

Risposta n. 459

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 - 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 (...), dal titolo (...). Il "Ministero" fa presente che obiettivo generale del progetto sarà la realizzazione , validazione e utilizzo del (...) (strumenti e metodi), da utilizzare nella campagna di misure prevista al fine di fornire una caratterizzazione il più possibile esaustiva (comprensiva di database di riferimento e indicatori) del profilo del rischio di danno dell'apparato muscolo-scheletrico, a seguito di stress meccanico da uso eccessivo, in popolazione di specifico interesse, anche assimilabili a popolazioni (...) per età, attività motoria , allenamento, traumi pregressi ed eventuali disabilità acquisite. L'Amministrazione interpellante precisa che nell'ambito di detto progetto, l'Istituto ha la necessità, per realizzare la fase I del progetto, di richiedere un

finanziamento per un importo massimo di (...) mila euro per lo svolgimento delle seguenti attività: a) realizzazione e validazione in via preliminare dell'utilizzo del (...) motori complessi, per la valutazione delle performance motorie e l'integrazione di fattori ambientali; b) adattamento e completamento del (...) con misurazione dei fattori biologici, comportamentali e clinici tra cui l'età, genere, stile di vita, allenamento, livello sierico di 25 (oh)d, densità ossea, traumi pregressi e post-valutazione; c) avvio della banca biologica con inserimento dei campioni biologici nella biobanca (...)e analisi del livello sierico di 25 (oh)d; d) analisi e sintesi dei dati di estrapolazione delle prevalenze e indicatori di stato funzionale globale e/o di rischio di danno muscolo-scheletrico; e) valutazione dei volontari nel laboratorio "(...)" in collaborazione con l'Istituto. Il Ministero, in sostanza, chiarisce come il progetto di ricerca risponda nello specifico a una finalità di prevenzione sanitaria del personale (...). Ciò premesso, l'Amministrazione interpellante rappresenta la necessità di avere chiarimenti in merito al trattamento fiscale, agli effetti dell'IVA, applicabile alle prestazioni di ricerca effettuata dall'Istituto e, in particolare, se il predetto finanziamento possa beneficiare del medesimo regime IVA di esenzione, di cui all'articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, già riconosciuto dall'Agenzia delle entrate a prestazioni similari.

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 dell'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 alle predette disposizioni mettendo in luce alcuni principi e limitazioni nell'applicazione delle medesime disposizioni esentative (Cfr. sentenze cause C-307/01 e C-212/01 del 20 novembre 2003).

La circolare n. 4/E del 28 gennaio 2005, che ha chiarito il contenuto delle disposizioni aventi per oggetto le prestazioni sanitarie con riferimento sia alla normativa nazionale sia unionale, ha ribadito 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 ad ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo.

Nella documentazione del contesto in cui le prestazioni mediche sono rese, dalla

giurisprudenza della suddetta Corte "(...) deriva che le prestazioni mediche devono avere uno scopo terapeutico non ne consegue necessariamente che lo scopo terapeutico di una prestazione debba inteso in un'accezione particolarmente rigorosa (...)" (Cfr. sentenza Corte di Giustizia 20 novembre o di altri trattamenti medici

Al riguardo, la medesima Corte, nella sentenza 10 settembre 2002, causa n. C-141/01, ha stabilito che "le prestazioni mediche effettuate a titolo di prevenzione possono beneficiare di prevenzione possono beneficiare di esenzione (...) anche nel caso in cui appaia che le persone che sono state oggetto di esami o di altri trattamenti medici a carattere preventivo non soffrono di alcuna malattia o anomalia di salute".

Nella fattispecie in esame, si evince che il progetto proposto, coordinato dall'Istituto all'interno (...), verrà svolto da un gruppo di ricerca misto costituito da ricercatori con competenze multidisciplinari relativamente agli aspetti bioingegneristici, biomeccanici e di sviluppo HW/SW e per quelli biologici e clinici.

Il progetto avrà come scopo quello di studiare i traumi da sovraccarico (fratture ossee, lesioni muscoloscheletriche) sulla popolazione (...) e, da quanto si evince, tra l'altro, dall'articolo 2 del contratto, si propone come obiettivo generale "la realizzazione, la validazione e l'utilizzo di un (...) innovativo (strumenti e metodi) in grado di integrare gli indicatori di valutazione della performance motoria con fattori biologici, clinici, ambientali e comportamentali al fine di estrapolare informazioni predittive del rischio del danno dell'apparato muscolo-scheletrico da stress meccanico dovuto ad uso eccessivo, (...)".

