

L'attività intramoenia e l'applicazione dell'IRAP: il rapporto con l'azienda ospedaliera

L'Irap, che qualcuno anni fa ribattezzò come Imposta di Rapina, è uno dei tanti balzelli che le Aziende Sanitarie e ospedaliere cercano di addebitare sul conto del medico che esercita la libera professione intramoenia.

In buona sostanza ci è stato segnalato da molti colleghi il presunto abuso di un gravame indebito sui compensi spettanti ai colleghi per l'attività professionale svolta in questa forma contrattualmente disciplinata.

L'Aogoi, nel quadro delle iniziative a tutela degli Associati, ha posto il quesito sulla liceità dei comportamenti degli Enti Sanitari ad uno studio legale di fiducia la cui consulenza è riportata in questa pagina.

Ciascuno facilmente potrà valutare se nel regolamento per la libera professione" espressamente recepito nei singoli accordi tra strutture sanitarie e medici, e nelle autorizzazioni rilasciate ai singoli sanitari per lo svolgimento dell'attività intramoenia sia stato espressamente previsto che l'onere del pagamento dell'Irap fosse prevista in capo ai colleghi, a pena di illiceità della trattenuta.

Occorre segnalare che dopo alcune sentenze avverse le varie Asl ed Enti Ospedalieri hanno inserito questa clausola negli accordi decentrati, proprio per cautelarsi. Ricordiamo comunque che per i trascorsi 5 anni può essere proposta con successo la restituzione di quanto eventualmente indebitamente trattenuto. (C.M.S.)

Alcune recenti pronunce giurisprudenziali della Corte di Cassazione e di alcune Corti di merito hanno fatto luce su una questione di particolare rilevanza per l'intera categoria dei medici che svolgono attività libero professionale intramoenia: l'individuazione del soggetto passivo dell'Irap (Imposta Regionale sulle Attività Produttive) e il rapporto – spesso conflittuale – che su questa delicata tematica si è sviluppato tra dirigenti medici e aziende sanitarie e ospedaliere. Ai sensi dell'articolo 2 del D. Lgs. 15 dicembre 1997, n. 446, presupposto per l'applicazione dell'Irap è "l'esercizio abituale di una attività autonomamente organizzata diretta alla produzione o allo scambio di beni ovvero alla prestazione di servizi": proprio la de-

finizione del requisito dell' "autonoma organizzazione" è stato oggetto di numerose pronunce della corte di legittimità, la quale ha in sostanza sancito il principio secondo il quale non sono soggetti ad Irap i proventi che un lavoratore autonomo percepisca come compenso per le attività svolte all'interno di una struttura da altri organizzata (1).

In questo quadro giuridico di riferimento può ritenersi pertanto pacifico che sia l'azienda sanitaria a risultare soggetto passivo dell'Irap sui compensi per attività intramoenia svolta dai medici.

Ciò che risulta controverso è, viceversa, comprendere se la prassi seguita da un gran numero di aziende sanitarie di attuare una "traslazione" convenzionale del relativo onere sui dirigenti medici –

ribaltando in sostanza a loro carico l'importo sostenuto sotto forma di trattenute operate dall'azienda – sia legittima o meno e, se del caso, a quali condizioni.

Sul punto sono intervenute alcune decisioni della Corte di Cassazione (2) che – inserendosi in procedimenti originati da azioni giudiziarie introdotte da alcuni medici nei confronti delle aziende sanitarie presso le quali esercitavano attività intramoenia e che avevano operato a loro carico le trattenute in oggetto – ha avuto modo di svolgere considerazioni di significativo rilievo.

In primo luogo non pare rinvenirsi in tali sentenze un orientamento secondo il quale la "traslazione" di tale onere sul medico sia radicalmente invalida o inefficace: al contrario tale trasferimento

risulterebbe in linea di principio del tutto legittimo, sulla base di quanto sancito dalla stessa Corte Costituzionale in una decisione del 2001 (3).

Tuttavia, la Corte di Cassazione ha specificato che tale ribaltamento dell'onere sul medico debba essere esplicitamente previsto a livello contrattuale: in altre parole il meccanismo traslativo può trovare applicazione solo ed esclusivamente nella misura in cui esso trovi un'espressa disciplina convenzionale, trovando quindi il suo presupposto non nella legge, ma in un accordo tra le parti.

In forza di tale principio la Corte di legittimità ha infatti ritenuto in un caso sottoposto al suo esame (4) che la previsione contenuta in un accordo integrativo ai sensi della quale "sulla quota restante dei compensi dovuti per attività intramoenia verranno applicate le imposte di legge" non risultasse una clausola idonea a far scattare la traslazione dell'onere. Chiarisce infatti la Cassazione che "nel caso di specie non può certo dirsi che il senso letterale dell'applicazione, sui predetti compensi, delle "imposte di legge" equivalga ad una clausola di traslazione del relativo onere economico su soggetti diversi da quelli passivi del rapporto di imposta: anzi, proprio parlare di "applicazione" di "imposte di legge" evoca oggettivamente l'adempimento di un obbligo legislativo, non di uno convenzionale".

Ed ancora, con riferimento ad un'altra fattispecie nella quale l'azienda sosteneva che l'effetto traslativo sarebbe disceso dalla sottoscrizione da parte dei medici di una modulistica da cui emergeva l'applicazione del regolamento aziendale sul recupero dell'Irap quale costo per l'azienda stessa, la Corte di Cassazione affermava che la corte di appello "ha esaminato la questione, respingendola con adeguata motivazione, valutando la mancata menzione del recupero Irap, anche come parte dei co-

sti che concorrono a determinare le tariffe (pag. 9 sentenza impugnata), nel "Regolamento per la Libera Professione" espressamente recepito nei singoli accordi tra Usll e sanitari, e nelle autorizzazioni rilasciate ai singoli sanitari per lo svolgimento dell'attività intramoenia" (5).

I precedenti appena menzionati inducono dunque a ritenere che la valutazione sulla legittimità di un'eventuale trattenuta da parte dell'azienda sanitaria dell'onere Irap a carico del dirigente debba necessariamente essere condotta caso per caso, attraverso un attento scrutinio della relativa documentazione contrattuale, sia aziendale che individuale, recante la disciplina integrativa del rapporto tra dirigente medico e struttura, al fine di comprendere se effettivamente sussistano nel caso di specie i presupposti per una valida traslazione ovvero se le trattenute operate dall'azienda siano illegittime, con conseguente diritto del medico a chiederne la restituzione. **Y**

(Consulenza a cura dello Studio legale Raffaelli Segreti)

Note

1. Si veda ad esempio Cass. civ. 9692/2012.
2. Cfr. in particolare Cass. civ., sez. lavoro, n. 8533/2012 e Cass. civ., sez. lavoro, n. 20917/2013.
3. Nella sentenza n. 156/2001, la Corte Costituzionale afferma con specifico riferimento all'IRAP che "come si verifica per qualsiasi altro costo (anche di carattere fiscale) gravante sulla produzione l'onere economico dell'imposta potrà essere infatti trasferito sul prezzo dei beni o servizi prodotti secondo le leggi del mercato, o essere totalmente o parzialmente recuperato attraverso opportune scelte organizzative".
4. Si veda Cass. civ., sez. lavoro, n. 20917/2013.
5. Si veda Cass. civ., sez. lavoro, n. 8533/2012.



Al fine di comprendere se effettivamente le trattenute dell'onere Irap operate dall'azienda siano illegittime, con conseguente diritto del medico a chiederne la restituzione, è necessaria un'attenta valutazione caso per caso