



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 12/03/2007 n. 42

Oggetto:

Istanza di interpello - Azienda Sanitaria Ospedaliera ALFA - Regime IVA sulle consulenze e perizie mediche rese da medici (con rapporto esclusivo con l'ASL) che operano al di fuori dell'attivita' di intramoenia

Testo:

Con istanza di interpello, inoltrata ai sensi dell'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, e' stato chiesto il parere della scrivente in merito alla questione di seguito rappresentata.

ESPOSIZIONE DEL QUESITO

L'istante ha chiesto chiarimenti in merito agli obblighi fiscali, ai fini IVA ed IRPEF, che devono osservare i medici dipendenti dell'Azienda Sanitaria Ospedaliera, nelle ipotesi in cui siano autorizzati dalla stessa a svolgere a titolo personale attivita' di lavoro autonomo in materia di consulenza medico legale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'azienda sanitaria intende suggerire ai propri dipendenti il seguente comportamento:

- richiesta di attribuzione del numero di partita IVA per i medici che ritengono di svolgere l'attivita' di consulenza medico legale con carattere di abitualita' e fatturazione con IVA delle prestazioni rese;
- per i medici che ritengono di rendere le prestazioni di consulenza medico legale in via meramente occasionale di non richiedere l'attribuzione del numero di partita IVA e dichiarare i compensi percepiti ai fini IRPEF come redditi diversi.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Con riferimento alla richiesta presentata, occorre rilevare, in via preliminare, che l'istanza di interpello in esame e' da ritenersi inammissibile in quanto non sussistono i presupposti stabiliti dall'articolo 3, del decreto 26 aprile 2001, n. 209, sulle modalita' di esercizio dell'interpello. In particolare il comma 1, lettera b), dell'articolo 3, del citato decreto chiarisce che l'istanza di interpello deve riferirsi ad un caso concreto e personale del contribuente.

Dall'esame della documentazione trasmessa si evince, invece, che la richiesta di consulenza non e' riconducibile ad interessi personali ma ad interessi di rilevanza generale.

Per tali motivi, la scrivente ritiene che la richiesta presentata non possa essere trattata come "interpello del contribuente" sul piano degli effetti.

Cio' nonostante, si reputa opportuno esaminare nel merito la questione prospettata, rappresentando qui di seguito un parere che non e' produttivo degli effetti tipici dell'interpello di cui all'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212.

Con riguardo al caso di specie in cui i medici, dipendenti in rapporto esclusivo, sono autorizzati dall'Azienda Ospedaliera ad espletare la consulenza medico-legale a titolo personale, al di fuori dell'attivita' intramuraria (secondo una prassi riconosciuta legittima da Ministero della Salute) occorre distinguere l'ipotesi in cui le prestazioni medico legali siano rese all'Autorita' giudiziaria, nell'ambito del procedimento penale, dalle diverse ipotesi in cui siano rese nel quadro di un giudizio civile o eseguite per finalita' assicurative, amministrative, e simili.

Infatti, nel primo caso l'attivita' di consulenza prestata al magistrato (nel quadro del giudizio penale) costituisce esercizio di pubblica funzione. Pertanto il trattamento fiscale dei relativi compensi va determinato in base all'art. 50, comma 1, lett. f), del TUIR, il quale

ricomprende, in linea di principio, tali somme tra i redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente.

I predetti compensi, peraltro, ai sensi della norma citata, perdono la qualificazione di redditi assimilati a quelli di lavoro dipendente, per essere attratti nella categoria reddituale propria del soggetto esercente la pubblica funzione, nell'ipotesi in cui questi svolga attivita' di lavoro autonomo o di impresa.

In base alla previsione del richiamato art. 50, lett. f), le attivita' che costituiscono pubbliche funzioni non sono di per se' idonee a configurare il presupposto soggettivo ai fini IVA, in quanto possono essere ricondotte all'esercizio di attivita' professionali o all'esercizio d'impresa solo se poste in essere da soggetti che svolgono altre attivita' di lavoro autonomo o d'impresa.

Si precisa, altresì, che nel caso in cui operi, invece, l'attrazione al reddito professionale, l'attivita' di consulenza assume rilievo anche ai fini dell'imposta sul valore aggiunto con la conseguenza che le prestazioni devono essere assoggettate al tributo con applicazione dell'aliquota IVA del 20%.

Passando all'esame dell'altra fattispecie, si ritiene che qualora l'attivita' di consulenza abbia finalita' assicurative o amministrative, e sia svolta con carattere di abitualita' da parte del professionista, il relativo reddito (ritratto da un'attivita' tipicamente libero-professionale) dovra' essere assoggettato al regime proprio del reddito di lavoro autonomo, di cui all'art. 53 del TUIR. Risulta pertanto applicabile, in tale caso, la disciplina prevista per i redditi di natura professionale dell'art. 54 del TUIR, che implica, ovviamente, dal punto di vista dell'imposta sul valore aggiunto, il necessario possesso della partita IVA.

Nel caso in cui, invece, l'attivita' di consulenza medico-legale sia prestata in maniera occasionale i relativi onorari saranno qualificati come redditi diversi, di cui all'articolo 67, comma 1, lett. l), del TUIR, in quanto trattasi di compensi derivanti da attivita' di lavoro autonomo non esercitate abitualmente.

In tale ultima ipotesi, attesa la mancanza di abitualita' nell'esercizio dell'attivita', le operazioni restano escluse dal campo di applicazione dell'IVA per carenza del presupposto soggettivo.

Ne deriva che il medico dipendente, in rapporto esclusivo, dell'Azienda Sanitaria Ospedaliera, qualora intenda effettuare solo in via occasionale prestazioni medico-legali in forza di autorizzazioni specifiche dell'Ente, non e' obbligato all'apertura della partita IVA.