

CHIARIMENTI DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE SULLA DISCIPLINA DI REVISIONE DEGLI INTERPELLI

Con la Circ. n. 9/E del 1° aprile 2016 l'Agenzia delle Entrate fornisce dei chiarimenti in merito alle novità del d.lgs. n. 156/2015 che, in attuazione dell'art. 6 della legge delega n. 23/2014, ha disposto la revisione della disciplina degli interpelli per garantire una loro maggiore omogeneità e razionalizzazione, unitamente alla riduzione dei tempi complessivi di lavorazione delle istanze.

Come già anticipato nella segnalazione in CNN Notizie del 9 ottobre 2015 il decreto, in vigore dal 1° gennaio 2016, è intervenuto direttamente sul previgente art. 11 dello Statuto dei contribuenti facendo ivi confluire la nuova classificazione di tutti gli interpelli in vigore, i requisiti per la valida presentazione dell'istanza, l'istruttoria dell'interpello e le cause di inammissibilità. Per espressa disposizione di legge la modalità di presentazione delle istanze, gli uffici competenti ai fini della presentazione e ai fini delle risposte, le modalità di comunicazione delle medesime, nonché ogni altra regola concernente la procedura sono state disciplinate con Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate n. 27 del 4 gennaio 2016.

L'Agenzia delle Entrate nella circolare illustra le principali caratteristiche della nuova classificazione degli interpelli (par. 1.1 - 1.4. della circolare) oggi distinti in a) interpello ordinario e qualificatorio; b) interpello probatorio; c) interpello antiabuso; d) interpello disapplicativo.

All'esito della riforma, nella prima tipologia confluiscono non solo quei casi in cui l'obiettivo incertezza riguarda la norma in quanto tale, ma anche quelli in cui l'obiettivo incertezza concerne *“la qualificazione giuridico-tributaria della fattispecie prospettata dal contribuente, quando cioè quest'ultimo ha dubbi sulla qualificazione del fatto e, dunque, sull'applicazione della norma, più che sull'interpretazione medesima”*. In entrambi gli interpelli classificabili sub a) l'obiettivo incertezza resta l'elemento indefettibile, la cui mancanza determina l'inammissibilità dell'istanza.

Nella categoria dell'interpello probatorio confluiscono tutte quelle istanze volte ad ottenere un parere sulla sussistenza delle condizioni o sull'idoneità degli elementi probatori richiesti dalla norma ai fini dell'accesso a un determinato regime fiscale. È precisato dalla norma che tale tipologia concerne solo i casi espressamente previsti dalla legge (specificamente individuati all'art. 7 del d.lgs. n. 156 citato), dunque non è attivabile con riferimento a qualsiasi fattispecie per la quale il contribuente ritenga utile una valutazione dell'amministrazione finanziaria. A corredo della statuizione della facoltatività di questi interpelli, sono stati introdotti veri e propri obblighi di segnalazione in dichiarazione e un conseguente regime sanzionatorio.

Riguardo alla categoria dell'interpello antiabuso la circolare precisa che esso copre un ambito diverso dal precedente interpello antielusivo poiché da un lato non sono oggi in esso ricomprese quelle fattispecie (come l'art. 37, comma 3 del d.p.r. n. 600/1973) che ora rientrano nell'interpello ordinario, né quelle riconducibili a quello qualificatorio, dall'altro l'introduzione del nuovo art. 10 bis dello Statuto dei diritti del contribuente recante una disciplina generale dell'abuso/elusione per tutti i tributi amplia notevolmente l'ambito oggettivo delle istanze. In merito alle problematiche di

diritto intertemporale ingenerate dalla successione nel tempo tra art. 37 bis d.p.r. n. 600/1973 e art. 10 bis ai fini dell'interpello si rinvia a ris. n. 104/E del 2015.

