

Giurisprudenza

Iva sulle stime degli stati di salute: l'esperto non è organismo sociale

8 Ottobre 2020

Per gli eurogiudici, l'infermiera che effettua perizie sulla valutazione di non autosufficienza, per conto di un soggetto esente, perché assistenziale, non assume di riflesso il requisito

immagine generica
image not found or type unknown

La domanda di pronuncia pregiudiziale relativa alla controversia in esame verte sull'interpretazione dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera g), della direttiva 2006/112/Ce sull'Iva ed è stata presentata nell'ambito di una controversia che oppone l'amministrazione tributaria tedesca a una contribuente, in merito all'esenzione dall'Iva con riferimento ad alcune prestazioni di servizi effettuate da quest'ultima e consistenti nella stesura, in qualità di subappaltatrice del servizio medico di una cassa di assicurazione contro il rischio di non autosufficienza, di perizie di valutazione della non autosufficienza degli assicurati di tale cassa.

La contribuente è un'infermiera le cui attività professionali comprendono, altresì, prestazioni didattiche imponibili, aventi a oggetto l'assistenza sanitaria connessa alla non autosufficienza.

Questa ha redatto, per conto di un servizio medico di un'assicurazione, alcune perizie di valutazione della non autosufficienza di alcuni pazienti, al fine di stabilire la portata dei loro diritti alle prestazioni di assistenza sanitaria prese in carico dalla cassa di assicurazione contro il rischio di non autosufficienza. Tali servizi sono stati dichiarati dalla contribuente in esenzione da Iva.

In seguito a una verifica, l'amministrazione tributaria ha ritenuto che, alla decritta attività, l'esenzione non si applicasse, né in base al diritto nazionale né a quello unionale.

La questione ha dato luogo a un contenzioso e l'autorità giurisdizionale competente ha sottoposto al vaglio pregiudiziale della Corte Ue alcune questioni, con cui chiede, innanzitutto, di conoscere se

l'articolo 132, paragrafo 1, lettera g), della direttiva Iva, debba essere interpretato nel senso che, la stesura di perizie di valutazione della non autosufficienza da parte di un esperto indipendente, per conto del servizio medico di una cassa di assicurazione contro il rischio di non autosufficienza, utilizzate da quest'ultima per valutare la portata dei diritti alle prestazioni di assistenza e di previdenza sociale di cui possono beneficiare i suoi assicurati, costituisce una prestazione di servizi strettamente connessa con l'assistenza e la previdenza sociale.

La Corte Ue è stata, inoltre, chiamata a decidere se questa disposizione osta a che a tale esperto sia negato il riconoscimento quale organismo avente carattere sociale, benché, in primo luogo, egli fornisca le sue prestazioni, in qualità di subappaltatore, su richiesta di detto servizio medico, il quale è stato oggetto di tale riconoscimento; in secondo luogo, i costi di redazione delle perizie sono sostenuti, in modo indiretto e forfettario, dalla cassa di assicurazione contro il rischio di non autosufficienza, e, in terzo luogo, tale esperto ha la possibilità, in base al diritto interno, di stipulare direttamente con la cassa stessa un contratto avente ad oggetto la redazione delle perizie al fine di usufruire di tale riconoscimento, ma non si è avvalso di tale possibilità.

Le valutazioni della Corte Ue

L'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera g), della direttiva Iva, mira, garantendo un trattamento più favorevole per alcune prestazioni di servizi di interesse pubblico rese nel settore sociale, a ridurre il costo di tali servizi, rendendoli più accessibili ai singoli che possono beneficiarne.

L'esenzione Iva si applica alle prestazioni di servizi e alle cessioni di beni che sono, da un lato, "strettamente connesse con l'assistenza e la previdenza sociale" e, dall'altro, "effettuate da organismi di diritto pubblico o da altri organismi riconosciuti dallo Stato membro interessato come aventi carattere sociale".

