

TRATTAMENTO IVA DELLE PRESTAZIONI DI SUPERVISIONE

Parere

L'ordinamento tributario non prevede alcuna norma specifica che disciplini il trattamento iva delle prestazioni di supervisione.

Parimenti, l'Agenzia delle Entrate non si è mai espressa in modo ufficiale sull'argomento.

In assenza pertanto di una normativa specifica e di un parere dell'Amministrazione Finanziaria, per poter valutare l'assoggettamento o meno ad iva delle prestazioni di supervisione è necessario valutare se le prestazioni in oggetto possano rientrare nella casistica di cui all'articolo 10, comma 1, n. 18 della Legge Iva che introduce l'esenzione da iva per le prestazioni sanitarie di diagnosi, cura e riabilitazione rese alla persona nell'esercizio delle professioni e arti sanitarie.

L'Agenzia delle Entrate ha inquadrato e precisato quali sono le prestazioni clinico-sanitarie che rientrano nella predetta esenzione con la Circolare N. 4/E del 28/01/2005: sono state definite prestazioni di natura clinico-sanitaria quelle prestazioni dirette alla diagnosi, cura e, nella misura possibile, guarigione di malattie e problemi di salute in genere.

Lo scopo principale deve essere "tutelare, mantenere e/o ristabilire la salute delle persone".

Rileva pertanto la natura *oggettiva* delle prestazioni, indipendentemente dal soggetto al quale vengono fatturate: ad esempio, le prestazioni fatturate da un professionista Psicologo ad un ospedale/ente per conto del quale effettua sedute di psicoterapia nei confronti di pazienti privati, sono comunque esenti da iva pur non fatturate direttamente al paziente finale.

In questo ambito, le prestazioni di supervisione possono avere trattamenti differenti a seconda della finalità e della natura della prestazione sottostante.

E' utile distinguere, a tal fine, l'attività di supervisione in due aree:

a) supervisione intesa come colloquio/parere tra due Psicologi finalizzata a sottoporre ed analizzare il caso reale di un cliente/paziente;

b) supervisione intesa come formazione e supporto ad operatori di varia natura di enti o comunità o società ecc..

Nell'ambito della casistica **sub a)**, il trattamento iva sembra rientrare nel campo dell'esenzione poiché l'oggetto del confronto tra i due colleghi Psicologi è il reale caso specifico di un paziente, e detto consulto ha come scopo quello di fornire strumenti ed elementi per poter compiere la prestazione finale sul paziente stesso, che ha di certo natura clinico-sanitaria.

La prestazione resa ha come oggetto la salute del paziente finale.

Si ravvisa in tal senso la natura clinico-sanitaria anche della prestazione di supervisione quale consulto, pur non essendo svolta direttamente nei confronti del destinatario finale-paziente. Si tratta in sostanza di una prestazione intermedia e propedeutica, che si lega strettamente alla più generale consulenza clinico-sanitaria ed estrinseca una connessione diretta alla gestione del paziente.

Nell'ambito invece della casistica **sub b)**, le supervisioni svolte nei confronti di operatori di diversa natura, dipendenti di enti o ospedali o comunità ecc... non appaiono quali

prestazioni direttamente individuabili a favore di un destinatario finale, con una natura necessariamente e sempre legata allo scopo sanitario.

Qui sembra inquadrarsi più spesso una fattispecie di formazione e supporto progettuale al personale che a sua volta opera genericamente con i clienti/pazienti, e in tal senso la prestazione di supervisione così definita dovrebbe invece essere assoggettata ad iva.

L'attività svolta in questo caso non sembra inquadrarsi come attività diretta alla tutela, mantenimento o ristabilimento della salute di una persona, con una diretta connessione tra la prestazione resa dallo Psicologo e il benessere psico-fisico di un determinato soggetto destinatario, ma pare piuttosto inquadrarsi nell'ambito di un'attività di supporto e coordinamento ai membri di un'equipe, ossia un'attività di preparazione e formazione.

Le diverse interpretazioni e i dubbi in merito alla questione in analisi, derivano dal fatto che le supervisioni tra colleghi su casi reali (sub a) a volte sono parte integrante del percorso formativo dello Psicologo, e in tal senso il confine tra natura clinica e natura formativa della prestazione si assottiglia o si può confondere.

Allo stesso modo le supervisioni sub b) in alcuni casi hanno di certo natura formativa o progettuale e di supporto organizzativo, ma in altri casi possono avere natura strumentale all'espletamento di un servizio di cura diretta alla salute della persona.

La supervisione in quest'ottica assegna allo Psicologo un ruolo diretto nella gestione psico-emotiva di un paziente o dei suoi familiari, pur non interagendo direttamente con gli stessi, ma offrendo una lettura relazionale alle casistiche portate dagli operatori che lavorano col paziente.

L'intervento dello Psicologo è rivolto qui in via indiretta al paziente, poiché agisce sugli operatori curanti o, in alcuni casi, sui familiari.

Come detto, ad oggi l'Agenzia delle Entrate non si è mai espressa ufficialmente sull'argomento.

Nell'ambito di un accertamento in materia di iva in capo ad un professionista Psicologo di qualche anno fa, l'Ufficio contestava l'esenzione iva applicata sulle prestazioni di supervisione agli operatori di enti, che in base all'incarico sottostante appariva più di carattere "organizzativo e formativo".

Peraltro, nei documenti del fascicolo del contenzioso tributario che ne è scaturito, l'Ufficio ammetteva la possibilità che anche le supervisioni sub b) potessero in alcuni casi avere natura clinico-sanitaria e potessero pertanto essere considerate esenti, purchè l'incarico professionale lo spiegasse in modo chiaro e anche la descrizione delle prestazioni in fattura non fosse genericamente "supervisione" ma fosse maggiormente dettagliata, evidenziando l'aspetto clinico-sanitario (es. "supporto psicologico all'attività di assistenza domiciliare al malato...").

L'Ufficio ammetteva pertanto la casistica delle supervisioni esenti da iva.

Peraltro nel caso in analisi si trattava solo di supervisioni ad operatori e non vi erano fatture emesse per supervisioni tra colleghi (sub a); nessuna indicazione è stata fornita in quella sede dall'Ufficio al trattamento iva di queste prestazioni.