



IIRAP

Competenza per rimborsi e contenzioso

di Giuseppe Rebecca

Studio Rebecca & Associati di Vicenza - Partner Synergia Consulting Group

e Mariaelena Pontello

Praticante dottore commercialista

1. Premessa

Il soggetto competente in materia di rimborsi e contenzioso Irap varia anche in funzione del fatto che si sia in presenza o meno di leggi regionali e di convenzioni stipulate dalle regioni con l'Agenzia delle Entrate; così stabilisce il D.Lgs. n. 446 del 15 dicembre 1997, norma istitutiva dell'imposta.

Nel corso degli anni si è venuta a creare una situazione certamente non chiara con contribuenti che, per non sbagliare, hanno presentato le domande di rimborso, e i successivi ricorsi al silenzio-rifiuto, ad entrambi i soggetti, Agenzia delle Entrate e regione.

L'Amministrazione finanziaria, con una nota del 17 giugno 2004 (nota n. 59871 dell'Agenzia delle Entrate, Direzione centrale Normativa e Contenzioso, riportata in questo numero della Rivista, fascicolo n. 2), ha voluto chiarire la situazione resa più confusa anche a seguito di comportamenti di sedi territoriali dell'Agenzia che negavano la loro legittimazione passiva riguardo ai rimborsi e contenzioso Irap (1). Ora è pacifico che la competenza in merito è dell'Agenzia delle Entrate sia nel caso in cui non siano state emanate leggi regionali che regolano il tributo, sia nel caso in cui le leggi regionali emanate, e le conseguenti convenzioni, non dispongano esplicitamente in modo diverso. Ad oggi la situazione è questa: competenza delle Agenzie delle Entrate in tutta Italia, esclusa la

Campania, per effetto della legge regionale n. 3 dell'11 febbraio 2003 con decorrenza 2001 (art. 2).

Tutto ciò è confermato dalla citata nota del 17 giugno 2004, salvo un richiamo, immotivato, ad una precedente nota del 23 luglio 2003 non pubblicata. Tale aspetto sarà trattato al paragrafo 4.

2. L'anibito legislativo

La situazione, dal punto di vista legislativo, è chiara.

Analizziamo in primo luogo il disposto del D.Lgs. n. 446 del 1997.

L'art. 24, comma 1, del D.Lgs. n. 446, così come modificato dal D.Lgs. n. 506 del 30 dicembre 1999, prevede che le regioni "possono disciplinare, con legge, ... le procedure applicative dell'imposta ..."; come dispone il comma 6 dello stesso articolo, le leggi eventualmente emanate in merito non possono avere effetto anteriore al 1° gennaio 2000.

Fino al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 1999 in materia di competenza riguardo alle attività di riscossione e contenzioso si applicavano le disposizioni previste per le imposte dirette. In sostanza, il potere in materia di rimborso e di contenzioso era attribuito all'Amministrazione finanziaria e cioè agli uffici unici delle Entrate o, dove questi non fossero stati istituiti, agli uffici delle imposte dirette.

Il comma 4 dello stesso art. 24 recita: "Le leggi di cui ai commi 1 e 2 possono prevedere la stipula di convenzioni con il Ministero delle finanze per l'espletamento, in tutto o in parte, delle attività di liquidazione, accertamento e riscossione dell'imposta, nonché per le attività concernenti il relativo contenzioso, secondo le disposizioni in materia di imposte sui redditi".

Da ciò si deduce che la regola è quella della competenza, in materia, dell'Amministrazione finanziaria; qualora invece si sia in presenza di

(1) Cfr. A. Rossi, *Liti sull'Irap, ricorrenti in bilico tra regioni e uffici delle entrate*, in "Il Sole-24 Ore" del 21 maggio 2004.

leggi regionali o di convenzioni è necessario osservare caso per caso cosa le stesse prevedano.

L'art. 25, comma 1, del decreto in parola detta le regole temporanee che disciplinano le attività di riscossione e accertamento per il periodo precedente all'entrata in vigore delle leggi regionali, e prevede che "Fino a quando non hanno effetto le leggi regionali di cui all'articolo 24 ... per l'accertamento e per la riscossione dell'imposta regionale, nonché per il relativo contenzioso si applicano le disposizioni in materia di imposte sui redditi ...".

