

Risposta n. 132

OGGETTO: Articolo 11, comma 1, lett.a), legge 27 luglio 2000, n.212 - Regime di fatturazione applicabile in base ad un contratto di mandato senza rappresentanza avente ad oggetto prestazioni sanitarie esenti da IVA ai sensi dell'articolo 10, primo comma, n. 18), del d.P.R. n. 633 del 1972.

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

QUESITO

ALFA S.r.l. (di seguito, "Società", "Istante" o "Contribuente") riferisce di occuparsi principalmente della *"gestione e del trattamento del benessere delle persone, comprendente aspetti sia sanitari che non sanitari, questi ultimi nell'ambito dello stile di vita sotto l'aspetto nutrizionale, attività motoria e riabilitativa, ambito olistico, ambito mentale, quale coaching e counselling"*.

La Società rappresenta di voler intraprendere un'attività secondaria consistente nella gestione di un ambulatorio, nel quale diversi professionisti, quali medici e fisioterapisti, erogano a terzi clienti servizi sanitari. L'Istante, oltre ad occuparsi della parte amministrativa, metterebbe a disposizione dei medici e fisioterapisti (di seguito, anche "i professionisti"), gli spazi, la segreteria ecc., per il supporto alla loro attività sia interna alla struttura sia esterna nei confronti di pazienti che verranno poi successivamente trattati chirurgicamente presso cliniche private.

In relazione alla descritta attività, il Contribuente riferisce:

- di utilizzare il codice ATECO 82.11.01 "Servizi integrati di supporto per le funzioni d'ufficio";

- che le prestazioni rese dai professionisti costituiscono prestazioni sanitarie nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza ai sensi dell'articolo 99 del T.U. delle leggi sanitarie, approvato con regio decreto 27 luglio 1934, n. 1265, e successive modificazioni. Nessun altro servizio - afferma l'Istante - è offerto dal professionista al cliente/paziente.

Quanto sopra premesso, al fine di agevolare la gestione amministrativa della prospettata attività e dei relativi professionisti, nonché di presentarsi all'esterno come unico soggetto che eroga un servizio integrato, è intenzione della Società adempiere alla fatturazione nel modo seguente:

1. stipulare con ogni singolo professionista un mandato senza rappresentanza;
2. ricevere fattura dai singoli medici in esenzione da IVA ai sensi dell'articolo 10, primo comma, n. 18), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, a fronte delle prestazioni da loro rese ai pazienti, con indicazione dei dati anagrafici del cliente;
3. fatturare ai clienti/pazienti la prestazione sanitaria resa dal professionista, maggiorata del proprio compenso, in regime di esenzione ex articolo 10, primo comma, n. 18), del d.P.R. n. 633 del 1972;
4. incassare il corrispettivo dal cliente, provvedendo poi a pagare la fattura emessa dai professionisti nei suoi confronti.

Il Contribuente chiede conferma della correttezza della modalità di fatturazione che intende eseguire, prima descritta.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante afferma che l'applicazione dell'esenzione da IVA alle prestazioni

sanitarie deve essere valutata in relazione alla natura delle prestazioni fornite, riconducibili nell'ambito della diagnosi, della cura e della riabilitazione, e in relazione ai soggetti prestatori, i quali devono essere abilitati all'esercizio della professione, a prescindere dalla forma giuridica che riveste il soggetto che le rende.

A tal fine, la Società richiama i chiarimenti forniti dalle risoluzioni n. 550555 del 27 dicembre 1989, n. 119/E del 28 maggio 2003, n. 39/E del 16 marzo 2004, n. 87/E del 20 agosto 2010, nonché la sentenza della Corte di Giustizia UE del 10 settembre 2002, causa C-141/00.

Richiamando, inoltre, le indicazioni fornite dall'Agenzia delle Entrate (cfr. risoluzione n. 250/E del 30 luglio 2002), l'Istante evidenzia che con il contratto di mandato senza rappresentanza, il mandatario assume e acquista in nome proprio rispettivamente gli obblighi e i diritti derivanti dal compimento dell'affare trattato per conto del mandante. In tal caso, le prestazioni di servizi rese o ricevute dal mandatario senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario, ai sensi dell'articolo 3, comma 3, ultimo periodo, del d.P.R. n. 633 del 1972.

