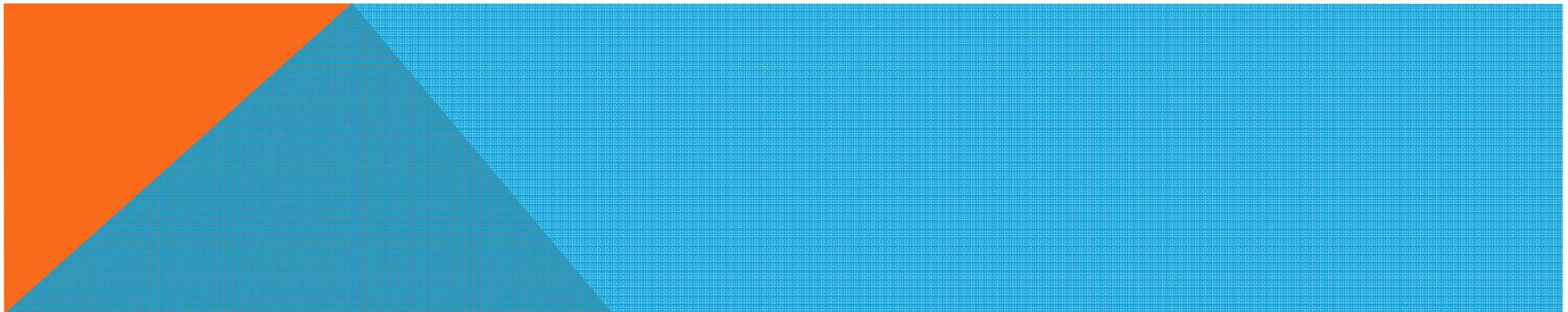


L'ATTUAZIONE DELLA DELEGA FISCALE: L'INTERPELLO TRIBUTARIO



LE LINEE GENERALI DELLA LEGGE DELEGA

Artt. 6, co. 6 della Legge 11 marzo 2014, n. 23

«... delega il Governo a introdurre disposizioni per la revisione generale della disciplina degli interpelli, secondo i seguenti criteri direttivi»:

- ✓ garantire una maggiore omogeneità, anche ai fini della tutela giurisdizionale;
- ✓ assicurare una maggiore tempestività nella redazione dei pareri;
- ✓ procedere all'eliminazione delle forme di interpello obbligatorio nei casi in cui non producano benefici ma solo aggravii per i contribuenti e per l'amministrazione.

