

Il diritto di interpello lavoristico e fiscale

di [Francesco Buetto](#)

Publicato il 19 Novembre 2008

Approfondimento sul diritto interpello ai fini del lavoro e sulle principali norme dell'interpello fiscale all'Agenzia Entrate.

Il legislatore, in attuazione della delega per la razionalizzazione delle funzioni ispettive in materia di previdenza sociale e di lavoro di cui all'art.8 della legge 14 febbraio 2003, n.30 (cd.Legge Biagi), ha varato il decreto legislativo di riforma sulla vigilanza – n.124 del 23 aprile 2004, in G.U.n.110 del 12 maggio 2004, in vigore dal 27 maggio 2004 -, apportando significative modifiche al sistema.

Sul punto è intervenuta la circolare n. 49 del 23 dicembre 2004 del Ministero del Lavoro, che fa seguito alla circolare n. 132 dell'Inps (1).

In questo nostro intervento vogliamo soffermarci sul **diritto interpello ai fini del lavoro**, e parallelamente evidenziare le norme più significative nell'ambito dell'interpello fiscale.



Il diritto di interpello lavoristico

Il nuovo decreto legislativo, di razionalizzazione delle funzioni ispettive in materia di previdenza sociale e di lavoro, ha introdotto, con l'art.9, il diritto di interpello, in forza del quale:

“le associazioni di categoria e gli ordini professionali, di propria iniziativa o su segnalazione dei propri iscritti, e gli enti pubblici, possono inoltrare alle Direzioni provinciali del lavoro che provvedono a trasmetterli alla Direzione generale, quesiti di ordine generale sull'applicazione delle normative di competenza del ministero del Lavoro e delle politiche sociali.

L'inoltro dei quesiti e le comunicazioni di cui al presente articolo avvengono esclusivamente per via telematica.

Nelle materie previdenziali i quesiti possono essere inoltrati esclusivamente per via telematica alle sedi degli enti stessi che li trasmettono alla citata Direzione generale”.

La circolare n. 49/2004 precisa che il diritto di interpello è esercitabile

“ su tutta la normativa statale, ivi compresa quella di natura regolamentare, di competenza del Ministero del Lavoro”,

e

“si esplica esclusivamente su attivazione dei soggetti collettivi o rappresentativi individuati specificatamente dalla norma (associazioni di categoria, ordini professionali ed enti pubblici) i quali rivolgono a questo Ministero, per il tramite delle Direzioni Provinciali del Lavoro, ovvero degli Istituti Previdenziali in sede provinciale per le materie di competenza quesiti di ordine generale”.

L'interpello si differenzia rispetto all'attività informativa dal fatto che è utilizzabile sulle problematiche per le quali

“ non sia ancora intervenuto alcun chiarimento o presa di posizione ufficiale dell’Amministrazione, né in sede di circolare né in sede di risposta ad un precedente interpello”.

Il citato documento di prassi - circolare n. 49 del 23 dicembre 2004 - illustra, altresì, le modalità di esecuzione dell’attività informativa del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, fornendo precise linee di demarcazione e competenze in ordine ai quesiti proposti, distinguendo tra:

- a) Centro di contatto istituito presso il Ministero del lavoro;*
- b) Direzioni Provinciali e Regionali del lavoro;*
- c) Direzione Generale per l’Attività Ispettiva;*

Il Centro di contatto del Ministero del lavoro è un servizio che risponde su tematiche relative alle politiche sociali e del lavoro, con particolare riferimento ai seguenti argomenti:

- congedi parentali;*
- disabilità;*
- tossicodipendenze;*
- immigrazione;*
- sostegno alle famiglie;*
- volontariato;*
- infanzia ed adolescenza;*
- tipologie contrattuali di lavoro;*
- ammortizzatori sociali;*
- condizioni di lavoro;*
- attività di comitati e commissioni del Ministero.*

Per usufruire del servizio gli utenti possono contattare il servizio attraverso la chiamata telefonica o tramite l’invio di e-mail

I singoli lavoratori o le imprese possono rivolgere quesiti alle Direzioni Regionali e Provinciali del lavoro, in ordine alle attività di cui all'art. 7, lett. c), e art. 8, comma 2, del D. Lvo n. 124/2004, cioè su questioni di ordine generale, finalizzate al rispetto della normativa in materia lavoristica e previdenziale, con riferimento alle questioni di maggiore rilevanza sociale nonché alle novità legislative e interpretative.

