

IVA

di GIUSEPPE PROIETTI B.

Disciplina Iva della chirurgia e medicina estetica

L'intervento del legislatore per definire l'esenzione Iva delle prestazioni mediche rese.

La chirurgia e la medicina estetica sono discipline sanitarie che si differenziano in ordine al tipo di prestazione resa; la **chirurgia estetica** rappresenta un insieme di tecniche chirurgiche volte a migliorare o modificare i cc.dd. inestetismi congeniti o acquisiti in seguito a malattia e si differenzia dalla **medicina estetica**, volta essenzialmente a migliorare l'aspetto estetico. Questi interventi chirurgici hanno generato nel tempo un contenzioso tributario circa l'applicazione o meno dell'Iva sulla prestazione.

Nel tempo, prendendo spunto dalla sentenza della **Corte di Giustizia Europea 21.03.2013, causa C-91/12**, in applicazione dell'art. 132, c. 1, lett. b) e c) Direttiva Iva 112/2006, si è operata di fatto una suddivisione, ai fini dell'esenzione, del tipo di intervento a cui è sottoposto il paziente e, di conseguenza, l'imponibilità o meno ai fini Iva del corrispettivo. Analizzando il punto 39 della sentenza, si nota come **l'esenzione Iva** debba operare *"qualora tali prestazioni abbiano lo scopo di diagnosticare, curare o guarire malattie o problemi di salute o di tutelare, mantenere o ristabilire la salute delle persone"*, escludendosi gli interventi che rispondono a scopi puramente cosmetici (punto 29) per i quali l'importo imponibile della prestazione è da assoggettare a Iva.

In ambito domestico è necessario fare riferimento **all'art. 10, p. 18 D.P.R. 633/1972** e, per quanto concerne i documenti di prassi, alla **circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 4/E/2005** che, nell'interpretare l'imponibilità o meno di tali prestazioni, al paragrafo 8, ha ritenuto **le prestazioni di chirurgia estetica esenti da Iva se ontologicamente connesse al benessere psicofisico del soggetto** che riceve la prestazione e, quindi, alla tutela della salute della persona, precisando che deve trattarsi di interventi tesi a riparare inestetismi suscettibili di creare disagi psicofisici alle persone e dovuti a eventi pregressi o congeniti. In virtù di quanto precede, l'orientamento dei vari contenziosi che si sono instaurati, non ultimo la sentenza n. 889/2023 della C.G.T. di secondo grado delle Marche basata sui principi della circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 4/E/2005 prima citata, hanno cercato di fare chiarezza sul trattamento Iva delle prestazioni rese nell'ambito dei trattamenti di chirurgia estetica.

Sul punto è intervenuto di recente **l'art. 4- quater D.L. 145/2023**, convertito nella L. 191/2023, che ha definito il regime Iva per prestazioni di chirurgia estetica; il provvedimento ha **esteso l'esenzione Iva alle prestazioni sanitarie di chirurgia estetica rese alla persona e volte a diagnosticare o curare malattie o problemi di salute o a tutelare, mantenere o ristabilire la salute, anche psicofisica**, solo a condizione che tali finalità terapeutiche risultino da **apposita attestazione medica**.

L'analisi del provvedimento, come riportato nella relativa scheda di lettura del 11.12.2023, nell'illustrare la norma recita che ha il fine di *"superare, con una norma espressa e di rango primario, le questioni interpretative sorte sull'effettiva applicazione dell'Iva alle prestazioni di chirurgia estetica, anche alla luce della giurisprudenza unionale, dei documenti di prassi dell'Amministrazione fiscale e delle pronunce della Corte di Cassazione"*.

Nella stessa scheda si nota il richiamo alla risposta a un'interrogazione parlamentare 10.03.2022, n. 3-03094 e alla certezza che le prestazioni agevolabili ex art. 10, p. 18 D.P.R. 633/1972 siano eseguite nell'ambito di una prestazione medica e siano autonomamente qualificabili come *"di diagnosi, cura e riabilitazione"*. Viene altresì citata l'ordinanza della Cassazione 13.09.2022, n. 26906 che riconosce la non imponibilità per le prestazioni di chirurgia estetica nei limiti in cui sono finalizzate a trattare o curare persone che, a seguito di una malattia, di un trauma o di un handicap fisico congenito, subiscono disagi psicofisici e, dunque, sono rivolte alla tutela della salute, gravando sul contribuente (e non sul Fisco) l'onere di provare la sussistenza dei requisiti soggettivi e oggettivi.

Ai fini della sussistenza della non imponibilità della prestazione assume a questo punto rilevanza la finalità terapeutica che deve risultare da un'apposita attestazione medica.

In ultimo è opportuno evidenziare come gli effetti della nuova norma si producano **a decorrere dalla sua entrata in vigore (17.12.2023)**, per cui non potranno essere chieste somme a titolo di rimborso da parte dei soggetti passivi del tributo, per l'eventuale Iva versata su prestazioni rese e fatturate non in regime di esenzione.