

Risposta n. 211/2024

OGGETTO: Chirurgia estetica – Prestazioni fatturate da anestesisti – Ricovero e cura presso case di cura non convenzionate – Regime IVA

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

QUESITO

ALFA (in seguito, "Società", "Istante" o "Contribuente") rappresenta di essere una società operante nel settore sanitario, non convenzionata con il Sistema Sanitario Nazionale.

In merito alle prestazioni di seguito indicate, chiede quale sia il loro corretto trattamento IVA a seguito dell'entrata in vigore dell'articolo 18 del decreto-legge 21 giugno 2022, n. 73 (c.d. "Decreto Semplificazioni"), convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2022, n. 122. Tale articolo ha riformulato l'articolo 10, comma 1, n. 18), del Decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in breve, "Decreto IVA") e il n. 120) della Tabella A, Parte III, allegata al citato Decreto.

L'Istante in particolare chiede quale sia la corretta aliquota IVA delle seguenti operazioni:

- a) prestazioni di medici anestesisti nell'ambito di interventi di chirurgia estetica, aventi sia finalità curative di malattie o problemi di salute, sia aventi finalità di mera estetica;
- b) affitto/messa a disposizione di sala operatoria per eseguire l'intervento di chirurgia estetica;
- c) messa a disposizione della camera nella fase post-operatoria;
- d) farmaci.

A tal fine, la Società fa presente che la prestazione sanitaria è resa, nell'ambito della più complessa prestazione di ricovero e cura, presso la sua struttura, fatturando il servizio direttamente al paziente. Analoga modalità di fatturazione è adottata dal professionista chirurgo e dal professionista anestesista o in sua vece dall'associazione medici anestesisti qualora esistente.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'Istante ritiene che:

- a) i servizi prestati da medici anestesisti, nell'ambito di interventi di chirurgia estetica, siano soggetti al regime di esenzione di cui all'articolo 10, comma 1, n. 18), Decreto IVA. Evidenzia infatti che le prestazioni dei medici anestesisti hanno sia finalità curative perché volte a tutelare, mantenere e stabilizzare le condizioni di salute di base del paziente, sia finalità di prestazione anestesiologicala all'interno dell'*equipe* medica di chirurgia estetica o generale. L'anestesista opera prima di tutto come medico con

il compito di definire il rischio chirurgico/anestesiologico, nonché di mantenere nella norma le funzioni vitali del paziente per tutta la durata dell'intervento, ma anche per ottimizzare la sua buona ripresa postoperatoria. In conclusione, secondo il Contribuente, il lavoro dell'anestesista non varia in base alla tipologia dell'intervento chirurgico: rimane lo stesso sia che si tratti di un paziente di chirurgia estetica, sia di pazienti affetti da gravi patologie, i quali devono essere sottoposti a chirurgia. In sostanza, il suo ruolo e le sue mansioni prescindono dal tipo di chirurgia a cui è sottoposto il paziente;

b) all'affitto/messa a disposizione della sala operatoria per gli interventi chirurgici di cui sopra, si applichi il regime di esenzione di cui all'articolo 10, comma 1, n. 18) del Decreto IVA o, in alternativa, qualora la prestazione sia considerata imponibile ai fini IVA, torni applicabile l'aliquota IVA ridotta al 10 per cento;

c) alla messa a disposizione della camera nella fase post-operatoria, si applichi il regime di esenzione di cui all'articolo 10, comma 1, n. 18) del Decreto IVA o, in alternativa, qualora la prestazione sia considerata imponibile ai fini IVA, torni applicabile l'aliquota IVA ridotta al 10 per cento;

d) per i farmaci, trovi applicazione l'aliquota IVA ridotta del 10 per cento.

In sede di documentazione integrativa, la Società ha peraltro precisato che:

1. l'anestesista fattura le proprie prestazioni al paziente con applicazione:

a. dell'aliquota ordinaria, se l'intervento è puramente estetico, ma l'Istante ritiene che debba rientrare nel regime di esenzione di cui all'articolo 10, n. 18 del Decreto IVA;

b. del regime di esenzione di cui all'articolo 10, primo comma, n. 18 del citato Decreto quando l'intervento ha funzione terapeutica;

2. il chirurgo, l'aiuto chirurgo e il ferrista di sala operatoria emettono fattura al paziente con le stesse modalità di quelle dell'anestesista;

3. in merito all'affitto/messa a disposizione della sala operatoria, la fattura è emessa dall'Istante al paziente per l'affitto della sala operatoria e della stanza di degenza, con applicazione dell'aliquota al 10 per cento, come previsto dall'articolo 18 del d.l. 73/2022, che ha riformulato l'articolo 10, n. 18) e il n. 120) della Tabella A, Parte III, allegata al Decreto IVA;

