

Risposta n. 504/2022

OGGETTO: Royalties per utilizzo di piattaforma on line - Regime Iva - articolo 3, comma 2, n. 2), del d.P.R 26 ottobre 1972, n. 633

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

La Alfa S.p.A., proprietaria del marchio "X", è una società specializzata in ricerca, sviluppo tecnico, scientifico, produzione e distribuzione, attraverso il canale Farmacia, di prodotti e servizi per il benessere e la cura della persona.

Il marchio "X" contraddistingue un servizio relativo all'elaborazione, da parte di un laboratorio altamente specializzato e partner della società istante, di un referto analitico (in cui vengono prese in esame le reazioni avverse a 91 alimenti IgG-mediate, la reazione avversa al glutine IgG-mediata, il dosaggio di Interleuchina-6 e la predisposizione genetica all'intolleranza al lattosio) accompagnato da un protocollo di consiglio personalizzato firmato da un medico, basato sulla valutazione di un campione ematico prelevato in auto analisi mediante un apposito kit. Il predetto protocollo è finalizzato al miglioramento del benessere individuale anche attraverso l'assunzione di appositi prodotti e l'adozione di stili di vita appropriati.

L'Istante ha individuato nella società Gamma, che svolge l'attività di laboratorio di analisi chimico-cliniche e specializzata nell'effettuazione di test diagnostici per la

valutazione di intolleranze alimentari, il partner a cui affidare l'attività di analisi ed elaborazione del referto.

La Società istante è pertanto intenzionata a stipulare un contratto di collaborazione con Gamma, svolgente attività di laboratorio di analisi chimico-cliniche, con il quale saranno disciplinati i rapporti relativi alla commercializzazione del servizio "X". La Società è inoltre orientata a concludere un contratto di servizi con Beta, che rappresenta un gruppo di clienti dell'istante attivo sul fronte dei servizi offerti al consumatore finale.

Il servizio sarà strutturato nel modo seguente:

a) la Società istante stipula il contratto di servizi con la farmacia, lo comunica alla società Gamma e attiva la piattaforma on line per la gestione del servizio. Per tale servizio di gestione, l'istante percepirà le royalties dal laboratorio di analisi a titolo di fee per l'utilizzo della stessa;

b) tramite la piattaforma, la Farmacia richiede a Gamma il kit di auto prelievo che sarà venduto al cliente finale;

c) il cliente esegue l'auto prelievo capillare e buccale e restituisce il kit alla farmacia;

d) la farmacia raccoglie il campione e carica nell'area riservata della piattaforma i dati anagrafici del cliente, compila un questionario relativo ad ulteriori informazioni del cliente ed invia il kit con il campione al laboratorio di analisi;

e) Gamma analizza il campione ricevuto. I dati risultanti dall'analisi del campione ematico sono caricati nella piattaforma on line e, tramite un algoritmo, il laboratorio di analisi genera un referto denominato "X" che tiene conto dei dati anamnestici. Tale documento è firmato dal responsabile del laboratorio di analisi per la parte relativa al report analitico, e dal medico - consulente esterno di Gamma - per la parte di commento finale e di consiglio al cliente;

f) la farmacia riceve il referto nell'area riservata della piattaforma e lo consegna la cliente finale.

La farmacia svolge sostanzialmente una funzione di tramite tra il cliente e il laboratorio di analisi, raccogliendo il campione ematico, tramite il kit consegnato al cliente, e consegnando il report contenente consigli nutrizionali elaborato dal laboratorio tramite l'utilizzo della piattaforma.

La Società istante si occupa della gestione della piattaforma.

Ciò premesso, la società istante chiede - anche a nome di Beta - chiarimenti in merito al regime IVA applicabile al servizio fornito dal laboratorio di analisi alla Farmacia e al servizio che quest'ultima fornisce al cliente finale.

