AVV. VALERIO BOTTA
AVV. GIACOMO BERRINO
Viale Brigata Bisagno 6, int. 6
16129 - Genova
010.8178813
valerio.botta@gmail.com
berrino@avvocatoberrino.it

Spett.le
Società Italiana di Chirurgia Plastica Ricostruttiva ed Estetica

Alla c.a. del Presidente
Prof. Francesco D'Andrea

Via e-mail:
francescodandrea@sicpre.it

OGGETTO: Prime opinioni relative all'iniziativa proposta da AICPE circa possibili soluzioni alle problematiche relative all'esenzione IVA per le prestazioni di chirurgia estetica

Egregio Presidente,

ci è stato dato incarico di analizzare l'iniziativa di AICPE (Associazione Italiana di Chirurgia Plastica ed Estetica), di spiegarne il contenuto agli iscritti SICPRE e di effettuare una prima valutazione sull'opportunità della stessa.

Abbiamo avuto modo di prendere visione della *email* inoltrata da AICPE ai propri iscritti, nonché del preventivo n. 5/2021 dello Studio del Prof. Avv. Melis in cui viene descritta, seppur brevemente, la "*road map*" che si intende seguire.

Tale iniziativa come primo passaggio si prefigge di predisporre una richiesta al Direttore centrale dell'Agenzia delle Entrate al fine di:

a) invitare gli uffici periferici al rigoroso rispetto della Circolare n.4/E/2005, particolarmente favorevole in tema di esenzione IVA, e a procedere altresì al ritiro in autotutela degli avvisi di accertamento già emessi;
b) aprire un tavolo di lavoro e discussione congiunto con l'Agenzia delle Entrate al fine di ottenere un atto interpretativo che disciplini i comportamenti futuri.

Sotto il primo profilo (a) si tratterebbe quindi di chiedere all'Agenzia delle Entrate di riconfermare la circolare del 2005 in base alla quale tutte le prestazioni di chirurgia estetica sono di per sé esenti IVA a prescindere da altri approfondimenti.
Tale soluzione appare però in contrasto con le più recenti interpretazioni normative nazionali e europee che stabiliscono la necessità di valutare caso per caso che la prestazione sia esente IVA dovendone ricavare la finalità terapeutica[1].
Reputiamo quindi piuttosto improbabile che gli uffici centrali dell'AdE, su semplice invito di un'associazione di categoria, possano invitare ad un *revirement* gli uffici periferici che rispetti sì la circolare del 2005 ma che non prenda in considerazione la Giurisprudenza soprattutto Europea intercorsa nel frattempo.
Tale iniziativa, però, pur forse sterile di risultati, non può portare ad effetti negativi per la categoria se non quello, evidentemente positivo, di aprire un dibattito a livello nazionale: se l'ufficio centrale dovesse seguire tale richiesta, infatti, sarebbe certamente un risultato favorevole per la categoria dei Chirurghi plastici, ma in caso contrario, non si ravvisano comunque conseguenze giuridiche negative.

Guardando più da vicino l'iniziativa proposta, si ricorda inoltre che le circolari dell'Agenzia delle Entrate non sono atti normativi equiparabili alle leggi, ma sono solamente atti di indirizzo non vincolanti e quindi è ben possibile che vengano disattese.
Una circolare, come correttamente evidenziato dal Prof. Melis, ingenera nel contribuente un affidamento che lo porta a conformarsi a tali prescrizioni. Per cui, se disattese dalla stessa Agenzia, l'ordinamento prevede la non sanzionabilità del comportamento del contribuente. Infatti, l'Art. 10, comma 2, dello Statuto dei diritti del Contribuente prevede espressamente che "*Non sono irrogate sanzioni né richiesti interessi moratori al contribuente, qualora egli si sia conformato a indicazioni contenute in atti dell'amministrazione finanziaria, ancorché successivamente modificate dall'amministrazione medesima* [..]".
Conseguentemente la persistenza di una circolare ormai superata nella prassi operativa degli Uffici periferici può essere una buona difesa del contribuente in sede contenziosa il

[1] Tra cui certamente la Sentenza della Corte di Giustizia Europea, 21 marzo 2013, nella causa C-91/12 su cui principalmente gli Uffici periferici basano i propri accertamenti.

quale potrebbe avere anche l'opportunità di non vedersi applicare le sanzioni per le proprie eventuali violazioni.

