

**RISOLUZIONE N. 82 /E**



Direzione Centrale Normativa

---

**Roma, 28/09/2016**

**OGGETTO:** *Interpello art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 -  
– Attività di medico in regime di convenzione. - Verifica della  
sussistenza di un'autonoma organizzazione ai fini dell'IRAP  
nell'ambito dell'istituto dell'interpello.*

**ESPOSIZIONE DEL QUESITO**

L'istante riferisce di svolgere l'attività di medico in regime di convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale (SSN) e dichiara che la disponibilità del proprio studio "risponde alle caratteristiche indicate dall'art. 22 dell'accordo collettivo nazionale per la disciplina del rapporto con i medici di medicina generale".

Evidenzia, inoltre, che l'attività viene svolta in assenza di elementi di organizzazione, in quanto non si avvale di personale dipendente o assimilato e utilizza beni strumentali di modesta entità che, così come annotati nei registri dei cespiti che allega in copia all'istanza, comprendono: mobili, arredi, PC, stampante, condizionatore d'aria, automezzo ed altra attrezzatura di esiguo valore.

Dopo aver richiamato il concetto di autonoma organizzazione di cui all'art. 2 del D.Lgs. n. 446 del 1997 e le circolari n. 141 del 1998 e n. 28/E del 2010,

chiede se - sussistendo le caratteristiche indicate nel citato art. 22 dell'Accordo Collettivo Nazionale - sia da escludere la presenza di una autonoma organizzazione ai fini IRAP.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'interpellante ritiene non sussistere l'autonoma organizzazione e, quindi, di non essere soggetto passivo ai fini dell'IRAP con conseguente esonero dai relativi obblighi dichiarativi e di versamento.

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Con l'articolo 1 del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156, sono state apportate significative modifiche alla disciplina dell'interpello contenuta nell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, recante lo "Statuto dei diritti del contribuente".

In particolare, ai sensi del comma 1, lett. a), del novellato articolo 11, il contribuente può interpellare l'amministrazione finanziaria al fine di ottenere un parere relativamente ad un caso concreto e personale con riferimento all'applicazione delle disposizioni tributarie, quando vi sono condizioni di obiettiva incertezza, non solo sulla corretta interpretazione di tali disposizioni ma anche sulla corretta qualificazione della fattispecie prospettata.

A seguito delle novità introdotte dal citato decreto legislativo n. 156 del 2015, con la circolare n. 9/E del 1° aprile 2016 sono stati forniti chiarimenti in ordine alla disciplina sostanziale e procedurale degli interpelli medesimi.

In particolare, è stato evidenziato che, con la previsione di un interpello ordinario di tipo "qualificatorio", il legislatore ha riconosciuto la vocazione espansiva dell'interpello ordinario esplicitando l'applicabilità dell'istituto anche ai casi in cui oggetto di obiettiva incertezza non è la norma tributaria in quanto tale ma la qualificazione giuridico-tributaria della fattispecie prospettata dal

contribuente che ha dubbi sulla qualificazione del fatto e, dunque, sull'applicazione della norma, più che sull'interpretazione della medesima.

Per meglio definire l'ambito applicativo del nuovo interpello, inoltre, nella medesima circolare sono richiamati due passaggi della relazione illustrativa al citato decreto legislativo n. 156 del 2015 dai quali è possibile ricavare l'intento del legislatore di:

- conferire all'obiettiva incertezza, quale presupposto applicativo dell'interpello qualificatorio, una connotazione particolare o in termini di "peculiarità" e non ricorrenza delle fattispecie o in termini di complessità;

- escludere dall'area dell'interpello tutte quelle ipotesi che, coerentemente alla natura, alle finalità dell'istituto ed alle regole istruttorie di lavorazione delle istanze, sono caratterizzate "da una spiccata ed ineliminabile rilevanza dei profili fattuali riscontrabili dalla stessa amministrazione finanziaria ma solo in sede di accertamento; si tratta, in altre parole, di tutte quelle fattispecie in cui, più che rilevare l'aspetto qualificatorio, rileva il mero appuramento del fatto (cd. accertamenti di fatto)".

Inoltre, con specifico riferimento alla attività di medico di medicina generale convenzionato con il Servizio sanitario nazionale, nella circolare n. 28/E del 2010 (punto 4), è stato precisato che: "si deve ritenere che la stretta disponibilità dello studio attrezzato così come previsto dalla convenzione non possa essere considerata di per sé indice di esistenza dell'autonoma organizzazione per i medici di medicina generale. In altri termini, lo studio e le attrezzature previste in convenzione possono essere considerate il minimo indispensabile per l'esercizio dell'attività da parte del medico, mentre l'esistenza dell'autonoma organizzazione è configurabile, ex adverso, in presenza di elementi che superano lo standard previsto dalla convenzione e che devono essere pertanto valutati volta per volta."

La verifica della sussistenza di un'autonoma organizzazione ai fini dell'IRAP, come nel caso prospettato dall'istante, non può, dunque, essere

effettuata mediante la mera valutazione della documentazione prodotta in sede di interpello essendo, invece, necessario appurare le concrete modalità di esercizio dell'attività svolta attraverso un esame fattuale, non esperibile nell'ambito dell'istituto dell'interpello di cui all'articolo 11 della legge n. 212 del 2000.

In relazione al quesito posto, la scrivente in questa sede non può che rinviare alle indicazioni fornite con la richiamata circolare n. 28/E del 2010.

\*\*\*\*\*

Le Direzioni regionali vigileranno affinché i principi enunciati e le istruzioni fornite con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

**IL DIRETTORE CENTRALE**

(firmato digitalmente)