



FNOMCeO

Prot. N°: 1463

Rif. Nota:

Resp. Proced.:

- Dr. Mario Raimondi

Resp. Istrut.:

- Dr.ssa Cecilia d'Addio

OGGETTO:

➤ Circolare n.4/E del 28 gennaio 2005 dell'Agenzia delle Entrate - Prestazioni mediche esenti IVA - Sentenze della Corte di Giustizia europea -

Roma, 8 FEB. 2005

COMUNICAZIONE N. **8**

AI PRESIDENTI DEGLI ORDINI PROVINCIALI  
DEI MEDICI CHIRURGHI E DEGLI  
ODONTOIATRI

AI PRESIDENTI DELLE COMMISSIONI DEGLI  
ISCRITTI AGLI ALBI DEGLI ODONTOIATRI

Con riferimento alla comunicazione n.12 del 22 gennaio 2004, si rende noto a tutti gli Ordini provinciali che l'Agenzia delle Entrate ha emanato la Circolare n.4 del 28 gennaio c.a. - non ancora pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale - in materia di prestazioni mediche esenti IVA a seguito delle pronunce della Corte di Giustizia Europea del 23 novembre 2003.

Nella circolare in oggetto è stato innanzitutto ribadito che i principi interpretativi espressi dalle sentenze, pur essendo state pronunciate nei confronti di Stati diversi dall'Italia, sono necessariamente applicabili in tutti gli Stati della comunità - in base al principio contenuto nella sesta direttiva n. 77/388/CEE in materia di applicazione uniforme dell'IVA - senza che debba intervenire recepimento alcuno in quanto trattasi di interpretazione ermeneutica di una formulazione generica della norma che non deve essere modificata.

Sulla base del principio stabilito dalla Corte di giustizia che l'esenzione IVA costituisce deroga al principio generale, secondo cui l'IVA è riscossa per ogni prestazione di servizi effettuata a titolo oneroso da un soggetto passivo e pertanto deve essere interpretata in maniera restrittiva, **l'esenzione va riconosciuta esclusivamente a quelle prestazioni mediche che sono dirette alla diagnosi cura e nella misura possibile alla guarigione di malattie o problemi di salute comprendendo anche le prestazioni dirette a fini di profilassi anche nei confronti di persone che non soffrono di alcuna malattia.**

Pertanto assume rilevanza non l'attività e la competenza medica bensì lo scopo principale al quale l'attività è improntata.

Essendo non sempre facilmente verificabile qual è lo scopo principale della prestazione l'Agenzia delle Entrate è

intervenuta enucleando una rassegna esemplificativa delle fattispecie esenti o non esenti IVA.

Per quanto riguarda **le prestazioni di medicina legale** non sono esenti IVA:

- le consulenze medico legali concernenti lo stato di salute delle persone per il riconoscimento di pensione di invalidità o di guerra. In questo caso è necessario effettuare una differenziazione tra coloro che partecipano alla Commissione medica di verifica quali dipendenti o liberi professionisti. Per i primi, non titolari di partita IVA, vige la disposizione dell'art.50,c.1, lettera f) del TUIR secondo cui il reddito viene assimilato a quello di lavoro dipendente e pertanto non è soggetto ad IVA. Per le prestazioni rese dai liberi professionisti, invece, rimane fermo il principio della non esenzione IVA ;
- esami medici finalizzati ad un referto medico in materia di responsabilità e di quantificazione del danno nelle controversie giudiziarie o finalizzate alla determinazione del premio assicurativo o alla liquidazione di un danno;
- le perizie attraverso analisi biologiche di affinità genetica per l'accertamento di paternità;
- gli accertamenti medico legali effettuati dall'INAIL relativamente al riconoscimento di cause di servizio. Nel caso in cui, però, l'INAIL faccia effettuare controlli medici sui lavoratori a scopo profilattico o per stabilire l'idoneità fisica allo svolgimento o al rientro al lavoro tali prestazioni sono esenti IVA;

Sono esenti IVA:

- le prestazioni effettuate nelle commissioni mediche locali patenti di guida in quanto scopo principale di tale attività consiste nella tutela preventiva della salute di soggetti che potrebbero in particolari condizioni di salute compromettere la propria o l'incolumità della collettività;
- le visite mediche per il rilascio o il rinnovo delle patenti a soggetti non affetti da disabilità.