Innegabile è però che una prassi ed una Giurisprudenza sempre più orientate verso l'accertamento caso per caso del carattere curativo della prestazione (e quindi dell'esenzione) e la compresenza di una circolare di segno opposto non solo generano confusione nel contribuente, ma anche non contribuiscono ad ottenere una certezza normativa a cui ogni Stato di Diritto deve aspirare ed ogni Contribuente ha il diritto di vedersi riconosciuta.

Quest'ultima osservazione ben si ricollega al secondo obiettivo (b) esplicato nella *road map* cioè quello di aprire un tavolo di lavoro finalizzato ad ottenere un "*idoneo atto interpretativo*" che disciplini in modo chiaro questa materia. Non è specificato a quale tipologia di provvedimento dell'AdE ambisca l'atto di significazione proposto ma è possibile che si tratti di una nuova circolare che vada a sostituire quella del 2005.

Ciò chiaramente porterebbe maggiore certezza del diritto ma non possiamo ad oggi sapere in quale direzione.

Anzi, reputiamo molto probabile che una nuova circolare non farà altro che cristallizzare le posizioni prese dall'Agenzia delle Entrate a livello locale, soprattutto quelle conformi ai nuovi criteri interpretativi sopra menzionati (con valutazione caso per caso dell'applicabilità dell'esenzione), superando quindi del tutto le indicazioni di cui alla circolare del 2005.

Questo naturalmente potrebbe comportare un pregiudizio a livello processuale per tutti gli operatori del settore che, in relazione ai fatti successivi all'emanazione della nuova circolare, saranno privati di un provvedimento favorevole al quale appellarsi in sede contenziosa.

In ogni caso già oggi anche a prescindere dall'emanazione di una nuova circolare, consigliamo[2] a tutti gli operatori del settore di usufruire l'esenzione (e non applicare l'IVA) solo previa verifica della finalità terapeutica della prestazione avendo cura di documentare tale valutazione; ciò anche attestando, o - ancor meglio – facendo attestare da personale sanitario terzo, sempre che ve ne siano naturalmente i presupposti, che

[2] Cfr. "*Prime osservazioni sulla consulenza giuridica n. 903-2/2020 in materia di esenzione IVA delle prestazioni di chirurgia plastica-estetica*", 23 luglio 2020, V. Botta e G. Berrino.

l'operazione di chirurgia plastica-estetica abbia carattere terapeutico, ma la cancellazione di tale circolare in senso negativo metterebbe la parola fine ad una esenzione generalizzata.

La *road map* proposta dal Prof. Melis infine prevede, in caso di inerzia dell'Agenzia delle Entrate, di proporre denuncia alla Commissione Europea per avviare una procedura di infrazione. Tale proposta, descritta solo molto sinteticamente nel documento redatto dal Prof. Melis, deve essere meglio chiarita e quindi approfondita. Così come descritto anche nel documento a nostre mani tale fase è solamente eventuale e certamente successiva, cosa che ci permette di rinviare per il momento tali valutazioni che, alla luce della scarna descrizione disponibile, non possono essere oggi approfondite.

Alla luce di quanto sopra reputiamo quindi che il Prof. Avv. Melis abbia certamente valutato i pro ed i contro di questa iniziativa giungendo probabilmente alla conclusione che il miglior modo a livello nazionale per iniziare ad intavolare un discorso fruttifero con gli uffici centrali sia quello descritto nella *road map* a nostre mani, ma sono necessari ulteriori chiarimenti sui punti sopra evidenziati al fine di formare un'opinione più completa.

