

IVA

Prestazioni mediche esenti

di **EVOLUTION**



Le operazioni che beneficiano del regime di esenzione da Iva sono tassativamente elencate nell'articolo 10 del D.P.R. 633/1972.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in EVOLUTION, nella sezione "Iva", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo si occupa, in particolare, delle prestazioni mediche.

Ai sensi dell'[articolo 10, comma 1, n. 18\), del D.P.R. 633/1972](#), sono esenti da IVA le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla **persona** nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie soggette a vigilanza, ai sensi dell'[articolo 99 del R.D. n. 1265/1934](#), ovvero individuate con decreto del Ministro della sanità, di concerto con il Ministro delle Finanze.

Il [D.M. 17 maggio 2002](#) ha individuato tra le prestazioni di diagnosi cura e riabilitazione esenti, oltre quelle rese nell'esercizio delle professioni sanitarie indicate all'[articolo 99 del R.D. n. 1265/1934](#), quelle rese da biologi, psicologi, odontoiatri e da operatori abilitati all'esercizio delle professioni elencate nel [D.M. 29 marzo 2001](#) che eseguono una prestazione sanitaria prevista dai decreti ministeriali di individuazione dei rispettivi profili.

La **Corte di giustizia**, con [sentenza n. C-141/00 del 10 settembre 2002](#), dopo avere ribadito che i termini con i quali sono state designate le esenzioni devono essere interpretati restrittivamente, ha fissato, con riferimento al regime IVA di esenzione previsto per le attività sanitarie, i seguenti principi:

- al di fuori dell'ambito ospedaliero, il regime di esenzione vale esclusivamente per le prestazioni di cure effettuate nell'esercizio delle **professioni mediche e paramediche** a fini preventivi, diagnostici o terapeutici, ad esclusione delle prestazioni di cure generiche;
- per quanto riguarda il tipo di cure rientrante nella nozione di "**prestazioni mediche**", questa non si presta ad un'interpretazione che includa interventi medici diretti ad uno

scopo diverso da quello della diagnosi, della cura e riabilitazione.

Quindi, pur rilevando l'oggettività, seppur parziale in quanto in ogni caso i soggetti prestatori devono essere abilitati all'esercizio della professione, della richiamata norma esentativa, è indispensabile, per poter usufruire dell'esenzione IVA, che la prestazione stessa sia resa alla **persona** nell'ambito di quelle specifiche attività. In particolare, la [risoluzione AdE 184/E/2003](#) ha precisato che:

- per **attività di diagnosi** s'intende l'attività diretta ad identificare la patologia cui i pazienti sono affetti;
- per **prestazioni di cura** s'intendono le prestazioni di assistenza medica generica, specialistica, infermieristica, ospedaliera e farmaceutica. Intendendo per quest'ultima non genericamente qualsiasi tipologia di prestazione farmaceutica, bensì solo quella a contenuto terapeutico: preparazione di prodotti farmaceutici, prelievi ed esami del sangue, misurazione della pressione sanguigna, ecc. Prestazioni, effettuate in regime di esenzione IVA, per le quali, sostanzialmente, è prevalente la prestazione di fare rispetto alla sola cessione di medicinali;
- per **prestazioni di riabilitazione** s'intendono quelle che, al pari delle prestazioni di cura, le quali prevedono una prevalente prestazione di fare, sono rivolte al recupero funzionale e sociale del soggetto.

Come chiarito dalla [circolare dell'Agenzia delle Entrate 28 gennaio 2005, n. 4](#), l'ambito di applicazione dell'esenzione prevista dal citato [articolo 10, comma 1, n. 18\), del D.P.R. 633/1972](#) va limitato alle prestazioni mediche di diagnosi, cura e riabilitazione il cui scopo principale è quello di tutelare, mantenere o ristabilire la salute delle persone, comprendendo in tale finalità anche quei trattamenti o esami medici a carattere profilattico eseguiti nei confronti di persone che non soffrono di alcuna malattia.