Tutto ciò da utilizzare nella campagna di misure prevista, al fine di fornire una caratterizzazione il più possibile completa (comprensiva di database di riferimento e indicatori) dal profilo di rischio di danno dell'apparato muscolo-scheletrico, a seguito di stress meccanico da uso eccessivo, in popolazioni di specifico interesse, anche assimilabili a popolazioni (...) per età, attività motoria, allenamento, traumi pregressi ed eventuali disabilità acquisite.

Quindi, le finalità del progetto possono riassumersi:

- nella caratterizzazione delle popolazioni esaminate rispetto all'esposizioni al rischio di traumi muscoloscheletrici da sovraccarico, in relazione ad addestramento, storia clinica, caratteristiche biologiche, stili di vita;
- nella fornitura e utilizzo di una soluzione tecnologica (... di valutazione, monitoraggio e predizione) a livello (...), trasportabile e utilizzabile in contesti esterni al laboratorio, indoor/outdoor, e in task motori complessi, per la valutazione della funzione motoria e l'integrazione con fattori ambientali e parametri biologici, comportamenti clinici.

Dal successivo articolo 5 del medesimo atto negoziale, emerge che "la titolarità dei risultati del progetto e la relativa proprietà intellettuale è del Ministro (...) a cui compete la scelta del regime da adottare per la protezione dei succitati diritti. 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 da 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; 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 l' (...), la stessa dovrà essere autorizzata dall' (...), che ne verrà a conoscenza mediante preventiva comunicazione inviata dall'Istituto stesso, (...). La presentazione di eventuali domande di brevetto per invenzioni e/o modelli di utilità sul territorio nazionale e/o estero a fronte dei risultati di ricerca scaturiti dal presente contratto, ricade sotto completi oneri e responsabilità del cofinanziatore, previa espressa autorizzazione dell' (...) che esercitando il diritto di proprietà intellettuale sull'oggetto brevettale, seguirà quanto prescritto dal codice della proprietà industriale, (...) . Qualora i risultati del predetto contratto vengono utilizzati dall'Istituto ai fini della produzione e conseguente vendita nei confronti di terzi, (...), l'Istituto dovrà richiedere

preventiva autorizzazione all' (...) e, in caso di assenso, si impegna a corrispondere all' (...) una quota che verrà concordata con l' (...) al sorgere dell'esigenza, quale Royalty, e comunque commisurata al fatturato relativo alla vendita in parola. (...)"

Ciò posto, in considerazione del progetto sopra menzionato denominato (...), si è del parere che lo stesso abbia come oggetto principale la realizzazione del (...), a fronte del quale viene chiesto un finanziamento di (...) mila euro finalizzato, in particolare diretto:

a) alla realizzazione e validazione preliminare dell'utilizzo del (...) trasportabile per uso indoor/outdoor, per la valutazione delle performance motorie e l'integrazione con fattori ambientali;

b) all'adattamento e completamento del toolkit con misurazione dei fattori biologici, comportamentale e clinici tra cui età, genere, stile di vita, allenamento, densità ossea, traumi pregressi e post-valutazione;

c) all'avvio della banca biologica con inserimento dei campioni biologici nella biobanca (...) e analisi del livello sierico di 25 (oh)d;

d) all'analisi e sintesi dei dati di estrapolazione delle prevalenze e indicatori di stato funzionale globale e/o di rischio di danno muscolo scheletrico;

e) alla valutazione dei volontari nel laboratorio "(...)" in collaborazione con l'Istituto.

Inoltre, l'Istituto e l'Università (...) (consulente del progetto) potranno utilizzare parte dei fondi per l'assunzione a tempo determinato di personale altamente qualificato, nonché procedere all'attivazione di contratti di prestazione d'opera, ai sensi dell'articolo 2222 del codice civile, di borse di studio per l'intera durata della ricerca.

Il descritto progetto, quindi, presenta diverse finalità ed implica una complessa prestazione di servizi che, si ritiene, non possa qualificarsi quale "prestazione medica" quanto piuttosto un'attività di ricerca scientifica e tecnologica diretta principalmente alla realizzazione e validazione del suddetto (...) (che rappresenta sostanzialmente una soluzione tecnologica).

In tal senso, il finanziamento del progetto in esame non può rientrare tra le fattispecie di esenzione di cui all'articolo 10 del d.P.R. n. 633 del 1972, così come interpretato dalla prassi di questa Agenzia e dalla giurisprudenza unionale in quanto lo stesso si concretizza principalmente in una vera e propria attività di ricerca, i cui risultati rientrano nella titolarità del Ministero committente che potrà sfruttarlo economicamente e/o consentirne lo sfruttamento.

Pertanto, al corrispettivo erogato dal Ministero istante a favore dell'Istituto, si renderà applicabile l'IVA, nella misura ordinaria del 22%, come, peraltro, già previsto dall'articolo 9 del menzionato contratto.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)