

Risposta n. 307

***OGGETTO: Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n.212 –
Articolo 10-bis del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119***

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

[ALFA], nel prosieguo istante, fa presente quanto qui di seguito sinteticamente riportato.

L'istante è una società che opera nel campo sanitario, eseguendo esami di laboratorio e radiologici.

Detta attività si realizza sia nei confronti diretti del singolo paziente, sia nei confronti di società (in particolare compagnie assicurative), le quali inviano la propria clientela presso la struttura dell'istante per l'esecuzione di prestazioni che rimangono però a loro carico (completo o parziale a seconda dei casi), venendo alle stesse materialmente fatturate.

In tale ambito, l'istante evidenzia che, nei rapporti amministrativi con le citate società, per esigenze di riscontro contabile ed in adempimento di quanto previsto

dall'articolo 21, comma 2, lettera g), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (decreto IVA), è stato concordato che la fattura contenga comunque i nominativi dei pazienti con il riferimento al tipo di esame e/o prestazione sanitaria erogata.

Tale necessità determina quindi la realizzazione di una fattura che vedrà come committente (intestatario della stessa) una società, ma al cui interno appariranno una serie di dati "sensibili" collegati a riferimenti di persone fisiche.

Alla luce delle disposizioni in tema di fatturazione elettronica e prestazioni sanitarie, nonché dei chiarimenti resi dall'Agenzia delle entrate, l'istante chiede «*di conoscere quale sia il corretto strumento da utilizzare per l'emissione della fattura nel caso in cui*

- *Sia erogata una prestazione sanitaria nei confronti di un paziente persona fisica;*

- *Tale prestazione, per la sua natura, rientrerebbe tra quelle soggette all'invio dei dati al Sistema tessera sanitaria ma, nella realtà, non verrà trasmessa in quanto sarà oggetto di fatturazione ad un soggetto diverso (compagnia assicurativa che si fa carico dell'onere);*

- *Che la fattura che verrà emessa nei confronti al predetto soggetto diverso, riporta però al suo interno sia il nominativo della persona fisica che la natura della prestazione sanitaria».*

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che «*la fattura descritta in precedenza, contenendo comunque una serie di dati sensibili per i quali sia il Garante prima, che il Legislatore dopo, sono intervenuti con lo scopo di vietarne la trasmissione attraverso il Sistema d'Interscambio, in assenza di specifiche indicazioni sulla casistica, [...] detto*

documento debba essere formato in maniera analogica e non debba essere trasmesso attraverso lo SdI».

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Secondo quanto già evidenziato in precedenti occasioni (si vedano, ad esempio, le risposte nn. 78 e 103 pubblicate rispettivamente il 19 marzo ed il 10 aprile 2019 sul sito *internet* della scrivente, sezione “Risposte alle istanze di interpello e consulenza giuridica”, all’indirizzo www.agenziaentrate.gov.it/wps/content/Nsilib/Nsi/Normativa+e+Prassi/Risposte+agli+interpelli/Interpelli/?page=normativa, nonché da ultimo la circolare n. 14/E del 17 giugno 2019), l’articolo 10-*bis* del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, ha posto il divieto di documentare tramite fatturazione elettronica le operazioni effettuate da quanti sono «*tenuti all’invio dei dati al Sistema tessera sanitaria*», i quali, per il solo periodo d’imposta 2019, «*non possono emettere fatture elettroniche ai sensi delle disposizioni di cui all’articolo 1, comma 3, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 127, con riferimento alle fatture i cui dati sono da inviare al Sistema tessera sanitaria*».

Il divieto, rifacendosi all’astratto invio dei dati, prescinde da un’eventuale opposizione all’invio stesso, ipotesi nella quale l’operazione non può comunque essere documentata con fattura elettronica *ex* articolo 1, comma 3, del d.lgs. n. 127 del 2015, ossia tramite Sistema di Interscambio (SdI) secondo le relative specifiche tecniche.

L’articolo 9-*bis*, comma 2, del decreto-legge 14 dicembre 2018, n. 135, introdotto dalla legge di conversione 11 febbraio 2019, n. 12, è ulteriormente intervenuto in materia, stabilendo che «*Le disposizioni di cui all’articolo 10-*bis* del decreto-legge 23 ottobre 2018, n. 119, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 dicembre 2018, n. 136, si applicano anche ai soggetti che non sono tenuti all’invio dei dati al Sistema*

tessera sanitaria, con riferimento alle fatture relative alle prestazioni sanitarie effettuate nei confronti delle persone fisiche».

Dal quadro normativo succintamente tratteggiato si trae, tra l'altro, che, per il 2019:

a) le prestazioni sanitarie effettuate nei confronti delle persone fisiche non devono mai essere fatturate elettronicamente via SdI. Ciò a prescindere, sia dal soggetto (persona fisica, società, ecc.) che le eroga – e, in conseguenza, le fattura agli utenti – sia dall'invio, o meno, dei relativi dati al Sistema tessera sanitaria;

b) le prestazioni in ambito sanitario rese da soggetti passivi d'imposta a soggetti diversi dalle persone fisiche, fatte salve eventuali eccezioni che riguardino il cedente/prestatore (cfr. l'articolo 1, comma 3, sesto periodo, del d.lgs. n. 127 del 2015), vanno documentate a mezzo fattura elettronica via SdI. Ciò, in particolare, quando tali operazioni siano effettuate:

- direttamente nei confronti dei soggetti diversi dalle persone fisiche (si pensi, ad esempio, alla locazione di apparecchiature o dispositivi medici tra soggetti passivi d'imposta);

- materialmente nei confronti delle persone fisiche, ma imputate a soggetti diversi che se ne fanno carico, in tutto o in parte, per contratto ovvero per altro motivo.

In riferimento a questa ultima ipotesi (operazioni materialmente effettuate nei confronti delle persone fisiche, ma imputate a soggetti diversi che se ne fanno carico), va evidenziato, contrariamente a quanto l'istante ha inteso richiamando l'articolo 21, comma 2, lettera g), del decreto IVA, che tale disposizione – secondo cui la fattura contiene, tra le varie indicazioni, *«natura, qualità e quantità dei beni e dei servizi formanti oggetto dell'operazione;»* – non impone l'identificazione espressa ed analitica del paziente (con codice fiscale, nome, cognome, ecc.).

La necessità di coordinare l'assenza di un obbligo in questo senso con il dovere generale di fatturazione elettronica via SdI e di rispetto della tutela dei dati personali, spinge a ritenere che le parti debbano adottare tutti gli accorgimenti necessari al fine di non inserire in fattura dati non richiesti dalla legislazione fiscale (od extrafiscale),

idonei a violare le varie disposizioni in essere. Nell'eventualità, modificando precedenti comportamenti non più in linea con l'attuale quadro normativo.

Nel caso prospettato si ritiene che le fatture emesse nei confronti delle compagnie assicurative debbano essere emesse in formato elettronico via SdI, senza alcuna indicazione del nome del paziente o di altri elementi che consentano di associare in modo diretto la prestazione resa ad una determinata persona fisica identificabile.

Al contempo, al fine di garantire eventuali esigenze gestionali di dette compagnie, le parti possono comunque adottare modalità che consentano di ricollegare le prestazioni rese a singole posizioni, pur nel rispetto delle prescrizioni concernenti la tutela dei dati personali, utilizzando codifiche di varia natura (come ad esempio, numero di polizza/pratica o sigle atte a individuare in maniera indiretta e mediata la tipologia di prestazione resa e la persona fisica nei cui confronti la stessa è stata effettuata).

[...]

IL CAPO DIVISIONE

(firmato digitalmente)