

Torino,

16 GEN. 2015

+ Comm
SOLIDARIETA



ORDINE PROV.MEDICI CHIR.E
ODONT.DI TORINO
CORSO FRANZIA 8
10143 TORINO (TO)

Prot. 1869/215

OGGETTO: Consulenza giuridica n. 901-10/2014
Associazione/Ordine ORDINE PROV.MEDICI CHIR.E ODONT.DI
TORINO
Codice Fiscale 01111330013
Istanza presentata il 22/10/2014

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione del DPR n. 633 del 1972, è stato esposto il seguente

QUESITO

L'Ordine istante propone un quesito sollevato da diversi iscritti, che sono medici impegnati nello svolgimento di attività presso organizzazioni di volontariato e che operano gratuitamente.

In particolare, dal momento che non viene richiesto il pagamento per il rilascio di certificati volti al riconoscimento dell'invalidità civile di indigenti, si chiede come deve comportarsi il medico dal punto di vista fiscale, se sia preferibile non emettere fattura oppure emettere fattura a importo zero, ovvero se sia consigliabile un altro comportamento fiscale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Non si prospetta alcuna soluzione interpretativa.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

E' opportuno premettere, riguardo al trattamento, ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, delle prestazioni effettuate nell'esercizio delle professioni mediche, che sono esenti dall'imposta, ai sensi dell'articolo 10, n. 18, del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 "le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza ai sensi dell'articolo 99 del testo unico delle leggi sanitarie, approvato con R.D. 27 luglio 1934, n. 1265, e successive modificazioni, ovvero individuate con decreto del Ministro della sanità, di concerto con il Ministro delle finanze".

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare 28 gennaio 2005, n. 4, emanata in accoglimento dei principi enunciati dalla Corte di Giustizia Europea con le sentenze del 20 novembre 2003, cause C-307/01 e C-212/01, ha chiarito che "l'ambito di applicazione dell'esenzione prevista dal citato articolo 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".

Pertanto, non possono beneficiare dell'esenzione le prestazioni di natura certificativa concernenti lo stato di salute delle persone, rese "al fine di soddisfare una condizione legale o contrattuale prevista nel processo decisionale altrui o comunque per altre finalità non connesse con la tutela della salute".

Tra le prestazioni in discorso, soggette ad IVA con applicazione dell'aliquota ordinaria

del 22 per cento, rientrano, tra le altre, le consulenze medico legali finalizzate al riconoscimento di una pensione di invalidità.

Tanto premesso, in linea generale, si fa presente che le predette prestazioni sono rilevanti agli effetti dell'IVA a condizione che le stesse vengano effettuate dietro corrispettivo.

E' quanto risulta chiaramente dall'articolo 3 del già citato D.P.R. n. 633 del 1972, secondo cui "Costituiscono prestazioni di servizi le prestazioni verso corrispettivo".

Peraltro, l'ipotesi di "autoconsumo di servizi", che si realizza, ai sensi del citato articolo 3, terzo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972, al ricorrere di prestazioni "effettuate per l'uso personale o familiare dell'imprenditore, ovvero a titolo gratuito per altre finalità estranee all'esercizio dell'impresa", sempreché si tratti di prestazioni aventi un valore superiore ad euro 25,82 e l'imposta afferente agli acquisti di beni e servizi relativi alla loro esecuzione sia detraibile, riguarda esclusivamente gli imprenditori. L'autoconsumo di servizi effettuato da un professionista non è imponibile.

Dal complesso di tali disposizioni si evince che le prestazioni erogate senza corrispettivo, nell'esercizio delle professioni mediche, esulano dal campo di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, per carenza del presupposto oggettivo, previsto dal richiamato articolo 3, primo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972.

Siffatta interpretazione è in linea con quanto affermato da questa Amministrazione con la risoluzione n. 461463 del 19 dicembre 1987.

Conseguentemente, le stesse prestazioni, in quanto rese a titolo gratuito, non soggiacciono all'obbligo di fatturazione, previsto dall'articolo 21 del citato D.P.R. n. 633 del 1972.

Tutto quanto sopra esposto, si precisa che resta impregiudicato l'esercizio dei poteri di controllo da parte dei competenti organi dell'Amministrazione Finanziaria, diretto ad accertare l'esatta natura delle operazioni poste in essere, a prescindere dall'eventuale dichiarazione, sottoscritta dal paziente, nella quale si attesterebbe che la

prestazione è stata resa gratuitamente.

Si rileva, a tale proposito, che l'esecuzione di una prestazione professionale medica senza richiedere alcun compenso viene autorizzata dal Codice di deontologia medica della Federazione Nazionale degli Ordini dei Medici Chirurghi e degli Odontoiatri solo in casi eccezionali, come previsto dall'art. 54, Onorari professionali, che recita "Il medico può effettuare visite e prestare gratuitamente la sua opera purché tale comportamento non rivesta una connotazione esclusivamente commerciale, non costituisca concorrenza sleale o sia finalizzato a illecito accaparramento di clientela".

La gratuità della prestazione dovrà, pertanto, essere dimostrata dal medico, pur dovendosi ritenere in linea generale comprovata in tutte quelle ipotesi in cui le ragioni stesse della gratuità sono evidenti (per esempio prestazioni rese nei confronti di parenti o di colleghi-amici operanti nel settore sanitario). Anche nel caso, prospettato nell'istanza, dei medici che svolgono la propria attività presso organizzazioni di volontariato e prestano la loro opera rilasciando certificati a titolo gratuito dovrà naturalmente essere conservata opportuna documentazione con specifica valenza probatoria, altrimenti la presunzione di gratuità potrà valere per i soli certificati per i quali è la legge a prevederne il rilascio obbligatorio senza percezione di compenso (cfr paragrafo 6 della citata Circolare n. 4 del 28/1/2005).

La presente risposta è resa secondo le modalità e per gli effetti previsti dalla circolare 18 maggio 2000, n. 99/E.

IL DIRETTORE REGIONALE

PAOLA MURATORI

