

## **AGENZIA DELLE ENTRATE - CIRCOLARE DEL 15/03/2007 N. 13**

### **Oggetto:**

Attività di lavoro autonomo mediche e paramediche svolte nelle strutture sanitarie private - Art. 1, commi da 38 a 42 della legge 27 dicembre 2006, n. 296

### **INDICE**

1. Premessa
2. Soggetti interessati
3. Ambito oggettivo di applicazione della norma
4. Riscossione accentrata in nome e per conto del professionista.
5. Obbligo di registrazione
6. Obbligo di comunicazione telematica
7. Sanzioni

#### **1. Premessa**

I commi da 38 a 42 dell'articolo unico della legge 27 dicembre 2006, n. 296 (finanziaria 2007), hanno introdotto, a decorrere dal 1 marzo 2007, l'obbligo della riscossione accentrata dei compensi dovuti per attività di lavoro autonomo mediche e paramediche svolte nell'ambito di strutture sanitarie private.

Le relative disposizioni, volte a favorire la tracciabilità e la trasparenza dei pagamenti, non modificano il trattamento fiscale e gli adempimenti in capo ai professionisti ai fini delle imposte sui redditi e dell'Iva.

#### **2. Soggetti interessati**

Le disposizioni in argomento prevedono che la riscossione dei compensi dovuti al professionista per attività medica e paramedica resa nell'ambito di una struttura sanitaria privata debba essere effettuata in modo unitario dalle strutture sanitarie, che pertanto hanno l'obbligo, per ciascuna prestazione resa, di "incassare il compenso in nome e per conto del prestatore di lavoro autonomo e a riversarlo contestualmente al medesimo" (comma 38, lettera a).

L'obbligo è posto in capo alle "strutture sanitarie private" che ospitano, mettono a disposizione dei professionisti ovvero concedono loro in affitto i locali della struttura aziendale per l'esercizio di attività di lavoro autonomo mediche o paramediche.

Per strutture sanitarie private s'intendono le società, gli istituti, le associazioni, i centri medici e diagnostici e ogni altro ente o soggetto privato, in qualsiasi forma organizzati, che operano nel settore dei servizi sanitari e veterinari.

#### **3. Ambito oggettivo di applicazione della norma**

La riscossione accentrata ha per oggetto i compensi spettanti agli esercenti "attività di lavoro autonomo medica e paramedica" ossia agli esercenti arti e professioni, la cui attività dia luogo a reddito di lavoro autonomo ai sensi dell'art. 53 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917. In particolare, la norma in esame si riferisce ai compensi correlati alle prestazioni di natura sanitaria rese dal professionista in esecuzione di un rapporto intrattenuto direttamente con il paziente.

Ne consegue che esulano dall'ambito applicativo delle disposizioni in commento le prestazioni rese direttamente al paziente, per il tramite del professionista, dalla struttura sanitaria privata, nell'ambito di un rapporto che vede la struttura sanitaria stessa impegnata nella organizzazione dei servizi medici e paramedici, nella qualità di parte del rapporto contrattuale instaurato con il cliente.

In tal caso, non sussistono, invero, le esigenze di monitoraggio dei compensi derivanti dall'esercizio di professioni sanitarie, posto che la struttura sanitaria, quale soggetto esercente l'attività medica o paramedica, è tenuta a presentare - tra l'altro - la dichiarazione dei sostituti d'imposta di cui all'art. 4 del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, essendo obbligata ad effettuare la ritenuta d'acconto di cui all'art. 25 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 600, nei confronti del professionista cui corrisponde, a titolo di corrispettivo delle prestazioni fruite, il compenso di lavoro autonomo.

Parimenti, non rientrano nell'ambito applicativo della norma in argomento le prestazioni rese dal sanitario in regime di intramoenia. In tale ipotesi, il medico opera, infatti, nel quadro di un rapporto assimilato a quello di lavoro dipendente e la prestazione sanitaria è formalmente resa al paziente dall'ente di cui il medico è dipendente (cfr. circolare n. 4/E del 28 gennaio 2005).

Per attività medica e paramedica s'intende quella di diagnosi, cura e riabilitazione resa nell'esercizio delle professioni ed arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'articolo 99 del testo unico delle

leggi sanitarie, approvato con regio decreto 27 luglio 1934, n. 1265, e successive modificazioni, ovvero individuate con decreto del Ministro della salute.

#### **4. Riscossione accentrata in nome e per conto del professionista**

Le somme riscosse dalla struttura sanitaria rilevano, ai fini impositivi, nei confronti del prestatore di lavoro autonomo, mentre la struttura sanitaria che ne cura la riscossione, funge da tramite tra il prestatore di lavoro autonomo ed il paziente.

Di conseguenza, il professionista che ha eseguito la prestazione sanitaria e' tenuto ad emettere fattura nei confronti del paziente a norma degli articoli 6 e 21 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633.

Il pagamento del corrispettivo della prestazione professionale, invece, sia esso in contanti, tramite assegno o altro mezzo di pagamento, deve essere eseguito "nelle mani" della struttura sanitaria che agisce in nome e per conto del professionista; in nome e per conto di quest'ultimo, in particolare, la struttura sanitaria riscuoterà il contante, ovvero, per i pagamenti alternativi al contante, ne curerà la riscossione provvedendo, a seconda dei casi, al rilascio o al ritiro del documento comprovante il pagamento (scontrino della carta di credito o bancomat, ricevuta di bonifico bancario, assegno di conto corrente, ecc.).