La circolare precisa che "il personale ispettivo può fornire chiarimenti e indicazioni operative che devono fondarsi esclusivamente su circolari e su posizioni ufficiali del Ministero del lavoro e degli Enti di previdenza per i profili di competenza".

La procedura del diritto di interpello

Per poter esercitare il diritto di interpello occorre presentare una istanza, in via telematica, indirizzata alle Direzioni Provinciali del lavoro e agli Istituti Previdenziali in sede provinciale.

Tali istituti, entro i successivi 15 giorni, dopo aver verificato l'effettiva sussistenza dei presupposti richiesti – assenza di chiarimenti o circolari, ovvero risposte ufficiali - provvederanno ad inoltrare le istanze presentate alla Direzione Generale per l'Attività Ispettiva, corredandole di una sintetica relazione.

Tale Direzione, ove la problematica riguardi profili che esulano dalla propria competenza, provvede ad inoltrare la richiesta alle Direzioni Generali competenti per materia, od a convocare, qualora il quesito sia ascrivibile alla competenza di più Direzioni generali, le Direzioni coinvolte per la valutazione congiunta del medesimo entro 20 gg. .

Le Direzioni Generali interessate redigono il proprio parere motivato o la soluzione condivisa e la trasmettono alla Direzione generale per l'attività ispettiva entro 20 gg.

La nota diffusa afferma che

“ la soluzione prospettata, ove condivisa, ovvero le diverse risposte formulate dalla Direzione Generale per l’Attività Ispettiva e dalle altre Direzioni Generali interessate, saranno trasmesse, entro i successivi 10 gg., all’Ufficio Legislativo per il parere giuridico di competenza”.

Il parere entro 65 giorni deve pervenire all’Ufficio legislativo: da qui non sono previsti ulteriori termini per la risposta.

In ordine agli effetti dell’interpello, non opera il silenzio-assenso.

“gli effetti civili fra le parti e le eventuali conseguenze sul piano previdenziale, nel caso in cui il datore di lavoro provveda ad adeguarsi a quanto forma oggetto della risposta all’interpello, tale comportamento adesivo va valutato ai fini della sussistenza dell’elemento soggettivo (colpa o dolo) nella commissione degli illeciti amministrativi (art. 3 della legge n. 689/1981) nonché dell’applicazione delle sanzioni civili”.

Il diritto di interpello fiscale

Al fine precipuo di migliorare i rapporti con i contribuenti, il Fisco si è dotato nel corso di questi ultimi anni di diversi strumenti per dare risposte concrete ai contribuenti:

- interpello ex art. 21 della legge n. 413/91;
- istanza per la disapplicazione di norme antielusive, ex art.37- bis, comma 8, del D.P.R. n. 600/73;
- consulenza giuridica ex circolare n. 99/E del 18 maggio 2000;
- interpello ex art. 11 della legge n. 212/2000;
- art. 8 del D.L. n.269 del 30 settembre 2003, convertito con modificazioni in legge n. 326 del 24 novembre 2003, che ha previsto l’interpello “estero” che consente alle imprese con attività internazionale di accedere ad una particolare procedura di ruling di standard internazionale.

Interpello ex art. 21 della Legge n.413/1991

L'art. 21 della L. 30 dicembre 1991 n. 413 consente al contribuente di conoscere preventivamente il parere in merito ad alcune specifiche operazioni che potrebbero essere considerate elusive.

