

## L'ISTITUTO DELL'INTERPELLO TRIBUTARIO

### ALLA LUCE DELLA LEGGE DELEGA AL GOVERNO PER LA RIFORMA FISCALE

*L'interpello a pagamento. Questo uno degli obiettivi posti dalla riforma fiscale<sup>1</sup>, al capo II della Legge Delega, dedicata ai rapporti tra fisco e contribuenti. In tale contesto, l'Interpello, quale originario strumento volto a realizzare un dialogo preventivo con l'Amministrazione Finanziaria, con l'introduzione di una "fee di ingresso", rischia di veder affievolita la sua funzione cardine. Di contro, il contribuente, secondo il legislatore, garantirebbe al contribuente risposte più puntuali e professionali.*

Prima di entrare nel merito delle novità che la riforma fiscale si appresta ad introdurre, occorre delineare, seppur brevemente, i requisiti, le tipologie e le caratteristiche dell'interpello, tali da renderlo un **efficace strumento di tutela a disposizione del contribuente e, pertanto, del professionista che lo assiste.**

L'istituto dell'interpello<sup>2</sup> costituisce un vero e proprio strumento di tutela, a carattere **preventivo**, ad iniziativa del contribuente, volto a conoscere la posizione dell'Amministrazione Finanziaria in merito all'interpretazione e, dunque, all'applicazione di norme tributarie rispetto ad un caso concreto e personale, prospettato dal contribuente.

L'istituto si muove nel duplice obiettivo di leale collaborazione tra fisco e contribuente, nonché di certezza del diritto così come enunciati nello Statuto del Contribuente<sup>3</sup>.

Sono a disposizione dei contribuenti quattro diverse tipologie di interpello:

1. **L'interpello ordinario/qualificatorio<sup>4</sup>**, sulla corretta interpretazione di disposizioni normative e sulla corretta qualificazione di fattispecie alla luce delle disposizioni tributarie applicabili alle medesime. Sono tuttavia escluse dall'interpello qualificatorio le ipotesi caratterizzate, alternativamente: da una spiccata ed ineliminabile rilevanza dei profili fattuali riscontrabili dalla stessa Amministrazione finanziaria ma solo in sede di accertamento<sup>5</sup>, ovvero, dalla necessità di espletare attività istituzionalmente di competenza di altre

---

<sup>1</sup> Legge Delega al Governo per la riforma fiscale A.C. 1038 del 23/03/2023, approvato dal Consiglio dei Ministri in data 16 marzo 2023;

<sup>2</sup> Disciplinato all'art.11 della L. n.212 del 2000, così come modificata dal D.lgs. n.156 del 2015;

<sup>3</sup> Legge 27 luglio 2000, n. 212;

<sup>4</sup> di cui alla lettera a) del comma 1, art. 11 della L.n.212/2000;

<sup>5</sup> si tratta in sintesi di tutte quelle fattispecie nelle quali, più che rilevare l'aspetto qualificatorio, rilevano i meri accertamenti di fatto;

Amministrazioni, enti o soggetti che presuppongono accertamenti di tipo tecnico e non di carattere fiscale<sup>6</sup>;

2. **L'interpello probatorio**<sup>7</sup>: teso ad ottenere un parere preventivo dell'Agenzia delle Entrate in relazione alla sussistenza delle condizioni ed alla valutazione sull'idoneità degli elementi probatori richiesti per l'accesso a specifici regimi fiscali nei casi espressamente previsti dalla legge. (a titolo esemplificativo: regime CFC, operazioni con soggetti residenti in paesi c.d. "black list"; accesso al regime di consolidato etc.)
3. **L'interpello antiabuso**<sup>8</sup>: fa riferimento ad istanze promosse al fine di interrogare l'Amministrazione sulla configurazione, o meno, di un'ipotesi di abuso del diritto (art. 10-bis, Legge n. 212/2000), in merito ad operazioni che il contribuente intende realizzare;
4. **L'interpello disapplicativo**<sup>9</sup>: per la disapplicazione di norme tributarie che, allo scopo di contrastare comportamenti elusivi, limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta o altre posizioni soggettive del contribuente, altrimenti ammesse dall'ordinamento tributario.

Ciò che tuttavia rende l'interpello un efficace strumento di tutela preventiva è la sua **efficacia vincolante per la stessa Amministrazione Finanziaria**, così come disciplinato all'art.11, comma 3, della L. n. 212/2000.

L'amministrazione ha **l'onere comunicare la risposta, scritta e motivata, alle istanze di interpello**, rispettivamente nel termine **novanta giorni**, nel caso di interpello ordinario/qualificatorio e nel termine di **centoventi giorni** nel caso di interpello probatorio, antiabuso e disapplicativo.

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

In caso poi di mancato e/o tardivo riscontro da parte dell'Amministrazione, **il silenzio equivale a condivisione** della soluzione prospettata dal contribuente.

