



RICHIESTA DI RIMBORSO DELL'IRAP DA PARTE DEL MEDICO DI MEDICINA GENERALE

Le argomentazioni a sostegno di questa richiesta poggiano sulla considerazione secondo la quale il presupposto del tributo, così come è stato definito dalla giurisprudenza ed in più occasioni da Noi evidenziato, non si realizza mai in relazione all'esercizio dell'attività nell'ambito del Servizio Sanitario Nazionale.

Infatti, stando alla limitazione che la Corte Costituzionale ha tracciato, nonché alla interpretazione sostenuta dalla Corte di Cassazione, il presupposto per l'applicazione dell'Irap ai redditi di lavoro autonomo consiste essenzialmente nella possibilità che una struttura organizzata contribuisca all'arricchimento in misura ulteriore rispetto a quanto il singolo soggetto passivo sia in condizioni di ottenere dall'impiego delle proprie capacità intellettuali e fisiche. In altri termini, condizione necessaria per applicare il tributo è costituita dall'esistenza di un surplus di arricchimento per il professionista riconducibile all'impiego di fattori organizzativi capaci di integrare la capacità individuale.

Nel caso del Medico di Medicina Generale la struttura organizzata di cui dispone e che utilizza per l'esercizio della attività nell'ambito del Servizio Sanitario Nazionale è un fattore che, indipendentemente dall'ampiezza e dall'articolazione, non imprime all'attività alcun potenziale economico ulteriore rispetto a quanto percepito dal medico secondo il regime convenzionale. Non esiste quindi alcun "surplus" o "quid pluris" di arricchimento, come i giudici della Corte di Cassazione hanno stabilito, che derivi dall'impiego di fattori organizzativi e conseguentemente alcuna base imponibile legittimamente assoggettabile al tributo.

Tali considerazioni conducono alla conclusione che il provento professionale derivante dall'esercizio dell'attività nell'ambito del SSN non sia assoggettabile all'Irap per nessun medico di medicina generale, **indipendentemente dall'ampiezza e dalla articolazione dell'organizzazione di cui si avvale.**

Si precisa però che tali conclusioni non si possono estendere al trattamento dei proventi conseguiti dal MMG nell'ambito dell'esercizio della propria attività libero-professionale i cui compensi siano percepiti direttamente dal paziente-cliente, che continuano ad essere assoggettati ad Irap come ordinariamente previsto.

In questi mesi la Fimmg nazionale ha cercato un confronto con le Istituzioni però con scarso successo e per questo la Commissione Fisco ritiene opportuno invitare i MMG a presentare istanza di rimborso dei tributi versati dal 2004, alle proprie competenti Agenzie delle Entrate. Trascorsi 90 giorni dalla presentazione dell'istanza ed in mancanza di risposta da parte dell'Agenzia, si dovrà procedere, sempre singolarmente, con un ricorso tributario che stiamo già predisponendo e che possa essere utilizzabile da tutti.

Carmin Scavone - Commissione Fisco Fimmg Nazionale

Note esplicative:

- l'istanza di rimborso deve essere redatta in carta semplice e va presentata all'Agenzia delle Entrate competente in base al domicilio fiscale del contribuente al momento della richiesta. All'istanza devono essere allegati le certificazioni comprovanti le distinte dei versamenti Irap eseguiti.
- se l'istanza di rimborso viene rigettata o accolta solo parzialmente, il contribuente può impugnare il provvedimento di rigetto dinanzi la competente commissione tributaria, entro 60 giorni dalla sua notifica;
- se non viene comunicata alcuna decisione entro 90 giorni dalla presentazione dell'istanza (silenzio-rifiuto), il contribuente può ricorrere dinanzi la competente commissione tributaria fino alla prescrizione del diritto stesso, nei termini di 10 anni;
- i colleghi che hanno già presentato istanza di rimborso sono invitati a inviare una mail all'indirizzo fisco@fimmg.org precisando il grado attuale del loro contenzioso per avere informazioni e documentazione particolareggiata.

Fac-simile della domanda di rimborso da presentare alle proprie Agenzie delle Entrate:

ALL'AGENZIA DELLE ENTRATE DI _____

VIA _____

ISTANZA DI RIMBORSO DI VERSAMENTI IRAP

(articolo 38 d.p.r. n.602/1973)

Oggetto:

Istanza di rimborso tributo Irap versato dal marzo 2004 relativo ai compensi percepiti dal SSN

Istante:

dott _____

nato a _____, il _____

domiciliato al fine del presente atto in via _____

numero di codice fiscale _____

PREMESSO

Che l'istante ha provveduto ad effettuare i seguenti versamenti complessivi dell'imposta regionale sulle attività produttive, di cui parte relativi all'attività libero professionale e parte relativi all'attività in convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale:

in data _____, euro _____ di cui relativi all'attività in convenzione con il SSN euro _____;

IN DIRITTO

Con la legge 23 dicembre 1996, n. 662 (commi 143 e 144 dell'articolo 3) è stata prevista l'istituzione dell'Irap (Imposta regionale sulle attività produttive), la cui disciplina è stata poi stabilita dal Decreto legislativo 15 dicembre 1997 n.446.