Il requisito secondo cui le prestazioni di servizi devono essere strettamente connesse con l'assistenza e la previdenza sociale va letto in base all'articolo 134, lettera a), della direttiva in argomento, che richiede in ogni caso, che le cessioni di beni o le prestazioni di servizi siano indispensabili all'espletamento delle operazioni rientranti nell'assistenza e nella previdenza sociale. La Corte osserva che se è vero, come risulta dalla menzione delle prestazioni di servizi fornite dalle case di riposo all'articolo 132, paragrafo 1, lettera g), della direttiva Iva, che l'esenzione prevista da tale disposizione comprende, in particolare, prestazioni di sostegno e di cura direttamente in favore delle persone interessate dalle misure di assistenza e di previdenza sociale in oggetto, né il tenore letterale di detta disposizione, né il suo obiettivo contengono indicazioni per cui sarebbero escluse da tale esenzione le prestazioni di servizi che, senza essere fornite direttamente a dette persone,

sono comunque indispensabili all'espletamento delle prestazioni stesse.

Ciò può verificarsi nel caso di prestazioni di servizi che consentono all'ente incaricato dell'esecuzione di tali operazioni di stabilire se gli interessati abbiano il diritto di beneficiare di prestazioni di assistenza e di previdenza sociale e di adottare decisioni in proposito.

Infatti, da un lato, in base alla formulazione dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera g), della direttiva, tale disposizione non introduce alcun requisito relativo al destinatario delle operazioni esentate, ma attribuisce, per contro, importanza alla natura intrinseca di tali operazioni nonché alla qualità dell'operatore che fornisce i servizi o cede i beni in questione.

D'altro lato, l'obiettivo dell'esenzione, consistente nel ridurre il costo delle specifiche operazioni, rafforza l'interpretazione per cui l'esenzione dall'Iva delle prestazioni di servizi non dipende dal conoscere chi siano i beneficiari, dato che esse costituiscono una fase indispensabile nell'espletamento delle misure di aiuto e di previdenza sociale e che il fatto di sottoporle all'imposta avrebbe quindi l'effetto di aumentare il costo di tali operazioni.

Non è pertanto necessario, affinché le prestazioni di servizi relative alla stesura di perizie di valutazione della dipendenza siano considerate come strettamente connesse con l'assistenza e la previdenza sociale, che tali prestazioni siano dispensate direttamente alle persone non autosufficienti.

Inoltre, risulta irrilevante la circostanza che le prestazioni di servizi siano fornite nella qualità di subappaltatrice, a un altro soggetto passivo, al quale sono necessarie per poter fornire le proprie prestazioni esenti, che effettua in favore della cassa di assicurazione contro il rischio di non autosufficienza.

D'altro canto è anche vero che una prestazione che consiste nell'eseguire una perizia medica e avente lo scopo di fornire una risposta alle questioni individuate nell'ambito di una richiesta di perizia, ma che è eseguita al fine di permettere a un terzo di prendere una decisione che produce effetti giuridici nei confronti della persona interessata o di altre persone, non è esentata dall'Iva in quanto "prestazione medica", dal momento che lo scopo principale di tale prestazione non è quello di tutelare la salute della persona cui la perizia si riferisce, ma quello di soddisfare una condizione legale o contrattuale prevista nel processo decisionale relativo alla concessione di una pensione d'invalidità.

Tuttavia, da ciò non deriva che la redazione di perizie di valutazione dello stato di non autosufficienza di una persona, non sia indispensabile e strettamente connessa all'espletamento, da parte della cassa interessata, delle operazioni di assistenza e di previdenza sociale di cui essa è incaricata.

Inoltre, in relazione al requisito secondo cui le prestazioni di servizi, per essere esentate, devono essere effettuate da enti di diritto pubblico o da altri organismi riconosciuti dallo Stato membro interessato come aventi carattere sociale, risulta che la contribuente non rientra nella nozione di ente di diritto pubblico. Pertanto, essa può beneficiare dell'esenzione solo se rientra in quella di "altri organismi riconosciuti dallo Stato membro interessato come aventi carattere sociale", ai sensi dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera g), della direttiva Iva.

Al momento del riconoscimento del carattere sociale degli organismi diversi da quelli di diritto pubblico, spetta alle autorità nazionali prendere in considerazione diversi elementi, tra i quali l'esistenza di disposizioni specifiche, il carattere di interesse generale delle attività del contribuente interessato, il fatto che altri contribuenti che svolgono le stesse attività beneficino già di un analogo riconoscimento, nonché il fatto che i costi delle prestazioni in questione siano eventualmente presi a carico in gran parte da casse malattia o da altri organismi di previdenza sociale.

