

CAMBIANO GLI INTERPELLI

Il D.Lgs.n. 156/2015 recante misure per la revisione della disciplina degli interpelli

di Roberto Pasquini e Marco Giorgetti

Il D.Lgs. n. 156 del 24 settembre 2015, in G.U. n.233 del 7 ottobre 2015 (s.o. n. 55), ha operato la revisione della disciplina degli interpelli.

IL NUOVO INTERPELLO

L'art.1, del D.Lgs. n.1 56/2015, intervenendo sull'art. 11 dello Statuto del contribuente, consente al contribuente di interpellare l'amministrazione per ottenere una risposta riguardante fattispecie concrete e personali relativamente alle seguenti situazioni:

Denominazione	Norma	Fattispecie
Interpello ordinario	Art. 11, c. 1, lett. a	L'applicazione delle disposizioni tributarie, quando vi sono condizioni di obiettiva incertezza sulla corretta interpretazione di tali disposizioni e la corretta qualificazione di fattispecie alla luce delle disposizioni tributarie applicabili alle medesime, ove ricorrano condizioni di obiettiva incertezza e non siano comunque attivabili le procedure di cui all'art.31-ter del D.P.R. n.600/73, introdotto dall'art.1 del D.Lgs. n.147/2015 (ruling internazionale) e di cui all'art. 2 del medesimo d.lgs. (interpello su nuovi investimenti)
Interpello probatorio	Art. 11, c. 1, lett. b	la sussistenza delle condizioni e la valutazione della idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge per l'adozione di specifici regimi fiscali nei casi espressamente previsti
Interpello anti abuso	Art. 11, c. 1, lett. c	l'applicazione della disciplina sull'abuso del diritto ad una specifica fattispecie

Inoltre, il nuovo art. 11, c. 2, della L. n. 212/2000, prevede il cd. interpello disapplicativo.

Denominazione	Norma	Fattispecie
Interpello disapplicativo	Art. 11, c.2	<p>Disapplicazione di norme tributarie che, allo scopo di contrastare comportamenti elusivi, limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta, o altre posizioni soggettive del soggetto passivo altrimenti ammesse dall'ordinamento tributario, fornendo la dimostrazione che nella particolare fattispecie tali effetti elusivi non possono verificarsi.</p> <p>Nei casi in cui non sia stata resa risposta favorevole, resta comunque ferma la possibilità per il contribuente di fornire la dimostrazione anche ai fini dell'accertamento in sede amministrativa e contenziosa.</p>

I termini per le risposte

In forza di quanto disposto dall'art.11, comma 3, della L.n.212/2000, come modificato dal D.Lgs.n.156/2015, l'amministrazione risponde nei seguenti termini:

Tipo interpello	Termini di risposta
Ordinario	90 giorni
Probatorio, anti abuso e disapplicativo	120 giorni

La risposta, scritta e motivata, vincola ogni organo della amministrazione con esclusivo riferimento alla questione oggetto dell'istanza e limitatamente al richiedente.

Il silenzio dell'Amministrazione Finanziaria entro il termine previsto equivale a condivisione, da parte dell'amministrazione, della soluzione prospettata dal contribuente.

Gli atti, anche a contenuto impositivo o sanzionatorio difformi dalla risposta,

espressa o tacita, sono nulli. Tale efficacia si estende ai comportamenti successivi del contribuente riconducibili alla fattispecie oggetto di interpello, salvo rettifica della soluzione interpretativa da parte dell'amministrazione con valenza esclusivamente per gli eventuali comportamenti futuri dell'istante.

Il comma 4, dell'art.11, prevede che non ricorrano condizioni di obiettiva incertezza quando l'amministrazione ha già compiutamente fornito la soluzione per fattispecie corrispondenti a quella rappresentata dal contribuente mediante atti pubblicati (circolari, risoluzioni).

La presentazione delle istanze non produce alcun effetto interruttivo o sospensivo sulle ordinarie scadenze previste dalle norme tributarie.

L'amministrazione provvede alla pubblicazione mediante la forma di circolare o di risoluzione delle risposte rese nei casi in cui un numero elevato di contribuenti abbia presentato istanze aventi ad oggetto la stessa questione o questioni analoghe fra loro, nei casi in cui il parere sia reso in relazione a norme di recente approvazione o per le quali non siano stati resi chiarimenti ufficiali, nei casi in cui siano segnalati comportamenti non uniformi da parte degli uffici, nonché in ogni altro caso in cui ritenga di interesse generale il chiarimento fornito. Resta ferma, in ogni caso, la comunicazione della risposta ai singoli istanti.