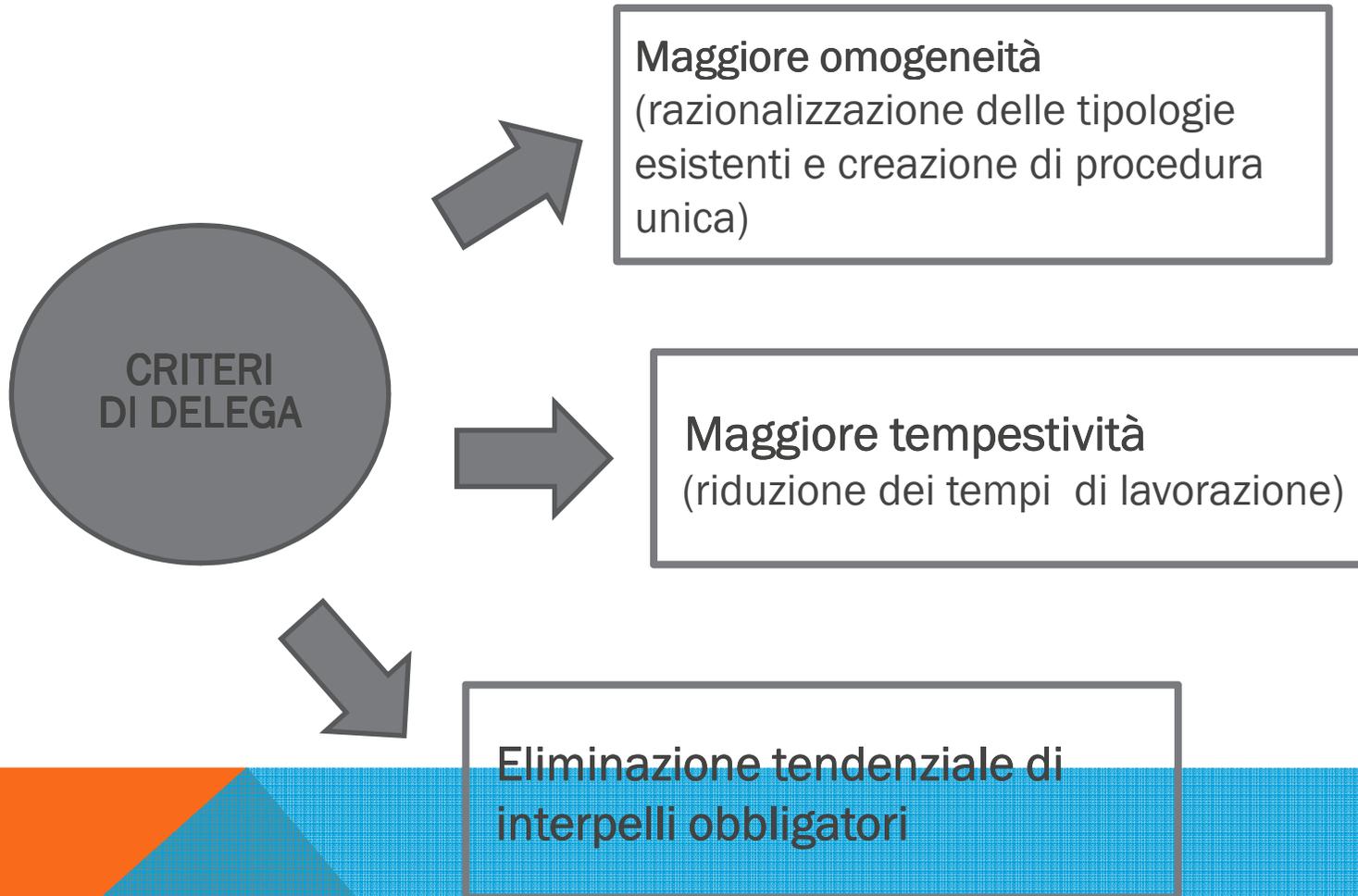
... norme volte a semplificare i rapporti tra fisco e contribuente, favorire l'adesione spontanea all'obbligazione tributaria e costruire un migliore rapporto tra fisco e contribuenti attraverso forme di comunicazione e cooperazione rafforzata» (articolo 6 della legge delega).

