

Definita l'autonoma organizzazione ai fini IRAP per i medici di base

Solo se si superano lo standard e i parametri previsti dalla Convenzione con il SSN è configurabile il presupposto impositivo

/ Luca FORNERO

Tra gli emendamenti al disegno di legge di stabilità 2016 approvati dalla V Commissione Bilancio della Camera, ve n'è uno che delinea la nozione di autonoma organizzazione ai fini IRAP, per quanto concerne i medici che hanno sottoscritto specifiche **convenzioni** con le strutture ospedaliere.

Il testo riprende in parte quello della bozza di provvedimento attuativo dell'art. 11 comma 2 della L. 23/2014 (delega per la riforma fiscale), bozza che era circolata nel mese di giugno (si veda "Per gli studi associati via d'uscita dall'IRAP" del 23 giugno 2015), ma a cui poi non era stato dato seguito. Secondo la citata **legge delega** (i cui termini di attuazione sono ormai scaduti), il Governo avrebbe dovuto chiarire "la definizione di autonoma organizzazione", anche mediante l'individuazione "di criteri oggettivi, adeguandola ai più consolidati principi desumibili dalla fonte giurisprudenziale".

Esaminando nel dettaglio il contenuto dell'emendamento, viene stabilito che non sussiste autonoma organizzazione ai fini IRAP nel caso di medici che abbiano sottoscritto specifiche convenzioni con le strutture **ospedaliere** per lo svolgimento della professione, ove percepiscano per l'attività svolta presso dette strutture più del 75% del proprio reddito complessivo. Sono in ogni caso irrilevanti, ai fini della sussistenza dell'autonoma organizzazione:

- l'ammontare del reddito realizzato;
- le spese direttamente connesse all'attività svolta (tra le quali, dovrebbero rientrare anche i costi per il personale eventualmente impiegato).

L'esistenza dell'autonoma organizzazione è comunque configurabile in presenza di elementi che **superano** lo standard e i parametri previsti dalla Convenzione con il Servizio sanitario nazionale.

Se il testo dell'emendamento non subirà ulteriori modifiche, la legge di stabilità 2016 consentirà di fare chiarezza sulla questione a lungo dibattuta dell'assoggettamento ad IRAP

dei medici di medicina generale convenzionati con il Servizio sanitario nazionale (SSN).

Ad oggi, il tema è stato **affrontato** sia dalla prassi, sia dalla giurisprudenza, come evidenziato anche dalla risposta all'interrogazione parlamentare n. 5-06817.

Secondo la circ. Agenzia Entrate n. 28/2010 (§ 4), la stretta disponibilità di uno studio attrezzato non può essere considerato indice di autonoma organizzazione poiché le attrezzature detenute (in base ai parametri della convenzione con il SSN) rientrano nel **minimo** indispensabile per l'esercizio dell'attività. Diversamente, la presenza di altri elementi ulteriori rispetto allo standard convenzionale, tra cui si ritiene vadano ragionevolmente ricompresi anche terzi collaboratori, dovrebbe configurare l'esistenza di autonoma organizzazione.

Quanto all'impiego di **lavoro altrui** nell'esercizio dell'attività professionale, in generale, e di quella di medico, in particolare, la Suprema Corte ha assunto, nel corso degli anni, una posizione "ondivaga".

Infatti, all'orientamento in base al quale la presenza di un dipendente configura **sempre** un potenziamento dell'attività produttiva, anche qualora il relativo contributo si traduca soltanto in una maggiore comodità per il professionista o per i suoi clienti (sostenuto, tra l'altro, da Cass. nn. 9790/2014 e 7609/2014), si contrappone quello secondo cui l'apporto del personale va valutato **in concreto**, non potendosi affermare che l'ausilio fornito all'attività di un professionista dall'utilizzo di prestazioni segretariali costituisce di per se stesso, a prescindere da qualunque analisi qualitativa e quantitativa di tali prestazioni, un indice indefettibile della presenza di un'autonoma organizzazione (in questo senso, si vedano Cass. nn. 10173/2014 e 22020/2013).

La questione è quindi approdata alle **Sezioni Unite** (si veda "Approda alle Sezioni Unite la rilevanza dell'impiego di personale ai fini IRAP" del 14 marzo 2015).