

Prot. 28/02 LS/Im  
Milano, 24.01.2002

AI SIGNORI CONSIGLIERI  
DELLA F.N.A.A.R.C.  
AI SIGNORI PRESIDENTI DELLE  
ASSOCIAZIONI ADERENTI  
**LORO SEDI**

**Circolare n. 14/2002**

### **IRAP: istanza di rimborso**

In allegato alla presente Circolare trasmettiamo l'istanza di rimborso per la restituzione dell'IRAP pagata a partire dall'anno fiscale 1998, ed una sintetica illustrazione dei motivi che hanno permesso di proporre l'istanza di rimborso.

- L'IRAP (Imposta Regionale sulle Attività Produttive) ha sostituito a partire dal periodo d'imposta 1998 una serie di tributi quali, l'ILOR, la tassa sul patrimonio netto delle imprese, il contributo al Servizio Sanitario Nazionale, etc.  
A partire dall'entrata in vigore della nuova imposta furono sollevati da più parti dubbi sulla legittimità della stessa imposta, ai quali ha risposto la Corte Costituzionale attraverso la sentenza n. 156/2001 del 21 maggio 2001. Nello specifico la Corte ha chiarito che l'IRAP è un'imposta legittima, indicando però nel contempo che il presupposto per l'applicazione dell'IRAP poteva non riscontrarsi per professionisti e lavoratori autonomi non dotati di una consistente "struttura organizzativa".
- Anche in forza della citata sentenza della Corte Costituzionale diverse Commissioni Tributarie provinciali hanno accolto i ricorsi presentati dai contribuenti (sia professionisti, sia imprenditori), ammettendo il rimborso dell'IRAP pagata. E' interessante notare che le decisioni delle Commissioni Tributarie provinciali hanno esteso il criterio indicato dalla Corte Costituzionale nella mancanza di consistente struttura organizzativa, ampliando la possibilità di rimborso dell'imposta anche all'ipotesi in cui l'attività, d'impresa o professionale, viene esercitata con limitato impiego di risorse e, soprattutto, all'ipotesi in cui in mancanza del titolare l'attività, d'impresa o professionale, venga a cessare.

- Si ritiene quindi che sulla base della giurisprudenza che si va formando grazie alle decisioni delle Commissioni Tributarie la gran parte degli agenti e rappresentanti di commercio si trovino nella condizione di poter proporre istanze di rimborso, pur precisando che le decisioni assunte dalle Commissioni tributarie possono essere soggette di ulteriori interpretazioni e chiarimenti da parte delle Commissioni Tributarie regionali.

**Prima di esaminare in dettaglio l'istanza di rimborso vogliamo ribadire che nessuna legge ha abolito l'IRAP e pertanto vale il principio "solve et repete" vale a dire che l'IRAP deve essere regolarmente pagata e successivamente è possibile proporre istanza di rimborso.**

- Istanza di rimborso: chi può proporla

Sulla base delle sentenze fino ad ora prodotte dalle Commissioni Tributarie provinciali, riteniamo che l'istanza possa essere proposta dagli agenti di commercio operanti in forma di ditta individuale ovvero di società di persone, che utilizzano, gli uni e gli altri, una esigua organizzazione di mezzi e di lavoro, da valutare caso per caso e da poter provare in modo oggettivo.

- Quando proporre l'istanza

Ai sensi dell'articolo 38 del decreto Presidente della Repubblica 29 settembre 1993 n. 602, il termine di decadenza è fissato in 48 mesi dal momento del pagamento. Questo vuol dire, ad esempio, che è possibile proporre entro il 31 maggio 2002 l'istanza di rimborso per l'IRAP pagata dal mese di giugno 1998. Naturalmente la richiesta di rimborso potrà essere proposta, con una istanza apposita, anche per l'IRAP (saldo 2001 e acconto 2002) che pagheremo nel mese di maggio-giugno 2002.

- L'iter dell'istanza

Decorsi 90 giorni dalla proposizione dell'istanza, senza alcuna risposta da parte dell'Amministrazione Finanziaria, si forma il *silenzio-rifiuto* avverso il quale può essere presentato ricorso in Commissione Tributaria provinciale. Il termine per proporre ricorso alla Commissione Tributaria provinciale è fissato in 10 anni.

Nell'ipotesi in cui l'ufficio delle Entrate dovesse espressamente rispondere all'istanza negando il diritto al rimborso, il ricorso in Commissione Tributaria Provinciale deve essere obbligatoriamente proposto, a pena di decadenza, entro 60 giorni dall'atto di rigetto prodotto dall'ufficio.