**Amministrazione
«controllore»**

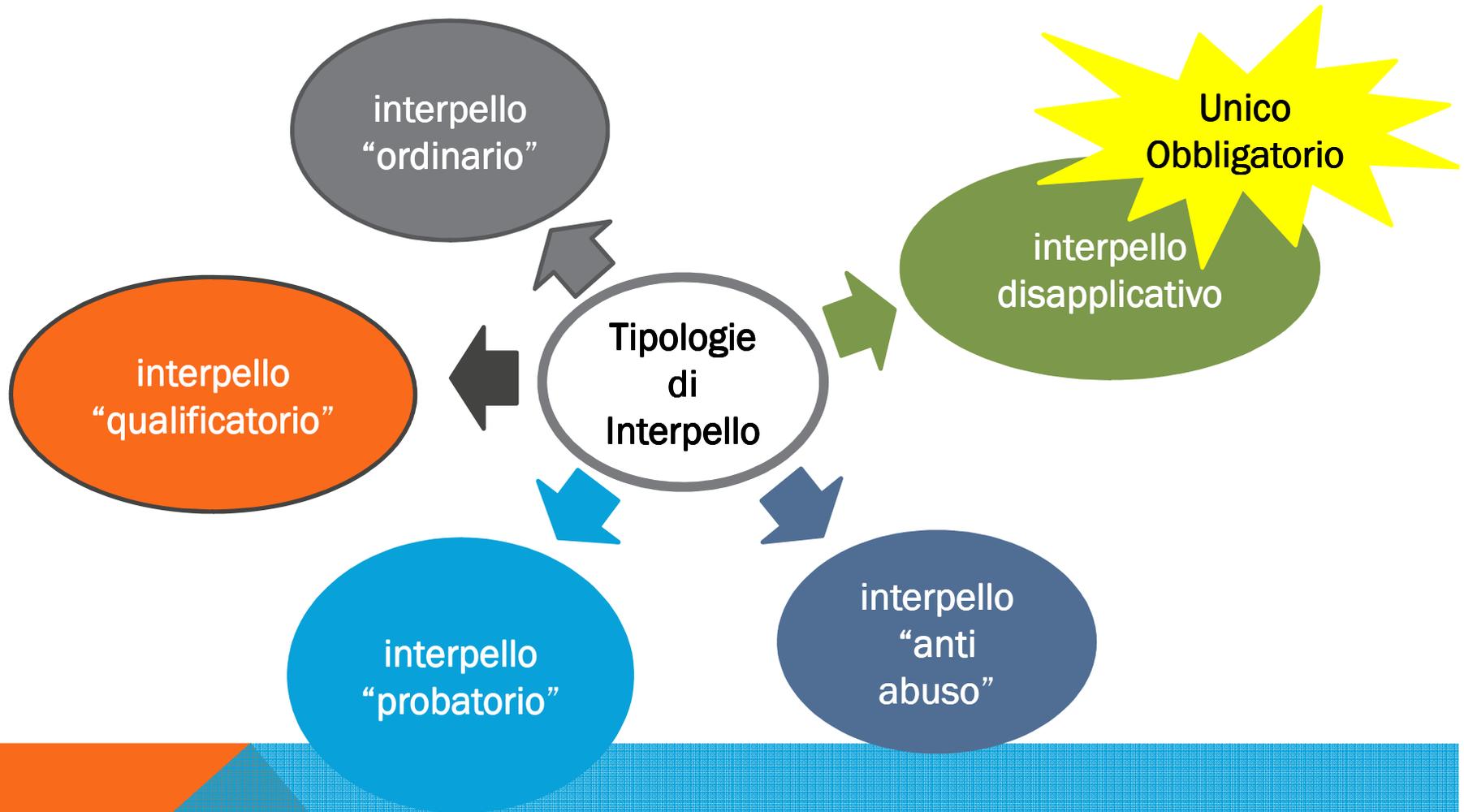


**Amministrazione
«collaborativa»**

CRITERI DI REVISIONE DELLA DISCIPLINA



L'INTERPELLO NELLO STATUTO



Interpelli facoltativi

A interpello «ordinario»	B interpello «probatorio»	C interpello «anti abuso»
<p>consiste in una richiesta volta a ottenere un parere quando sussistano obiettive condizioni di incertezza sull'interpretazione delle disposizioni tributarie, in relazione alla loro applicazione a casi concreti e personali</p>	<p>si sostanzia in una richiesta all'amministrazione tesa a ottenere un parere sulla sussistenza delle condizioni o sulla idoneità degli elementi probatori offerti dal contribuente ai fini dell'«accesso» o dell'«uscita» da un determinato regime fiscale NEI CASI ESPRESSAMENTE PREVISTI</p>	<p>costituisce il nuovo strumento, già previsto in seno al nuovo articolo 10 bis dello Statuto, attraverso il quale il contribuente può chiedere all'amministrazione se le operazioni che intende realizzare costituiscono fattispecie di abuso del diritto</p>
<p>interpello «qualificatorio»</p>		
<p>è stata data autonoma rilevanza al complementare rispetto all'interpello interpretativo «puro» da cui, in particolare, differisce per il rilievo che assume la valutazione della fattispecie obiettivamente incerta rispetto all'interpretazione delle norme di legge invocate dal contribuente nel caso concreto</p> <p>NOVITA'!!!</p>		