In tal modo si evita di comprendere indistintamente nell'esenzione IVA tutte le estrinsecazioni delle professioni mediche e paramediche, ma si rende necessario individuare nell'ambito di tali professioni le prestazioni non riconducibili alla nozione di prestazioni mediche.

Prestazioni di medicina legale

In generale vanno **escluse** dall'esenzione le attività rese dai medici nell'ambito della loro professione che consistono in perizie eseguite attraverso l'esame fisico o in prelievi di sangue o nell'esame della cartella clinica al fine di soddisfare una condizione legale o contrattuale prevista nel processo decisionale altrui o comunque per altre finalità non connesse con la tutela della salute.

Non possono beneficiare dell'esenzione, pertanto, le **consulenze medico legali** concernenti lo stato di salute delle persone finalizzate al riconoscimento di una pensione di invalidità o di guerra, gli esami medici condotti al fine della preparazione di un referto medico in materia di questioni di responsabilità e di quantificazione del danno nelle controversie giudiziarie (es.

prestazioni dei medici legali come consulenti tecnici di ufficio presso i tribunali) o finalizzate alla determinazione di un premio assicurativo o alla liquidazione di un danno da parte di una impresa assicurativa; sono altresì escluse dall'esenzione le perizie tese a stabilire con analisi biologiche l'affinità genetica di soggetti al fine dell'accertamento della paternità.

Prestazioni del medico competente

Le prestazioni rese dal medico competente nell'ambito della sua attività di sorveglianza sanitaria sui luoghi di lavoro, sulla base del D.Lgs. 626/1994, sono esenti da IVA ai sensi dall'[articolo 6 della L. 133/1999](#) ([circolare 4/E/2005](#)).

Prestazioni di chirurgia estetica (esenti)

Le prestazioni mediche di chirurgia estetica sono esenti da IVA in quanto sono **ontologicamente connesse** al benessere psico-fisico del soggetto che riceve la prestazione e quindi alla tutela della salute della persona. Si tratta di interventi tesi a riparare inestetismi, sia congeniti sia talvolta dovuti ad eventi pregressi di vario genere (es. malattie tumorali, incidenti stradali, incendi, ecc.), comunque suscettibili di creare disagi psico-fisici alle persone ([circolare 4/E/2005](#)).

Sul punto, si veda anche la sentenza della [Corte di giustizia 21 marzo 2013, causa C-91/12](#).

Prestazioni intramoenia

Nei casi in cui la prestazione del medico non è riconducibile al trattamento di esenzione (es. medicina legale), deve essere emessa fattura con addebito di IVA anche se il sanitario opera in regime di **intramoenia**.

In tale ipotesi, poiché il medico opera nel quadro di un rapporto assimilato a quello di lavoro dipendente la prestazione sanitaria è formalmente resa al paziente dall'**ente** di cui il medico è dipendente.

Per tale motivo sarà il predetto ente ad emettere la fattura con applicazione dell'IVA ([circolare 4/E/2005](#)).

Prestazioni veterinarie

Le **prestazioni dei medici veterinari** sono soggette all'**aliquota Iva ordinaria** in quanto **non sono «rese» alla persona**. In tal senso, la giurisprudenza ([CTR Sicilia sentenza n. 2724/7/2017](#)) e l'Amministrazione di finanziaria sono allineate ([R.M. 430588/1991](#)).

Invece, le **prestazioni veterinarie rese dalle aziende sanitarie locali**, qualora operino in veste «di **pubblica autorità**» con utilizzo di propri dipendenti, sono **escluse** dal campo di applicazione dell'imposta.

Tra queste ultime, però, non si annoverano le prestazioni veterinarie **rese dal medico in qualità di consulente esterno dell'ASP**, applicandosi in tal caso l'**imponibilità** con l'aliquota ordinaria.



EVOLUTION Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

[richiedi la prova gratuita per 30 giorni >](#)