

**Risposta n. 456**

**OGGETTO:** Articolo 11, comma 1, lett.a ), legge 27 luglio 2000, n. 212. Trattamento IVA applicabile al compenso relativo a un progetto di ricerca. Ministero Alfa

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

**QUESITO**

Il Ministero Alfa, in particolare la Direzione Generale (...) (nel prosieguo il "Ministero") ha rappresentato di aver stipulato un contratto con l'Istituto Beta (di seguito "Istituto") avente per oggetto il progetto di ricerca finanziato nell'ambito del Piano Nazionale della Ricerca (...) dal titolo (...) Il "Ministero" fa presente che il predetto progetto ha lo scopo di affrontare il problema della valutazione del grado di disidratazione nell'uomo mediante un approccio modulato in funzione dello scenario operativo di riferimento. In considerazione degli aspetti peculiari della ricerca, l'Istituto - al fine di realizzare la fase 1 del progetto - ha la necessità di un importo fissato nella misura massima di (...) mila euro per lo svolgimento delle seguenti attività: a) consultazione e raccolta delle evidenze scientifiche; b) allestimento del setup sperimentale presso i laboratori dell'Istituto; c) esecuzione delle prove pilota; d) attivazione delle borse di studio; e) servizi per la comunicazione e disseminazione

scientifico. Ciò premesso, Il Ministero chiede di conoscere il trattamento fiscale, agli effetti dell'IVA, applicabile alle prestazioni effettuate dall'Istituto e, in particolare, se il predetto corrispettivo possa beneficiare del medesimo regime IVA di esenzione, di cui all'articolo 10, n. 18 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. In tal senso, il Ministero istante chiede di accertare la sussistenza, per tutte le complesse prestazioni contrattuali in cui si articola il progetto, dei presupposti oggettivi e soggettivi di cui all'invocata esenzione "per le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza ai sensi dell'articolo 99 del R.D. n. 1265/1934, ovvero individuate con decreto del Ministro della sanità, di concerto con il Ministro delle Finanze".

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

Il Ministero interpellante non ha formulato al riguardo alcuna soluzione.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 10), comma 1, n. 18), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, prevede l'esenzione dall'IVA per "le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'art. 99 del testo unico delle leggi sanitarie approvato con D.R. 27 luglio 1934, n. 1265, e successive modificazioni, ovvero individuate con decreto del Ministro della sanità, di concerto con il Ministro delle finanze.". La Direttiva CE n. 112 del 28 novembre 2006, nell'ambito delle esenzioni di alcune attività di interesse pubblico, prevede, tra le operazioni che gli Stati possono esentare, all'articolo 132, paragrafo 1, lettera c) " le prestazioni mediche effettuate nell'esercizio delle professioni mediche e paramediche quali sono definite dallo Stato

membro interessato". La Corte di Giustizia UE ha avuto modo di pronunciarsi circa l'interpretazione da dare alla predetta disposizione mettendo in luce alcuni principi e limitazioni nell'applicazione delle medesime disposizioni esentative (Cfr. sentenze cause C-307/01 e C212/01 del 20 novembre 2003). In particolare, con le suddette sentenze, la Corte ha precisato che l'esenzione dall'IVA andrebbe riconosciuta esclusivamente a quelle prestazioni mediche che sono dirette alla diagnosi, alla cura e, nella misura possibile, alla guarigione di malattie e di problemi di salute. Al riguardo, la circolare, n. 4/E del 28 gennaio 2005, ha chiarito il contenuto delle disposizioni aventi per oggetto le prestazioni sanitarie con riferimento sia alla normativa nazionale sia unionale, ribadendo che l'ambito di applicazione dell'esenzione della nozione di "prestazione medica", così come elaborata nelle predette pronunce giurisprudenziali della Corte di Giustizia, va limitata alle prestazioni mediche di diagnosi, cura e riabilitazione il cui scopo principale sia quello di tutelare, mantenere o ristabilire la salute delle persone, comprendendo in tali finalità anche quei trattamenti o esami medici a carattere profilattico eseguiti nei confronti di persone che non soffrono di alcuna malattia. La medesima Corte ha sancito che le disposizioni di esenzione contenute nella suddetta Direttiva CE devono essere interpretate restrittivamente, in quanto rappresentano una deroga al principio generale in base al quale l'IVA è applicata e riscossa relativamente a ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo. Nella determinazione del contesto in cui le prestazioni mediche sono rese, la giurisprudenza della suddetta Corte ha statuito che seppur le prestazioni mediche devono avere uno scopo terapeutico "(...) non ne consegue necessariamente che lo scopo terapeutico di una prestazione debba essere inteso in un'accezione particolarmente rigorosa (...)" (Cfr. sentenza Corte di Giustizia 20 novembre 2003, causa n. C-212/01). Al riguardo, la medesima Corte, nella sentenza 10 settembre 2002, causa n. C-141/00, ha stabilito che "le prestazioni mediche effettuate a titolo di prevenzione possono beneficiare di esenzione (...) anche nel caso in cui appaia che le persone che sono state oggetto di esami o altri trattamenti medici a

