ha inserito - con effetto dal 1 ottobre 1997 - nella tabella A, parte II (che riporta i beni e servizi soggetti all'aliquota del 4%), il punto 41-quater: "protesi e ausili inerenti a menomazioni di tipo funzionale permanenti";

- circolare n. 189 del 18 novembre 1994;

- ris. n. 97 del 20 aprile 1995 integrata dalla ris. n. 66 del 17 aprile 1997;

- ris. n. 146 del 2 ottobre 2001;

- ris. n. 253 del 31 luglio 2002.

L'istante rileva, inoltre, che le disposizioni agevolative citate, per la loro applicazione non richiedono gli specifici oneri documentali introdotti invece dalle disposizioni ministeriali.

Sulla base di quanto premesso l'associazione ritiene che in tali casi sia legittima l'applicazione dell'aliquota IVA del 4%.

Al riguardo si osserva quanto segue.

La normativa sopra citata, nel prevedere che tutti gli ausili e le protesi inerenti o relative a menomazioni funzionali permanenti siano assoggettati all'aliquota IVA del 4%, persegue la finalità di alleggerire il carico fiscale di coloro che, acquistando tali beni quali consumatori finali, rimangono incisi dall'imposta in quanto non possono recuperarla nei confronti di nessun altro soggetto.

Non può pertanto riguardare le cessioni poste in essere dal fornitore nei confronti del farmacista in relazione alle quali, per effetto del meccanismo della detrazione e della rivalsa, l'IVA risulta neutrale.

Si ritiene inoltre che la genericità e quindi la natura fungibile dei prodotti in discorso non consentano, nella fase della distribuzione degli stessi al farmacista, una puntuale individuazione e qualificazione dei beni come ausili o protesi inerenti a menomazioni permanenti, sia pure in presenza della documentazione relativa al destinatario finale.

Si rammenta infatti che, come più volte ribadito dalla scrivente, l'applicabilità delle disposizioni in esame presuppone la coesistenza di due condizioni:

- il bene deve essere oggettivamente un ausilio;

- la menomazione cui il bene sopperisce deve essere permanente.

Nell'ipotesi in esame, la procedura proposta non dà adeguata garanzia del fatto che il bene venga effettivamente ceduto, al momento dell'immissione in consumo, ad un soggetto affetto da menomazione funzionale permanente.

Non si realizzano pertanto le condizioni previste dalla normativa citata per l'applicazione dell'aliquota IVA del 4%.

D'altra parte la natura agevolativa della normativa in questione comporta, secondo un principio di carattere generale, che la sua applicazione vada contenuta nei limiti in essa considerati e che non siano ammesse interpretazioni estensive.

Invero una interpretazione rigorosa si impone anche in considerazione del fatto che la VI direttiva 77/388/CEE consente agli Stati membri la previsione di aliquote agevolate entro limiti ben circoscritti.

Conseguentemente le cessioni degli ausili o protesi poste in essere nei confronti dei farmacisti vanno assoggettate alle disposizioni generali in materia di IVA.

Detta interpretazione risulta coerente con le molteplici istruzioni emanate dall'Amministrazione finanziaria sull'argomento in esame.