Ad oggi solo poche regioni (Lombardia, Toscana, Friuli-Venezia Giulia, Lazio, Molise, Emilia-Romagna e Campania) (2) hanno approvato una legge sul tema e di queste non tutte hanno stipulato la convenzione con l'Agenzia delle Entrate (hanno siglato la convenzione Lombardia, Toscana, Emilia-Romagna e Friuli-Venezia Giulia).

Quelle che hanno provveduto a predisporla hanno comunque lasciato la competenza per rimborsi e contenzioso all'Amministrazione finanziaria (3); anche nei casi in cui sia stata solo emanata la legge regionale la competenza è stata affidata all'Amministrazione finanziaria, eccetto la regione Campania, la quale ha disposto (con la legge regionale n. 3 emanata l'11 febbraio 2003) che "sono di competenza della Regione, ... il contenzioso ed i rimborsi ...".

Ad oggi, pertanto, la competenza della regione è prevista solo dalla Campania, per tutte le altre regioni la competenza rimane comunque quella dell'Amministrazione finanziaria.

Ciò, come già segnalato, in contrasto con quanto affermato invece dalla nota 0046055 del 23 luglio 2003 del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato (vedere paragrafo 4).

3. Le precedenti posizioni dell'Amministrazione finanziaria locale

Prima dell'atteso chiarimento dell'Amministrazione finanziaria (nota n. 59871 del 17 giugno 2004) erano sorte numerose controversie sul punto. Ne riportiamo qualcuna.

La Commissione tributaria provinciale di Salerno, dovendosi esprimere in merito al ricor-

(2) Lombardia (legge regionale 21 marzo 2000, n. 12); Toscana (legge regionale 20 marzo 2000, n. 32); Friuli-Venezia Giulia (legge regionale 22 febbraio 2000); Lazio (legge regionale 13 dicembre 2001, n. 34); Molise (legge regionale 30 dicembre 2002, n. 45); Emilia-Romagna (legge regionale 21 dicembre 2001, n. 48); Campania (legge regionale 11 febbraio 2003, n. 3).

(3) Cfr. *Irap e addizionale Irpef affidate all'Agenzia delle Entrate*, nel sito www.regione.lombardia.it; "La Regione affida all'Agenzia delle Entrate la gestione dell'Irap e dell'addizionale Irpef", nel sito www.regione.emilia-romagna.it; "Convenzione per la gestione dell'imposta regionale sulle attività produttive e dell'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche", nel sito www.agenziaentrate.it.

so proposto contro il silenzio-rifiuto ad un'istanza di rimborso del Centro servizi delle imposte dirette e indirette, con la sentenza n. 1 del 7 febbraio 2000 aveva affermato che parte del processo tributario è l'ufficio delle Entrate del Ministero delle finanze al quale spettano le attribuzioni sul rapporto controverso.

Anche l'ufficio delle Entrate di Terni aveva eccepito la propria estraneità in fatto di rimborsi e contenzioso Irap, ma la Commissione tributaria provinciale della stessa città con le sentenze n. 1 e n. 2 dell'8 gennaio 2002 ha affermato che "l'eccezione preliminare di difetto di legittimazione passiva avanzata" dall'ufficio delle Entrate di Terni "è priva di pregio, in quanto pur trattandosi di un tributo regionale, la mancata disciplina locale di una procedura di applicazione e riscossione dell'imposta impone all'Amministrazione finanziaria di provvedere ai vari incombeni, rendendolo ... e fino all'intervento della normativa regionale, il legittimo contraddittore del contribuente".

Altre Agenzie regionali delle Entrate (tra le quali quella del Friuli-Venezia Giulia), in presenza di normative regionali e delle convenzioni stipulate con la regione, avevano negato la loro legittimazione passiva con riferimento alle istanze di rimborso ed agli eventuali conseguenti contenziosi sollevati in caso di rifiuto al rimborso stesso.

Gli stessi uffici avevano sostenuto che con le convenzioni in oggetto si realizza solamente una delega delle funzioni di accertamento, liquidazione, riscossione e gestione del contenzioso verso gli uffici dell'Agenzia. Competente riguardo a dette funzioni sarebbe rimasta in via principale la regione che, come previsto dal D.Lgs. n. 446 del 1997, delega il loro effettivo esercizio agli uffici dell'Agenzia. Proseguendo in tal senso, le istanze di rimborso avrebbero dovuto quindi essere indirizzate alle competenti direzioni dell'ente regione e non agli uffici periferici dell'Agenzia delle Entrate e l'eventuale contenzioso avrebbe dovuto essere instaurato davanti alla Commissione tributaria del capoluogo di regione, e non presso le Commissioni tributarie provinciali del luogo in cui operano sedi periferiche dell'Agenzia.

