

COMM. TRIB. REGIONALE MILANO - 33/05/2012

FATTO

Na. Ca. di professione medico - radiologo, è socio del Centro Diagnostico Varesino per la quota di € 2.600,00. Lo stesso, con apposita istanza, chiedeva la restituzione dell'IRAP versata per gli anni di imposta 2004 e 2005 per un importo di € 9.713,26. Avverso il silenzio rifiuto, il contribuente presentava ricorso alla Commissione Tributaria Provinciale di Varese la quale accoglieva lo stesso. La sentenza veniva appellata dall'Agenzia delle Entrate di Varese. Nell'appello viene richiamato l'art. 2 D.lgs 446/1997 che stabilisce il presupposto impositivo per quanto riguarda l'IRAP. l'Ufficio afferma che è onere del contribuente dimostrare gli elementi di prova che inducono alla restituzione delle somme versate. La sentenza di primo grado recepisce acriticamente quanto affermato dal contribuente. La stessa non è sufficientemente motivata in quanto ignora le motivazioni che sono state proposte in giudizio, si limita a fare delle affermazioni apodittiche che non risultano idonee a giustificare le statuizioni adottate nel dispositivo. Viene illustrato il rapporto esistente tra il medico e la struttura che utilizza per le sue prestazioni. Il professionista esercita l'attività nell'interesse del centro. Il centro emette la fattura a fronte delle prestazioni rese dai professionisti sostenendo tutti i costi della struttura. Il paziente riceve la complessiva prestazione e paga unitariamente il centro medico. Non si conoscono gli accordi con i quali siano stati regolati i rapporti economici intercorrenti tra personale medico e centro medico. La Commissione Tributaria Provinciale si è limitata ad asseverare quanto esposto a ragione del contribuente, senza porre alcun approfondimento circa le modalità operative e di intesa intercorse tra il centro medico ed il professionista. Tale elemento conoscitivo non è stato dimostrato dal contribuente. È inammissibile la richiesta di rimborso in quanto non supportata da plausibili argomentazioni circa le concrete modalità di (^)

L'appello si conclude con la richiesta di dichiarare dovuta l'imposta IRAP versata dal Na. per gli anni 2004 e 2005 e la condanna al pagamento delle spese di giudizio che quantifica in € 1.604,25. La parte presentava proprie controdeduzioni. Nelle stesse si afferma che il professionista ha dimostrato di esercitare la propria attività in assenza di autonoma organizzazione per cui lo stesso è da ritenere non assoggettabile a IRAP per mancanza dei relativi presupposti impositivi come riconosciuto e appurato dai giudici della Commissione Tributaria di Varese a cui è stato presentato ricorso avverso il rifiuto da parte dell'agenzia delle Entrate di Gavirate. Viene citata, poi, la circolare 45/E del 13 giugno 2008 con la quale ha corretto la sua precedente interpretazione affermando che l'autonoma organizzazione ricorre quando vi sia: a) impiego non occasionale di lavoro altrui, b) utilizzo di mezzi strumentali eccedenti, per quantità o valore, le necessità minime per l'esercizio della attività. Nel caso in esame mancano i relativi presupposti impositivi. Per quanto riguarda l'affermazione dell'ufficio che nel ricorso non sarebbero stati esplicitati gli accordi che hanno consentito da parte del professionista l'utilizzo di macchinari, personale e ambulatori del centro senza che tali benefici abbiano comportato una obbligazione pecuniaria sotto qualsiasi forma, si afferma che gli accordi non sono mai esistiti per ciò non sono stati esplicitati. I macchinari sono di proprietà del centro medico che se ne serve per effettuare le prestazioni ai richiedenti. Esistono varie dichiarazioni di vari centri dove il Na. svolge la attività e cioè il Centro Diagnostico Varesino, Centro Diagnostico Solbiate, ambulatorio specialistico Medisana di Gallarate. Negli stessi si afferma in modo uniforme "i pazienti sono del Centro Diagnostico il quale provvede a tutte le attività di segreteria, accettazione messa a disposizione dei mezzi di indagine diagnostica e mezzi di refertazione". La fattura viene emessa direttamente dal centro

diagnostico al cliente. Il professionista emette fattura al centro per le sue spettanze. Il compenso è commisurato ad una percentuale sul fatturato ai clienti. Le controdeduzioni si concludono con la richiesta, in via principale, di dichiarare fondata l'istanza di rimborso e condannare l'Agenzia delle Entrate di Varese al rimborso del credito accertato e la condanna alle spese del procedimento. In via subordinata respingere l'appello dell'Ufficio.