Interpello obbligatorio

interpello «disapplicativo»

già noto perché previsto dall'articolo 37 bis, comma 8, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 – il quale consente al contribuente di richiedere un parere in ordine alla sussistenza delle condizioni che legittimano la disapplicazione di norme tributarie che, allo scopo di contrastare comportamenti elusivi, limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta o altre posizioni soggettive del soggetto passivo

ESEMPI INTERPELLI NELLE LETTERE DELL'ARTICOLO 11

Lettera a):

tutti gli interpelli interpretativi ordinari, valutazione della esistenza di un'azienda ai fini di individuare il corretto regime, valutazione della competenza o dell'inerenza, interpello per differenziare spese di pubblicità e rappresentanza.



NB: non sono riconducibili ad alcuna tipologia di interpello quelle fattispecie che si caratterizzano per una spiccata ed ineliminabile rilevanza dei profili fattuali riscontrabili solo in accertamento, come ad esempio i casi di possibile contestazione di esterovestizione delle società. È evidente che in queste ipotesi una compiuta valutazione delle fattispecie implicherebbe l'esercizio di una serie di poteri non riconosciuti all'amministrazione in sede di risposta alle istanze, con la conseguenza che in relazione ai predetti casi non può configurarsi un diritto di interpello da parte dei contribuenti.

CFR CIRC. 9/E

ESEMPI INTERPELLI NELLE LETTERE DELL'ARTICOLO 11

Lettera b):

- istanze di interpello per le operazioni intercorse con imprese residenti o localizzate in paesi cd "black list" (ex art. 110 del TUIR)... vita breve a causa delle novità della stabilità
- *istanze di interpello cd. CFC;*
- istanze presentate ai sensi dell'articolo 113 del TUIR;
- istanze di interpello per la continuazione del consolidato (ai sensi dell'art. 124 del TUIR);
- istanze di interpello per l'accesso al consolidato mondiale (di cui all'art. 132 del TUIR);
- *istanze presentate dalle società "non operative";*
- *istanze previste ai fini del riconoscimento del beneficio ACE.*

Attenzione si tratta di significative novità

ESEMPI INTERPELLI NELLE LETTERE DELL'ARTICOLO 11

Lettera c):
nuovo interpello abuso del diritto

COMMA 2

Interpelli «disapplicativi» obbligatori

- istanze di interpello per la disapplicazione dei limiti al riporto perdite (art. 84 TUIR), anche in presenza di operazioni straordinarie (artt. 172, 173, 181)
- istanze di interpello per la disapplicazione della disciplina del *dividend washing* (art. 109)
- Istanze per la disapplicazione della disciplina ONLUS

REGOLE UNIFORMI DELLO STATUTO

Nuova tempistica lavorazione istanze:

90 giorni per interpelli ordinari (oggi 120)

120 per tutti gli altri (oggi 120, ma alcuni senza termini perentori e silenzio assenso)

Silenzio assenso per tutte le tipologie (oggi solo per gli interpelli ordinari e per quelli che, come i CFC o le istanze ex art. 113, richiamano espressamente l'articolo 11 dello Statuto) e nullità degli atti impositivi o sanzionatori contrari alla risposta (anche questa regola oggi vale solo per gli interpelli ordinari e per quelli che, come i CFC o le istanze ex art. 113, richiamano espressamente l'articolo 11 dello Statuto)

REGOLE UNIFORMI DELLO STATUTO

Regolamentazione degli effetti della rettifica:

Viene riconosciuta nello Statuto la possibilità di rettifica della soluzione interpretativa, mediante comunicazione o notificazione di una nuova risposta che, tuttavia, produce effetto per i comportamenti posti in essere successivamente da parte del contribuente, restando valida, invece, l'eventuale efficacia «scudante» del precedente parere rispetto alle condotte precedenti

E' **confermato** che la presentazione dell'interpello non produce effetti sulla scadenze previste o sulla decadenza/prescrizione di eventuali termini

REGOLE UNIFORMI DELLO STATUTO

È introdotto nello Statuto il concetto di **condizioni di «obiettiva incertezza»** - rilevante ai fini della presentazione di alcuni tipi di interpello- che, secondo un approccio a contrario, non viene definita positivamente ma viene esclusa quando l'amministrazione ha compiutamente fornito la soluzione per fattispecie corrispondenti a quella rappresentata dal contribuente mediante atti resi pubblici nelle forma previste dalla legge

REGOLE UNIFORMI DELLO STATUTO

Norma programmatica sulla **pubblicazione delle risposte**.

