



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 09 aprile 2008

***OGGETTO: Interpello - Articolo 11 legge 27 luglio 2000, n. 212.
Trattamento fiscale ai fini IVA dell'attività di ricerca e sviluppo
nel campo dei vaccini – articolo 7, comma 4, lett. b) e d) del
D.P.R. n. 633/1972***

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 7, quarto comma del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

QUESITO

La società istante Alfa, società operante nel settore della ricerca, sviluppo, produzione e commercializzazione di vaccini, ha stipulato un accordo con la Beta, società svizzera con la quale non è legata da alcun rapporto di partecipazione diretta, avente ad oggetto lo svolgimento, su commessa, di diverse attività di ricerca e sviluppo. In particolare, l'attività di ricerca e sviluppo è finalizzata all'acquisizione di conoscenze scientifiche strumentali alla realizzazione di nuovi vaccini, nonché all'ottenimento delle autorizzazioni necessarie per la loro immissione sul mercato.

L'istante chiede di individuare la corretta qualificazione ai fini dell'IVA delle prestazioni oggetto del contratto sopra descritto; in particolare, viene chiesto se i servizi in questione costituiscano prestazioni scientifiche da assoggettare all'imposta secondo le previsioni contenute nell'articolo 7, quarto comma, lett. b), del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633 ovvero servizi di consulenza tecnica di cui alla lettera d) della medesima norma.

In secondo luogo, si chiede di conoscere se l'attività di assistenza fornita alla società svizzera per l'ottenimento dei brevetti industriali relativi ai nuovi vaccini debba essere considerata una prestazione autonoma ed indipendente o piuttosto costituisca un'attività interna strumentale al risultato finale dell'attività di ricerca e sviluppo.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che l'attività di ricerca e sviluppo prestata a favore della società svizzera sia riconducibile nell'ambito dei servizi scientifici in quanto risulta preminente l'aspetto del *quid novi* (inteso come scoperta scientifica) quale requisito caratterizzante in senso distintivo e funzionale l'attività scientifica e, in quanto tale, tassabile nel luogo di materiale esecuzione (art. 7, quarto comma, lett. b, citato).

Per quanto concerne l'assistenza relativa ai brevetti, la società istante ritiene che tali servizi non costituiscano una prestazione autonoma e distinta dall'attività di ricerca e sviluppo e che, pertanto, gli stessi siano attratti nel regime fiscale previsto per l'attività principale.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di stabilire la territorialità IVA delle prestazioni di servizi svolte dalla società italiana nei confronti della committente svizzera, occorre procedere al corretto inquadramento della suddetta attività, valutando se la prestazione resa sia riconducibile alle prestazioni di carattere scientifico o a quelle di consulenza e assistenza tecnica ovvero rientri tra le prestazioni generiche, la cui disciplina è contenuta nella disposizione generale del terzo comma dell'articolo 7 del D.P.R. n. 633 del 1972.

Al riguardo, si osserva che, sulla base del costante orientamento espresso dall'Amministrazione finanziaria in numerosi documenti di prassi, le prestazioni di "consulenza" sono individuabili in tutte quelle attività professionali

che si estrinsecano in giudizi, precisazioni, chiarimenti o pareri in cui assume preminente rilevanza la valutazione soggettiva del consulente, mentre le prestazioni di “servizi scientifici” sono rilevabili in quelle prestazioni che arricchiscono il bagaglio di conoscenze attuali con un *quid novi* rappresentato appunto dalla scoperta scientifica (cfr., da ultimo, la risoluzione n. 15 del 1° febbraio 2007).

Con riferimento alla distinzione tra prestazioni di servizi scientifici e prestazioni di mera consulenza, l'Amministrazione finanziaria ha, inoltre, precisato che *“benché entrambe presuppongano un bagaglio di conoscenze tecnico-scientifiche, l'unico elemento che le differenzia può essere individuato nella finalizzazione dell'attività svolta alla produzione di un giudizio o parere, elemento presente nel caso della consulenza e non anche nelle prestazioni scientifiche”* (cfr. la risoluzione n. 129 del 30 aprile 2002).

Nel caso di specie, afferma la società istante di svolgere attività di ricerca e sviluppo nel campo dei vaccini. A tal fine fa presente che l'accordo di collaborazione scientifica posto in essere con la società svizzera, prevede che l'attività comprende la sperimentazione pre-clinica, l'analisi, la ricerca di base o applicata finalizzata alla scoperta di nuovi vaccini o al miglioramento di quelli esistenti.

A parere della scrivente i servizi sopra richiamati, così come descritti nell'istanza di interpello, considerati nel loro complesso sono riconducibili alle prestazioni di carattere scientifico in quanto concretizzano un'attività di ricerca innovativa finalizzata ad accrescere il patrimonio delle conoscenze e delle utilità attualmente disponibili (cfr. risoluzione n. 15 del 1° febbraio 2007).

Con riferimento ai servizi posti in essere per ottenere la brevettabilità dei nuovi beni, si ritiene che gli stessi, in quanto finalizzati all'applicazione tecnica delle scoperte scientifiche per una concreta realizzazione industriale, possono ricomprendersi all'interno dell'attività di ricerca e sviluppo principale quale attività connessa e strumentale ad essa. L'attività di ricerca e sviluppo ha, infatti, come finalità economica la realizzazione di nuovi beni, per la quale

riveste un'importanza decisiva l'ottenimento dei brevetti necessari per la loro commercializzazione.

In proposito, si richiama la giurisprudenza della Corte di Giustizia secondo la quale una fattispecie costituisce un'unica operazione ai fini dell'applicazione dell'IVA quando gli elementi o atti di cui si compone la stessa sono così strettamente connessi da formare, oggettivamente, una sola prestazione economica indissociabile, la cui scomposizione avrebbe carattere artificiale (sentenza 27 ottobre 2005, causa C-41/04).

Sulla base delle affermazioni rese nell'istanza di interpello, qui assunte acriticamente nel presupposto della loro veridicità e completezza, può ritenersi che tutte le prestazioni oggetto del quesito rientrino tra le prestazioni aventi ad oggetto servizi scientifici che ai sensi dell'articolo 7, quarto comma, lett. b), del D.P.R. n. 633 del 1972 sono territorialmente rilevanti nel luogo di materiale esecuzione e pertanto assoggettabili ad IVA in Italia.

Le Direzioni Regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente risoluzione vengano applicati con uniformità.