



## RISOLUZIONE N. 98/E



Direzione Centrale Normativa

*Roma, 25/11/2015*

***OGGETTO: Consulenza giuridica – Fatturazione delle prestazioni rese dai medici di medicina generale operanti in regime di convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale, art. 21 D.P.R. n. 633 del 1972***

Con la richiesta di consulenza giuridica specificata in oggetto, concernente l'interpretazione dell'art. 21 del DPR n. 633 del 1972, è stato posto il seguente

### **QUESITO**

Stanti le modifiche normative recate dall'articolo 1, commi 209-213 della legge n. 244 del 2007 in riferimento agli obblighi di fatturazione elettronica nei confronti delle pubbliche amministrazioni – nonché dal D.M. n. 55 del 2013 che vi ha dato attuazione – la Federazione Italiana dei Medici di Medicina Generale, di seguito "FIMMG" o "l'istante", pone il dubbio dell'applicazione di tali novità ai rapporti tra i suoi associati e le Aziende Sanitarie Locali.

In particolare, i medici di medicina generale operanti in regime di convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale – attività che si colloca in una posizione intermedia fra quella professionale e quella parasubordinata, causa i vincoli imposti dalla stessa convenzione con il SSN (di orario, retribuzione, presenza, ecc.) – ricevono mensilmente da parte dell’Azienda Sanitaria competente per territorio un cedolino, nel quale sono riepilogate tutte le voci che entrano a far parte della propria remunerazione mensile e da cui emerge il netto dovuto per l’attività prestata.

Alla luce di tale elemento, sino ad ora, i medici non hanno mai emesso fattura per i compensi ricevuti.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

Visto che il documento ufficiale (fiscale e contabile) che identifica e censisce fiscalmente il compenso mensile erogato, nonché i criteri di formazione dello stesso e l’avvenuto accredito dell’ammontare dovuto, è rappresentato dal predetto cedolino, ricevuto direttamente dalle Aziende Sanitarie territorialmente competenti, la FIMMG ritiene che nei loro confronti non vi sia l’obbligo di emissione di fatture elettroniche.

### **PARERE DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE**

La direttiva 2010/45/UE del 13 luglio 2010, di modifica della direttiva 2006/112/CE, ha recato molteplici novità per quanto riguarda le norme in materia di fatturazione ai fini IVA, recepite dal legislatore italiano con la legge di stabilità 2013 (legge n. 228 del 2012).

In particolare, gli interventi di recepimento si sono incentrati sugli articoli 21 e 39 del D.P.R. n. 633 del 1972, con specifico riferimento alla fatturazione elettronica ed alla conservazione dei relativi documenti.

Cardine ricavabile dalla normativa comunitaria e da quella nazionale è la piena equiparazione delle fatture elettroniche a quelle analogiche e dunque, in prospettiva, la rimozione di ogni vincolo che a ciò possa fraporsi (si vedano, in proposito, le precisazioni già fornite dalla scrivente con la risoluzione n. 1/E del 10 gennaio 2013, nonché le circolari n. 12/E del 3 maggio 2013 e n. 18/E del 24 giugno 2014).

Rimandando alle citate circolari per l'individuazione nel dettaglio degli elementi caratterizzanti le fatture elettroniche, si osserva che la disciplina in materia di fattura elettronica non ha creato una categoria sostanziale nuova o diversa dalla fattura "ordinaria", con la conseguenza che, pur nel limite della compatibilità con gli elementi che le caratterizzano, continuano a trovare applicazione tutti i chiarimenti già in precedenza emanati con riferimento generale alla fatturazione, nonché le deroghe previste da specifiche disposizioni normative di settore.

Tale precisazione è, altresì, valida nell'ambito della fatturazione per le forniture di beni e servizi nei confronti delle Pubbliche Amministrazioni, laddove, dal 6 giugno 2014 nei confronti di alcuni soggetti (tra cui Ministeri ed Agenzie fiscali) e dal 31 marzo 2015 verso tutto l'apparato pubblico delle amministrazioni inserite nel conto economico consolidato dello Stato – e non solo (cfr. la nota MEF n. 1858 del 27 ottobre 2014, nonché la circolare n. 1/DF del 9 marzo 2015) – la forma elettronica costituisce l'unica modalità di emissione delle fatture (si veda il D.M. n. 55 del 2013, recante "regolamento in materia di emissione, trasmissione e ricevimento della fattura elettronica da applicarsi alle amministrazioni pubbliche ai sensi dell'articolo 1, commi da 209 a 213, della legge 24 dicembre 2007, n. 244", nonché il successivo D.L. n. 66 del 2014, convertito in legge, con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1, della L. n. 89 del 2014).

Con specifico riferimento alla fatturazione PA, va precisato, peraltro, che sebbene abbiano previsto una modalità obbligatoria di fatturazione, le disposizioni emanate non hanno introdotto, per quanto qui interessa, nuove ipotesi di operazioni soggette ad obbligo di fatturazione ex articolo 21 del D.P.R. n. 633 del 1972, né abrogato le disposizioni previgenti che già consentivano forme alternative di documentazione delle operazioni imponibili (si vedano, ad esempio, gli articoli 22 e 73 del citato D.P.R. n. 633).

In altre parole, laddove l'obbligo di emettere una fattura non sussisteva prima del citato D.M. n. 55 del 2013, lo stesso non è venuto ad esistenza per il solo fatto dell'emanazione di tale provvedimento (o del sopra richiamato articolo 1, commi 209-213, della legge n. 244 del 2007), né, a maggior ragione, l'obbligo può riguardare la forma elettronica (di una fattura che non è da emettere).

Dunque, richiamando quanto affermato in situazioni simili – si veda, ad esempio, per il comparto medico, la risposta resa ad apposito interpello dell'INPS, di cui al messaggio n. 7842 del 20 ottobre 2014 pubblicato da tale ente (visionabile sul relativo sito istituzionale all'indirizzo internet <http://www.inps.it/bussola/VisualizzaDoc.aspx?sVirtualURL=/Messaggi/Messaggio%20numero%207842%20del%2020-10-2014.htm&iIDDalPortale=&iIDLink=-1>) – devono ritenersi tutt'ora valide le indicazioni contenute nell'articolo 2 del D.M. 31 ottobre 1974, a mente del quale: *«Nei rapporti tra gli esercenti la professione sanitaria e gli enti mutualistici per prestazioni medico-sanitarie generiche e specialistiche, il foglio di liquidazione dei corrispettivi compilato dai detti enti tiene luogo della fattura di cui all'art. 21 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633. Tale documento deve contenere gli elementi e i dati indicati nel secondo comma del citato art. 21 ed essere emesso in triplice esemplare; il primo deve essere consegnato o spedito al professionista unitamente ai corrispettivi liquidati, il secondo consegnato o spedito all'ufficio provinciale della imposta sul*

*valore aggiunto competente ai sensi dell'art. 40 del citato decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, il terzo conservato presso l'ente».*

Alla luce di quanto sopra, laddove il cedolino emesso dalle Aziende Sanitarie Locali in favore dei medici di medicina generale operanti in regime di convenzione con il SSN rispetti i requisiti appena richiamati, si ritiene che gli stessi medici siano esonerati dagli obblighi di fatturazione elettronica.

\*\*\*\*\*

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE CENTRALE