Ciò con ripercussione anche sugli atti successivi eventualmente emessi dal Fisco nei confronti del contribuente istante che abbia ottenuto una risposta ad interpello positiva e/o condivisiva per "silenzio assenso". Difatti, **come stabilito dallo Statuto del Contribuente, gli atti, anche a contenuto impositivo o sanzionatorio difforni dalla risposta, espressa o tacita, sono nulli**<sup>10</sup>.

---

<sup>6</sup> cfr. Circolare Agenzia Entrate 1° aprile 2016 n.9/E;

<sup>7</sup> di cui alla lettera b) del comma 1, art. 11 della L.n.212/2000;

<sup>8</sup> di cui alla lettera c) del comma 1, art. 11 della L.n.212/2000

<sup>9</sup> di cui al comma 2, art. 11 della L.n.212/2000;

<sup>10</sup> art. 11, comma 3 della L.n.212/2000.

La risposta non vincola, tuttavia, il contribuente che sarà libero di non attuare la condotta giuridica prospettata nell'interpello e, pertanto, di non uniformarsi alla risposta del Fisco, restando salva la potestà dell'Amministrazione stessa di esercitare le azioni di controllo e accertamento.

Ecco dunque che l'interpello positivo viene a formare un sicuro orientamento tributario per il contribuente, tale da poter assicurare anche una posizione di garanzia di fronte all'Agenzia delle Entrate, in circostanze di obiettiva incertezza ed alto valore economico delle operazioni fiscali. (vedasi "bonus fiscali", operazioni societarie straordinarie, cessione di ingenti crediti di imposta).

Come chiarito anche dall'Agenzia delle Entrate con la circolare n. 9/E del 1° aprile 2016, nel contenuto dell'interpello, il contribuente dovrà esporre chiaramente l'indicazione del tipo di istanza con esplicito riferimento alle disposizioni che disciplinano il diritto di interpello, la circostanziata e la specifica descrizione della fattispecie di fatto e giuridica in discussione; le specifiche disposizioni di cui si richiede l'interpretazione, l'applicazione o la disapplicazione; nonché **l'esposizione, in modo chiaro ed univoco, della soluzione proposta dal contribuente medesimo, sulla quale si vorrà avere il beneplacito del Fisco.**

**Sarà onere del professionista, Avvocato Tributarista, esporre chiaramente la soluzione giuridica alla fattispecie concreta e personale del suo assistito, inducendo l'Amministrazione Finanziaria a condividere l'epilogo proposto.**

Chiarito dunque l'ambito applicativo dell'istituto in commento, occorre esaminare le recenti novità prospettate dalla riforma fiscale.

Al capo II, articolo 4, della Legge Delega, intitolato "revisione dello statuto dei diritti del contribuente, il legislatore, dopo una rassegna dei principi di legittimo affidamento del contribuente, certezza del diritto e rafforzamento dell'obbligo di motivazione da parte degli enti impositori<sup>11</sup>, ha evidenziato con chiarezza **l'esigenza di "razionalizzare" l'istituto dell'interpello, ed il conseguente obiettivo di ridurre il ricorso al suddetto strumento.**

Il raggiungimento di tale obiettivo passerà attraverso 3 diverse azioni: il rafforzamento di FAQ e circolari, che secondo il legislatore vedranno il coinvolgimento anche di professionisti ed intermediari esterni, l'implementazione di tecnologie digitali ad "interlocuzione rapida" (intelligenza artificiale) ed infine **l'introduzione di un contributo graduato in relazione alla tipologia del contribuente o al valore della questione.**

---

<sup>11</sup> Ciò anche in combinato disposto con le novità processuali introdotte dalla recente riforma del processo tributario attuata con L. n. 130/2022.

Con la “fee di ingresso” il legislatore si prefigge non solo di ridurre il ricorso allo strumento di interpello, che nell’ultimo anno ha visto la proposizione di oltre diciottomila istanze, ma mira, altresì, ad incrementare la specializzazione e la formazione professionale di coloro i quali alle medesime istanze dovranno dare risposte, certe e motivate. Il gettito derivante dal versamento dei contributi per gli interpelli sarà difatti destinato alla formazione del personale delle Agenzie fiscali, il quale è chiamato ad assicurare il rispetto dei principi di legittimo affidamento del contribuente e certezza del diritto, inizialmente enunciati dal legislatore.

Sembrerebbe, tuttavia, che tale contributo di ingresso sarà limitato alle istanze di interpello antiabuso, come dichiarato in una recente intervista dal Vice Ministro dell’Economia On. Maurizio Leo<sup>12</sup>.

Se da un lato, pertanto, si avrà un accesso più limitato allo strumento dell’interpello, dall’altro il contribuente avrà interlocutori delle Agenzie fiscali più preparati, in grado di fornire risposte ancor più puntuali e calzanti.

A ciò consegue, altresì, che il professionista chiamato a rappresentare, con successo, la soluzione della fattispecie tributaria all’Amministrazione Finanziaria, a tutela della posizione fiscale del cliente, dovrà essere uno specialista della materia tributaria e, ancor di più, della singola specializzazione all’interno della stessa materia tributaria.

Avv. Prof. Guerrino Petillo

Avv. Massimo Forte

---

<sup>12</sup> Intervista del Sole24Ore del 17 marzo 2023.