

In chiaro il regime IVA delle prestazioni rese dalle strutture sanitarie non convenzionate



Gentile Cliente,

Con la presente desideriamo informarLa che l'Agenzia delle Entrate (Circolare n. 20 del 7.7.2023) **ha esaminato l'ampliamento del regime di esenzione IVA** ex art. 10 co. 1 n. 18 del DPR 633/72, previsto dal DL 73/2022 convertito, **per le prestazioni sanitarie**.

Il regime è stato esteso anche al caso in cui "la prestazione sanitaria costituisca una componente di una prestazione di ricovero e cura resa alla persona ricoverata da un soggetto diverso" da quelli di cui al citato n. 18 (ossia, ad esempio, **cliniche e case di cura convenzionate**).

In tal caso il regime di esenzione si applica "quando tale soggetto a sua volta **acquisti la suddetta prestazione sanitaria presso un terzo**" e l'acquisto fruisca dell'esenzione.

L'Agenzia delle Entrate precisa che, qualora un professionista esegua una **prestazione sanitaria a beneficio di un soggetto ricoverato presso una casa di cura non convenzionata** ed emetta fattura nei confronti di tale struttura in regime di esenzione, la **suddetta casa di cura applica il regime di esenzione**, nei confronti del soggetto ricoverato, per la prestazione resa "**fino a concorrenza del corrispettivo dovuto alla struttura stessa al professionista**".

Inoltre, il DL 73/2022 ha modificato l'aliquota del 10% di cui al n. 120 della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72, includendo anche **le prestazioni di alloggio rese agli accompagnatori delle persone ricoverate**, nonché le prestazioni di maggiore comfort alberghiero rese alle persone ricoverate.

La Circolare è composta da N° 4 pagine inclusa la presente

Premessa

Con la **circolare 7.7.2023 n. 20/E**, l'Agenzia delle Entrate ha fornito chiarimenti in merito alle modifiche introdotte dal DL 73/2022 in ordine alla **disciplina IVA delle prestazioni rese ai pazienti ricoverati e ai loro accompagnatori**.

Osserva

Il suddetto decreto, infatti, è intervenuto sul DPR 633/72 riformulando le previsioni riguardanti:

- l'esenzione di cui all'art. 10 co. 1 n. 18 relativa alle **prestazioni di diagnosi, cura e riabilitazione della persona** rese nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie;
- **l'applicazione dell'aliquota del 10%** di cui al n. 120 della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72 alle prestazioni di ricovero e cura diverse da quelle per le quali è prevista l'esenzione ai sensi dell'art. 10 co. 1 n. 18 e 19 del DPR 633/72, nonché per le prestazioni di alloggio rese agli accompagnatori dei pazienti ricoverati.

Le nuove disposizioni **si applicano alle operazioni effettuate a partire dal 22.6.2022**.

Prestazioni sanitarie rese alle persone ricoverate

A seguito delle novità normative, l'esenzione prevista dall'art. 10 co. 1 n. 18 del DPR 633/72 trova applicazione anche se **la prestazione sanitaria di ricovero e cura è resa al paziente ricoverato da un soggetto diverso** da quelli elencati dall'art. 10 co. 1 n. 19 del DPR 633/72, ossia da una struttura sanitaria non convenzionata.

Osserva

Il regime di esenzione si applica quando la prestazione sanitaria **è resa al paziente** nell'ambito di una più complessa prestazione di ricovero e cura, **da una struttura sanitaria non convenzionata**, avvalendosi di un professionista. In tal caso, si è in presenza di un rapporto trilaterale che vede la prestazione fatturata dal professionista alla struttura e da quest'ultima al paziente e l'esenzione si applica in entrambi i rapporti, nel limite normativamente previsto.

La novità normativa concerne le **strutture sanitarie non convenzionate private**, diverse da ospedali, cliniche e case di cura convenzionate, nonché da società di mutuo soccorso con personalità giuridica ed ETS di natura non commerciale; per tali soggetti, infatti, **l'esenzione da IVA sulle prestazioni di ricovero e cura è già prevista** dal n. 19 dell'art. 10 del DPR 633/72.

Osserva

In ogni caso, le modifiche normative possono applicarsi anche per **le cliniche e le case di cura convenzionate che operino fuori convenzione**, limitatamente alle prestazioni rese in regime privatistico "di solvenza".

L'applicazione del regime di esenzione è subordinata alla condizione che "il **soggetto a sua volta acquisti la suddetta prestazione sanitaria presso un terzo**".

Osserva

Ciò comporta che, qualora la prestazione sia resa dal professionista legato alla struttura sanitaria non convenzionata da un rapporto di lavoro dipendente, **la disposizione non si applica e l'intera prestazione di ricovero e cura è soggetta a IVA.**

Prestazioni imponibili con aliquota del 10%

In base alla **nuova disciplina sono soggette all'aliquota IVA del 10%**, ai sensi del n. 120 della Tabella A, parte III, allegata al DPR 633/72, **anche le prestazioni di:**

- ricovero e cura **rese dalle strutture sanitarie non convenzionate** (diverse da quelle esenti);
- alloggio **rese da qualsiasi struttura sanitaria** (convenzionata e non) nei confronti degli accompagnatori dei soggetti ricoverati.

Osserva

Per effetto delle novità introdotte, pertanto, tutte le prestazioni di ricovero e cura per le quali non è prevista l'esenzione ai sensi dell'art. 10 co. 1 n. 18 e 19 del DPR 633/72, sono **soggette all'aliquota del 10%.**

Le strutture sanitarie non convenzionate che svolgono attività di ricovero e cura, di conseguenza, esentano dall'imposta **quella componente della prestazione che si riferisce alla cura resa al paziente ricoverato presso la struttura stessa da un professionista sanitario**, fino all'ammontare del corrispettivo, a sua volta esente da imposta, dovuto dalla struttura al professionista in relazione alla prestazione.

Osserva

In aggiunta, applicano l'aliquota IVA del 10% sulla parte restante della prestazione di ricovero e cura resa dalla struttura al paziente ricoverato, nonché alle **prestazioni di maggior comfort alberghiero rese nei confronti dei suddetti pazienti.**

Prestazioni di alloggio rese agli accompagnatori delle persone ricoverate

Il DL 73/2022 ha esteso l'applicazione dell'aliquota IVA del 10% anche alle prestazioni di **alloggio rese agli accompagnatori dei pazienti** dai soggetti di cui all'art. 10 co. 1 n. 19 del DPR 633/72 e da case di cura non convenzionate.

Tutte le strutture sanitarie che effettuano prestazioni di alloggio a favore degli accompagnatori dei pazienti ricoverati devono, pertanto, **applicare l'aliquota del 10% al corrispettivo dovuto per l'alloggio**, sia qualora i servizi siano resi da enti ospedalieri, cliniche e case di cura convenzionate, società di mutuo soccorso con personalità giuridica ed ETS di natura non commerciale, sia qualora siano resi da strutture sanitarie non convenzionate.

Fine della Circolare N° 47/2023