Si prevede che l'amministrazione provveda a dare pubblicità alle risposte nei seguenti casi:

- ❖ Quesito presentato da un elevato numero di contribuenti;
- ❖ Quesito relativo ad una norma di recente approvazione o per la quale manchino indicazioni ufficiali
- ❖ Quesito relativo all'applicazione di una disposizione oggetto di interpretazione e/o applicazione differenziata da parte degli uffici;
- ❖ Quesito concernente questioni che l'amministrazione ritenga di interesse generale

PROCEDURA UNIFORME

Gli articoli da 2 a 5 dettano le regole procedurali uniformi per tutte le tipologie di istanze (con ciò superando i disallineamenti procedurali previsti dai decreti attuativi per le singole tipologie di interpello)

PROCEDURA UNIFORME

ART. 2

Legittimazione per la
presentazione delle istanze

è riconosciuta ai contribuenti, anche non residenti, ai sostituti d'imposta ed ai responsabili d'imposta

Preventività

si assume come riferimento il termine di presentazione della dichiarazione o il diverso momento- per i tributi senza dichiarazione- in cui si dà attuazione al comportamento oggetto dell'interpello (ad esempio, presentazione dell'atto alla registrazione per i quesiti su imposta di reddito)

NB: la preventività si intende riferita al termine ordinario di presentazione della dichiarazione ed è ormai sufficiente, per tutte le tipologie, che l'istanza sia presentata prima della scadenza dei termini di presentazione (viene meno la regola dettata per gli interpelli obbligatori della presentazione «in tempo utile ad ottenere risposta» prima della scadenza dei termini dichiarativi, cioè- fino ad oggi- 90 o 120 giorni prima)

PROCEDURA UNIFORME

ART. 3

Individuazione dei contenuti dell'istanza

- a) *Dati identificativi del contribuente*
- b) *Indicazione del tipo di istanza*
- c) *Descrizione della fattispecie*
- d) *Indicazione delle norme di legge rilevanti ai fini del quesito*
- e) *Esposizione della soluzione interpretativa*
- f) *Recapiti per la risposta*
- g) *Sottoscrizione*

Attenzione:

l'assenza dei requisiti previsti non è mai causa di inammissibilità (salvo che manchino gli elementi minimi necessari quali i **dati identificativi** dell'istanza e la **descrizione della fattispecie**) ma è oggetto di regolarizzazione (l'amministrazione invita il contribuente, che deve provvedere entro 30 giorni, ad integrare i dati carenti. I termini per la risposta decorrono dalla data di regolarizzazione)



L'ufficio competente dell'Agenzia, entro 30 giorni dal ricevimento dell'istanza carente, invita il contribuente alla regolarizzazione

PROCEDURA UNIFORME

ART. 4

Istruttoria

Sono previsti tempi ridotti di lavorazione dopo la presentazione della documentazione integrativa:

- **60 giorni per tutti gli interpelli**

Rinuncia all'interpello

Un'altra importante novità è l'introduzione della previsione della **rinuncia all'interpello** quando la documentazione integrativa richiesta non è presentata entro un anno

PROCEDURA UNIFORME

ART. 5

Cause di inammissibilità

Vengono tipizzate per legge le cause di inammissibilità:

- carenza dei requisiti essenziali consistenti nei dati identificativi del contribuente e nella esposizione della fattispecie;
- mancata regolarizzazione delle altre carenze nei termini previsti;
- mancanza di preventività;
- mancanza delle obiettive condizioni di incertezza;
- presentazione di istanze di mero riesame (non si considerano istanze di mero riesame quelle in cui vengono indicati elementi di fatto o di diritto non rappresentati precedentemente);

Ulteriori ipotesi di inammissibilità

- istanze che vertono sui nuovi accordi preventivi (che sostituiscono il ruling internazionale) o istanze relative ai nuovi investimenti del decreto internazionalizzazione; istanze di interpello presentate nel contesto del regime di cooperative compliance;
- Istanze relative ad attività di controllo già in essere alla data di presentazione dell'istanza di cui il contribuente è formalmente a conoscenza.