La richiesta di parere è limitata ad alcune fattispecie particolari:

- art. 37 - bis del D.P.R. n. 600/73, relativamente al comportamento inopponibile alla Amministrazione finanziaria riguardante atti, fatti e negozi, anche collegati tra loro, nell'ambito del quale siano utilizzate una o più operazioni di trasformazioni, fusioni, scissioni, liquidazioni volontarie e distribuzioni ai soci di somme prelevate da voci del patrimonio netto diverse da quelle formate con utili; conferimenti in società, nonché negozi aventi ad oggetto il trasferimento o il godimento di aziende o di complessi aziendali; cessioni di crediti; cessioni di eccedenze di imposta; operazioni di cui al D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 544, ovvero fusioni, scissioni, conferimenti d'attivo, scambi di azioni; operazioni da chiunque effettuate, incluse le valutazioni, aventi ad oggetto i beni ed i rapporti di cui all'articolo 81, comma 1, lettere da c) a c) quinquies del T.U.n.917/86 (plusvalenze da cessioni di partecipazioni ed altri titoli);
- articolo 37, terzo comma, del D.P.R. n. 600 del 1973, secondo cui, in sede di rettifica o di accertamento d'ufficio, sono imputati al contribuente i redditi di cui appaiono titolari altri soggetti quando sia dimostrato, anche sulla base di presunzioni gravi, precise e concordanti, che egli ne è l'effettivo possessore per interposta persona;
- art. 108, comma 2, del T.U. 917/86, in ordine alla qualificazione delle spese sostenute dal contribuente tra quelle di pubblicità e di propaganda ovvero tra quelle di rappresentanza;
- art. 110, comma 7-bis del T.U. n. 917/86, per effetto dei quali non sono ammesse in deduzione le spese e gli altri componenti negativi di reddito derivanti da operazioni infragruppo intercorse tra imprese residenti e società domiciliate fiscalmente in Stati non appartenenti alla Comunità economica europea aventi regime fiscale privilegiato (cd. paradisi fiscali). Tale disposizione, peraltro, per effetto del successivo comma 7-ter, del citato art. 110, non trova applicazione qualora l'impresa residente fornisca la prova che la società estera svolga prevalentemente una attività commerciale effettiva ovvero che le operazioni poste in essere rispondano ad un effettivo interesse economico e che le stesse abbiano avuto concreta esecuzione;

- art.3, comma 3, lett. a), del D. Lgs. n. 446/97, relativamente alla applicazione delle disposizioni ivi previste con riferimento ai conferimenti in danaro provenienti da soggetti non residenti, se controllati da soggetti residenti.

Il procedimento di interpello all'Agenzia Entrate

Il contribuente, in forza dei commi 9 e 10 dell'articolo 21, della legge 413/1991, può richiedere il preventivo parere all'Agenzia delle Entrate, fornendo tutti gli elementi necessari al fine di procedere ad una corretta qualificazione tributaria della fattispecie prospettata.

Il relativo procedimento rimane precluso sia nel caso in cui sia già intervenuto l'accertamento sia quando sia stata già avviata l'attività di controllo, con l'effettuazione di atti istruttori aventi rilevanza esterna (accessi, ispezioni, verifiche, questionari, inviti a comparire, etc.).

La richiesta di parere, deve essere rivolta all'Agenzia delle Entrate, ed essere spedita in plico raccomandato, con avviso di ricevimento, alla Direzione Regionale competente in relazione al domicilio fiscale del richiedente, e deve contenere:

- i dati identificativi del contribuente o del suo legale rappresentante e delle altre parti interessate;
- l'indicazione dell'eventuale domiciliatario presso il quale devono essere effettuate le comunicazioni;
- la sottoscrizione del contribuente o del suo legale rappresentante.

La richiesta di parere deve essere corredata da una dettagliata esposizione del caso concreto, nonché della soluzione interpretativa prospettata, con allegata copia della documentazione.

La Direzione Regionale competente deve trasmettere al "centro" la richiesta non oltre il quindicesimo giorno dalla sua ricezione, unitamente alla documentazione presentata dal contribuente, e al proprio parere (solo per fattispecie di particolare complessità o in caso di integrazioni istruttorie il termine per la trasmissione della richiesta di parere può essere aumentato fino ad un massimo di complessivi 30 giorni).

Trascorsi sessanta giorni dalla richiesta di parere senza che l'Agenzia delle Entrate si sia espressa, oppure in caso di parere negativo, il contribuente può rivolgersi al Comitato consultivo per ottenere il parere circa la applicazione delle norme antielusive.

Diversamente da quanto previsto per l'inerzia del Comitato Consultivo, non è previsto - in questo caso - che il silenzio possa assumere valore di silenzio-assenso.