Una strada alternativa (o parallela) da prendere in considerazione, al fine (comune all'iniziativa di AICPE) di ottenere maggiore chiarezza sulla questione dell'esenzione IVA, è utilizzare lo strumento della richiesta di Consulenza giuridica così come già effettuato a livello locale.
Su tali argomenti, infatti, il nostro Studio su iniziativa di ALICPRE (Associazione Ligure di Chirurgia Plastica Ricostruttiva ed Estetica) all'inizio dello scorso anno ha predisposto una richiesta di consulenza giuridica alla Direzione Regionale della Liguria che è poi stata inoltrata dall'Ordine dei Medici di Genova in data 20 marzo 2020.
La Direzione Regionale della Liguria dell'Agenzia delle Entrate, raccogliendo l'istanza formulata, ha quindi risposto al quesito posto con il provvedimento n. 903-2/2020 (disponibile in allegato).

L'Agenzia, pur riconoscendo che la valutazione dell'applicazione dell'IVA deve esser fatta caso per caso, sposa la nostra tesi per cui è solamente il personale medico - e certamente non la Guardia di Finanza o l'Agenzia stessa - che può attestare la finalità curativa della prestazione sanitaria (cfr. ultima pagine del provvedimento).

Ciò, per non modificando l'interpretazione della norma posta in essere dall' UE, in chiave difensiva risulta del tutto dirompente fornendo al contribuente un'ottima arma di difesa in sede contenziosa.

Trattandosi di richiesta avanzata da ente rappresentativo a livello solamente ligure la Consulenza Giuridica n. 903-2/2020 è stata emanata dalla Direzione Regionale della Liguria e non dall'Agenzia delle Entrate a livello nazionale.

Sarebbe quindi opportuno valutare di avviare una richiesta di Consulenza Giuridica indirizzata alla Direzione Centrale dell'Agenzia delle Entrate in modo tale da raccogliere indicazioni uniformi e valide a livello nazionale in tema di esenzione IVA per le prestazioni di chirurgia plastica ed estetica.

Una tale richiesta di Consulenza giuridica deve però essere veicolata da un ordine professionale o da associazioni di categoria rappresentative a livello nazionale.

Si potrebbe valutare che SICPRE (in quanto associazione di categoria rappresentativa a livello nazionale) possa farsi promotrice di una richiesta di Consulenza Giuridica finalizzata ad avere un parere ufficiale, aggiornato e completo in tema di esenzione IVA.

Una consulenza giuridica a livello nazionale potrebbe portare l'Agenzia delle Entrate ad uniformarsi a livello nazionale alla Consulenza Ligure; difficilmente, infatti, gli uffici centrali potrebbero ribaltare ciò che è stato detto recentemente e in modo così chiaro da una Direzione Regionale; ciò comporterebbe il chiaro vantaggio di vedersi riconosciuta al medico la possibilità di individuare l'aspetto terapeutico dell'intervento e, quindi, di applicare l'esenzione IVA.

Conclusioni:

1- Il nostro Studio Legale, in rappresentanza di SICPRE, è ben disponibile a mettersi direttamente in contatto con lo studio del Prof. Avv. Melis al fine di rappresentare le nostre titubanze, comprendere meglio i dettagli della *road map* che al momento ci risultano ancora oscuri e, alla luce di ciò, proporre un'azione congiunta con la

partecipazione di SICPRE. Infatti, nel caso in cui effettivamente si aprisse un tavolo di discussione a livello nazionale con l'Agenzia delle Entrate, sarebbe auspicabile che SICPRE avesse una propria delegazione per rappresentare gli interessi dei suoi iscritti.

2- I nostri professionisti sono inoltre disponibili, parallelamente o in alternativa alla precedente proposta, di predisporre nell'interesse di SICPRE un'istanza di consulenza giuridica a livello nazionale che possa estendere a tutta la nazione i risultati ottenuti in Liguria.

Rimanendo a disposizione per qualunque chiarimento si rendesse necessario, si inviano i migliori saluti.

Cordialmente

Genova, 31 gennaio 2021

(Avv. Valerio Botta) (Avv. Giacomo Berrino)