Legittimazione e presupposti

Possono presentare istanza di interpello, ai sensi dell'art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, i contribuenti, anche non residenti, e i soggetti che in base alla legge sono obbligati a porre in essere gli adempimenti tributari per conto dei contribuenti o sono tenuti insieme con questi o in loro luogo all'adempimento di obbligazioni tributarie.

L'istanza deve essere presentata prima della scadenza dei termini previsti dalla legge per la presentazione della dichiarazione o per l'assolvimento di altri obblighi tributari aventi ad oggetto o comunque connessi alla fattispecie cui si riferisce l'istanza medesima senza che, a tali fini, assumano valenza i termini concessi all'amministrazione per rendere la propria risposta.

Il contenuto dell'istanza

L'istanza deve espressamente fare riferimento alle disposizioni che disciplinano il diritto di interpello e deve contenere i seguenti elementi.

Contenuto dell'istanza

- a) i dati identificativi dell'istante ed eventualmente del suo legale rappresentante, compreso il codice fiscale;
- b) l'indicazione del tipo di istanza (interpello ordinario, probatorio, anti abuso, disapplicativo);
- c) la circostanziata e specifica descrizione della fattispecie;
- d) le specifiche disposizioni di cui si richiede l'interpretazione, l'applicazione o la disapplicazione;
- e) l'esposizione, in modo chiaro ed univoco, della soluzione proposta;
- f) l'indicazione del domicilio e dei recapiti anche telematici dell'istante o dell'eventuale domiciliatario presso il quale devono essere effettuate le comunicazioni dell'amministrazione e deve essere comunicata la risposta;
- g) la sottoscrizione dell'istante o del suo legale rappresentante ovvero del procuratore generale o speciale incaricato ai sensi dell'art. 63 del D.P.R. n. 600/73. In questo ultimo caso, se la procura non è contenuta in calce o a margine dell'atto, essa deve essere allegata allo stesso.

All'istanza di interpello è allegata copia della documentazione, non in possesso dell'amministrazione procedente o di altre amministrazioni pubbliche indicate dall'istante, rilevante ai fini della risposta. Nei casi in cui la risposta presupponga accertamenti di natura tecnica, non di competenza dell'amministrazione procedente, alle istanze devono essere allegati altresì i pareri resi dall'ufficio competente.

Attenzione

Nel caso in cui le istanze siano carenti dei requisiti di cui alle lett. b), d), e), f), e g) del comma 1, l'amministrazione invita il contribuente alla loro regolarizzazione entro il termine di 30 giorni. I termini per la risposta iniziano a decorrere dal giorno in cui la regolarizzazione è stata effettuata.

In pratica, non sono sanabile solo le istanze prive dei dati identificativi dell'istante ed eventualmente del suo legale rappresentante e l'assenza della circostanziata e specifica descrizione della fattispecie. Tutti gli altri requisiti possono essere regolarizzati entro il termine di 30 giorni, dietro invito dell'Amministrazione.

Istruttoria dell'interpello

Quando non è possibile fornire risposta sulla base dei documenti allegati, l'amministrazione può chiedere, una sola volta, all'istante di integrare la documentazione presentata. In tal caso il parere è reso, per gli interpelli di cui all'art. 11, della L. n. 212/2000, entro 60 giorni dalla ricezione della documentazione integrativa.

La mancata presentazione della documentazione richiesta entro il termine di un anno comporta rinuncia all'istanza di interpello, ferma restando la facoltà di presentazione di una nuova istanza, ove ricorrano i presupposti previsti dalla legge.

Inammissibilità delle istanze

Le istanze sono inammissibili nelle seguenti ipotesi.

Istanze inammissibili

- a) sono prive dei dati identificativi dell'istante ed eventualmente del suo legale rappresentante e non prevedono la circostanziata e specifica descrizione della fattispecie;
- b) non sono presentate preventivamente;
- c) non ricorrono le obiettive condizioni di incertezza ai sensi dell'art. 11, comma 4, della legge 27 luglio 2000, n. 212;
- d) hanno ad oggetto la medesima questione sulla quale il contribuente ha già ottenuto un parere, salvo che vengano indicati elementi di fatto o di diritto non rappresentati precedentemente;
- e) vertono su materie oggetto delle procedure di cui all'art.31-ter del D.P.R. n. 600/73, (ruling internazionale) e dall'art. 2 del decreto legislativo n. 147/2015 (interpello su nuovi investimenti) e dall'art. 6 del cd. decreto legislativo certezza del diritto n. 128/2015 (regime dell'adempimento collaborativo);
- f) vertono su questioni per le quali siano state già avviate attività di controllo alla data di presentazione dell'istanza di cui il contribuente sia formalmente a conoscenza;
- g) il contribuente, invitato a integrare i dati che si assumono carenti, non provvede alla regolarizzazione nei termini previsti.