4. i farmaci sono quelli utilizzati in sala operatoria durante l'intervento e sono fatturati unitamente all'affitto della sala operatoria con aliquota IVA ridotta al 10 per cento.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 10, primo comma, n. 18) del Decreto IVA, come modificato dall'articolo 18 del Decreto Semplificazioni, prevede l'esenzione IVA per *«le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione della persona rese nell'esercizio delle professioni e 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, ovvero individuate con decreto del Ministro della salute, di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze. L'esenzione si applica anche se la prestazione sanitaria costituisce una componente di una prestazione di ricovero e cura resa alla persona ricoverata da un soggetto diverso da quelli di cui al numero 19), quando tale soggetto a sua volta acquisti la suddetta prestazione sanitaria presso un terzo e per l'acquisto trovi applicazione*

l'esenzione di cui al presente numero; in tal caso, l'esenzione opera per la prestazione di ricovero e cura fino a concorrenza del corrispettivo dovuto da tale soggetto al terzo».

In base al successivo n. 19) del primo comma del citato articolo 10 sono esenti da IVA *«le prestazioni di ricovero e cura rese da enti ospedalieri o da cliniche e case di cura convenzionate, nonché da società di mutuo soccorso con personalità giuridica e da enti del Terzo settore di natura non commerciale compresa la somministrazione di medicinali, presidi sanitari e vitto, nonché le prestazioni di cura rese da stabilimenti termali».*

Sono invece soggette all'aliquota IVA del 10 per cento, in base al n. 120) della Tabella A, Parte III, allegata al Decreto IVA, le *«...; prestazioni di ricovero e cura, comprese le prestazioni di maggiore comfort alberghiero, diverse da quelle esenti ai sensi dell'articolo 10, primo comma, numero 18) e numero 19); prestazioni di alloggio rese agli accompagnatori delle persone ricoverate dai soggetti di cui all'articolo 10, primo comma, numero 19), e da case di cura non convenzionate; prestazioni di maggiore comfort alberghiero rese a persone ricoverate presso i soggetti di cui all'articolo 10, primo comma, numero 19)».*

Le modifiche apportate dall'articolo 18 del Decreto Semplificazioni sono state oggetto di chiarimenti da parte di questa Agenzia nella circolare 7 luglio 2023, n. 20/E, alla quale il Contribuente è invitato a fare riferimento per ogni ulteriore dettaglio.

Per quanto riguarda le prestazioni di chirurgia estetica, si ricorda che per l'articolo 4-*quater*, comma 1, del decreto-legge 18 ottobre 2023 n. 145 - come modificato dalla legge di conversione 15 dicembre 2023 n. 191, in vigore dal 17 dicembre 2023 - *«1. A decorrere dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente*

decreto, l'esenzione dall'imposta sul valore aggiunto, prevista dall'articolo 10, primo comma, numero 18), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, si applica alle prestazioni sanitarie di chirurgia estetica rese alla persona volte a diagnosticare o curare malattie o problemi di salute ovvero a tutelare, mantenere o ristabilire la salute, anche psico-fisica, solo a condizione che tali finalità terapeutiche risultino da apposita attestazione medica. (...)».

Alla luce del sopra descritto quadro normativo, si formulano le seguenti considerazioni in merito alle questioni oggetto del presente interpello.

Con riferimento ai servizi prestati da medici anestesisti, resi nell'ambito di interventi di chirurgia estetica, si ritiene applicabile il regime di esenzione di cui all'articolo 10, comma 1, n. 18), Decreto IVA. Trattasi infatti di una prestazione comunque caratterizzata da una finalità terapeutica perché volta a tutelare, mantenere e stabilizzare le condizioni vitali del paziente durante l'intervento, anche quando quest'ultimo avvenga per motivi puramente estetici.

Per quanto riguarda l'affitto/messa a disposizione della sala operatoria per gli interventi chirurgici eseguiti in regime privatistico, nonché la messa a disposizione della camera nella fase post-operatoria, essendo l'Istante una clinica privata non convenzionata, si ritiene applicabile la previsione di cui al n. 120) della Tabella A, Parte III, allegata al Decreto IVA, con conseguente assoggettamento all'aliquota IVA del 10 per cento in quanto *«prestazioni di ricovero e cura, comprese le prestazioni di maggiore comfort alberghiero, diverse da quelle esenti ai sensi dell'articolo 10, primo comma, numero 18) e numero 19);.. ».*

Stesso trattamento deve ritenersi applicabile ai farmaci, utilizzati in sala operatoria in fase di intervento e fatturati unitamente all'affitto della sala operatoria, in quanto rientrano tra le prestazioni di cura. Si ricorda, in ogni caso, che la cessione degli stessi è comunque soggetta all'aliquota IVA del 10 per cento, in forza del n. 114) della più volte citata Tabella A, Parte III.

IL DIRETTORE CENTRALE
(firmato digitalmente)