

Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 09/01/2006 n. 7

Oggetto:

Prestazioni mediche per visite fiscali effettuate su richiesta dell'INPS - Esenzione o imponibilita' ai fini IVA

Testo:

Con la nota in riferimento, codesta Direzione Regionale ha chiesto alla scrivente di pronunciarsi sul trattamento fiscale applicabile, ai fini IVA, alle prestazioni rese dai medici che effettuano le visite fiscali per conto dell'INPS.

L'INPS, infatti, in caso di lavoratore assente per malattia, eroga un'indennita', avente valore sostitutivo della retribuzione, nei casi in cui l'esistenza della malattia sia certa e documentata

Al riguardo, si osserva che il Decreto Legge n. 463 del 12 settembre 1983 (convertito con la Legge n. 638 dell'11 novembre 1983), stabilisce, all'art. 5, comma 12, che, per l'effettuazione delle visite mediche domiciliari di controllo dei lavoratori assenti per malattia, l'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale istituisce presso le proprie sedi liste speciali formate da medici vincolati da rapporto di impiego con pubbliche amministrazioni e da medici liberi professionisti, ai quali possono fare ricorso gli istituti previdenziali o i datori di lavoro.

La Direzione Regionale si chiede se le prestazioni in argomento possano rientrare tra le prestazioni mediche cui si applica l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto di cui all'art. 10, comma 1, n. 18), del D.P.R. n. 633 del 1972 che fa riferimento alle "prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona".

Quest'ultima disposizione deriva dal recepimento nel nostro ordinamento di quanto previsto dall'art. 13, parte A, n. 1, lett.c), della Sesta Direttiva n. 77/388/CEE del 17 maggio 1977.

Questa amministrazione e' intervenuta in materia con la circolare n. 4 del 2005, con la quale si e' inteso fornire alcuni chiarimenti in tema di prestazioni mediche esenti da IVA, alla luce dei principi interpretativi espressi in materia dalla Corte di Giustizia, con particolare riguardo alle prestazioni di natura certificativa e peritale, distinguendo tra di esse le fattispecie riconducibili o meno nell'esenzione.

Secondo la giurisprudenza della Corte di Giustizia (cause C-212/01 e C-307/01), possono beneficiare dell'esenzione da IVA esclusivamente le prestazioni mediche effettuate al fine di tutelare, di mantenere o di ristabilire la salute delle persone, compresi quei trattamenti o accertamenti aventi una finalita' preventiva.

In altri termini, e' lo scopo della prestazione medica che determina se quest'ultima debba essere esentata dall'IVA.

Pertanto, al fine di delimitare l'ambito di applicazione dell'esenzione occorre individuare il contesto in cui le prestazioni sanitarie sono rese per verificare che le stesse abbiano uno scopo terapeutico.

Avendo specifico riguardo alle visite fiscali effettuate per conto dell'INPS, si osserva che il medico incaricato deve accertare lo stato di malattia e l'incapacita' del lavoratore a svolgere la relativa attivita' lavorativa confermando la diagnosi del medico curante nonche' la prognosi, se nota, provvedendo, eventualmente, a ridurla qualora non sussistano condizioni patologiche giustificative.

Inoltre, il medico di controllo, nel caso in cui lo stato di incapacita' o di inabilita' dell'assistito perdurino, pur non potendo prolungare la prognosi, accerta l'inidoneita' del lavoratore a riprendere l'attivita' e lo invita a rivolgersi al medico curante per la formulazione di una ulteriore prognosi.

Infine, in caso di assenza di patologia in atto, il medico dichiara l'idoneita' del lavoratore a riprendere l'attivita' lavorativa e la capacita' a svolgere le mansioni cui e' preposto.

Sulla base di quanto descritto, ad avviso della scrivente, le prestazioni oggetto del quesito, imponendo la sospensione dell'attivita' lavorativa per tutto il tempo necessario alla completa guarigione del lavoratore, non sono dirette esclusivamente ad individuare i casi in cui non sussiste la malattia dell'assistito con conseguente perdita del diritto all'indennita' relativa, ma sono riconducibili ad una prestazione sanitaria che ha il primario scopo di tutelare ed, in particolare, di ristabilire la salute dell'assistito al fine di evitare che la stessa venga ulteriormente compromessa.

Del resto, questa soluzione interpretativa, coerente con il criterio dello scopo della prestazione sancito dalla Corte di Giustizia, e' stata gia' adottata nella circolare n. 4 del 2005 con riferimento alle prestazioni mediche rese dall'INAIL.

Al riguardo, al punto 5.1 della predetta circolare, e' stato chiarito che gli accertamenti medico-legali effettuati dall'INAIL preordinati al riconoscimento o meno di eventuali benefici economici a favore dei lavoratori dipendenti e, quindi, non aventi come finalita' la tutela della salute degli stessi, devono essere assoggettati ad IVA.

Tuttavia, si e' precisato che nei casi in cui l'INAIL renda prestazioni mediche aventi una finalita' terapeutica o di prevenzione, queste rientrano nell'ambito di applicazione dell'esenzione di cui all'art. 10, comma 1, n. 18), del D.P.R. n. 633 del 1972.

La circolare in discorso, in particolare, ha chiarito che devono comprendersi tra le operazioni esenti da IVA i controlli medici eseguiti sui lavoratori a scopo profilattico o al fine di stabilire l'idoneita' fisica degli stessi per lo svolgimento di determinate mansioni o per il rientro al lavoro.

Considerato che le prestazioni rese dal medico che effettua le visite fiscali per conto dell'INPS sono analoghe alle prestazioni rese dal medico incaricato dall'INAIL, trattandosi, in entrambi i casi di prestazioni mediche tendenti a stabilire l'idoneita' psico-fisica del lavoratore e la capacita' alla ripresa del lavoro, si impone anche per le prestazioni oggetto del quesito la medesima soluzione interpretativa favorevole all'esenzione IVA.

Cio' si pone in stretta connessione con quanto espresso dalla giurisprudenza della Corte di Giustizia, in particolare nella causa C-307/01, secondo la quale "i controlli medici regolari, istituiti da taluni datori di lavoro e da talune compagnie di assicurazione possono realizzare le condizioni dell'esenzione prevista dall'art. 13, parte A, n. 1, lett. c), della Sesta Direttiva, purché tali controlli siano diretti principalmente a permettere la prevenzione ed il depistaggio di malattie e la verifica costante dello stato di salute dei lavoratori o degli assicurati. Il fatto che tali controlli medici avvengano su richiesta di terzi, e che possano soddisfare interessi propri dei datori di lavoro o delle compagnie di assicurazioni, non impedisce di considerare che tali controlli hanno come scopo principale la tutela della salute".

Pertanto, alla luce delle considerazioni sopra esposte, ad avviso della scrivente, le prestazioni rese dai medici che effettuano le visite fiscali per conto dell'INPS rientrano tra le prestazioni mediche esenti dall'IVA ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 18), del D.P.R. n. 633 del 1972.

Si fa presente, per completezza, che, anche al di la' della fattispecie considerata, il trattamento di esenzione compete in tutte le ipotesi di visite fiscali dirette alla verifica delle condizioni di salute dei lavoratori assenti per malattia.