TUTELA GIURISDIZIONALE

ART. 6

Non impugnabilità
delle risposte

in quanto si tratta di pareri

Regola speciale per
gli interpelli
disapplicativi
«obbligatorii»

può essere proposto ricorso **solo in via differita**, unitamente
alla impugnazione dell'eventuale atto successivo di
accertamento

(segue..)

CONTESTAZIONE NEI CONFRONTI DEI CONTRIBUENTI CHE HANNO PRESENTATO ISTANZA DI INTERPELLO DISAPPLICATIVO

Qualora sia stata fornita risposta di merito (non, quindi di inammissibilità) alle istanze di interpello disapplicativo – ed il contribuente non si sia uniformato all'indebita fruizione di deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta o altre posizioni soggettive del soggetto passivo deve essere contestata con atto separato, senza pregiudizio dell'ulteriore azione accertatrice, preceduto, a pena di nullità, dalla notifica di una richiesta di chiarimenti da fornire entro il termine di sessanta giorni.

Si tratta delle regole previste per l'abuso del diritto destinate a garantire un efficace confronto con l'amministrazione finanziaria (è previsto, infatti, che tra la data di ricevimento dei chiarimenti o di inutile decorso del termine assegnato al contribuente a tal fine e quella di decadenza dell'amministrazione dal potere di notificazione dell'atto impositivo non intercorrano meno di sessanta giorni) e a salvaguardare il diritto alla difesa (è prevista, infatti, la motivazione cd. "rafforzata" dell'eventuale atto impositivo che deve dar conto anche delle deduzioni difensive fornite dal contribuente).

COORDINAMENTI FINALI

ART. 7

Disposizioni di coordinamento

La disposizione interviene sulle norme vigenti al fine di adeguarle alla nuova disciplina degli interventi, apportando le modificazioni di tipo formale necessarie ed effettuando alcuni coordinamenti con i testi degli altri decreti delegati.

Attenzione

Rispetto alle fattispecie per le quali, fino ad oggi, la presentazione delle istanze di interpello è obbligatoria e che, per effetto delle novità, si sono trasformate in forme di interpello facoltativo, sono stati introdotti **obblighi di segnalazione** in dichiarazione, volti a non ridurre il presidio dell'amministrazione

DA OBBLIGO DI PRESENTAZIONE DELL'INTERPELLO A SEGNALAZIONE

OBBLIGO	SEGNALAZIONE
Art. 113 (partecipazioni acquisite per il recupero crediti bancari)	Segnalazione di elementi conoscitivi essenziali da prevedere in un provvedimento Direttore
Art. 124 (consolidato nazionale)	Segnalazione della circostanza che prosegue la tassazione di gruppo
Art. 132 (Consolidato mondiale)	Segnalazione dell'accesso al regime
L. 724 del 1994 (SNOP)	Segnalazione separata nella dichiarazione dei redditi
ACE	Segnalazione della fruizione del beneficio in presenza di operazioni «sospette» e degli altri elementi individuati con Provvedimento del Direttore

COORDINAMENTI CON GLI ALTRI DECRETI LEGISLATIVI

DECRETO ABUSO E
CERTEZZA DEL
DIRITTO

Raccordo con il nuovo interpello volto a conoscere se le operazioni sono abusive;
Esclusione delle regole dell'interpello generale nel contesto della *cooperative compliance*

DECRETO
INTERNAZIONALIZZA-
ZIONE

Raccordo con le modifiche apportate agli interpelli cd. CFC ed a quelli ex art 110 TUIR; **si veda stabilità**
Raccordo con l'interpello presentabile ai fini della *branch exemption* (interpello ordinario nella sua declinazione di «qualificatorio»)