Il coordinamento dell'interpello con l'attività di accertamento e contenzioso

Le risposte alle istanze di interpello non sono impugnabili, salvo le risposte alle istanze presentate per interpello cd. disapplicativo, avverso le quali può essere proposto ricorso unitamente all'atto impositivo.

Se è stata fornita risposta alle istanze di cui all'interpello cd. disapplicativo (sempre che si tratti di una risposta di merito e non di una pronuncia di inammissibilità), senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice, l'atto di accertamento avente ad oggetto deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta, o altre posizioni soggettive del soggetto passivo è preceduto, a pena di nullità, dalla notifica di una richiesta di chiarimenti da fornire entro il termine di 60 giorni.

La richiesta di chiarimenti è notificata dall'amministrazione ai sensi dell'art. 60 del D.P.R. n. 600/73, entro il termine di decadenza previsto per la notificazione dell'atto impositivo.

Tra la data di ricevimento dei chiarimenti, ovvero di inutile decorso del termine assegnato al contribuente per rispondere alla richiesta, e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo devono intercorrere almeno 60 giorni. In difetto, il termine di decadenza per la notificazione dell'atto impositivo è automaticamente prorogato, in deroga a quello ordinario, fino a concorrenza dei sessanta giorni.

L'atto impositivo è specificamente motivato, a pena di nullità, anche in relazione ai chiarimenti forniti dal contribuente nel termine di cui al periodo precedente.

Le disposizioni di cui all'art. 32, c. 4, del D.P.R. n. 600/73 e all'art. 52, c. 5, del D.P.R. n. 633/72, che comportano preclusioni in ordine alla possibilità di fornire la dimostrazione anche in fasi successive, non trovano applicazione a dati, notizie, atti, registri o documenti richiesti dall'amministrazione nel corso dell'istruttoria delle istanze di interpello.

Modifiche e abrogazioni

Il legislatore delegato ha introdotto alcune norme di coordinamento:

- gli enti creditizi possono interpellare l'amministrazione in ordine alla sussistenza delle condizioni per la non applicabilità del regime PEX in merito alla partecipazioni acquisite per il recupero dei crediti;
- la controllante può presentare istanza di interpello probatorio per la permanenza nel consolidato, in caso di fusione della controllante con una

società non inclusa nel consolidato;

- viene eliminato l'obbligo di interpello preventivo dalle condizioni richieste per l'accesso al regime del consolidato mondiale, riconoscendo comunque la facoltà di interpellare l'amministrazione (interpello probatorio) al fine di verificare la sussistenza dei requisiti per il valido esercizio dell'opzione;
- viene previsto che l'istanza di interpello facoltativo per la disapplicazione della disciplina CFC va presentata nella forma dell'interpello probatorio;
- è utilizzabile l'interpello probatorio per fornire la prova delle esimenti per la non applicazione delle deduzioni dei costi e delle spese black list;
- viene rimodulato l'art. 37 del D.P.R. n. 600/73 (interposizione fittizia), prevedendo che il contribuente può comunque richiedere un parere all'amministrazione in ordine all'applicazione delle norme al caso concreto (interpello probatorio);
- il contribuente può interpellare l'amministrazione (cd. ordinario), in ordine alla qualificazione di determinate spese, sostenute dal contribuente, tra quelle di pubblicità e di propaganda ovvero tra quelle di rappresentanza;
- è previsto l'interpello disapplicativo per il riporto delle perdite in ipotesi di operazioni straordinarie;
- è previsto l'interpello disapplicativo per le operazioni di dividend washing;
- è utilizzabile l'interpello probatorio per la normativa di cui all'art. 30 della legge 30 dicembre 1994, n. 724 (società di comodo);
- per quanto riguarda il regime di aiuto alla crescita economica (ACE), di cui all'art. 1, c. 8, del D.L. 6 dicembre 2011, n. 201, convertito con la legge 22 dicembre 2011, n. 214, viene chiarito che il contribuente può interpellare l'amministrazione (probatorio) al fine di dimostrare che in relazione alle disposizioni con finalità antielusiva specifica le operazioni effettuate non comportano duplicazioni del beneficio di cui al presente articolo;

28 ottobre 2015

Roberto Pasquini e Marco Giorgetti