La società chiede, altresì, chiarimenti in merito al regime IVA applicabile alle royalties che la stessa riceverà dal laboratorio di analisi per l'utilizzo della piattaforma on line.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La Società istante ritiene che il caso prospettato possa essere risolto secondo la seguente soluzione interpretativa:

- il laboratorio di analisi emette fattura direttamente alla farmacia in regime di esenzione IVA ai sensi dell'art. 10, comma 1, n. 18), del d.P.R. n. 633/72;
- per il servizio fornito al cliente, la farmacia emette documento commerciale in esenzione da IVA. Il corrispettivo della farmacia risulterà comunque maggiorato rispetto all'importo fatturato dal laboratorio di analisi;
- a fronte della gestione della piattaforma e della messa a disposizione del marchio "X", la Società istante emette fattura con l'applicazione dell'aliquota IVA nella misura ordinaria nei confronti del laboratorio di analisi. Le royalties percepite sono calcolate sulla base del numero di test eseguiti e rendicontati nella piattaforma.

L'istante precisa che le prestazioni rese dal laboratorio Gamma rientrano tra quelle sanitarie esenti da IVA e ritiene che l'interposizione della farmacia non comporti un cambiamento del trattamento tributario delle prestazioni, che rimangono,

pertanto, esenti da imposta in entrambi i passaggi.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si fa presente che, in base alle disposizioni contenute nello Statuto dei diritti del contribuente (cfr. art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, modificato dal decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156), tramite l'istituto dell'interpello, *"il contribuente può interpellare l'amministrazione per ottenere una risposta riguardante fattispecie concrete e personali relativamente a [...] l'applicazione delle disposizioni tributarie, quando vi sono condizioni di obiettiva incertezza sulla corretta interpretazione di tali disposizioni"*.

Tenuto conto che, come chiarito da diversi documenti di prassi, l'istituto dell'interpello verte su questioni "concrete e personali" riferibili al soggetto istante e che, nel caso di specie l'istanza è stata presentata soltanto da Alfa, ancorché quest'ultima formuli la richiesta "anche a nome di altri soggetti" (in particolare di Beta) che non risultano, tuttavia, istanti, esula dal presente parere qualsiasi valutazione in merito al regime IVA applicabile alle prestazioni rese dal laboratorio di analisi nei confronti della farmacia ovvero rese da quest'ultima nei confronti del cliente finale del servizio in quanto detti contribuenti sono estranei al perimetro soggettivo degli istanti.

Il presente parere, pertanto, potendo esplicitare effetti solo sulla Società istante si riferisce al quesito relativo solo al regime IVA applicabile al servizio che quest'ultima fornisce al laboratorio di analisi, remunerato mediante le royalties.

Sulle ulteriori questioni rappresentate (relative al regime IVA applicabile al servizio fornito dal laboratorio di analisi alla Farmacia e al servizio che quest'ultima fornisce al cliente finale), in quanto non riferite a fattispecie concrete e personali dell'interpellante, non si fornisce alcun riscontro, senza che si determinano gli effetti propri del silenzio di cui all'articolo 11 della legge 212 del 2000 sopra citata.

Ciò posto, al fine di fornire riscontro alla richiesta di chiarimenti oggetto

dell'istanza in trattazione, è utile esaminare il rapporto che intercorre tra la società istante e Gamma, tenendo conto, altresì, degli elementi istruttori desumibili dalla documentazione integrativa presentata dalla società istante e, in particolare, dal contratto di collaborazione commerciale, prodotto in risposta alla richiesta di documentazione integrativa, con il quale la società e il laboratorio di analisi hanno inteso definire e disciplinare i reciproci rapporti relativi alla commercializzazione del Servizio "X".

Ai fini che qui interessano, in base all'art. ... del contratto in esame, Gamma assume, tra l'altro, i seguenti impegni:

1) produrre ed assemblare, a proprie spese, il kit di autoprelievo (necessario all'erogazione del servizio presso le farmacie, personalizzandolo con il marchio "X");

2) realizzare un referto diagnostico personalizzato ed un protocollo di alimentazione/integrazione ugualmente personalizzato, formulato sulla base dell'algoritmo di Alfa e validato da un medico specialista consulente di Gamma che, inoltre, formuli e firmi l'interpretazione "personalizzata" del dato di ciascun referto, rendendolo poi disponibile alla farmacia in Piattaforma;

3) in qualità di produttore del kit, registrare quest'ultimo presso il Ministero della Salute come kit;

4) provvedere, a sua cura e spese, tramite corrieri convenzionati, all'invio dei kit alle farmacie che ne facciano richiesta tramite la Piattaforma;

5) provvedere, a sua cura e spese, al ritiro dei kit presso le farmacie, tramite corrieri convenzionati. Tali richieste di ritiro vengono effettuate dalle farmacie nella Piattaforma ed inoltrate a Gamma;

6) offrire al personale di Alfa e alle farmacie la necessaria informazione-formazione sul Servizio, sulla procedura per la sua erogazione e sulla corretta utilizzazione del kit, secondo un preciso calendario da definirsi congiuntamente.