La natura delle prestazioni dunque rese dal mandatario senza rappresentanza al mandante è la stessa di quelle rese o ricevute dal mandatario in nome proprio e per conto del mandante (cfr. risoluzione n. 6/E dell'11 febbraio 1998; risoluzione n. 146/E del 27 settembre 1999; risoluzione n. 170/E del 27 dicembre 1999).

In base a quanto sopra rappresentato, la Società ritiene corretto adottare il seguente comportamento:

- ricevere fattura in esenzione da IVA dai singoli medici con indicazione del nominativo del paziente nei cui confronti hanno reso la prestazione. Ciò in quanto tali operazioni rientrano in un contratto di mandato senza rappresentanza con il risultato di rendere applicabile al mandatario lo stesso trattamento tributario del mandante (cfr. in tal senso la risoluzione n. 250/E del 30 luglio 2002);

- emettere fattura nei confronti del paziente/cliente, aggiungendo alla prestazione

sanitaria il compenso spettante, anch'esso esente da IVA *ex* articolo 10, comma 1, n. 18), del d.P.R. n. 633 del 1972;

- comunicare i dati al STS;
- incassare direttamente dal paziente/cliente l'importo fatturato e provvedere al pagamento della fattura emessa dai singoli medici nei suoi confronti.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il presente parere verte unicamente sulla modalità di fatturazione prospettata dal Contribuente, nel presupposto dell'esistenza di un mandato senza rappresentanza tra quest'ultimo e i professionisti, senza entrare nel merito dell'esenzione IVA *ex* articolo 10, primo comma, n. 18), del d.P.R. n. 633 del 1972 delle prestazioni sanitarie descritte, su cui rimane fermo ogni potere di controllo dell'amministrazione finanziaria.

Tanto premesso, con riferimento al contratto di mandato senza rappresentanza, l'articolo 3, comma 3, ultimo periodo, del d.P.R. n. 633 del 1972 (in seguito, "Decreto IVA") prevede che "le prestazioni di servizi rese o ricevute dai mandatarî senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario".

Al riguardo, la risoluzione n. 250/E del 30 luglio 2002 ha precisato che con il contratto di mandato senza rappresentanza, il mandatario assume e acquista in nome proprio rispettivamente gli obblighi e i diritti derivanti dal compimento dell'affare trattato per conto del mandante. In tal caso, le prestazioni di servizi rese o ricevute dal mandatario senza rappresentanza sono considerate prestazioni di servizi anche nei rapporti tra il mandante e il mandatario, a norma del citato articolo 3, comma 3, ultimo periodo, del Decreto IVA.

Giova, inoltre, ricordare che la natura delle prestazioni rese o ricevute dal mandatario senza rappresentanza al mandante è la stessa di quelle rese o ricevute dal

mandatario in nome proprio e per conto del mandante (cfr. risoluzione n. 6/E dell'11 febbraio 1998, risoluzione n. 146/E del 27 settembre 1999, risoluzione n. 170/E del 27 dicembre 1999).

In conformità con l'indirizzo interpretativo recato dalla risoluzione n. 250/E del 2002, nella fattispecie prospettata l'Istante deve emettere fattura ai clienti/pazienti per le prestazioni rese in esenzione da IVA ai sensi dell'articolo 10, comma 1, n. 18), del Decreto IVA, ricorrendone i presupposti applicativi, e ricevere fattura dal professionista/mandante per la prestazione dallo stesso effettuata, sempre in regime di esenzione e al ricorrere dei presupposti applicativi.

Nella fattura emessa dal professionista/mandante, il corrispettivo esente da IVA è pari alla differenza tra l'ammontare fatturato dalla Società al paziente e la provvigione spettante a quest'ultima, che sarà esclusa dalla base imponibile ai sensi dell'articolo 13, comma 2, lettera b), del Decreto IVA.

IL DIRETTORE CENTRALE

(firmato digitalmente)