

**Corte di Cassazione Ordinanza 13 marzo 2025 n. 6691 – Medici - Irap - ORDINANZA** sul ricorso proposto da: Agenzia delle Entrate, in persona del Direttore, legale rappresentante pro tempore, rappresentata e difesa, ex lege, dall'Avvocatura Generale dello Stato, e domiciliata presso i suoi uffici, alla via dei Portoghesi n. 12 in Roma; - ricorrente – contro Ca.Sa.; - intimato - Avverso la sentenza n. 2388, pronunciata dalla Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, sezione staccata di Catania, il 25.11.2020, e pubblicata il 15.3.2021; ascoltata, in Camera di Consiglio, la relazione svolta dal Consigliere Paolo Di Marzio; la Corte osserva:

#### FATTI DI CAUSA

1. Ca.Sa., esercente l'attività di medico-chirurgo presso struttura sanitaria, presentava all'Agenzia delle Entrate istanza di rimborso dell'Irap che riteneva di aver indebitamente versato, non ricorrendo il presupposto dell'autonoma organizzazione dell'attività professionale, con riferimento agli anni dal 2004 al 2006. L'Amministrazione finanziaria non rispondeva.

2. Il contribuente, maturati i termini di legge, impugnava il silenzio rifiuto dell'Ente impositore innanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Catania. I giudici di primo grado ritenevano fondate le ragioni del contribuente ed accoglievano la sua istanza restitutoria.

3. L'Amministrazione finanziaria spiegava appello avverso la decisione sfavorevole conseguita dalla CTP, innanzi alla Commissione Tributaria Regionale della Sicilia, sezione staccata di Catania, insistendo sulla ricorrenza dell'autonoma organizzazione dell'attività professionale del contribuente. La CTR confermava la decisione dei primi giudici.

4. L'Agenzia delle Entrate ha proposto ricorso per cassazione, avverso la decisione adottata dal Giudice dell'appello, affidandosi ad un motivo di ricorso. Il contribuente ha ricevuto la notificazione del ricorso presso entrambi i suoi difensori nel secondo grado del processo, ma non ha svolto difese nel giudizio di legittimità.

#### RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il suo motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 3, cod. proc. civ., l'Amministrazione finanziaria contesta la violazione degli artt. 2, 3, 8, 27 e 36 del D.Lgs. n. 446 del 1997, nonché dell'art. 3, comma 441, della legge n. 662 del 1996, e dell'art. 2697 cod. civ., e censura la nullità della pronuncia impugnata, ai sensi dell'art. 360, primo comma, n. 4, cod. proc. civ., in conseguenza della violazione degli artt. 115 e 116 cod. proc. civ.

2. L'Ente impositore critica che il Giudice dell'appello non ha adeguatamente valutato come il medico Ca.Sa. operasse all'interno di una rinomata e complessa struttura sanitaria, la Casa di Cura "Centro Clinico Diagnostico Mo.", di cui era anche socio di maggioranza e Presidente del Consiglio di amministrazione, e si avvaleva dell'organizzazione e dei beni strumentali della struttura per lo svolgimento della sua attività professionale. La stessa Suprema Corte ha del resto evidenziato che lo svolgimento dell'attività professionale di medico chirurgo nell'ambito di strutture organizzative (sale operatorie) anche di terzi, rileva ai fini della ricorrenza dell'autonoma organizzazione dell'attività, rendendo il professionista soggetto all'Irap.

2.1. La CTR ha sostenuto, richiamando anche giurisprudenza della Suprema Corte, che "ai fini IRAP non è sufficiente che il professionista si avvalga di una struttura organizzata ... essendo necessario che questa struttura sia 'autonoma', cioè faccia capo al lavoratore stesso, non solo ai fini operativi bensì anche sotto i profili organizzativi. la circostanza che il ricorrente sia il Presidente del C.d.A. della Clinica, ove opera, non determina in capo allo stesso, stante la presenza di altri componenti, alcun potere decisionale o organizzativo autonomo ..." (sent. CTR, p. IV).

