

IVA

Il regime Iva delle prestazioni di chirurgia estetica

di **Marco Peirolo**

Accade con una certa frequenza che gli uffici locali dell'Agenzia delle Entrate **contestino** l'**esenzione Iva** applicata ai trattamenti resi dai medici specializzati in **chirurgia estetica**, qualificandoli **non** come **prestazioni mediche**, ma come **prestazioni di natura cosmetica**, **imponibili** ai fini Iva.

L'Agenzia delle Entrate, con la [circolare 4/E/2005](#), in riferimento alle **prestazioni mediche di chirurgia estetica**, ha chiarito che le stesse *“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”*, specificando che *“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”*.

Tale indicazione è stata confermata anche dalla recente **giurisprudenza di merito**.

Nella [sentenza n. 9/1/18 del 08.01.2018](#), la **CTP di Ravenna** ha affermato che *“l'attività professionale svolta dalla ricorrente non è una prestazione di carattere meramente cosmetico, viceversa è una **prestazione medica** a tutti gli effetti, come correttamente è stato esposto nel ricorso, anche con riferimento alla circolare dell'Agenzia delle Entrate 4/E del 28 gennaio 2005, che riconosce la **legittimità dell'esenzione Iva** per le **prestazioni mediche di chirurgia estetica**, ontologicamente connesse al **benessere psico-fisico** del soggetto”*.

A sostegno della conclusione che precede, la decisione rileva che *“i trattamenti di medicina estetica e di chirurgia estetica rientrano nel campo dei **trattamenti medici**, rivolti a curare patologie che possono essere non solo di natura **fisica**, ma anche **psichica**, poiché ben possono essere tesi al conseguimento dello stato di benessere del paziente e tali trattamenti sono riservati all'esercizio della professione sanitaria di medico”*.

La questione è stata esaminata dalla **Corte di giustizia**, che nella **sentenza PFC Clinic (causa C-91/12 del 21.03.2013)** ha ritenuto che anche la chirurgia estetica possa beneficiare dell'**esenzione Iva** se ha **scopo terapeutico e non meramente cosmetico**.

La controversia è sorta dalla richiesta di **rimborso Iva** da parte di una **società sanitaria svedese** operante nei settori della **chirurgia estetica** (*lifting*, addominoplastica, liposuzione, operazioni degli occhi, delle orecchie e del naso, nonché altri interventi di chirurgia plastica) e della **medicina estetica** (depilazione laser definitiva e ringiovanimento della pelle a luce pulsata, trattamento della cellulite, nonché iniezioni di botox e di acido ialuronico), negata però

dall'Autorità fiscale in considerazione della **natura esente** delle prestazioni rese.

Come rilevato dai giudici unionali, *“nel contesto dell'**esenzione** prevista all'articolo 132, paragrafo 1, lettere b) e c), della direttiva Iva, lo **scopo di prestazioni** come quella di cui trattasi nel procedimento principale è **rilevante** ai fini della valutazione se tali prestazioni siano esenti dall'Iva. Detta esenzione è infatti diretta ad applicarsi alle prestazioni che hanno lo scopo di diagnosticare, curare o guarire malattie o problemi di salute o di tutelare, mantenere o ristabilire la salute delle persone (...)”*. Con la conseguenza che *“prestazioni del tipo di quelle di cui trattasi nel procedimento principale, nei limiti in cui abbiano lo scopo di trattare o curare persone che, a seguito di una malattia, di un trauma oppure di un handicap fisico congenito, abbiamo bisogno di un intervento di natura estetica, potrebbero rientrare nelle nozioni di **«cure mediche»** o di **«prestazioni mediche [alla persona]»**, ai sensi, rispettivamente, dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva Iva e dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera c), di tale direttiva. Per contro, se l'intervento risponde a **scopi puramente cosmetici, non rientra in tali nozioni**”*.

Riguardo alla finalità del trattamento, se sia cioè **terapeutico** o **cosmetico**, le Autorità fiscali svedesi hanno messo in luce che la ricerca dello scopo dell'operazione risulta estremamente vincolante per il medico e per l'Amministrazione finanziaria ed è tale da comportare inevitabilmente profili di incertezza non di poco conto.