L'Irap non colpisce né il reddito (nelle sue diverse definizioni: reddito-entrata, reddito-prodotto, reddito-consumo),

né il consumo, né il patrimonio; il suo presupposto è costituito invece da uno specifico indice di capacità contributiva che dall'articolo 2 D.Lgs 446/97 è individuato ne "l'esercizio abituale di un'attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi".

L'Irap costituisce quindi un'imposta che assoggetta a tassazione "una capacità contributiva impersonale, basata sulla capacità produttiva che deriva dalla combinazione di uomini, macchine e materiali" e, quindi, "una capacità contributiva autonoma, "reale", separata dalla capacità contributiva "personale" propria dei singoli individui, in qualità di proprietari, di percettori di redditi o di consumatori" (così F. Gallo, che ha presieduto l'apposita Commissione ministeriale costituita per l'istituzione dell'Irap, nella relazione finale). Si tratterebbe quindi di una capacità contributiva di "tipo reale", separata e aggiuntiva rispetto a quella "personale" dei singoli percettori di redditi e derivante dalla combinazione dei diversi fattori di produzione.

La Corte costituzionale con sentenza n. 156 del 21 maggio 2001, ha indicato l'IRAP, ammettendone la legittimità costituzionale, come un' imposta reale che tende a colpire l'organizzazione dell'impresa o dei servizi in senso lato laddove siano sussistenti elementi che possano far emergere un modello organizzativo.

La Corte costituzionale tuttavia, non ha mancato di evidenziare alcune precisazioni riguardo alle attività di lavoro autonomo, si legge infatti che: "E' evidente 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 del presupposto stesso dell'imposta sulle attività produttive, per l'appunto rappresentato, secondo l'articolo 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".

Nel caso dell'istante, il presupposto d'imposta dato dalla "autonoma organizzazione" non è mai configurabile in relazione all'attività di medico di medicina generale esercitata nell'ambito della convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale di cui al Decreto Legislativo n.502/1992.

Infatti, nella circostanza specifica, non è dato rilevare alcun *quid pluris* impresso dalla struttura organizzativa che possa determinare un incremento potenziale ulteriore rispetto a quanto le capacità fisiche ed intellettuali dei singoli sono in condizione di attuare.

Come la stessa Corte di cassazione ha riconosciuto (Sent. N.3678 /2007) “Il tributo in altre parole colpisce una capacità produttiva impersonale ed aggiuntiva rispetto a quella propria del professionista perché, se è innegabile che l’esercente una professione intellettuale concepisce il proprio lavoro con il contributo determinante della propria cultura e preparazione professionale, producendo in tal modo la maggior parte del reddito di lavoro autonomo, è altresì vero che quel reddito complessivo spesso scaturisce anche dalla parte aggiuntiva di profitto che deriva dal lavoro dei collaboratori e dipendenti, dal numero e grado di sofisticazione dei supporti tecnici e logistici, dalle prestazioni di terzi, da forme di finanziamento diretto e indiretto...”. In altri termini, a parere dei giudici della suprema Corte, è dunque questo “differenziale” di arricchimento prodotto dalla struttura organizzativa, rispetto a quanto riconducibile all’impiego di risorse individuali, ad essere interessato dalla imposizione all’Irap.

Il medico di medicina generale che esercita la propria attività così come regolamentato dalla Convenzione (si veda specificamente gli art. 8 del D.Lgs n. 502/1992) dispone di una struttura la cui ampiezza è imposta dagli *standard* richiesti per l’erogazione del servizio sanitario, sfuggendo quindi a qualsiasi valutazione discrezionale di tipo economico-gestionale, ma soprattutto senza alcun potenziale economico a vantaggio del professionista, i cui proventi sono erogati in base a criteri standardizzati indipendenti dalle proprie capacità produttive. Quindi, l’organizzazione di cui dispone il medico di medicina generale per l’esercizio della propria attività nell’ambito del Servizio Sanitario Nazionale, che sia autonoma o meno e indipendentemente dalla ampiezza ed articolazione, non produce alcun vantaggio economico ulteriore rispetto a quanto già prodotto con le proprie capacità individuali. In questo specifico contesto non si realizza quindi il presupposto per l’applicazione del tributo, consistente in quel *quid pluris* che l’organizzazione produce in termini di arricchimento a vantaggio del soggetto passivo, ulteriore rispetto a quanto prodotto dal singolo con le proprie capacità individuali.

Conformi alla sentenza della Corte di cassazione citata, si veda anche Comm.trib.reg. Toscana, 28 maggio 2003

CONSIDERATO CHE

La situazione dell'istante appare del tutto consona alla fattispecie indicata dalla Corte costituzionale, confortata anche dall'orientamento della giurisprudenza citata, evidenziando l'illegittimità del tributo regionale nel caso specifico, visto l'art. 38 del DPR n. 602 del 1973

CHIEDE

Che codesta Agenzia delle Entrate voglia disporre il rimborso del tributo versato dall'istante relativamente alla attività svolta in convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale per complessivi euro _____ in quanto non dovute oltre agli interessi di legge maturati e maturandi.

AVVERTE

Che trascorso infruttuosamente il termine di giorni 90 proporrà ricorso avverso il silenzio/rifiuto alla competente Commissione tributaria provinciale contro tutte le parti in causa.

Data _____

Firma _____

- Allegati: (copie delle deleghe di pagamento Irap)