



**Circolare n°:** 12/2017

**Oggetto:** IVA su servizi in farmacia

**Sommario:** L'Agenzia delle Entrate, con risoluzione n.60/E del 12/05/2017, ha affrontato il tema del regime IVA per le prestazioni sanitarie rese all'interno delle farmacie.

**Contenuto:** \_\_\_\_\_

L'aumento sia della quantità che della tipologia delle prestazioni di servizi fornite in farmacia ha reso necessario, da parte di Federfarma, richiedere una consulenza giuridica specifica per le prestazioni sanitarie rese all'interno delle farmacie sia per quanto attiene all'esenzione o all'imponibilità ai fini IVA, sia per la modalità di certificazione dei corrispettivi (scontrino, fattura).

**Indice:** \_\_\_\_\_

P.2 \_\_\_\_\_ I servizi erogabili in farmacia nel D. Lgs. 153/2009

P.4 \_\_\_\_\_ La posizione assunta dall'Agenzia delle Entrate in relazione al regime IVA applicabile

P.5 \_\_\_\_\_ Certificazione delle prestazioni di servizi

## **I servizi erogabili in farmacia nel D. Lgs. 153/2009:**

Si ritiene utile, anzitutto, ricordare come nel citato decreto sono stati definiti i servizi erogabili dalle farmacie nell'ambito del Servizio Sanitario Nazionale. Per completezza di informazione, due specifici Decreti Ministeriali, entrambi del 16 dicembre 2010 e pubblicati in G.U. il 10/03/2011 n. 57 e il 19/04/2011 n. 90 hanno successivamente disciplinato rispettivamente le autoanalisi di prima istanza e la presenza in farmacia di altri operatori sanitari.

### Prima istanza:

Con riferimento al D. Lgs. 153/2009 – art.1, comma 2, lett. e) ed al D.M. 16 dicembre 2010 n. 57, **le prestazioni analitiche di prima istanza effettuabili in farmacia** sono:

- test per glicemia, colesterolo e trigliceridi;
- test per misurazione in tempo reale di emoglobina, emoglobina glicata, creatinina, transaminasi, ematocrito;
- test per misurazione di componenti delle urine quali acido ascorbico, chetoni, urobilinogeno e bilirubina, leucociti, nitri, ph, sangue, proteine ed esterasi leucocitaria;
- test ovulazione, test gravidanza e test menopausa per la misura dei livelli dell'ormone FSA nelle urine;
- test colon-retto per la rilevazione di sangue occulto nelle feci.

### Servizi di secondo livello:

Prendendo come riferimento il D. Lgs. 153/2009 - art.1, comma 2, lett. d) ed il D.M. 16 dicembre 2010 n. 57, i **dispositivi strumentali di secondo livello utilizzabili in farmacia** sono i seguenti:

- dispositivi per la misurazione con modalità non invasiva della pressione arteriosa;
- dispositivi per la misurazione della capacità polmonare tramite auto – spirometria;
- dispositivi per la misurazione con modalità non invasiva della saturazione percentuale dell'ossigeno;
- dispositivi per il monitoraggio con modalità non invasive della pressione arteriosa e dell'attività cardiaca in collegamento funzionale con i centri di cardiologia accreditati dalle Regioni sulla base di specifici requisiti tecnici, professionali e strutturali;
- dispositivi per consentire l'effettuazione di elettrocardiogrammi con modalità di tele cardiologia da effettuarsi in collegamento con centri di cardiologia accreditati dalle Regioni sulla base di specifici requisiti tecnici, professionali e strutturali.

