

COMM. TRIB. REGIONALE BRESCIA - 12/65/2012

SVOLGIMENTO DEI FATTI

Ra. Ro. ha presentato ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di Mantova avverso il silenzio rifiuto opposto dall'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Mantova alla domanda di rimborso dell'IRAP versata dal contribuente per gli anni dal 2000 al 2007 quale medico convenzionato ASL.

In sede di ricorso la parte richiama la sentenza n. 156/01 della Corte Costituzionale, che esclude l'applicabilità dell'imposta nei casi di attività professionali prive di organizzazione. Rilevava infatti di operare senza l'ausilio di dipendenti e senza rilevanti beni strumentali.

La Commissione ha accolto il ricorso a spese compensate osservando che il rapporto del medico di base ha natura parasubordinata e che comunque l'attività risultava priva di organizzazione. Contro tale sentenza appella l'Agenzia delle Entrate - Direzione Provinciale di Mantova sostenendo che non basta l'esistenza della convenzione con l'ASL a escludere l'organizzazione.

Osserva che nel caso di specie sarebbe sussistente un'organizzazione e che la parte si è avvalsa di un segretario retribuito, oltre ad avere sostenuto spese di una certa consistenza. Chiede il rigetto del ricorso introduttivo. Contestualmente propone istanza di discussione in pubblica udienza.

Si costituisce in giudizio il contribuente sostenendo di non avere dipendenti e che i compensi a terzi indicati nella dichiarazione dei redditi riguardano il pagamento di altri medici per le sostituzioni in periodi di ferie. Quanto alle ulteriori spese sostenute, rileva di corrispondere un canone a una società di gestione di poliambulatorio in cui opera. Rileva infine che i ricorsi dei colleghi nel poliambulatorio sono stati accolti con pronunce divenute definitive.

Avendo l'appellante proposto tempestiva istanza di discussione in pubblica udienza, regolarmente notificata a controparte, si procede in pubblica udienza.

MOTIVAZIONE

Con sentenza n. 156/01 la Corte Costituzionale ha respinto le eccezioni di illegittimità avanzate nei confronti del D.Lgs. 446/97. Contestualmente, peraltro, ha stabilito che "mentre l'elemento organizzativo è connaturato alla nozione stessa di impresa... nel caso di un'attività professionale che fosse svolta in assenza di elementi di organizzazione risulterà mancante il presupposto stesso dell'imposta sulle attività produttive, per l'appunto rappresentato, secondo l'art. 2, dall'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi, con la conseguente inapplicabilità dell'imposta stessa", concludendo che "nel caso di un'attività professionale svolta in assenza di elementi di organizzazione, il cui accertamento in mancanza di specifiche disposizioni normative, costituisce questione di mero fatto, risulterà mancante il presupposto stesso dell'IRAP". A tal proposito, la giurisprudenza di legittimità ha poi precisato che "il requisito organizzativo rilevante, il cui accertamento spetta al giudice di merito, sussiste quando il contribuente, che sia responsabile dell'organizzazione e non sia inserito in strutture riferibili alla responsabilità altrui, eserciti l'attività di lavoro autonomo con impiego di beni strumentali eccedenti il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività auto organizzata per il solo lavoro personale, oppure si avvalga, in modo non occasionale, del lavoro altrui" (per tutte: Cass. Civ., Sez. Trib., sent. 27167/08). In definitiva, il requisito dell'autonomia

organizzazione ricorre esclusivamente quando il professionista "a) sia sotto qualsiasi, forma il responsabile dell'organizzazione e non sia quindi inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità ed interesse, b) impieghi beni strumentali eccedenti, secondo l'id quod plerumque accidia, il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività in assenza di organizzazione oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui" (per tutte: Cass. Civ., Sez. Trib., sent. 8826/09; 4970/09; 3677/07) ovvero un quid pluris che oggettivamente "potenzi ed accresca la capacità produttiva del contribuente stesso", pur non ritenendosi necessario che la struttura sia in grado di funzionare in assenza del titolare (Cass. Civ., Sez. Trib., sent. 5011/07).

Ne deriva che non ogni bene strumentale è di per sé idoneo e sufficiente ad individuare l'attività autonomamente organizzata richiamata dalla sentenza n. 156/01. Sussistono infatti elementi indispensabili per l'esercizio di un'attività professionale e che non possono assumere valenza come apporto di capitale determinante ai fini dell'applicazione dell'imposta in questione, come nel caso del lavoratore autonomo privo di dipendenti, con attrezzature consistenti nei mobili di ufficio, telefono, automezzo e personal computer: beni strumentali minimi dai quali si desume che l'elemento organizzativo sia inconsistente e che l'attività sia imperniata in modo esclusivo sulla persona del professionista (per tutte: Cass. Civ., Sez. Trib., sent. 3672/07). Spetta quindi al giudice di merito il relativo accertamento di fatto, effettuando "i dovuti riscontri sui dati contabili riportati nelle pertinenti sezioni della dichiarazione dei redditi (in particolare il quadro RE del Mod. Unico o la certificazione dell'Anagrafe Tributaria)" (Cass. Civ., Sez. Trib., sent. 4959/09).

Nella fattispecie in questione, la contribuente esercita la propria attività professionale mediante l'impiego di beni strumentali estremamente limitati e contrariamente a quanto sostenuto senza averne fornito prova dall'Agenzia delle Entrate - senza l'ausilio di personale dipendente e di collaboratori (vedasi il quadro RE 10 delle dichiarazioni dei redditi prodotte in atti) Né possono assumere rilevanza i compensi corrisposti a terzi esposti nel quadro RE 11. La parte ha documentato - producendo le relative fatture - che si tratta dei corrispettivi versati ad altri colleghi per le sostituzioni per i periodi di ferie, previste dalla stessa convenzione con l'ASL. Va rimarcato che proprio l'esistenza della convenzione con l'ASL rappresenta la dimostrazione di mancanza di autonomia organizzativa anche sotto altro profilo: l'esistenza di rigidi protocolli riguardanti l'approvvigionamento di clientela, l'allestimento dello studio professionale, le modalità di godimento delle ferie, ecc. attestano che dal punto di vista organizzativo ben poca autonomia è concessa al medico convenzionato. Da ultimo, non pare sussistere l'esistenza di una struttura organizzativa tale da svincolarsi dalla figura del professionista - e pertanto assoggettabile all'imposta - neppure con riferimento agli ulteriori costi sostenuti, che si limitano al pagamento di un canone per l'utilizzo dei locali del poliambulatorio in cui opera.

La Commissione osserva che, stante la complessità della materia del contendere, sussistono giusti motivi per compensare tra le parti le spese del giudizio.

P.Q.M.

la Commissione rigetta l'appello. Spese compensate.