Per quanto riguarda **le certificazioni rilasciate dai medici di famiglia** sono esenti IVA anche se rese dietro corrispettivo:

- certificati per esonero dalla educazione fisica;
- certificazione di idoneità per attività sportiva;
- certificati per invio di minori in colonie o comunità;
- certificati di avvenuta vaccinazione.
- per i certificati che i medici sono tenuti a redigere senza corrispettivo come: dichiarazione di nascita o di morte, denunce penali o giudiziarie, denunce di malattie infettive e diffuse , notifica dei casi di

AIDS ecc. in quanto non si verifica il presupposto d'imposta.

Nel caso in cui si debba redigere certificazione diversa dalle ipotesi individuate **è necessario menzionare la finalità principale, di tutela della salute, della certificazione richiesta per poter usufruire dell'esenzione IVA.**

Non rientrano nell'esenzione IVA le prestazioni di natura peritale come:

- certificazione per assegno di invalidità o pensione di invalidità ordinaria;
- certificazione di idoneità a svolgere generica attività lavorativa;
- certificazioni peritali per infortuni redatte su modello specifico
- certificazione per riconoscimento di invalidità civile.

**Le prestazioni del medico competente** per l'attività di sorveglianza sanitaria nei luoghi di lavoro ex D.Lgs.626/94 sono esenti IVA, ai sensi dell'art.6 della Legge 133/99, conformemente al criterio enunciato dalla Corte di Giustizia stante che il bene primario protetto è la salute dei lavoratori e la sicurezza sanitaria dell'ambiente di lavoro.

**Le prestazioni di medicina estetica** sono esenti IVA in quanto connesse al benessere psico – fisico del soggetto e quindi alla tutela della salute della persona.

Per quanto riguarda **le prestazioni del medico in regime di intra – moenia** valgono i principi sopra enunciati e pertanto quando il medico pone in essere prestazioni non riconducibili al trattamento di esenzione, per esempio di natura peritale, deve essere emessa fattura con addebito IVA al 20% da parte dell'ente di cui il medico è dipendente.

Nella circolare in oggetto non viene trattato l'aspetto del momento in cui debba ritenersi decorrere l'obbligazione IVA per i professionisti.

In base ai principi generali la data di riferimento si deve intendere quella di pubblicazione delle sentenze della Corte di Giustizia ma in considerazione del fatto che l'Agenzia delle Entrate ha dettato i criteri sulla base dei quali le Direzioni regionali dovranno conformarsi nel valutare le dichiarazioni dei professionisti e, pertanto, quei criteri specifici in base ai quali i contribuenti dovranno attenersi in fase di compilazione delle fatture, in data 28 gennaio 2005, risulterebbe vessatoria una richiesta di sanzione nei confronti di quei professionisti i quali non si fossero adeguati ai criteri dettati dopo più di un anno dalla data di pubblicazione delle sentenze in oggetto.

A questo proposito si forniscono dei riferimenti a sostegno della considerazione appena sopra enunciata: l'art.10 della Legge 27/7/2000, n.212, nota come " Statuto del contribuente" stabilisce che il contribuente non può essere sanzionato qualora sussistano obiettive condizioni di incertezza sulla portata e sull'ambito di applicazione della norma tributaria.

Un tempo così lungo per la formulazione dei criteri esplicativi comprova quelle obiettive condizioni di difficoltà di adattamento dei criteri enunciati dalla Corte di Giustizia rispetto alle disposizioni interpretative adottate sul territorio italiano fino ad oggi e, pertanto, testimoniano quelle obiettive condizioni di incertezza cui si riferisce l'art.10 su menzionato.

Ad avvalorare questa posizione soccorrono anche due recenti sentenze della Corte di Cassazione (sentenza 29 settembre 2003 n.14476 e 24 agosto 2004 n.16751) che stabiliscono il principio in base al quale tutte le volte che l'equivocità della disciplina normativa induce in errore sul corretto adempimento degli obblighi tributari deve essere esercitato il potere di disapplicazione delle sanzioni.

Cordiali saluti.

Giuseppe del Barone  