### Operatori socio-sanitari:

Nel merito, riferendosi al D. Lgs. 153/2009 – art.1, comma 2, lett. d) ed al D.M. 16 dicembre 2010 n. 90:

- 1) **l'infermiere** in farmacia può, anche con l'ausilio di altri operatori socio-sanitari che lavorano in farmacia:
  - provvedere alla corretta applicazione delle prescrizioni diagnostico-terapeutiche;
  - offrire supporto alle determinazioni analitiche di prima istanza, rientranti nell'ambito dell'autocontrollo;
  - effettuare medicazioni e cicli iniettivi intramuscolo;



- svolgere attività concernenti l'educazione sanitaria e la partecipazione a programmi di consultino, anche personalizzato;
  - partecipare ad iniziative finalizzate a favorire l'aderenza dei malati alle terapie.
- 2) **il fisioterapista** invece può svolgere le seguenti prestazioni professionali:
- definizione del programma prestazionale per gli aspetti di propria competenza, volto alla prevenzione, all'individuazione ed al superamento del bisogno riabilitativo;
  - attività terapeutica per la rieducazione funzionale delle disabilità motorie, psicomotorie e cognitive e viscerali utilizzando terapie manuali, massoterapiche ed occupazionali;
  - verifica delle rispondenze della metodologia riabilitativa attuata agli obiettivi di recupero funzionale.

## La posizione assunta dall’Agenzia delle Entrate in relazione al regime IVA applicabile

Tramite quest’ultima risoluzione, l’Agenzia delle Entrate, ha specificato una volta in più che l’esenzione IVA è subordinata al duplice requisito della natura della prestazione (**requisito oggettivo**: diagnosi, cura e riabilitazione) e di colui che la rende (**requisito soggettivo**: soggetti abilitati all’esercizio della professione). Ne discende che il venir meno di uno dei due requisiti comporta il venir meno anche dell’esenzione.

L’Agenzia delle Entrate ha quindi chiarito che **sono esenti IVA** le prestazioni rese dalle farmacie tramite messa a disposizione di operatori socio-sanitari, e quindi che soddisfano sia il requisito oggettivo che quello soggettivo, dettagliate nell’articolo 1, comma 2, lettera a), punto 4) del D.lgs. 3 ottobre 2009, n.153.

“Nella misura in cui le prestazioni siano richieste dal medico o pediatra e rese da operatori socio-sanitari, da infermieri e da fisioterapisti, deve ritenersi soddisfatto il duplice requisito oggettivo e soggettivo funzionale all’esenzione da IVA”.

Inoltre ha specificato che le prestazioni analitiche di prima istanza rientranti nell’ambito dell’autocontrollo, quindi eseguite direttamente dal paziente tramite apparecchiature automatiche disponibili presso la farmacia, senza l’ausilio di un professionista sanitario, non soddisfano il requisito soggettivo e di conseguenza ai fini impositivi **non possono essere esenti IVA** e per cui agli stessi si applica l’aliquota ordinaria oggi del 22%.

Per contro, l’Agenzia delle Entrate ha sottolineato che sono **esenti IVA** le prestazioni di supporto all’utilizzo di dispositivi strumentali per i servizi di secondo livello, di cui all’art. 1, comma 2, lettera d), del D. Lgs. n. 153 del 2009, riportate all’art. 3 del D.M. 16/12/2010 n. 57, ed erogate con le modalità previste all’art.1, comma 3, del D.M. 16/12/2010 n. 90. Inoltre, se prescritte da medici o pediatri, in base all’art. 3 di quest’ultimo, le stesse possono essere a carico del Servizio Sanitario Nazionale, come previsto nello stesso decreto all’art. 2.

Per quanto concerne invece i servizi di prenotazione, riscossione e ritiro dei referti, disciplinato dagli articoli 3 e 9 del D.M. 8 luglio 2011, è stato confermato che sono **soggetti ad imposta ad aliquota ordinaria**.

## **Certificazione delle prestazioni di servizi**

La normativa fiscale ammette, quale certificazione fiscale indicata per tali tipologie di prestazioni, indipendentemente che siano assoggettate ad IVA o meno, **l'emissione dello scontrino fiscale parlante** (che riporta, cioè, la natura, la qualità e la quantità della prestazione ed il codice fiscale del cliente) in linea con quanto disposto per la certificazione dell'acquisto di medicinali dagli articoli 10, comma 1, lettera b) e 15, comma 1, lettera c), del T.U.I.R., di cui al D.P.R 22 dicembre 1986, n.917.

*Restiamo a disposizione per informazioni, chiarimenti ed assistenza.*

*Cordiali saluti*

**Studio Brunello e Partner**  
**Tullio Baldin**