carattere preventivo non soffrono alcuna malattia o anomalia di salute". Nel caso in esame, dall'analisi della relativa documentazione si evince che l'importo richiesto dall'Istituto e fissato nella misura massima di (...) mila euro, risulta necessario per la realizzazione di una serie di prestazioni tra cui: la consultazione e raccolte delle evidenze scientifiche; l'allestimento del setup sperimentale presso i laboratori del medesimo Istituto; l'esecuzione delle prove pilota; l'attivazione di borse di studio e l'attivazione di servizi per la comunicazione e disseminazione scientifica. Più specificatamente, l'articolo 2 del contratto stipulato dalle parti stabilisce che l'obiettivo principale del progetto "è quello della produzione di un Rapporto Tecnico nel quale saranno raccolte e analizzate le migliore evidenze scientifiche sulle metodiche e tecnologie esistenti applicabili alla misura/monitoraggio dell'idratazione nell'uomo". In particolare, dallo stesso articolo 2 si evince che il suddetto progetto è organizzato in un unico workpackage della durata di 12 mesi ed è articolato in due attività consequenziali: a) la prima attività (cristallizzazione delle evidenze) sarà mirata, tra l'altro, alla raccolta delle evidenze scientifiche sulle esistenti tecniche di monitoraggio della disidratazione e alla collezione di una serie di requisiti preliminari che potranno essere tenuti in considerazione per eventuali progetti successivi; b) la seconda attività (scelte tecnologiche) sarà mirata al completamento di un set-up sperimentale di laboratorio necessario per l'esecuzione di alcune prove pilota e alla valutazione di una selezione di metodi e di tecnologie non invasive atte alla rilevazione dell'idratazione nell'uomo. Il successivo articolo 5 del medesimo atto negoziale prevede che "la titolarità dei risultati del progetto e la relativa proprietà intellettuale è del Ministero Alfa a cui compete la scelta del regime da adottare per la protezione dei succitati diritti." Inoltre, lo stesso articolo 5 prevede che "ogni e qualsiasi pubblicazione relativa ai risultati del progetto da parte dei ricercatori o dei collaboratori o di eventuali altre persone, potrà avvenire previa autorizzazione scritta del Ministero. Nel caso che dette eventuali pubblicazioni nasca titolo per la corresponsione di un diritto d'autore derivante dalla commercializzazione totale o parziale di quanto prodotto a valle della

ricerca, questo sarà versato sul capo X capitolo (...) del Ministero Alfa" e "qualora l'Istituto, cofinanziatore del progetto, volesse utilizzare/vendere/cedere i sopracitati risultati, del tutto o in parte per lo studio o la produzione di beni per conto terzi, escluso (...), la stessa dovrà essere preventivamente autorizzata dall' (...), che ne verrà a conoscenza mediante preventiva comunicazione inviata dall'Istituto stesso.". Viene, altresì, segnalato che gli enti di ricerca coinvolti nel progetto potranno utilizzare parte dei fondi per l'assunzione a tempo determinato di personale altamente qualificato, nonché potranno accedere all'attivazione dei contratti di prestazione d'opera, ai sensi dell'articolo 2222 del codice civile e di borse di studio per l'intera durata della ricerca secondo la vigente normativa. Dette prestazioni sono realizzate per il raggiungimento dei sopra menzionati obiettivi principale e secondario del progetto. Come innanzi accennato, l'obiettivo principale consiste nella raccolta e analisi delle migliore evidenze scientifiche, nella produzione di un Rapporto Tecnico sulle metodologie e tecnologie esistenti applicabili alla misura/monitoraggio dell'idratazione nell'uomo, ciò attraverso le analisi delle fonti di informazione scientifica tradizionale e la letteratura grigia disponibile. L'obiettivo secondario sarà, invece, il completamento, nei laboratori dell'Istituto, di un set up sperimentale di laboratorio (strumentazione, metodi, protocolli e consumabili) necessario alla valutazione (proof e concept) di una selezione di metodi e tecnologie non invasive atte alla rilevazione dell'idratazione nell'uomo mediante: - la raccolta delle evidenze scientifiche sulle esistenti tecniche di monitoraggio della disidratazione, a all collezione di una serie di requisiti preliminari che potranno essere tenuti in considerazione in eventuali progetti successivi mediante analisi delle fonti di informazione scientifica tradizionale e la letteratura grigia disponibile; - l'utilizzo, nei laboratori dell'Istituto, di un setup sperimentale di laboratorio (strumentazione, metodi, protocolli e consumabili) necessario all'esecuzione di alcune prove pilota e alla valutazione (proof of concept) di una selezione di metodi e tecnologie non invasive atte alla rilevazione dell'idratazione nell'uomo. Il valore aggiunto del progetto non è