Gli importi riscossi (in contanti) ovvero i documenti ritirati o emessi (per pagamenti alternativi al contante) devono essere rispettivamente riversati o consegnati, da parte della struttura, al professionista interessato.

Si ritiene che, previo consenso del professionista, la riscossione accentrata in argomento possa effettuarsi anche mediante i servizi di carte di credito e bancomat appoggiati sul conto bancario della struttura sanitaria che, successivamente, avrà cura di accreditare il relativo importo sul conto bancario del professionista.

All'atto del pagamento del compenso, la stessa struttura sanitaria rilascia al paziente, garantendo il rispetto della riservatezza dei dati trattati, apposita quietanza attestante l'avvenuto pagamento del compenso incassato o gestito in nome e per conto del professionista, mediante annotazione in calce alla fattura emessa dal professionista, che specifichi le modalità e, per i pagamenti diversi dal contante, gli estremi identificativi del mezzo di pagamento; per quietanze di importo superiore a € 77,47, l'imposta di bollo, pari a € 1,81, prevista dall'articolo 13, della parte prima della tariffa, allegato A, annessa al d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 642, e' dovuta dal professionista in nome e per conto del quale il compenso viene riscosso.

Resta inteso che l'obbligo di riscossione da parte della struttura sanitaria non interferisce e quindi non altera la portata delle disposizioni recate dall'articolo 35, commi 12 e 12-bis del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, che limitano l'uso del denaro contante nel pagamento dei compensi. Anche la struttura sanitaria che effettua la riscossione accentrata, in particolare, potrà riscuotere il compenso in contanti solo per importi non superiori a 1.000 euro fino al 30 giugno 2008, ovvero non superiori a 500 euro fino al 30 giugno 2009; a decorrere dal 1 luglio 2009, infine, il compenso in contanti potrà essere riscosso solo per importi non superiori a 100 euro.

#### **5. Obbligo di registrazione**

La struttura sanitaria deve provvedere alla registrazione "nelle scritture contabili obbligatorie o in apposito registro" del compenso incassato o gestito (comma 38, lettera b). L'obbligo di registrazione può essere assolto mediante annotazione separata nelle scritture contabili che il soggetto gestore della struttura e' obbligato a tenere in relazione alla propria attività oppure mediante annotazione in un registro appositamente istituito ai sensi dell'articolo 1, comma 38, della legge n. 296 del 2006. Nei registri appena richiamati, la struttura sanitaria avrà cura di annotare, distintamente per ciascuna operazione di riscossione:

- . data del pagamento ed estremi della fattura emessa dal professionista;
- . generalità e codice fiscale del professionista destinatario del compenso;
- . ammontare del corrispettivo riscosso;
- . modalità di pagamento (contante; tipo ed estremi del documento emesso/ricevuto per pagamenti alternativi al contante).

L'obbligo di registrazione dei compensi incassati da parte delle strutture sanitarie private non fa venire meno l'obbligo del professionista di registrare nelle proprie scritture contabili il compenso percepito, giacché l'articolo 1, comma 42 della menzionata legge finanziaria stabilisce espressamente che "restano fermi in capo ai singoli prestatori di lavoro autonomo tutti gli obblighi formali e sostanziali previsti per lo svolgimento dell'attività".

#### **6. Obbligo di comunicazione telematica**

Strumentale alla procedura introdotta e' l'obbligo da parte delle strutture sanitarie private di comunicare telematicamente all'Agenzia delle entrate "l'ammontare dei compensi complessivamente riscossi per ciascun percipiente" con le modalita' ed entro i termini che saranno definiti con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate richiamato dall'articolo 1, comma 40, della legge finanziaria per il 2007.

Fino all'approvazione del provvedimento in parola, pertanto, la struttura sanitaria privata non e' tenuta ad effettuare la comunicazione suddetta, pur dovendo assolvere dal 1 marzo 2007 agli adempimenti introdotti dall'articolo 1, comma 38, della legge finanziaria 2007, posto che le disposizioni illustrate hanno immediato valore precettivo.

## **7. Sanzioni**

Indipendentemente dalle sanzioni applicabili nei confronti dei professionisti nelle ipotesi di omessa fatturazione e di omessa registrazione dei compensi, il comma 42 del citato articolo unico prevede specifiche sanzioni per le violazioni degli obblighi a carico delle strutture sanitarie private.

In caso di violazione degli obblighi di incassare il compenso in nome e per conto del prestatore di lavoro autonomo e di registrazione del medesimo compenso nelle scritture obbligatorie ovvero in apposito registro, la struttura sanitaria e' assoggettata alla sanzione amministrativa da 1.033 euro a 7.747 euro prevista dall'articolo 9 del d.lgs. 18 dicembre 1997, n. 471, con riguardo agli obblighi relativi alla contabilita'.

Nell'ipotesi di omessa trasmissione telematica dei compensi incassati in nome e per conto dei professionisti ovvero di comunicazione di dati incompleti o non veritieri e' applicabile la sanzione amministrativa da 258 euro a 2.066 euro prevista dall'articolo 11, comma 1, lett. a), del citato decreto, per la violazione degli obblighi di comunicazione prescritti dalla legge tributaria.