SCHEMA DI
DECRETO DELEGATO
IN MATERIA DI
SANZIONI
AMMINISTRATIVE

Introduzione di nuove fattispecie sanzionatorie per il contribuente che disapplica senza presentare l'istanza di interpello- ove obbligatoria- e per omessa o incompleta segnalazione

LINEE GENERALI DEL PROVVEDIMENTO DEL DIRETTORE ADE 4/01/2016

Il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia si articola sulle seguenti linee

a) Tendenziale «**regionalizzazione**» degli interpelli, salvo che per SGD, Enti pubblici a rilevanza nazionale e contribuenti non residenti

Per i **soggetti non residenti** viene definitivamente chiarito che tali sono anche coloro che hanno un rappresentante fiscale in Italia o un numero di identificazione diretta, con la conseguenza che anche in tali ipotesi l'interpello viene presentato e trattato dalla DCN. Eventuali esigenze collegate all'esistenza di attività di verifica in corso- prima soddisfatte attraverso la preliminare istruttoria delle DR- saranno soddisfatte attraverso specifiche e puntuali richieste inoltrate dalla DCN alle DR

LINEE GENERALI DEL PROVVEDIMENTO DEL DIRETTORE ADE 4/01/2016

b) Superamento dell'attuale asimmetria tra mezzi di comunicazione a disposizione del contribuente (consegna a mano, raccomandata A/R, PEC) e mezzi di comunicazione a disposizione dell'amministrazione (oltre ai precedenti anche fax e posta elettronica semplice) a favore di una estensione dell'obbligo di utilizzare i canali consentiti con preferenza per quelli telematici. Una eccezione è la possibilità di utilizzo della posta elettronica semplice per i soggetti non residenti.

c) Previsione della futura predisposizione di un servizio telematico erogato in rete dall'Agenzia delle Entrate

REGOLE DEL PROVVEDIMENTO DEL DIRETTORE ADE

La **regionalizzazione**- tendente a riportare la lavorazione delle istanze in capo agli stessi soggetti competenti per il controllo- non dovrebbe comportare un aggravio dei carichi lavorativi tenuto conto della eliminazione dal novero dei cd. interpelli «obbligatori» di casi (come le SNOP) che hanno richiesto storicamente un grosso impiego di risorse da parte delle DRR.

Attenzione

Fa tuttavia eccezione la gestione dei nuovi interpelli cd. antiabuso (art. 10 bis Statuto) per i quali le istanze, fino al 31/12/2017, dovranno essere presentate e trattate dalla DCN per consentire il consolidarsi di un indirizzo interpretativo sulla nuova disposizione

REGOLE DEL PROVVEDIMENTO DEL DIRETTORE ADE

Nel Provvedimento del Direttore dell'Agenzia

- È previsto che le istanze delle stabili organizzazioni italiane di soggetti non residenti sono presentate alla Direzione Regionale competente in relazione al domicilio fiscale della stabile organizzazione
- Restano invariate le regole procedurali concernenti la decorrenza dei termini nei casi di presentazione ad un ufficio incompetente
- Resta ferma la possibilità per le DR competenti, in prima battuta, alla trattazione dell'istanza di trasmettere la richiesta alla DCN

REGOLE DEL PROVVEDIMENTO DEL DIRETTORE ADE

Nel Provvedimento del Direttore dell'Agazia

- È disciplinata la «regolarizzazione» prevista per i vizi diversi da quelli concernenti l'identificazione del contribuente e l'esposizione circostanziata e dettagliata della fattispecie (l'ufficio competente invita il contribuente entro 30 giorni dal momento della ricezione dell'istanza)
- È confermato che l'ufficio prende atto della rinuncia all'interpello ed effettua la relativa notificazione o comunicazione senza indugio quando la documentazione richiesta non è trasmessa entro un anno dalla richiesta
- È ribadita la facoltà del contribuente di rinunciare espressamente all'interpello nel corso dell'istruttoria