

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 rientrino 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’esonzione** 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 **chiaramento 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 >