**Corte di Cassazione Ord. 13-10-2021, n. 27947- Chirurgia estetica** - Ordinanza sul ricorso iscritto al n. 7499/2020 R.G., proposto da: l'Agenzia delle Entrate, con sede in Roma, in persona del Direttore Generale pro tempore, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, con sede in Roma, ove per legge domiciliata; - ricorrente – contro U.R., rappresentato e difeso dall'Avv. M. Di Paolo, con studio in Terni, elettivamente domiciliato presso l'Avv. U. Segarelli, con studio in Roma, giusta procura in margine al controricorso di costituzione nel presente procedimento; - controricorrente - Avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria il 17 luglio 2019 n. 176/01/2019; udita la relazione della causa svolta nella Camera di consiglio non partecipata (mediante collegamento da remoto, ai sensi del D.L. 28 ottobre 2020, n. 137, art. 23, comma 9, convertito nella L. 18 dicembre 2020, n. 176, con le modalità stabilite dal decreto reso dal Direttore Generale dei Servizi Informativi ed Automatizzati del Ministero della Giustizia il 2 novembre 2020) del 26 maggio 2021 dal Dott. G. Lo Sardo. Svolgimento del processo che: L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per la cassazione della sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria il 17 luglio 2019 n. 176/01/2019, che, in controversia su impugnazione di avviso di accertamento per IVA relativa all'anno d'imposta 2015, in dipendenza del disconoscimento dell'esenzione per consulenze medico-legali e per interventi chirurgici di medicina estetica, ha parzialmente accolto l'appello proposto dalla medesima nei confronti di U.R. avverso la sentenza depositata dalla Commissione Tributaria Provinciale di Terni il 15 novembre 2018 n. 170/02/2018, con compensazione delle spese giudiziali. La Commissione Tributaria Regionale ha parzialmente riformato la decisione di primo grado, sul presupposto che l'amministrazione finanziaria fosse gravata dall'onere di provare l'insussistenza dei presupposti per l'esenzione da IVA degli interventi di medicina estetica. U.R. si è costituito con controricorso. Ritenuta la sussistenza delle condizioni per definire il ricorso ai sensi dell'art. 380-bis c.p.c., la proposta formulata dal relatore è stata notificata ai difensori delle parti con il decreto di fissazione dell'adunanza della Corte. Motivi della decisione che: Con unico motivo, si deduce violazione e falsa applicazione del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 10, e dell'art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., comma 1, n. 3, per aver erroneamente ritenuto che l'amministrazione finanziaria dovesse provare la natura e la finalità delle prestazioni sanitarie rese dal contribuente nell'esercizio della professione medica. Ritenuto che: 1. Il motivo è fondato. 1.1 Secondo la circolare emanata dall'Agenzia delle Entrate il 28 gennaio 2005, n. 4/E: "Le prestazioni mediche di chirurgia estetica sono esenti da IVA in quanto sono ontologicamente connesse al benessere psico-fisico del soggetto che riceve la prestazione e quindi alla tutela della salute della persona. Si tratta di interventi tesi a riparare inestetismi, sia congeniti sia talvolta dovuti ad eventi pregressi di vario genere (es: malattie tumorali, incidenti stradali, incendi, ecc.), comunque suscettibili di creare disagi psico-fisici alle persone". 1.2 Per consolidata giurisprudenza di questa Corte, in tema di IVA, l'onere di provare la sussistenza dei presupposti soggettivi ed oggettivi richiesti per godere dell'esenzione di cui al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 10, n. 18, (relativo a prestazioni mediche e paramediche) grava sul contribuente, con la conseguenza che, se non viene fornita tale prova, i corrispettivi accertati devono ritenersi relativi ad operazioni imponibili (Cass., Sez. 5, 10 dicembre 2008, n. 28946; Cass., Sez. 5, 19 gennaio 2011, n. Cass., Sez. 5, 6 agosto 2014, n. 17656; Cass., Sez. 6-5, 24 giugno 2015, n. 13138; Cass., Sez. 5, 12 ottobre 2018, n. 25440).