Le modalità di presentazione ed il contenuto della richiesta al Comitato consultivo sono identiche a quelle viste prima : la richiesta deve essere riprodotta negli stessi termini e con le medesime formalità, allegando anche la copia della preventiva richiesta presentata all'Agenzia delle Entrate, con l'indicazione degli estremi di spedizione e dell'eventuale risposta fornita .

La richiesta viene trasmessa al Comitato Consultivo, dalla Direzione Regionale, la quale dovrà evidenziare:

- eventuali cause di inammissibilità della richiesta previste;
- eventuali attività di accertamento già effettuate o in corso riguardanti la fattispecie oggetto dell'interpello;
- gli estremi di protocollo relativi alla trasmissione della preventiva richiesta di parere rivolta dal contribuente alla Direzione Generale del Dipartimento Entrate.

In ordine ai profili penali del tax ruling, si evidenzia che l'art.16 del Decreto Legislativo 74/2000 ha escluso la punibilità di chi si conformi al parere ricevuto dal Comitato o dal Ministero delle Finanze.

Istanza per la disapplicazione di norme antielusive

Il comma 8, dell'art. 37-bis, del D.P.R.n.600/73, introdotto dal D. Lgs. n. 358 dell'8 ottobre 1997, contiene una autonoma e distinta fattispecie che consente la disapplicazione di talune norme specifiche, che, per finalità elusive, "limitano deduzioni, detrazioni, crediti di imposta o altre posizioni soggettive altrimenti ammesse dall'ordinamento tributario".

In questi casi, il legislatore consente la disapplicazione di tali disposizioni antielusive specifiche qualora il contribuente possa dimostrare che nella particolare fattispecie concreta gli effetti elusivi non potevano verificarsi.

Di fatto, questa norma attribuisce al Direttore regionale il potere di disapplicare, con proprio decreto, disposizioni di carattere tributario, con finalità antielusive.

Possono formare oggetto di istanza:

- l'indeducibilità ovvero il differimento della deducibilità di taluni componenti negativi di reddito;
- il mancato riconoscimento di alcune detrazioni;
- la mancata concessione di crediti d'imposta;
- il mancato riconoscimento di specifiche posizioni soggettive ordinariamente ammesse.

In questi casi il contribuente deve dimostrare che, nel caso specifico, i limiti posti da una norma possono essere legittimamente superati.

L'istanza, indirizzata al Direttore regionale competente territorialmente, va spedita con raccomandata a/r all'ufficio finanziario del domicilio fiscale del contribuente, che provvede ad inoltrarla al Direttore regionale, unitamente al proprio parere, entro 30 giorni.

Nell'istanza, il contribuente, oltre a descrivere compiutamente la fattispecie concreta per la quale non si ritiene applicabile la disposizione normativa limitante, deve elencare i motivi e gli elementi sulla base dei quali intende dimostrare che non possono verificarsi gli effetti elusivi previsti dalla norma di cui si richiede la disapplicazione.

Se le motivazioni addotte dal contribuente sono plausibili, la Direzione regionale provvede a disporre la disapplicazione oggetto dell'istanza entro 90 giorni dal ricevimento della richiesta da parte dell'ufficio periferico.

Consulenza giuridica

Con la Circolare 18 maggio 2000, n. 99/E, l'allora Ministero delle Finanze ha istituito il servizio di consulenza giuridica - articolato su tre livelli -, con l'obiettivo di migliorare l'efficienza, l'economicità e l'efficacia dell'azione amministrativa.

La disciplina dettata dalla circolare ministeriale diverge dalla normativa contenuta dall'art. 11 dello Statuto dei diritti del contribuente, in quanto non è necessaria la sussistenza delle obiettive condizioni di incertezza della norma per proporre il quesito, né tale forma di consulenza scompare per effetto dell'applicazione, a regime, del diritto di interpello vero e proprio.

Infatti, la consulenza giuridica non riconducibile nei presupposti di cui all'art. 11 della legge n.212 del 2000 e, in particolare, quella richiesta da associazioni sindacali e di categoria, ordini professionali, enti pubblici o privati che esprimono interessi non personali ma di rilevanza generale, continua ad esplicarsi secondo le modalità illustrate nella [circolare](#) n. 99/E del 18 maggio 2000, senza gli effetti propri del diritto di interpello ex art. 11 dello Statuto del contribuente.