DIRITTO

In merito alla vertenza oggetto del giudizio, si ritiene utile ricordare le pronunce della Corte Costituzionale in proposito. La stessa, nel dichiarare (^)

In merito alla vertenza oggetto del giudizio, si ritiene utile ricordare le pronunce della Corte Costituzionale in proposito. La stessa, nel dichiarare inammissibili le questioni di legittimità costituzionale sollevate al riguardo, ha posto in rilievo che "l'IRAP non è una imposta sul reddito, bensì una imposta di carattere reale che colpisce il valore aggiunto prodotto dalle attività autonomamente organizzate" sia di natura professionale che imprenditoriale. La Corte ha aggiunto "che nel caso di una attività professionale che fosse 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 sulle attività produttive, per l'appunto, rappresentato secondo l'art. 2 dall'<esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi> con la conseguente inapplicabilità della imposta stessa". La stessa Corte ha, infine, posto in rilievo che il legislatore, nell'esercizio della discrezionalità che gli compete, "ha individuato quale nuovo indice di capacità contributiva, diverso da quello utilizzato ai fini di ogni altra imposta, il valore aggiunto prodotto dalle attività autonomamente organizzate (Corte Costituzionale sent. 156/2001). In pratica l'IRAP colpisce il reddito e l'attività fuori dall'apporto personale del professionista. Restano pertanto soggette all'IRAP tutte le attività in grado di produrre ricchezza a prescindere dall'apporto lavorativo dei professionisti. La circolare nr. 45/E del 14 giugno 2009 a cura dell'Agenzia delle Entrate per recepire le indicazioni della Corte Costituzionale e della Cassazione al punto 5.5 fissa le modalità per la individuazione della autonoma organizzazione. In particolare si afferma che in primo luogo gli uffici esaminano le dichiarazioni, con specifico riguardo al contenuto del quadro concernente i redditi di lavoro autonomo, al fine di verificare la fondatezza della richiesta del contribuente e di contrastare, ricorrendone i presupposti, le eccezioni sollevate in giudizio circa la mancanza del requisito dell'autonoma organizzazione. La Corte di Cassazione (sent. nr. 1414 del 23 gennaio 2008) ha rilevato come la circostanza che il contribuente abbia compilato il quadro relativo ai redditi di lavoro autonomo, con indicazione di costi afferenti l'attività svolta, può fornire elementi utili ai fini della valutazione dell'esistenza dell'autonoma organizzazione. Vanno inoltre esaminati i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini della applicazione degli studi di settore, che integrano la dichiarazione dei redditi. Vanno analizzati, in particolare, i quadri relativi al personale addetto all'attività, all'unità locale destinata all'esercizio dell'attività e ai beni strumentali. Perciò, indubbiamente il contribuente deve presentare una richiesta di rimborso esaustiva, si è del parere però che l'amministrazione con tutti gli elementi a sua disposizione ha la possibilità di verificare la debenza del rimborso richiesto. A proposito della professione medica la sentenza 23068 del 9 settembre 2008 della Corte di Cassazione ha respinto il ricorso dell'Agenzia delle Entrate sdoganando sul fronte IRAP i medici convenzionati con il servizio sanitario nazionale, a meno che gli stessi non abbiano uno studio ben attrezzato e con dipendenti. I giudici in questa occasione hanno ricordato che l'IRAP si paga quando il contribuente sia "sotto qualsiasi forma" il responsabile dell'organizzazione e non sia quindi inserito in strutture

organizzative riferibili ad altrui responsabilità e interessi. Anche la Procura generale della cassazione aveva chiesto il rigetto del ricorso. Nel caso specifico il contribuente non è inserito nella organizzazione e l'ufficio non ha evidenziato che lo stesso utilizzi beni strumentali eccedenti per quantità o valore le necessità minime per l'esercizio della attività e non abbia impiegato in modo non occasionale lavoro altrui. Per la natura della controversia, si ravvisano le condizioni per disporre la compensazione delle spese.

P.Q.M.

La Commissione conferma la sentenza di primo grado. Spese compensate.

(^) Così nel testo originale.