

PARERE SU RIMBORSO IRAP

Mi è stato chiesto di esprimere un parere sulla possibilità per i pediatri convenzionati di richiedere il rimborso dell'IRAP versata negli anni scorsi. Premetto che la richiesta va presentata in carta semplice senza necessità dell'ausilio di un legale, ma con semplici modalità (in particolare allegazione delle ricevute di versamento della detta imposta e modelli unici relativi agli anni in questione) che meglio potrò chiarire a ciascun interessato.

Premetto ancora che l'eventuale richiesta potrebbe essere effettuata soltanto relativamente a versamenti effettuati negli ultimi 48 mesi (art. 38 d.P.R. 29 settembre 1973 n. 602), ed in caso di silenzio della Agenzia delle Entrate occorre ricorrere alla Commissione Tributaria.

Passando al merito della questione sottoposta alla mia attenzione, osservo che è principio ormai consolidato che: "l'esercizio per professione abituale, ancorché non esclusiva, di attività di lavoro autonomo, diversa dall'impresa commerciale, costituisce - secondo l'interpretazione costituzionalmente orientata elaborata dalla Corte costituzionale - presupposto dell'i.r.a.p. qualora si tratti di attività "autonomamente organizzata", ed il requisito della "autonoma organizzazione" dell'attività di lavoro autonomo, il cui accertamento spetta al Giudice di merito ed è insindacabile in sede di legittimità se congruamente motivato, sussiste tutte le volte in cui il contribuente che eserciti l'attività di lavoro autonomo:

a) sia, sotto qualsiasi forma, il responsabile dell'organizzazione e non sia, quindi, inserito in strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità e interesse;

b) impieghi beni strumentali eccedenti le quantità che secondo l'"id quod plerumque accidit" costituiscono nell'attualità il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività anche in assenza di organizzazione, oppure si avvalga in modo non occasionale di lavoro altrui." (Cass. 3676/2007, 3678/2007, 3680/2007, 9271/2007, 23068/2008).

Come è facile rilevare dall'ultimo inciso del principio di diritto più volte ribadito dalla Suprema Corte di Cassazione, in linea generale anche la presenza di una infermiera o segretaria regolarmente retribuita in via continuativa, costituisce di per sé il presupposto sufficiente per l'applicazione dell'imposta in questione.

Ma anche un professionista che non abbia alcun lavoratore subordinato, potrebbe utilizzare capitali e beni strumentali superiori al minimo indispensabile per esercitare la professione, e realizzare in tal modo i presupposti per essere comunque soggetto all'IRAP.

Giova ancora sottolineare che, il principio di diritto sopra riportato nella prima parte, esclude dalla tassazione tutti quei soggetti che siano inseriti in "strutture organizzative riferibili ad altrui responsabilità e interesse". Si potrebbe pertanto sostenere che il pediatra di famiglia convenzionato con la Azienda USL sia inserito proprio in una organizzazione predisposta dalla Azienda, la quale oltre a retribuirlo secondo parametri prestabiliti con la convenzione e non secondo parcelle o tariffe professionali, impone una serie di vincoli (orari di apertura degli ambulatori, localizzazione e requisiti degli stessi, massimali, funzioni e compiti, obbligo delle visite domiciliari, ecc. ecc.). Tale organizzazione derivante dagli ANC e dalla Azienda potrebbe portare ad escludere la rilevanza della modesta organizzazione autonoma rappresentata per lo più dalla segretaria e, conseguentemente, escludere che sussista il presupposto per l'imposizione IRAP.

Queste ultime argomentazioni sono state accolte da poche sentenze di merito (Comm. Trib. Prov. Caserta, 9.1.2009; Comm. Trib. Reg. Bari, 16.12.2006 n°146, Comm. Trib. Reg. Bari, 16.5.2007 n°91) e talvolta accennate nella parte motiva di alcune sentenze - in particolare nella Cass. n°3672/2007 - ma non hanno però ancora trovato chiara conferma in alcuna sentenza della Cassazione, sicché l'eventuale contenzioso fondato sulle stesse avrebbe un'esito assolutamente incerto, anche in considerazione della prevedibile argomentazione contraria dell'Agenzia delle Entrate: l'organizzazione da parte della Azienda non esclude l'autorganizzazione, sicché anche il medico convenzionato che assume una segretaria e delegando ad essa parte delle attività manuali, riesce ad

acquisire e gestire un maggior numero di pazienti.
E tale valore aggiunto, generato dalla organizzazione, potrebbe essere ritenuto comunque tassabile.

Voglio precisare che le più recenti sentenze della Cassazione non hanno affatto modificato l'orientamento ormai consolidato.

La Cass. 11.12.2008 n°29146, che peraltro riguarda il caso di un consulente fiscale e non di un medico, si limita a ribadire il principio di diritto sopra riportato e risalente ad una serie di pronunce del 2007. La Cass. 28.1.2009 n°2030, nulla ha aggiunto limitandosi a ribadire il principio già espresso con la sentenza n° 5011/2007 che non è necessario che la struttura organizzativa sia in grado di funzionare in assenza del titolare, né assume rilievo la circostanza che l'apporto del titolare sia insostituibile per ragioni giuridiche o perché la clientela si rivolga alla struttura in considerazione delle sue particolari capacità.

Giova infine ricordare che l'Agenzia delle Entrate, con la circolare n°45/E del 2008, ha escluso l'applicabilità dell'IRAP ai contribuenti minimi (compensi inferiori ai 30.000,00 euro, nessun dipendente, acquisti per beni strumentali nel triennio precedente inferiori a 15.000, 00 euro). Lo scrivente è disponibile a valutare, caso per caso, la sussistenza dei presupposti.

Ogni pediatra potrà fissare un appuntamento presso questo studio portando la copia del modello Unico relativo all'anno per il quale si vorrebbe chieder e il rimborso.

Catania, 23.2.2009

avv. Eugenio Marano

Recapiti: Studio Legale Marano
via Pasubio 45 - Catania
tel. 095377253 - cell. 3285493029