



Roma, 26/04/2023

Ufficio: DAR/DC
Protocollo: 202300004655/A.G.
Oggetto: **Agenzia delle Entrate – risposta all’interpello n. 275/2023:
“IVA – Prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione
della persona – Obbligo di documentazione tramite fattura –
decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633”**
Circolare 14408

Sito si
4.3
IFO si

AI PRESIDENTI DEGLI ORDINI
DEI FARMACISTI

e p.c. AI COMPONENTI IL COMITATO
CENTRALE DELLA F.O.F.I.

LORO SEDI

***Agenzia delle Entrate:
risposta all’interpello n. 275/2023 - la struttura sanitaria che effettua attività per
la prestazione di diagnosi di malattie è tenuta ad emettere fattura.***

Si informa che l’Agenzia delle Entrate ha pubblicato la [risposta all’interpello n. 275 del 4 aprile 2023](#), in riscontro all’istanza presentata da un laboratorio di analisi cliniche, volta a sapere se per certificare le prestazioni rese dalla struttura potesse essere emesso, in sostituzione della fattura, lo “scontrino parlante”.

La struttura, che si avvale dell’opera di professionisti sanitari abilitati inquadrati come dipendenti o collaboratori, richiama, a sostegno della propria tesi, la risoluzione n. 60/E del 12 maggio 2017, in merito al trattamento IVA di alcune prestazioni di autoanalisi cliniche effettuate direttamente all’interno delle farmacie.

L’Agenzia ha ritenuto di non poter condividere la tesi prospettata dall’istante sulla base delle seguenti considerazioni.

L’art. 10, comma 1, n. 18), del DPR n. 633/1972 (decreto IVA), prevede che sono esenti dall’imposta «*le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione della persona rese nell’esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell’articolo 99 del testo unico delle leggi sanitarie, approvato con regio decreto 27 luglio 1934, n. 1265, ovvero individuate con decreto del Ministro della salute, di concerto con il Ministro dell’economia e delle finanze*».

In particolare, le prestazioni sanitarie di diagnosi sono quelle dirette ad identificare la patologia cui i pazienti sono affetti, tra le quali sono riconducibili anche le prestazioni rese dai laboratori di analisi.

L'articolo 22 del decreto IVA statuisce che *“L'emissione della fattura non è obbligatoria, se non è richiesta dal cliente non oltre il momento di effettuazione dell'operazione:*

1) per le cessioni di beni effettuate da commercianti al minuto autorizzati in locali aperti al pubblico, in spacci interni, mediante apparecchi di distribuzione automatica, per corrispondenza, a domicilio o in forma ambulante;

[...omissis...]

6) per le operazioni esenti indicate ai numeri da 1) a 5) e ai numeri 7), 8), 9), 16) e 22) dell'art. 10”.

La suddetta norma non contempla tra le prestazioni per le quali l'emissione della fattura non è obbligatoria *“le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione della persona”* indicate al n. 18 dell'art. 10 che, di conseguenza, devono essere documentate mediante fattura, indipendentemente dalla richiesta del cliente.

In linea con le predette argomentazioni, poi, l'art.36 bis del decreto IVA afferma che *“il contribuente che ne abbia data preventiva comunicazione all'ufficio è dispensato dagli obblighi di fatturazione e di registrazione relativamente alle operazioni esenti da imposta ai sensi dell'art. 10, tranne quelle indicate al primo comma, numeri 11), 18) e 19), e al terzo comma dello stesso articolo, fermi restando l'obbligo di fatturazione e registrazione delle altre operazioni eventualmente effettuate, l'obbligo di registrazione degli acquisti e gli altri obblighi stabiliti dal presente decreto, ivi compreso l'obbligo di rilasciare la fattura quando sia richiesta dal cliente”.*

Al riguardo, la circolare n. 15 del 23 luglio 1993, al paragrafo 2.3.2, ha chiarito che *“.... alle operazioni di cui ai punti 18 e 19 del citato art. 10 non sono riferibili le disposizioni della citata legge n. 413 del 1991 [il riferimento è all'articolo 12 concernente la disciplina del rilascio della ricevuta fiscale ndr.], sussistendo per le stesse l'obbligo di emissione della fattura. Tale obbligo emerge, infatti, dalla inequivocabile deroga, contenuta nell'art. 36 bis del D.P.R. n. 633 del 1972, in base alla quale non è consentito, in ordine alle cennate prestazioni, di fruire dell'esonero dagli obblighi di fatturazione e registrazione. Pertanto, [...], per le prestazioni di cui trattasi, sussiste l'obbligo di emissione della fattura ai sensi dell'art. 21 del D.P.R. n. 633 del 1972 indipendentemente dalla richiesta del cliente”.*

Con riferimento, infine, alla risoluzione n. 60/E del 12 maggio 2017, l'Agenzia osserva che è stato ammesso il ricorso all'utilizzo del cd. “scontrino parlante” da parte delle farmacie circoscrivendo puntualmente, secondo le previsioni contenute nel decreto legislativo 3 ottobre 2009, n. 153, il tipo di prestazioni eseguibili nei locali delle farmacie medesime, e valorizzando, altresì, la circostanza che *“i soggetti abilitati all'esercizio della professione sanitaria, i quali rendono le prestazioni per*

conto della farmacia nei suoi locali, emettono comunque fattura nei confronti di quest'ultima.

Diversamente, nella fattispecie in questione “le prestazioni sanitarie sono rese direttamente dall'istante (Poliambulatorio specialistico Chirurgico ed Endoscopico, nonché laboratorio di analisi cliniche) e, conseguentemente, devono essere dal medesimo documentate mediante fattura ex articolo 21 del decreto IVA”.

* * *

Per ogni ulteriore opportuno approfondimento si rinvia al documento allegato.

IL SEGRETARIO
(Dr. Maurizio Pace)

IL PRESIDENTE
(Dr. Andrea Mandelli)