

Risposta n. 219/2022

OGGETTO: D.M. Salute 11 agosto 2021 - Remunerazione aggiuntiva per le farmacie per il rimborso dei farmaci erogati in regime di SSN - rilevanza ai fini IVA e ai fini imposte dirette - esclusione

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

QUESITO

La "Farmacia Beta" (in seguito, "Istante" o "Contribuente" o "Società") rappresenta quanto segue.

Il Decreto 11 agosto 2021 (GU Serie Generale n.259 del 29-10-2021), all'articolo 1, prevede che *«a decorrere dal 1° settembre 2021 e fino al 31 dicembre 2022 sia riconosciuta alle farmacie la remunerazione aggiuntiva per il rimborso dei farmaci erogati in regime di Servizio Sanitario Nazionale (S.S.N), secondo la ripartizione individuata nell'allegato, che costituisce parte integrante del presente decreto»*. La Società chiede quale sia il trattamento fiscale di tali somme aggiuntive; se cioè ricadano o meno nell'ambito di applicazione dell'IVA e se concorrano o meno alla formazione della base imponibile delle imposte sui redditi.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante reputa che la remunerazione aggiuntiva, prevista dall'articolo 1 del Decreto 11 agosto 2021, sia da considerare un ristoro a fondo perduto, erogato in seguito alla pandemia, e, quindi, fuori campo IVA, ai sensi dell'articolo 2, comma 3 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in breve "Decreto IVA").

Ritiene altresì che queste somme non concorrano alla formazione della base imponibile ai fini delle imposte dirette, al pari dei ristori a fondo perduto erogati in seguito alla pandemia.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Ai fini dell'imposta sul valore aggiunto, un contributo assume, in linea generale, rilevanza ai fini IVA se erogato a fronte di un'obbligazione di dare, fare, non fare o permettere, ossia quando si è in presenza di un rapporto obbligatorio a prestazioni corrispettive (cfr. in particolare, circolari n. 34/E del 21 novembre 2013 e n. 20/E dell'11 maggio 2015). In altri termini, il contributo assume natura onerosa e configura un'operazione rilevante agli effetti dell'IVA quando tra le parti intercorre un rapporto giuridico sinallagmatico, nel quale il contributo ricevuto dal beneficiario costituisce il compenso per il servizio effettuato o per il bene ceduto. Pertanto, non sono rilevanti ai fini IVA le somme erogate per ristorare le imprese, in quanto il soggetto beneficiario non assume un'obbligazione di dare, fare, non fare o permettere.

Nel caso in esame si osserva che in data 29 ottobre 2021 è stato pubblicato in Gazzetta ufficiale il decreto del Ministro della salute, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, dell'11 agosto 2021 (in breve, "*decreto*"), con il quale è stata data applicazione a quanto previsto dal decreto legge 22 marzo 2021 n. 41, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 maggio 2021, n. 69, in materia di remunerazione aggiuntiva per le farmacie per il rimborso dei farmaci erogati in regime di SSN.

La parte introduttiva del *decreto*, a giustificazione del riconoscimento della remunerazione aggiuntiva, fa esplicito riferimento al sostegno alle imprese, connesso all'emergenza COVID 19. Si legge, infatti, nel preambolo: *«Visto il Decreto legge 22 marzo 2021, n. 41, convertito con modificazioni dalla legge 21 maggio 2021, n. 69, recante «Misure urgenti in materia di sostegno alle imprese e agli operatori economici, di lavoro, salute e servizi territoriali, connesse all'emergenza da COVID-19» ed in particolare l'art. 20, comma 4, il quale prevede che «al fine di rafforzare strutturalmente la resilienza, la prossimità e la tempestività di risposta del servizio sanitario nazionale (S.S.N.) alle patologie infettive emergenti e ad altre emergenze sanitarie, nonché l'attività di cui all'art. 1, comma 471, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, con decreto del Ministro della salute, adottato di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, previa intesa in sede di Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano, è riconosciuta, in via sperimentale, per gli anni 2021 e 2022, una remunerazione aggiuntiva in favore delle farmacie per il rimborso dei farmaci erogati in regime di Servizio sanitario nazionale, nei limiti dell'importo di cui al comma 6».*

In base all'articolo 1, comma 1, dello stesso *decreto*, la durata della remunerazione aggiuntiva è prevista per un tempo limitato, avendo decorrenza dal 1° settembre 2021 e fino al 31 dicembre 2022, e per il successivo comma 2 *«la remunerazione aggiuntiva... non concorre alla determinazione della spesa farmaceutica convenzionata, ai fini del raggiungimento del limite di cui all'art. 1, comma 475, della legge 30 dicembre 2020, n. 178».*

Tali disposizioni inducono a ritenere che si tratti di un vero e proprio ristoro, al pari di altri contributi a fondo perduto corrisposti con i numerosi provvedimenti emanati dal Governo per contrastare la pandemia da Covid 19 e, quindi, al pari di essi, da considerare fuori campo IVA.

Con riferimento al quesito relativo all'esclusione dalla base imponibile ai fini delle imposte dirette, si evidenzia quanto segue.

Preliminarmente si rappresenta che dal presente parere resta esclusa ogni considerazione in merito ai requisiti per l'attribuzione del contributo qui in esame, nonché sulla concreta quantificazione dello stesso. Sui predetti aspetti rimane, pertanto, impregiudicato ogni potere di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria.

L'articolo 10-*bis* del decreto legge 28 ottobre 2020, n. 137 (cd. decreto Ristori), convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176, rubricato *«Detassazione di contributi, di indennità e di ogni altra misura a favore di imprese e lavoratori autonomi, relativi all'emergenza COVID-19»*, ha previsto che *«I contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza epidemiologica da COVID-19 e diversi da quelli esistenti prima della medesima emergenza, da chiunque erogati e indipendentemente dalle modalità di fruizione e contabilizzazione, spettanti ai soggetti esercenti impresa, arte o professione, nonché ai lavoratori autonomi, non concorrono alla formazione del reddito imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) e non rilevano ai fini del rapporto di cui agli articoli 61 e 109, comma 5, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917»*.

Pertanto, alla luce della disposizione sopra richiamata, al ricorrere di tutti i presupposti previsti dalla norma agevolativa in esame, si ritiene che la remunerazione aggiuntiva per il rimborso dei farmaci erogati in regime di Servizio Sanitario Nazionale (S.S.N), non concorra alla determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi e del valore della produzione ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)