

## **COMM. TRIB. PROVINCIALE BERGAMO - 222/01/2011**

### **SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Il ricorso e successiva memoria sono stati proposti da CA. G. MA. avverso il silenzio rifiuto formatosi sull'istanza di rimborso IRAP per un importo complessivo di Euro 18.621,00, versata in relazione ai redditi prodotti negli anni dal 2004 al 2008.

Il ricorrente richiamando la sentenza della Corte Costituzionale n. 156/2001 e il recente orientamento della Corte di Cassazione nonché specifiche sentenze di Commissioni Tributarie, ha sostenuto motivatamente che la sua attività di medico di medicina generale, svolta in regime di convenzione con il S.S.N., senza l'aiuto di personale e con utilizzo di beni strumentali di modesta entità, non è assoggettabile all'IRAP.

In particolare ha evidenziato che il rapporto convenzionale con il S1.S.N. è di para subordinazione e non di lavoro autonomo, per cui sul piano soggettivo è da escludere l'autonoma organizzazione.

Ha inoltre fatto rilevare che anche l'Agenzia delle Entrate, con circolare n. 28/E del 28/5/2010, ha affermato che non sussiste autonoma organizzazione ai fini IRAP in presenza di uno studio medico e di strumentazioni minime per l'esercizio della professione, come indicato dalla stessa convenzione.

Ritenendo insussistente il presupposto impositivo richiesto dall'art.2 del decreto 446/1997, ha quindi chiesto il rimborso di quanto versato oltre interessi e con vittoria di spese.

L'Agenzia delle Entrate, in via preliminare, ha fatto rilevare l'inammissibilità della domanda di rimborso relativamente ai versamenti effettuati anteriormente al 30/7/2006 per Euro 5.844,75, in quanto proposta oltre il termine di decadenza di 48 mesi di cui all'ex art. 38 DPR 602/73.

Nel merito, facendo a sua volta riferimento ai principi affermati in materia dalle recenti sentenze della Corte di Cassazione, ha evidenziato che nella fattispecie risultano dati Significativi, ricavati dagli studi di settore, dai quali emerge che il contribuente, oltre ad esercitare la propria attività convenzionata con il S.S.N. in uno studio di circa 50 mq., ha svolto anche attività di consulenza per altri soggetti.

Ritenendo che gli elementi acquisiti abbiano determinata l'evidente sussistenza dei requisiti per l'applicazione dell'IRAP derivante dall'autonoma organizzazione, ha pertanto chiesto il rigetto del ricorso con la condanna del ricorrente al pagamento delle spese di lite.

La Commissione, esaminati gli atti e la relativa documentazione conferma, in via preliminare, l'inammissibilità dell'istanza di rimborso relativamente ai versamenti eseguiti antecedentemente alla data del 30/7/2006, per intervenuta decadenza ex art 38 del DPR 602/1973:

Riguardo all'interpretazione della norma elaborata dalla Corte Costituzionale con sentenza n. 156/2001, osserva che i principi enunciati dalla recente giurisprudenza della Corte di Cassazione in materia IRAP risultano fondamentali, nel giudizio di merito, ai fini dell'individuazione dell'autonoma organizzazione nell'esercizio delle attività professionali.

Nel merito del caso di specie evidenzia innanzitutto che dall'esame delle dichiarazioni dei redditi e degli studi di settore risulta che il ricorrente, per l'esercizio dell'attività di medico, non ha percepito compensi solo dall'Azienda Sanitaria Locale di Bergamo ma anche da altri soggetti, tra cui studi privati e società assicurative.

Rileva inoltre che il ricorrente non ha dichiarato di svolgere la propria attività di medico nell'ambito di una struttura organizzativa riferibile a responsabilità altrui.

Con riguardo al parametro relativo all'impiego di beni strumentali, occorre evidenziare che il medico di medicina generale convenzionato con il Servizio Sanitario Nazionale, a norma dell'art. 22 dell'accordo collettivo reso esecutivo con il DPR 28/7 2000 nr.270, ai fini della instaurazione e del mantenimento del rapporto convenzionale deve possedere uno studio professionale dotato, oltre che delle altre attrezzature indispensabili per lo svolgimento dell'attività medica, anche delle ulteriori caratteristiche stabilite nella citata norma quali "una sala attesa adeguatamente arredata, servizi igienici, adeguato impianto di illuminazione ed areazione, idonei strumenti di ricezione delle chiamate". Siffatta dotazione di beni, strumentali, se può dirsi corrispondente al "minimo indispensabile per poter sottoscrivere e mantenere la convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale (Cassa Sez. V n. 11533 del 12/5/2010) non può tuttavia, ad avviso di questa Commissione, essere equiparata alla dotazione strumentale minima alla quale si riferisce la statuizione della Cassazione Sez. Un. n. 12111 del 26/5/2009, ben potendosi ipotizzare modalità di esercizio della libera professione medica anche in assenza di qualcuno degli elementi della dotazione richiesta, dall'art.22 del citato accordo collettivo. In altri termini, l'esercizio della professione di medico convenzionato con il Servizio sanitario richiede ex lege, per la finalità del perseguimento tutela della salute pubblica, una dotazione di bene strumentali idonea ad assicurare un livello qualitativo eccedente il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività professionale da parte di un medico generico non convenzionato.

In particolare, si evidenzia che nella fattispecie l'attività è stata svolta in uno studio di circa 50 mq., e la giurisprudenza sostiene che non può escludersi l'autonoma organizzazione quando il professionista si avvalga di uno studio (cfr. Cass. nn. 3676, 3677, 3678, 3680 del 12 febbraio 2007, nn. 5019, 5020 e 5021 del 5 marzo 2007, n. 8166 del 2 aprile 2007).

La Commissione ritiene pertanto che la sussistenza di tale dotazione eccedente il "minimo indispensabile" unitamente all'ulteriore requisito della pacifica assenza di "etera direzione" diano luogo all'autonomia organizzativa che costituisce il presupposto impositivo in conformità della interpretazione elaborata dalla citata sentenza delle Sezioni Unite.

La obbiettiva incertezza nella interpretazione della disciplina normativa impone la compensazione delle spese processuali a norma dell'art. 92 c.p.c.

#### **P.Q.M.**

La Commissione dichiara inammissibile il ricorso relativamente alla richiesta di rimborso di Euro 5.844,75. Respinge il ricorso nel resto. Spese compensate.