7) fatturare all'inizio di ogni mese alla farmacia il prezzo delle singole analisi relative al servizio, previa verifica con Alfa sul file ricevuto dalla Piattaforma per

verificare gratuità/prezzi particolari.

Alfa si impegna a:

1) fornire a Gamma le caratteristiche grafiche desiderate per la personalizzazione dei kit e del referto, concedendo a Gamma una licenza d'uso del marchio "X", in relazione al kit e al servizio, in Italia ed in eventuali altri Paesi in cui le Parti decideranno di commercializzare il servizio;

2) permettere a Gamma l'accesso alla Piattaforma per la validazione ed il caricamento dei referti e del consiglio personalizzato;

3) promuovere a proprie spese la conoscenza, la diffusione e la vendita del Servizio presso le farmacie attraverso la propria rete vendita, anche con l'organizzazione di attività di informazione dedicate e con qualunque altro mezzo che Alfa stessa ritenga opportuno ed adeguato;

4) formare la farmacia, anche attraverso la propria rete di vendita, sulla modalità di erogazione del Servizio, in supporto all'attività formativa erogata da Gamma;

5) implementare a proprie spese, in caso estensione del Servizio in Paesi diversi dall'Italia, la Piattaforma, che rimarrà di esclusiva proprietà di Alfa.

In base all'art. ... del contratto di collaborazione commerciale "[...] 3.3 A Gamma viene altresì riconosciuto l'importo, forfettariamente determinato, di euro ... oltre a IVA, quale corrispettivo per il supporto scientifico relativo alla validazione dell'algoritmo Alfa utilizzato per l'erogazione del servizio per l'attività svolta fino al xx/yy/zzzz. Per le eventuali attività che verranno effettuate successivamente, le parti concordano fin da ora che provvederanno a determinare un ulteriore congruo compenso.

3.4. Ad Alfa viene riconosciuta una royalty a titolo di canone di utilizzo per la Piattaforma per ciascun test pari ad euro ... compreso IVA, oltre ad un rimborso di euro ... per ciascuno dei KIT utilizzati. [...]

3.5 Salva diversa pattuizione, entro l'ultimo giorno di ogni mese Alfa fatturerà a Gamma il totale delle royalties sulla base dei test eseguiti e rendicontati dalla

Piattaforma nel mese precedente, previo controllo da entrambe le Parti. [...]".

In base all'esame delle richiamate previsioni contrattuali, il servizio che Alfa fornisce al laboratorio di analisi consiste, dunque, nel mettere a disposizione la Piattaforma on line, tramite la quale il laboratorio realizza il referto diagnostico personalizzato ed il protocollo di alimentazione/integrazione personalizzato, destinato al cliente finale del servizio, formulato sulla base dell'algoritmo di proprietà di Alfa.

A fronte della concessione di utilizzo del marchio "X" e della piattaforma on line, il laboratorio di analisi corrisponderà alla società istante delle royalties, calcolate sulla base del numero di test eseguiti e rendicontati nella piattaforma.

Tali compensi rappresentano il corrispettivo di prestazioni di servizi riconducibili, ai fini IVA, nell'ambito delle cessioni o concessioni in uso di marchi o brevetti che, in presenza di requisiti soggettivi e territoriali, dovranno essere assoggettati ad IVA con applicazione dell'aliquota nella misura ordinaria, ai sensi dell'articolo 3, comma 2, n. 2), del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Si fa presente, infine, che esula dal presente parere qualsiasi valutazione in merito al trattamento fiscale, ai fini IVA, del servizio che il laboratorio di analisi fornisce alla società istante e a fronte del quale, in base alle previsioni contrattuali richiamate, Gamma percepisce l'importo di ... euro, in quanto lo stesso non costituisce oggetto di uno specifico quesito.

**firma su delega del Direttore Centrale,
Capo Divisione aggiunto
Vincenzo Carbone
Delega n. 324214 del 10 agosto 2022**

IL CAPO SETTORE

(firmato digitalmente)