Tale attività di interpello "ordinario" viene ripartita in relazione alla diversa tipologia dei quesiti avanzati, nonché alla diversa rilevanza dei soggetti interessati:

- ufficio locale territorialmente competente, cui si potrà rivolgere per ogni tipo di quesito il singolo contribuente, che darà risposta solo per quesiti di agevole soluzione, per i quali sia sufficiente la consultazione della norma o nei casi in cui vi sia un precedente pronunciamento ufficiale dell'Amministrazione;
- Direzioni regionali delle entrate, che forniscono risposte, oltre che ai quesiti pervenuti dai dipendenti Uffici delle entrate, anche a quelli ricevuti da amministrazioni od enti di rilevanza regionale o da imprese con ricavi annui superiori ai 50 miliardi di vecchie lire;
- la Direzione centrale, cui si potranno rivolgere direttamente le amministrazioni pubbliche centrali, le associazioni sindacali e di categoria, i consigli nazionali degli ordini professionali e gli enti con interessi di rilevanza generale.

Le strutture interpellate rispondono entro un termine normalmente non superiore a novanta giorni dalla data di ricezione della richiesta.

L'istanza deve contenere l'indicazione di tutti gli elementi di fatto nonché, possibilmente, delle norme o degli altri dati ritenuti rilevanti o applicabili al caso specifico, ipotizzando la soluzione ritenuta corretta.

L'interpello dello Statuto del contribuente

Il primo comma dell'art. 11 dello Statuto del contribuente consente a ciascun contribuente, di inoltrare per iscritto all'amministrazione finanziaria, che risponde entro 120 giorni, circostanziate e specifiche istanze d'interpello concernenti l'applicazione delle disposizioni tributarie a casi concreti personali, qualora vi siano obiettive condizioni di incertezza sulla corretta applicazione delle disposizioni stesse.

La presentazione dell'istanza non produce alcun effetto sulle scadenze previste dalla disciplina tributaria, e la risposta scritta e motivata del fisco vincola con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell'istanza d'interpello e limitatamente al richiedente.



E' operante il principio del silenzio assenso: infatti qualora la risposta non pervenga al contribuente entro 120 giorni dalla richiesta di parere, si intende che il Fisco concordi con l'interpretazione o il comportamento prospettato dal contribuente.

Con particolare riferimento alla questione oggetto dell'istanza di interpello, non possono essere irrogate sanzioni amministrative nei confronti dei contribuenti che non abbiano ricevuto risposta dall'amministrazione finanziaria entro il limite temporale sopra indicato.

Le Direzioni regionali sono gli uffici presso i quali è gestito il servizio di risposta alle istanze di interpello.

L'istanza può essere solo preventiva, cioè può essere inoltrata solo prima che il contribuente abbia posto in essere il comportamento ovvero prima che il contribuente abbia dato attuazione alla norma oggetto di interpello.

Tuttavia, in assenza di preventiva istanza, non viene precluso al contribuente di acquisire il parere dell'Agenzia, fermo restando che la richiesta presentata non possa essere trattata come interpello del contribuente sul piano degli effetti.

La circolare n. 50/ del 2001 ha fornito le risposte che molti attendevano, sciogliendo alcune riserve che erano emerse dalla prima lettura del Decreto ministeriale.

Uno degli elementi più interessanti del decreto è sicuramente l'art.5, comma 3, con il quale le Finanze, recependo il parere del Consiglio di Stato, e innovando rispetto alla normativa di riferimento, prevedono che nel caso in cui l'amministrazione rettifichi un suo precedente parere ovvero fornisca una risposta negativa oltre i termini, possa recuperare le imposte eventualmente dovute e gli interessi connessi, restando escluse le sole sanzioni.

Infatti, il regolamento, ha previsto, al comma 2, che qualora la risposta dell'ufficio, su istanze ammissibili e recanti l'indicazione della soluzione interpretativa, non pervenga nei termini previsti, tale comportamento assume il significato di assenso alla prospettazione del contribuente.