Quanto infine all'interpello disapplicativo, autonomamente disciplinato al comma 2 del nuovo art. 11, l'Agenzia delle Entrate precisa si tratti dell'unico interpello oggi "obbligatorio" rimasto nel sistema. A ben vedere, la stessa Agenzia si avvede della sostanziale novità comunque apportata dalla riforma anche sotto tale profilo poiché precisa che "la presentazione dell'istanza di interpello (in caso di risposta negativa) o la mancata presentazione (pur punita attraverso l'irrogazione di una sanzione propria) non pregiudicano, in alcun caso, la possibilità per il contribuente di fornire la dimostrazione della spettanza della disapplicazione anche nelle successive fasi dell'accertamento amministrativo e del contenzioso". Si tratta dunque di un'obbligatorietà formale, così autonomamente sanzionata con una previsione ad hoc, che tuttavia non pregiudica, in ogni caso, la possibilità del contribuente di superare in via amministrativa o contenziosa il parere negativo espresso dall'Agenzia delle Entrate (cosicché, precisa l'Agenzia *"in tali casi appare del tutto ovvio che il contribuente possa non incorrere nella penalizzazione prevista dalla legge dimostrando che l'effetto elusivo temuto dal legislatore non si produce nel caso di specie"*).

La disposizione chiarisce altresì che i soggetti legittimati a presentare l'istanza sono i contribuenti e coloro che in base alla legge sono obbligati a porre in essere gli adempimenti tributari per conto dei contribuenti". Quindi, precisa l'Agenzia, sono legittimati a tal fine anche coloro che rivestono il ruolo di sostituti o responsabili d'imposta, tuttavia, ciò comporta che in questo caso, al fine della verificabilità della sussistenza della concretezza e della personalità del caso, *"è sempre necessario che nell'istanza siano indicate le generalità delle parti cui si riferisce il rapporto oggetto di interpello, anche per consentire una corretta parametrizzazione nelle diverse sedi degli effetti dell'interpello"*. Dalla disposizione l'Agenzia rinviene indirettamente la conferma che non sono legittimati a presentare le istanze né i professionisti, né le associazioni di categoria in relazione alla sfera di interesse dei propri assistiti (ferma restando la possibilità di accedere al diverso istituto della consulenza giuridica; cfr. circ. n. 42/E del 2011).

In merito alla competenza degli uffici disciplinata nel menzionato provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate, la circolare chiarisce che *"in omaggio alla esigenza di garantire una maggiore uniformità della disciplina, la competenza, indipendentemente dalla tipologia di istanza presentata, è essenzialmente attribuita alle Direzioni regionali, salve le ipotesi espressamente attribuite alla competenza delle Direzioni regionali dal provvedimento"*. Senza soffermarci in questa sede circa le specifiche deroghe, si ricorda che la competenza degli uffici è diversamente articolata *"a seconda che le istanze concernenti i tributi amministrati dall'Agenzia abbiano ad oggetto i tributi erariali (quesiti che rientrano nelle attribuzioni del ramo Entrate) o l'imposta ipotecaria dovuta in relazione agli atti diversi da quelli di natura traslativa, le tasse ipotecarie e i tributi speciali catastali, nonché i casi in cui, più genericamente, le istanze hanno ad oggetto disposizioni o fattispecie di natura catastale (quesiti che rientrano nelle attribuzioni del ramo Territorio)"*.

Una delle principali novità posta ben in rilievo dalla circolare è la nuova e più chiara definizione della necessaria preventività. La disciplina ha infatti stabilito che, indipendentemente dalla categoria di interpello, essa vada valutata avuto riguardo ai termini ordinari per la presentazione della dichiarazione (se la fattispecie ha riguardo ad un tributo per il quale è prevista la dichiarazione) o prima dell'assolvimento dell'obbligo fiscale oggetto dell'istanza o comunque connesso alla

fattispecie (nel caso di interpelli in materia dell'imposta di registro, per i quali occorre fare riferimento, ad esempio, alla presentazione dell'atto per la registrazione).