Tutto ciò prima della emanazione della nota del 17 giugno 2004.

4. I recenti chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta in più momenti per chiarire i dubbi in materia.

Già il 7 dicembre 2001, il direttore dell'Agenzia delle Entrate aveva emanato un provvedimento nel quale si disponeva che a seguito della soppressione dei Centri di servizio delle imposte dirette e indirette "la competenza, a trattare le

istanze di rimborso viene attribuita agli uffici locali dell'Agenzia delle Entrate" (4).

L'Agenzia delle Entrate, Direzione centrale Normativa e Contenzioso, di Roma è intervenuta con la risoluzione n. 80/E del 31 marzo 2003 (in "il fisco" n. 14/2003, fascicolo n. 2, pag. 2204), rendendo pubblica la risposta alla richiesta di un contribuente che chiedeva di conoscere l'esatta procedura da attivare per chiedere il rimborso dell'Irap. In questa occasione l'Agenzia precisava che "in assenza di diversa disciplina legislativa regionale, gli uffici dell'Agenzia delle Entrate sono ... competenti a svolgere totalmente le attività di accertamento, di riscossione e contenziosa dell'Irap, considerato che il legislatore ha voluto espressamente che tale imposta fosse gestita congiuntamente alle imposte sui redditi" e specifica inoltre che "l'istanza di rimborso deve essere presentata all'ufficio locale territorialmente competente in ragione del domicilio fiscale del richiedente".

Nella stessa risoluzione si ribadisce inoltre che l'eventuale ricorso deve essere presentato all'organo dell'Agenzia delle Entrate destinatario della domanda di rimborso.

L'Agenzia si è espressa nello stesso senso anche con la già citata nota n. 59871 del 17 giugno 2004 riconoscendo che pure nel caso in cui siano state stipulate delle convenzioni tra regioni e la stessa Agenzia delle Entrate (ai sensi dell'art. 24 del D.Lgs. n. 446/1997), riguardo a rimborsi e contenzioso è legittimata l'Agenzia e non la regione.

La regione dunque non può intervenire direttamente nel giudizio e occorre che le sue eventuali

deduzioni vengano inserite in atti difensivi dell'ufficio dell'Agenzia.

L'Agenzia conclude, in tale ultima nota, che le istanze di rimborso, almeno fino al periodo d'imposta 2003, sono presentate all'ufficio dell'Agenzia competente in ragione del domicilio fiscale del soggetto richiedente e precisa pure il trattamento da riservare ai ricorsi già presentati, e in modo irrituale, prima dei chiarimenti in questione: "non sarà di norma opportuno rigettare l'istanza" in particolar modo se l'ufficio e la regione ritengano che l'istanza sia fondata.

Viene però citata una precedente nota del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato (nota n. 0046055 del 23 luglio 2003) secondo la quale, in assenza di convenzioni, i rimborsi sarebbero stati di competenza delle regioni.

Stupisce trovare questa precisazione in un testo che dice esattamente il contrario; manca poi qualsiasi analisi.

Si è ricercata tale nota, senza successo; abbiamo solo il richiamo. A noi pare del tutto errato.

Così testualmente dice tale nota, così come riportato dalla nota del 17 giugno 2004:

"Peraltro, alla luce di quanto rappresentato dal Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato con nota prot. 0046055 del 23 luglio 2003, a decorrere dal periodo d'imposta 2004, in assenza di convenzione, i rimborsi dovrebbero rientrare nella competenza delle regioni".

IRAP

Competenza per rimborsi e ricorsi

<i>Fino al 1999</i>	<i>Dal 2000</i>
Sempre competenza degli uffici delle imposte o degli uffici unici secondo le regole previste ai fini delle imposte sui redditi.	- In mancanza di leggi regionali è sempre competente l'Agenzia delle Entrate. - In presenza di leggi regionali e di eventuali convenzioni, competenza in base alle previsioni. Di fatto, ad oggi, competenza sempre dell'Agenzia delle Entrate eccetto la regione Campania, dal 2001.

(4) Secondo quanto riportato dall'Agenzia delle Entrate, Direzione generale tributi, nella risoluzione n. 123/E del 22 aprile 2002, in "il fisco" n. 19/2002, fascicolo n. 2, pag. 2811.