Come abbiamo visto, l'art.2 del decreto n.209/01 individua le direzioni regionali, competenti in ragione del domicilio fiscale del contribuente, come uffici destinatari delle istanze.

In deroga a tale disposizione è stato previsto che i contribuenti di grandi dimensioni (qui da intendere come aziende con ricavi superiore a 500 miliardi di vecchie lire) presentano le istanze (mediante consegna o spedizione a mezzo del servizio postale in plico senza busta, con raccomandata con ricevuta di ritorno, ex art. 1, comma 4, del decreto) direttamente alla Direzione centrale normativa e contenzioso dell'Agenzia delle Entrate. A questa speciale disciplina devono conformarsi anche le amministrazioni centrali dello Stato e gli enti pubblici a rilevanza nazionale.

Le modalità di presentazione dell'istanza, oggetto di commento al punto 3.2 della circolare n.50/2001, specificano che

"non sono previsti mezzi di comunicazione alternativi, quali ad esempio il telefono o altri mezzi di telecomunicazione come il fax e la posta elettronica".

L'istanza di interpello deve contenere, a pena di inammissibilità:

- i dati identificativi del contribuente ed eventualmente del suo rappresentante, specificando nome e cognome o ragione o denominazione sociale, domicilio fiscale e codice fiscale;
- la descrizione, circostanziata e specifica, del caso concreto e personale da sottoporre all'attenzione, sul quale sussistono concrete condizioni di incertezza;
- l'indicazione del domicilio del contribuente o dell'eventuale domiciliatario presso il quale devono essere effettuate le comunicazioni dell'Amministrazione finanziaria;
- la sottoscrizione del contribuente o del suo legale rappresentante.

Il contribuente istante si deve fare carico di allegare all'istanza la copia della documentazione non in possesso dell'amministrazione finanziaria, rilevante ai fini dell'individuazione e della qualificazione della fattispecie prospettata.

L'istanza deve contenere, altresì, l'esposizione, chiara ed univoca, del comportamento e della soluzione interpretativa, sul piano giuridico, che si intendono adottare.

Dal punto di vista procedurale l'art. 4 del decreto n. 209 del 2001 ha previsto che la risposta, scritta e motivata, da parte dell'Agenzia delle Entrate, sia notificata o comunicata al contribuente mediante il servizio postale a mezzo raccomandata RR. (in alternativa, anche via e - mail).

La risposta deve essere data entro 120 giorni dalla ricezione dell'istanza.

Qualora l'istanza sia presentata ad ufficio incompetente (che deve provvedere a trasmetterla all'ufficio competente), il termine dei 120 giorni decorre dalla data di ricezione dell'istanza da parte di quest'ultimo ufficio .

L'art. 4 pone un limite in ordine alla documentazione che l'amministrazione fiscale può richiedere al contribuente nel corso dell'iter di esame dell'istanza di interpello: il principio generale è che il contribuente ha l'onere di allegare all'istanza la documentazione ritenuta necessaria (non già in possesso del Fisco) per permettere un esame più celere, e pertanto è stato espressamente previsto, al comma 4, del citato art. 4, che la richiesta di ulteriore documentazione possa essere fatta una sola volta, con relativa sospensione del termine ai fini della formazione del silenzio - assenso.

Il Ruling estero

L'art. 8 del D.L. n. 269 del 30 settembre 2003, convertito in legge n. 326 del 24 novembre 2003, ha aggiunto, alle diverse forme di interpello sopra evidenziate, l'interpello "estero" che consente alle imprese con attività internazionale di accedere ad una particolare procedura di ruling di standard internazionale. In forza della norma sopra richiamata, a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore del decreto – nella generalità dei casi 2004 – “le imprese con attività internazionale” possono negoziare e stipulare un accordo con l'Agenzia delle Entrate, “con principale riferimento” al regime dei prezzi di trasferimento, degli interessi, dei dividendi e delle royalties.

Dalla lettura della norma, l'elencazione sopra indicata ha solo carattere esemplificativo e non esaustivo, e pertanto il contribuente potrebbe rivolgersi al Fisco anche per problematiche diverse.

Francesco buetto