Altre importanti novità della riforma attengono alla richiesta di documentazione integrativa, attivabile per qualunque tipologia di interpello, per effetto della quale i termini della risposta sono sospesi. Osserva correttamente l'Agenzia che *"rispetto al passato il decreto ha innovato sui tempi complessivi di risposta prevedendo che questa debba essere resa dall'amministrazione entro 60 giorni dalla ricezione della documentazione"*. Si tratta dunque di un termine unico, a differenza dei tempi ordinari di gestione dell'interpello che invece, a seguito della riforma, sono distinti in 90 giorni per le ipotesi sub a) e in 120 in tutti gli altri casi. Precisa la circolare che qualora nell'interpello siano presenti questioni che attengono diverse tipologie di interpello, tutti i termini saranno assorbiti nel termine maggiore.

Correttamente l'agenzia pone in evidenza che all'esito della revisione della disciplina degli interpelli viene ad essere esteso ad ogni tipologia di interpello un effetto che prima caratterizzava solo le istanze dell'interpello ordinario: la significatività del silenzio e la conseguente nullità dell'eventuale atto amministrativo successivamente difforme al parere reso o al silenzio consolidato.

Infine in termini di novità si segnala l'accento posto dalla circolare sulla possibilità della rinuncia all'interpello da parte del contribuente, sia implicita (per mancata documentazione integrativa), sia espressa all'ufficio competente, senza quindi che il silenzio assuma significato. A tal fine l'Agenzia precisa che *"l'ufficio prende atto della rinuncia all'interpello effettuando la relativa notificazione o comunicazione tempestivamente"*.

Significativa appare, in conclusione, la rilevanza attribuita dalla circolare alla pubblicità alle risposte fornite in sede di interpello. Il nuovo comma 6 dell'art. 11 rispetto alla pregressa regola amplia infatti le ipotesi di pubblicazione delle risposte, individuando più che una mera facoltà una regola di comportamento al verificarsi di una serie di casi tipizzati appunto nell'ambito della circolare. In particolare si segnala che *"il provvedimento, al punto 2. 6, stabilisce che le Direzioni regionali inoltrino l'istanza per la lavorazione da parte della Direzione centrale tutte le volte in cui ritengano che la risposta potrebbe essere soggetta a pubblicità ai sensi dell'art. 11 comma 6 dello Statuto"*.

Valeria Mastroiacovo

Agenzia delle Entrate

CIRCOLARE n. 9/E del 1 aprile 2016

OGGETTO: Commento alle novità del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156 recante revisione della disciplina degli interpelli.

Sommario: Premessa; 1. Il diritto di interpello nello Statuto dei diritti del contribuente; 1. 1 L'interpello ordinario puro e l'interpello qualificatorio; 1. 2 L'interpello probatorio; 1. 3 L'interpello anti-abuso; 1. 4 L'interpello disapplicativo; 2. Le nuove regole comuni alle istanze di interpello; 2. 1. La presentazione delle istanze; 2. 1. 1. Legittimazione degli istanti; 2. 1. 2. Competenza degli uffici; 2. 1. 3. Modalità di presentazione delle istanze; 3. Le istanze di interpello; 3. 1. 1. Preventività delle istanze e non interferenza con le attività di controllo; 3. 1. 2. Obiettive condizioni di incertezza; 3. 1. 3. Contenuto delle istanze; 4. Il procedimento di istruttoria dell'interpello; 4. 1. La richiesta di regolarizzazione; 4. 2. La richiesta di documentazione

integrativa; 4. 3. La risposta dell'amministrazione; 4. 3. 1. Le risposte ad istanze inammissibili; 4. 4. La rettifica della risposta; 4. 5. La rinuncia; 4. 6 La pubblicità delle risposte; 5. Gli effetti della risposta all'interpello sull'attività di accertamento; 6. Gli effetti della risposta all'interpello sul contenzioso; 7. Segnalazioni; 8. Trattamento sanzionatorio.

Per visualizzare la circolare consultare il sito dell'Agenzia delle Entrate all'indirizzo <http://www.agenziaentrate.gov.it/wps/file/nsilib/nsi/documentazione/provvedimenti+circolari+e+risoluzioni/circolari/archivio+circolari/circolari+2016/aprile+2016/circolare+9e+del+1+aprile+2016/cir9e+del+01.04.16.pdf> o la versione on line del Notiziario.