



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 13 marzo 2008

**OGGETTO:** *Prestazioni di medicina legale - imponibilità IVA - art. 1, comma 80, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (finanziaria 2008)*

L'art. 1, comma 80 della legge 24 dicembre 2007, n. 244 (finanziaria 2008) stabilisce che *“Al fine di armonizzare la legislazione nazionale con la normativa comunitaria, le prestazioni professionali specifiche di medicina legale sono assoggettate al regime ordinario dell'imposta sul valore aggiunto a decorrere dall'anno d'imposta 2005”*.

Tale intervento legislativo consolida nell'ordinamento nazionale i principi posti nella specifica materia dalla elaborazione giurisprudenziale della Corte di giustizia delle comunità europee (sentenze del 20 novembre 2003, emesse nelle cause C-212/01 e C-307/01), ritenuti di immediata applicazione alle prestazioni rese in ambito nazionale, come già chiarito con circolare n. 4/E del 28 gennaio 2005 e con risoluzione n. 174/E del 22 dicembre 2005.

La richiamata elaborazione giurisprudenziale ha chiarito che le prestazioni professionali di medicina legale non sono comprese nei confini di applicazione dell'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto, prevista in ambito comunitario dall'allora vigente art. 13, parte A, n. 1, lett. c) della sesta direttiva del Consiglio 17 maggio 1977, 77/388/CEE [ora, art. 132, comma 1, lett. c) direttiva del

Consiglio 28 novembre 2006, 2006/112/CE, in vigore dal 1° gennaio 2007, pubblicata in G.U.U.E. dell'11 dicembre 2006, n. L 347].

La Corte di giustizia ha operato un netto distinguo all'interno delle prestazioni mediche, individuando nella tutela della salute il criterio per ritenere esentato dall'imposta l'intervento di natura sanitaria.

La riformulazione dell'esenzione IVA per le prestazioni sanitarie in campo medico-legale, nella lettura della giurisprudenza comunitaria, ha imposto una conforme applicazione del diritto nazionale, perseguibile per via interpretativa, senza la necessità - quindi - di introdurre modifiche legislative nell'art. 10, n. 18), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

Infatti, la circolare n. 4/E del 2005 ha illustrato i principi enunciati nelle sentenze della Corte comunitaria, ne ha analizzato il conseguente effetto sulla normativa nazionale - segnatamente sull'art. 10, n. 18), del DPR n. 633 del 1972 - e, allo scopo di facilitarne la uniforme applicazione, ha individuato una casistica esemplificativa.

In estrema sintesi, la circolare n. 4/E del 2005, che resta attuale ed alla quale si rimanda per maggiori dettagli, ha precisato che *“tenendo conto, in particolare, della nozione di ‘prestazione medica’ elaborata nelle pronunce giurisdizionali in discorso, l’ambito di applicazione dell’esenzione prevista dal citato art. 10, n. 18), va limitato alle prestazioni mediche di diagnosi, cura e riabilitazione il cui scopo principale è quello di tutelare, mantenere o ristabilire la salute delle persone, comprendendo in tale finalità anche quei trattamenti o esami medici a carattere profilattico eseguiti nei confronti di persone che non soffrono di alcuna malattia”*.

Per quanto riguarda, invece, l'efficacia nel tempo dei nuovi canoni di esenzione IVA per le prestazioni medico-legali, la risoluzione n. 174/E del 2005 ha precisato che *“I medici che abbiano emesso fatture in esenzione da IVA, in*

*relazione ad operazioni da ritenersi imponibili, sono tenuti a regolarizzare le predette operazioni assoggettandole ad imposta, ai sensi dell'art. 26 del DPR n. 633 del 1972. Peraltro va tenuto conto che i professionisti hanno applicato l'esenzione confidando nell'interpretazione costante espressa in passato, nella materia in questione, dall'Amministrazione finanziaria con proprie circolari e risoluzioni. In detta ipotesi, in base al principio della collaborazione e della buona fede che deve caratterizzare i rapporti tra contribuente e amministrazione finanziaria, sancito dall'art. 10 della legge n. 212/2000 (statuto del contribuente), torna applicabile la previsione di cui al comma 2 del medesimo art. 10, il quale dispone che 'Non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria'".*

La legge finanziaria per il 2008, con la norma in commento, è intervenuta a modificare parzialmente il panorama applicativo in tema di imponibilità IVA delle prestazioni medico-legali.

Infatti, al dichiarato scopo di armonizzare la normativa nazionale con quella comunitaria, l'art. 1, comma 80 in commento, ha affermato l'imponibilità delle prestazioni di medicina legale a decorrere dall'anno d'imposta 2005.

Ciò comporta che, limitatamente alle prestazioni medico-legali effettuate, ai sensi dell'art. 6 del DPR n. 633 del 1972, fino all'anno d'imposta 2004, devono ritenersi superate le indicazioni fornite con la risoluzione n. 174/E del 2005, nella parte in cui non fa distinzione fra i diversi periodi d'imposta.

Per effetto del mutato quadro normativo, non vanno ulteriormente coltivate le controversie concernenti questioni riferite agli anni d'imposta fino al 2004, nelle quali gli Uffici abbiano assunto posizioni in contrasto con la nuova norma.

Conseguentemente, gli Uffici sono invitati a riesaminare caso per caso le controversie pendenti e, ricorrendone i presupposti, ad abbandonarle secondo le modalità di rito.

In particolare, ai fini della compensazione delle spese di lite, appare opportuno che gli Uffici evidenzino, negli atti processuali diretti all'abbandono della singola controversia, la sostenibilità, fino alla sopravvenuta modifica legislativa, della posizione interpretativa affermata dall'Agenzia con la risoluzione n. 174/E del 2005.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati nella presente circolare vengano applicati con uniformità.