La **Corte di giustizia**, sul problema evidenziato, non ha risposto in modo del tutto pertinente, osservando che, *“in situazioni come quelle di cui al procedimento principale, è possibile **che lo stesso soggetto passivo eserciti sia attività esenti, in forza dell'articolo 132, paragrafo 1, lettere b) o c), della direttiva IVA, sia attività soggette all'Iva.***

*Tuttavia, tale **situazione** viene **presa in considerazione** con precisione da detta **direttiva**, che la contempla e la disciplina ai suoi articoli 173 e seguenti. In conformità a detto articolo 173, qualora il soggetto passivo utilizzi beni e servizi per effettuare sia operazioni che danno diritto alla detrazione dell'Iva pagata a monte sia operazioni che non danno diritto a siffatta detrazione, quest'ultima è ammessa soltanto per la parte dell'Iva che è proporzionale all'importo relativo alla prima tra le due categorie di operazioni. Il **pro rata della detrazione** viene determinato, in conformità agli articoli 174 e 175 della direttiva IVA, per il complesso delle operazioni effettuate dal soggetto passivo che agisce in quanto tale”*.

In ogni caso, trattandosi di valutare non soltanto dal punto di vista fisico, ma anche psicologico, lo stato del paziente, la Corte ha stabilito che *“le semplici **convinzioni soggettive** che sorgono nella mente della persona che si sottopone a un intervento di carattere estetico in merito ad esso **non sono, di per sé, determinanti** ai fini della valutazione della questione se tale intervento abbia scopo terapeutico”* e che *“le circostanze che prestazioni come quelle di cui trattasi nel procedimento principale siano **fornite o effettuate da un appartenente al corpo medico abilitato, oppure che lo scopo di tali prestazioni sia determinato da un professionista** siffatto, sono **idonee a influire sulla valutazione della questione** se interventi come quelli di cui trattasi nel procedimento principale rientrano nelle nozioni di **«cure mediche»** o di **«prestazioni mediche [alla persona]»**, ai sensi, rispettivamente, dell'articolo 132, paragrafo 1, lettera b), della direttiva Iva e dell'articolo*

132, paragrafo 1, lettera c), di tale direttiva”.

Alla luce delle indicazioni offerte dalla giurisprudenza unionale, non v'è dubbio che l'**esenzione** applicabile alle prestazioni di chirurgia estetica **non sia affatto oggettiva**, come invece è lecito desumere dalla [circolare AdE 4/E/2005](#), sulla cui scia si è espressa, più recentemente, la richiamata giurisprudenza di merito nazionale.

Secondo questa differente impostazione, **non può pertanto più ritenersi** che tali operazioni siano **“ontologicamente connesse al benessere psico-fisico del soggetto che riceve la prestazione e quindi alla tutela della salute della persona”**, trattandosi, sempre e comunque, secondo l'Agenzia, **“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”**.

La valutazione della natura delle prestazioni come **mediche**, anziché **cosmetiche**, spetta al **medico che esegue l'intervento** e non è verificabile in modo oggettivo, con il concreto rischio di arbitraggi fiscali e di distorsioni della concorrenza che si pongono in contrasto con il principio di neutralità dell'Iva.

Proprio in considerazione del fatto che il **giudizio compete al medico**, alcune **associazioni di categoria** e taluni ordini locali dei medici hanno **preso posizione** a seguito della pronuncia della Corte di giustizia da ultimo citata, sostenendo che il medico effettua esclusivamente “atti medici”, come tali **esenti da Iva** ai sensi dell'[articolo 10 D.P.R. 633/1972](#).

L'**atto medico**, secondo questa posizione, non è determinato dalle richieste del paziente, ma dal fatto stesso che il medico, nell'esercizio della professione, si **prefigge lo scopo di curare il paziente**, anche se vi siano finalità estetiche. Infatti, il trattamento estetico viene sempre ricondotto nell'ambito di una valutazione generale della salute e del benessere psico-fisico della persona. Insomma, l'**intervento chirurgico** e il **trattamento di medicina estetica** rientrerebbe sempre all'interno di un corretto rapporto di alleanza terapeutica tra **medico** e **paziente** e di un percorso di scelta che fa parte dell'atto di cura.

Non resta che auspicare un **chiarimento ufficiale e definitivo** sul punto da parte dell'Amministrazione finanziaria, non potendo però sottacere che l'indicazione contenuta nella [circolare AdE 4/E/2005](#) debba essere ridimensionata alla luce della sentenza in rassegna.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione
IVA NAZIONALE ED ESTERA
Scopri le sedi in programmazione >