Per una migliore comprensione dell'argomento trattato, di seguito vengono sintetizzati i contenuti della sentenza n. 156/2001 e vengono riportate le decisioni delle Commissioni

Tributarie di 1° grado aventi per oggetto istanze di rimborso IRAP. Viene inoltre proposto un fac-simile per l'istanza di rimborso.

## **LA CORTE COSTITUZIONALE**

- la Corte Costituzionale pur rigettando gran parte delle eccezioni di illegittimità costituzionale dell'IRAP sollevate, ha riconosciuto espressamente, con riferimento all'attività professionale e di lavoro autonomo, la mancanza dei presupposti per l'applicazione dell'imposta ove tali attività siano esercitate in assenza di organizzazione di capitali (beni strumentali) o lavoro altrui (dipendenti o collaboratori);
- dopo aver rilevato la mancanza di specifiche disposizioni normative sul punto, la Corte Costituzionale medesima si è astenuta dal fornire indicazioni decisive sul concetto di "autonoma organizzazione", rimandando a una valutazione "caso per caso" della ricorrenza o meno dei presupposti impositivi dell'IRAP;
- ciò detto per l'attività di lavoro autonomo, la Corte Costituzionale sembrerebbe invece implicitamente aver escluso la possibilità di "esenzione" dall'imposta nei confronti della piccola impresa, avendo affermato che "l'elemento organizzativo è connaturato alla nozione stessa di impresa": quindi i presupposti dell'IRAP si verificherebbero sempre per chi dichiara un reddito d'impresa a prescindere dall'ampiezza dell'organizzazione.

***A chiarimento di quest'ultimo punto sono intervenute sentenze di Commissioni Tributarie di seguito riportate, introducendo nuovi criteri di valutazione in merito alla possibilità di ottenere la restituzione dell'IRAP.***

## **LE COMMISSIONI TRIBUTARIE DI 1° GRADO**

A titolo meramente informativo ricordiamo:

La **Commissione tributaria di primo grado di Trento**, sentenza n. 101/01/01 del 5 luglio 2001, pubblicata il 2 ottobre 2001, ha accolto il ricorso proposto da un contribuente avverso il provvedimento di diniego di un'istanza di rimborso, sostenendo che non è assoggettabile a IRAP il "professionista autonomo che è indispensabile allo svolgimento della propria attività, che solo lui personalmente può svolgere", in quanto privo di quell'organizzazione che consente l'esercizio dell'attività professionale anche in sua assenza.

La **Commissione tributaria provinciale di Piacenza**, sentenza n. 49/4/01 dell'8 ottobre 2001, pubblicata l'11 ottobre 2001, ha accolto il ricorso proposto da un professionista, avverso il silenzio-rifiuto formatosi sull'istanza di rimborso IRAP, che aveva "prodotto documentazione atta a provare lo svolgimento da parte sua di attività professionale senza dipendenti e con attrezzature limitate a pochi beni mobili, sì che non può certo parlarsi di attività che possa svilupparsi in assenza del titolare dello studio".

La **Commissione tributaria provinciale di Parma**, sentenza n. 94/05/01 in data 15 novembre 2001, in riferimento all'attività di parrucchiera svolta in forma societaria, ha

sostenuto che in assenza di un'apprezzabile struttura organizzativa, risulta mancante il presupposto dell'IRAP in quanto il reddito derivante da tale attività deve essere qualificato come reddito professionale e non come reddito d'impresa, nonostante la forma societaria di s.n.c., con la conseguente inapplicabilità dell'imposta.

Sempre **la Commissione tributaria provinciale di Parma**, sentenza n. 93/03/01 in data 15 novembre 2001 (emessa il 18 ottobre 2001), con specifico riferimento all'attività **di rappresentante di commercio**, in assenza di un'apprezzabile struttura organizzativa, ha ritenuto mancante il presupposto dell'IRAP in quanto il reddito derivante da tale attività deve essere qualificato come reddito professionale e non come reddito d'impresa, con la conseguente inapplicabilità dell'imposta.

La **Commissione tributaria provinciale di Cagliari**, sentenza 729/5/01 ha dato ragione al contribuente, un commerciante che, non beneficiando dell'apporto di una struttura tangibile, non può essere considerato soggetto passivo d'imposta.

Cordiali saluti

IL FUNZIONARIO ADDETTO  
(dott. Luigi Strazzella)

IL PRESIDENTE  
(Adalberto Corsi)