limitato a quello tecnologico , ma anche legato ad aspetti di tipo organizzativo. Il sistema ipotizza, infatti, potrà essere impiegato per la generazione e l'adattamento di programmi di idratazione controllata, mirati a mantenere , piuttosto che recuperare, un corretto livello di idratazione. In questa accezione, è facile poter prevedere come una corretta gestione dell'equilibrio idrico possa ragionevolmente contribuire anche alla diminuzione del peso trasportato, incrementando l'efficienza operativa ed implementando le capacità di sopravvivenza , mobilità e autonomia. Il progetto proposto dall' (...) di malattie cardiovascolari, dismetaboliche e dell'invecchiamento (MACDI), sarà svolto da un gruppo di ricerca misto costituito da ricercatori con competenze multidisciplinari (ingegneristiche e biometaboliche). L'Istituto è un ente pubblico di ricerca, organo tecnico scientifico del Servizio (...), la cui missione è quella della promozione e tutela della salute pubblica attraverso attività di ricerca , sorveglianza, regolazione controllo, prevenzione comunicazione, consulenza e formazione. Tra le sue funzione si annoverano anche la genesi di conoscenza attraverso la ricerca di base e applicata, il trasferimento della conoscenza e delle evidenze, il trasferimento tecnologico. Con particolare riguardo alla presente proposta progettuale, l'esperienza dell'ISS si è sviluppata negli anni nella realizzazione e valutazione di tecnologie avanzate applicate alla salute attraverso sia attività di ricerca , partecipazione a progetti internazionali, che ad attività di trasferimento tecnologico (si veda per un elenco brevetti). (...) è un progetto autocontenuto, con obiettivi definiti e un orizzonte temporale limitato ad un anno. Il suo obiettivo principale è quello della raccolta ed analisi delle migliori evidenze scientifiche sulle metodiche e tecnologie esistenti applicabili alla misura/monitoraggio dell'idratazione dell'uomo. L'Istituto proponente del progetto nell'ambito del Piano Nazionale (...), ha individuato il Politecnico (...) come co-proponente nel progetto(...) approvato. Pertanto, in considerazione del progetto sopra menzionato, denominato D(...), per il raggiungimento delle predette finalità, l'Istituto si obbliga a svolgere una prestazione di servizi rappresentata da una complessa attività di ricerca scientifica, costituita da

una serie di prestazioni autonome come innanzi menzionato. Per le suesposte considerazioni, si ritiene che le descritte prestazioni di servizio di ricerca scientifica e tecnologica non configurino una "prestazione medica"; ai sensi e per gli effetti del descritto art. 10, n. 18 del decreto IVA, così come interpretato dalla prassi di questa Agenzia e dalla giurisprudenza unionale, ma si configurano come una vera e propria attività di ricerca i cui risultati rientrano nella disponibilità del Ministero committente e che potranno essere sfruttati dallo stesso o dall'Istituto cofinanziatore, su autorizzazione sempre del Ministero che eserciterà il diritto di proprietà intellettuale sull'oggetto brevettale nell'eventualità che siano presentati eventuali domande di brevetto per invenzione e/o modelli di utilità sul territorio nazionale e/o estero a fronte di risultati di ricerca scaturiti dal contratto. Pertanto, il corrispettivo pagato dal Ministero istante dovrà essere assoggettato ad IVA con aliquota ordinaria del 22%, come, peraltro, già previsto dall'articolo 9 del suddetto contratto.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**