2.2. Invero il Giudice del gravame non chiarisce perché la carica di Presidente del Consiglio di Amministrazione non comporti una compartecipazione gestionale del contribuente nell'attività della Clinica, e la CTR neppure esamina la rilevanza della qualità di socio della Casa di Cura del contribuente, che ne comporta il diritto di partecipare alle scelte organizzative.

2.3. Invero questa Corte di legittimità ha avuto già occasione di rilevare, in analoga vicenda, che "La CTR ha escluso la sussistenza del requisito impositivo erroneamente affermando, in punto di diritto che la circostanza che, nell'anno d'imposta 2005, il medico fosse direttore sanitario della struttura all'interno della quale svolgeva la sua attività - ovvero che fosse socio o amministratore della compagine che gestiva l'ambulatorio - non era motivo per ritenere dovuta l'imposta non potendosi desumere da questi soli elementi che fosse pure il responsabile dell'organizzazione delle società. Ma, così argomentando, il Giudice d'appello elude il thema decidendum e il thema probandum delineati in materia dalla giurisprudenza di legittimità (Cass. n. 24088 e n. 18920 del 2016), omettendo di estendere l'accertamento giudiziale alla natura, alla struttura ed alla funzione del rapporto giuridico che lega il professionista alla compagine dove opera e al ruolo ivi concretamente rivestito (Cass. n. 961 del 2015, par. 14.1)" Cass. Sez. VI - V, 27.6.2017, n. 15992.

2.4. Inoltre, si è già avuto modo di esaminare le medesime questioni in contestazione in questo giudizio in altra causa, pendente tra le stesse parti in relazione a diversi anni d'imposta, e si è condivisibilmente osservato che "La decisione del Giudice regionale ... si discosta ... da principi regolativi ora definitivamente certificati da Cass. Sez. U., Sentenza n. 7371 del 14/04/2016, laddove si afferma che l'esercizio di professioni in forma societaria costituisce - ex lege - presupposto dell'imposta regionale sulle attività produttive, senza che occorra accertare in concreto la sussistenza di un'autonoma organizzazione, questa essendo implicita nella forma di esercizio dell'attività.

È vero che il Giudice di merito non può desumere l'esistenza di un'autonoma organizzazione dal solo fatto che l'esercente attività autonoma sia avvalga di una società di supporto, senza estendere l'accertamento alla natura, ossia alla struttura ed alla funzione, dei vari rapporti giuridici (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 961 del 2015).

Però, nel caso in esame e in punto di fatto, il contribuente lavorava nel contesto di una casa di cura della cui organizzazione evidentemente usufruiva; il che comporta per il Giudice di merito la necessità di verificare se ciò avveniva all'interno di una struttura di cui il professionista aveva la piena e personale disponibilità (Sez. U, Sentenza n. 9451 del 10/05/2016), anche alla luce di eventuali ruoli sociali e/o apicali rivestiti all'interno del Centro clinico diagnostico G.B. Mo.. Si tratta, dunque, di duplice accertamento indispensabile per non incorrere nell'errata applicazione della legge d'imposta ... e nell'errata applicazione dell'onere e del riparto probatorio ... denunciate dal fisco ricorrente", Cass. Sez. VI - V, 8.6.2017, n. 14352.

3. Il ricorso proposto dall'Amministrazione finanziaria risulta quindi fondato e deve essere perciò accolto, cassandosi la decisione impugnata con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, sezione staccata di Catania, perché proceda a nuovo giudizio.

La Corte di Cassazione, P.Q.M. accoglie il ricorso proposto dall'Agenzia delle Entrate e cassa la decisione impugnata, con rinvio innanzi alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, sezione staccata di Catania, perché, in diversa composizione e nel rispetto dei principi esposti, proceda a nuovo giudizio, e provveda anche a regolare tra le parti le spese di lite del giudizio di legittimità. Così deciso in Roma, il 22 gennaio 2025. Depositata in Cancelleria il 13 marzo 2025.