Solo nel caso in cui lo Stato membro non abbia rispettato i limiti del suo potere discrezionale il soggetto passivo può invocare l'esenzione prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettera g), della direttiva, al fine di opporsi a una normativa nazionale incompatibile con tale disposizione.

In un caso simile, spetta al giudice nazionale determinare, in base a tutti gli elementi pertinenti, se il soggetto passivo sia un organismo riconosciuto come avente carattere sociale ai sensi della citata disposizione.

Nel caso concreto, sebbene la contribuente abbia fornito le sue prestazioni di servizi in qualità di subappaltatrice di un soggetto che gode di un riconoscimento quale organismo avente carattere sociale, essa non è stata, a sua volta, oggetto di tale riconoscimento.

La Corte Ue tuttavia, pur ammettendo che spetta al giudice del rinvio procedere all'esame di tale questione, fornisce le seguenti precisazioni.

Far discendere il riconoscimento quale organismo avente carattere sociale dalla sola circostanza che l'operatore interessato è stato incaricato da un altro soggetto passivo già riconosciuto come tale, equivarrebbe, in definitiva, ad autorizzare quest'ultimo ad esercitare il potere discrezionale attribuito allo Stato membro e consentirebbe l'elusione dei criteri enunciati dal diritto nazionale ai fini della concessione di tale riconoscimento.

Inoltre, se è vero che il fatto che i costi delle prestazioni sono sostenuti in gran parte da un organismo di previdenza sociale, quale la cassa di assicurazione contro il rischio di non autosufficienza, costituisce un elemento da prendere in considerazione ai fini della valutazione della qualità di organismo avente carattere sociale del soggetto passivo interessato, la rilevanza di tale elemento è ridotta qualora la presa in carico di tali costi da parte della cassa sia effettuata,

come nel caso di specie, solo indirettamente, tramite un altro soggetto (il servizio medico dell'assicurazione), senza che essa si basi su una decisione espressa dalla cassa o derivi da un contratto stipulato da quest'ultima con il soggetto passivo citato, ai fini della fornitura delle prestazioni.

A tal riguardo, la semplice possibilità di stipulare un contratto, senza che essa sia stata utilizzata, non può essere sufficiente.

Pertanto, ferma restando la necessità di verifica da parte del giudice del rinvio, il diniego di concessione, nel caso di specie, di un riconoscimento come organismo avente carattere sociale, non sembra pregiudicare il principio di neutralità fiscale.

Le conclusioni della Corte Ue

Tanto premesso, la Corte Ue perviene alla conclusione che l'articolo 132, paragrafo 1, lettera g), della direttiva Iva deve essere interpretato nel senso che:

- la stesura di perizie di valutazione della non autosufficienza, a opera di un esperto indipendente, per conto del servizio medico di una cassa di assicurazione contro il rischio di non autosufficienza, che sono utilizzate da quest'ultima per valutare la portata dei diritti alle prestazioni di assistenza e di previdenza sociale di cui possono beneficiare i suoi assicurati, rappresenta una prestazione di servizi strettamente connessa con l'assistenza e la previdenza sociale, a condizione che essa sia indispensabile a garantire il corretto espletamento delle operazioni rientranti in tale ambito
- tale disposizione non osta a che a detto esperto sia negato il riconoscimento quale organismo avente carattere sociale, sebbene, in primo luogo, egli fornisca le sue prestazioni relative alla stesura di perizie di valutazione della non autosufficienza in qualità di subappaltatore, su richiesta del citato servizio medico, il quale è stato oggetto di un siffatto riconoscimento; in secondo luogo, i costi di stesura di tali perizie siano sostenuti, in modo indiretto e forfettario, dalla cassa di assicurazione contro il rischio di non autosufficienza interessata e, in terzo luogo, detto esperto abbia la possibilità, in forza del diritto interno, di stipulare, direttamente con la cassa, un contratto avente a oggetto la stesura di tali perizie al fine di beneficiare del riconoscimento stesso, ma non si sia avvalso di tale possibilità.

Data sentenza:

8 ottobre 2020

Numero causa:

C 657/19

Nome delle parti:

Finanzamt D contro E.

di

Marcello Maiorino

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/iva-sulle-stime-degli-stati-salute-lesperto-non-e-organismo-sociale>