1.3 Con riguardo, poi, a prestazioni di natura puramente estetica, anche se rese da personale infermieristico soggetto a vigilanza ai sensi del testo unico delle leggi sanitarie, art. 99, va escluso il diritto all'esenzione, di cui al D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, art. 10, n. 18, una volta ritenuto che i trattamenti praticati non abbiano contenuto intrinseco di prestazione sanitaria medica o paramedica, destinataria della prevista esenzione (Cass., Sez. 5, 2 novembre 2005, n. 21272; Cass., Sez. 6-5, 21 giugno 2013, n. 15740; Cass., Sez. 5, 17 luglio 2019, n. 19178).

1.4 Peraltro, anche la Corte di Giustizia dell'Unione Europea ha precisato che la Dir. emanata dal Consiglio dell'Unione Europea il 28 novembre 2006 n. 2006/112/CE, art. 132, paragrafo 1, lett. b) e c), relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto, deve essere interpretato nel senso che: a) le prestazioni di servizi consistenti in operazioni di chirurgia estetica e in trattamenti di carattere estetico, rientrano nelle nozioni di "cure mediche" o di "prestazioni mediche (alla persona)", ai sensi di detto paragrafo 1, lett. b) e c), 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; b) le semplici convinzioni soggettive che sorgono nella mente della persona che si sottopone a un intervento di carattere estetico in merito ad esso non sono, di per sè, determinanti ai fini della valutazione della questione se tale intervento abbia scopo terapeutico; c) le circostanze che tali prestazioni siano fornite o effettuate da un appartenente al corpo medico abilitato, oppure che lo scopo di tali prestazioni sia determinato da un professionista siffatto, sono idonee a influire sulla valutazione della questione se interventi come quelli di cui trattasi rientrino nelle nozioni di "cure mediche" o di "prestazioni mediche (alla persona)", ai sensi, rispettivamente, della citata Dir. n. 2006/112/CE, art. 132, paragrafo 1, lett. b) e c); d) per valutare se tali prestazioni di servizi siano esenti dall'imposta sul valore aggiunto a norma della citata Dir. n. 2006/112/CE, art. 132, paragrafo 1, lett. b) o c), occorre tenere conto di tutti i requisiti previsti in tale paragrafo 1, lett. b) o c), nonchè di altre disposizioni pertinenti della medesima Dir., titolo IX, capi 1 e 2, quali, per quanto riguarda la medesima Dir., art. 132, paragrafo 1, lett. b), gli artt. 131, 133 e 134 (Corte Giust., 21 marzo 2013, in causa C-91/1220). Così, è stato ribadito che le "operazioni di chirurgia estetica" ed i "trattamenti di carattere estetico", nei limiti in cui abbiano lo scopo di trattare o curare persone che, a seguito di una malattia, di un trauma oppure di un handicap fisico congenito, abbiamo bisogno di un intervento di natura estetica, potrebbero rientrare nelle nozioni di "cure mediche" o di "prestazioni mediche (alla persona)", ai sensi, rispettivamente, della Dir. n. 2006/112/CE, art. 132, paragrafo 1, lett. b) e c), per contro, se l'intervento risponde a scopi puramente cosmetici, non rientra in tali nozioni (Corte Giust., 21 marzo 2013, in causa C-91/12).

Pertanto, l'onere di provare la destinazione dei trattamenti di chirurgia estetica alla diagnosi, alla cura o alla guarigione di malattie o problemi di salute o alla tutela, al mantenimento ed al ristabilimento della salute delle persone, ai fini dell'esenzione da IVA, grava a carico del sanitario che esegue le relative prestazioni.

1.5 Nella specie, il giudice di appello ha fatto malgoverno del principio enunciato, ritenendo - sulla base di un'arbitraria e discutibile lettura della circolare emanata dall'Agenzia delle Entrate il 28 gennaio 2005 n. 4/E - l'inversione dell'onere della prova a carico dell'amministrazione finanziaria e presumendo a favore del contribuente la finalità terapeutica del trattamento di chirurgia estetica. 2. Valutandosi la fondatezza del motivo dedotto, il ricorso può essere accolto e la sentenza impugnata deve essere cassata con rinvio alla Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità. P.Q.M.  
La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Commissione Tributaria Regionale dell'Umbria, in diversa composizione, anche per le spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale effettuata da remoto, il 26 maggio 2021.