

CHIARIMENTI DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE SULLE ISTANZE DI INTERPELLO ANTIABUSO

Nel corso del 2015 il Governo ha emanato di una serie di decreti legislativi attuativi della legge delega n. 23/2014 per la riforma del sistema fiscale, che hanno innovato in modo significativo alcuni aspetti della disciplina tributaria (si pensi alla disciplina dell'abuso del diritto, alla revisione delle sanzioni, alla riformulazione dell'interpello e del contenzioso, all'introduzione della cooperative compliance, alla sistematizzazione del ravvedimento operoso, ecc.). Vista la numerosità dei provvedimenti non è stato tecnicamente possibile far convergere l'entrata in vigore di tutte queste riforme e, pertanto, si è spesso derogato, con specifici regimi transitori, ai principi sull'efficacia delle leggi nel tempo, fissando appositamente la decorrenza degli effetti delle modifiche tenendo conto, ad esempio, delle tempistiche connesse alla necessità di emanazione di eventuali decreti attuativi o di opportune riorganizzazioni degli uffici fiscali o, proprio, di convergenze di effetti previsti in decreti differenti.

Anche tra il d.lgs. cd. certezza n. 128/2015 recante la nuova disciplina generale dell'abuso del diritto e il d.lgs. di revisione degli interpelli n. 156/2015 si è reso necessario prevedere tempistiche diverse: mentre il decreto legislativo n. 128/2015 è entrato in vigore il 2 settembre 2015 e l'efficacia della nuova disciplina dell'abuso del diritto è stata fissata, per effetto di una specifica previsione, al 1° ottobre 2015 (segnalazione in CNN Notizie 31 agosto 2015), l'entrata in vigore della disciplina dell'interpello, introdotta dal decreto legislativo n. 156/2015, è stata appositamente fissata al 1° gennaio 2016 (segnalazione in CNN Notizie del 9 ottobre 2015).

Poiché l'art. 10 bis, al comma 5, ha introdotto "a regime" la possibilità per il contribuente di richiedere preventivamente un parere dell'Agenzia delle entrate circa l'applicazione della disciplina sull'abuso del diritto ad una specifica fattispecie e poiché la nuova disciplina degli interpelli (d.lgs. n. 156/2015), attuando uno specifico principio di delega, ha riordinato in modo sistematico e uniforme tutte le diverse tipologie di interpello sotto l'unico referente normativo dell'art. 11 dello Statuto dei diritti del contribuente, ciò ha comportato la confluenza del citato comma 5-bis nel contesto del citato art. 11, ma con effetti solo a decorrere dal 1° gennaio 2016.

In termini pratici, dunque, questa operazione di revisione normativa in funzione "sistematica" ha sollevato dubbi interpretativi circa le regole sulla gestione delle relative istanze di interpello antielusivo presentate in questi ultimi quattro mesi, trovandosi ad essere disciplinate da referenti normativi differenti.

La risoluzione n. 104/E del 15 dicembre 2015 dell'Agenzia delle entrate viene, dunque, divulgata proprio al fine di fornire chiarimenti in merito alla gestione delle istanze di interpello antielusivo già presentate ai sensi dell'art. 21, comma 9, della L. n. 413/1991, alla luce delle novità normative intervenute per effetto della disciplina antiabuso dell'art. 10-bis dello Statuto dei diritti dei contribuenti (introdotto con d.lgs. n. 128/2015) e delle istanze presentate ai sensi della nuova disciplina dell'art. 10-bis, comma 5 e delle istanze antiabuso che potranno essere presentate ai sensi del nuovo art. 11 già menzionato.

La risoluzione individua tre distinti segmenti temporali avuto riguardo al momento di presentazione delle istanze di interpello:

- a. entro il 1° settembre 2015 (giorno antecedente all'entrata in vigore del decreto certezza).
- b. tra il 2 settembre e il 30 settembre 2015 (giorno antecedente alla decorrenza dell'efficacia dell'art. 10-bis).
- c. dal 1° ottobre al 31 dicembre 2015 (giorno antecedente all'entrata in vigore del d.lgs. n. 156/2015).

In merito a ciascuna di queste fattispecie, l'Agenzia delle entrate evidenzia una soluzione interpretativa che consenta al contribuente di pervenire agli effetti previsti della risposta ad interpello.

Ciò che pare il caso di sottolineare in questa sede è che l'Agenzia ha colto l'occasione per affermare che *“Ferma restando la necessità che l'istanza contenga una compiuta descrizione della fattispecie in relazione alla quale il parere è richiesto e sia supportata dalla documentazione considerata essenziale a tali fini, giova sottolineare che il comma 1 dell'articolo 10-bis della L. n. 212 del 2000 ha introdotto una definizione di abuso del diritto che unifica i concetti di abuso e di elusione con valenza generale per tutti i tributi (armonizzati e non) e che il comma 5 del medesimo articolo 10-bis non impone al contribuente istante di presentare una richiesta di parere relativa a tutti i tributi connessi o collegati all'operazione rappresentata; ciò posto, nell'istanza il contribuente è tenuto ad indicare il settore impositivo in relazione al quale il parere viene richiesto, specificando le norme che ritiene applicabili (comprese quelle che lo stesso ipotizza possibili di abuso in relazione all'operazione rappresentata)”*.

In altri termini l'Agenzia delle entrate confermando la valenza generale per tutti i tributi della nuova disciplina dell'abuso del diritto, sottolinea – correttamente – che l'istituto dell'interpello è un'opportunità per il contribuente di conoscere l'orientamento dell'Amministrazione finanziaria sulla rilevanza fiscale di una determinata operazione, ma nei limiti in cui questa venga rappresentata in modo sufficientemente circostanziato, così come desumibile dalla disciplina stessa dell'istituto (art. 11).

Conclude allora l'Agenzia che *“Nei casi in cui non sia possibile desumere direttamente o attraverso i riferimenti normativi richiamati dal contribuente il settore impositivo o i settori impositivi cui si riferisce l'istanza di interpello, questa deve ritenersi inammissibile poiché non sufficientemente circostanziata nella definizione della fattispecie concreta in relazione alla quale il parere è richiesto (cfr. la Circ. n. 32/E del 2010)”*.

Valeria Mastroiacovo

Agenzia delle Entrate

RISOLUZIONE n. 104/E del 15 dicembre 2015

OGGETTO: gestione degli interpelli antielusivi a seguito delle modifiche legislative intervenute nel corso del 2015

Per visualizzare il testo della risoluzione consultare il sito dell'Agenzia delle Entrate al seguente indirizzo

<http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/file/nsilib/nsi/documentazione/provvedimenti+circolari+e+risoluzioni/risoluzioni/archivio+risoluzioni/risoluzioni+2015/dicembre+2015+risoluzioni/risoluzione+n.+104+del+15+dicembre+2015/RIS104+del+15.12.15.pdf> o la versione on line del
notiziario