



Simulazione dell'Esame di Stato per la professione di Dottore Commercialista

Roma 10 novembre 2020

Saverio Brocchi
Dottore Commercialista



Tema:

- Il candidato descriva le varie tipologie di interpello ex Art. 11 della L. 27.7.2000 n. 212 quale strumento di dialogo e collaborazione tra fisco e contribuente. Per ciascuna di esse ne indichi le finalità, i soggetti legittimati, le modalità e tempistiche di presentazione e di risposta, la valenza giuridica e ogni altra informazione di interesse.

 - Il candidato rediga poi, utilizzando dati a scelta, uno schema di istanza di interpello dando evidenza degli elementi formali e sostanziali necessari all'ammissibilità dell'istanza.
-



Punti da trattare:

- ❑ Il candidato descriva le (1) varie tipologie di interpello ex Art. 11 della L. 27.7.2000 n. 212 quale strumento di dialogo e collaborazione tra fisco e contribuente. Per ciascuna di esse ne indichi le (2) finalità, i soggetti legittimati, le modalità e tempistiche di presentazione e di risposta, la valenza giuridica e ogni altra informazione di interesse.

 - ❑ Il candidato rediga poi, utilizzando dati a scelta, uno (3) schema di istanza di interpello dando evidenza degli elementi formali e sostanziali necessari all'ammissibilità dell'istanza.
-



1. Disciplina generale degli Interpelli

Art. 11 della L. 27.7.2000 n.
212 (Statuto dei diritti del
contribuente)

Interpello ordinario – co. 1 lett. a)

Interpello probatorio – co. 1 lett. b)

Interpello anti-abuso – co. 1 lett. c)

Interpello disapplicativo – co. 2



1. Disciplina generale degli Interpelli

Che cosa è

L'interpello è un'**istanza** che il contribuente rivolge all'Agenzia delle Entrate **prima** di attuare un comportamento fiscalmente rilevante, **per ottenere chiarimenti** in relazione a un caso concreto e personale in merito all'**interpretazione**, all'**applicazione** o alla **disapplicazione** di norme di legge di varia natura relative a tributi erariali.

Le **regole procedurali** di presentazione delle istanze sono **comuni** a tutte le tipologie di interpello dell'art. 11 della L. 212/2000.



Il co. 4 precisa che **non** ricorrono condizioni di obiettiva incertezza quando l'Amministrazione finanziaria ha compiutamente fornito la soluzione per fattispecie corrispondenti a quella rappresentata dal contribuente mediante atti pubblicati quali, ad esempio, circolari e risoluzioni.

1. Interpello ordinario (co. 1 lett. a))

Istanza di interpello finalizzata a ottenere il parere dell'Agenzia delle Entrate prima di porre in essere il relativo comportamento fiscale, rispetto a un caso concreto e personale relativamente **all'interpretazione** ovvero all'applicazione di una norma tributaria o in merito alla **corretta qualificazione** di fattispecie nei casi in cui le disposizioni siano **obiettivamente incerte**.



Possono rientrare nell'ambito di applicazione di tale tipologia di interpello:

- la valutazione della sussistenza di un'**azienda**;
- la riconducibilità di una determinata spesa alla categoria delle spese di pubblicità, propaganda o rappresentanza.



1. Interpello probatorio (co. 1 lett. b))

Consente di interpellare l'Amministrazione circa la sussistenza delle condizioni o l'idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge ai fini dell'accesso a "**specifici regimi fiscali**" nei casi **espressamente previsti**. A differenza dell'interpello ordinario, con l'interpello probatorio è stato privilegiato dal legislatore un approccio fondato sulla **tassatività dei casi**, addossando in capo al contribuente l'onere di fornire nell'istanza ogni elemento di valutazione utile ai fini della risposta.



Alcune delle fattispecie che **rientrano** nell'ambito di applicazione:

- disciplina delle CFC di cui all'art. 167 del TUIR;
- continuazione del consolidato nazionale dopo l'effettuazione di alcune operazioni di riorganizzazione di cui all'art. 124 co. 5 del TUIR;
- accesso al consolidato mondiale di cui all'art. 132 del TUIR;
- disapplicazione della disciplina sulle società non operative o in perdita sistematica di cui all'art. 30 della L. 724/94;
- accesso al regime dei neo domiciliati (art. 24-bis del TUIR);
- Esclusione dal Gruppo IVA o ammissione allo stesso (art. 70-ter co. 5 del DPR 633/72).



1. Interpello anti-abuso (co. 1 lett. c))

Il nuovo art. 10-bis della L. 212/2000 ha introdotto nel nostro ordinamento una nozione legislativa di **abuso del diritto** in base alla quale "*configurano abuso del diritto una o più operazioni prive di sostanza economica che, pur nel rispetto formale delle norme fiscali, realizzano essenzialmente vantaggi indebiti*".

Tali operazioni non sono opponibili all'Amministrazione finanziaria, che ne può disconoscere i vantaggi tributari, determinando le imposte secondo le regole ordinarie, fermo restando il riconoscimento di quanto già versato dal contribuente.

In linea di continuità con tale previsione, il comma 1 lett. c) disciplina la possibilità per il contribuente di interpellare l'Amministrazione per ottenere una risposta riguardante l'applicazione a una **specificata fattispecie della disciplina sull'abuso del diritto**.



1. Interpello disapplicativo (co. 2)

Consente di ottenere un parere in ordine alla sussistenza delle condizioni per disapplicare **norme tributarie antielusive** che limitano deduzioni, detrazioni, crediti d'imposta o altre posizioni soggettive.

L'interpello in esame costituisce l'unica categoria di interpello **obbligatorio!**



Alcune delle fattispecie che rientrano nell'ambito di applicazione:

- disposizioni che limitano l'utilizzo delle perdite, delle eccedenze di interessi passivi e delle eccedenze ACE anche a seguito di operazioni straordinarie (artt. 84 co. 3 e 172 co. 7 del TUIR).



2. Aspetti specifici

Regole procedurali

Le **regole procedurali** di presentazione delle istanze sono comuni a tutte le tipologie di interpello dell'art. 11 della L. 212/2000.

Occorre, a tal fine far riferimento ai co. 3, 5 e 6 dell'art. 11, agli artt. 2-6 del DLgs. 156/2015 e al provv. Agenzia delle Entrate 4.1.2016 n. 27 (come modificato dal provv. 1.3.2018 n. 47688).



2. Aspetti specifici

Soggetti legittimati alla presentazione (comuni a tutte le tipologie)

L'istanza di interpello, può essere presentata:

- dai contribuenti (anche non residenti);
- dai sostituti d'imposta;
- dai responsabili d'imposta.

Come regola generale, il legislatore ha previsto la **natura facoltativa** delle istanze di interpello, con **l'eccezione dell'interpello disapplicativo**, e una serie di specifici obblighi informativi "sostitutivi" da assolvere in dichiarazione dei redditi in caso di interpello probatorio.



2. Aspetti specifici

Preventività

Ai sensi dell'art. 2 del DLgs. 156/2015, le istanze devono essere presentate:

- prima della scadenza dei termini ordinari di presentazione della dichiarazione;
- prima dell'assolvimento degli obblighi tributari oggetto dell'istanza o comunque connessi alla fattispecie cui si riferisce l'istanza.



Nel caso in cui le istanze siano **carenti** dei dati sopra indicati (**diversi** da quelli relativi alla identificazione dell'istante e alla descrizione puntuale della fattispecie) l'ufficio, entro 30 giorni dalla consegna / ricezione, invita alla regolarizzazione il contribuente, che deve provvedere **entro 30 giorni** a fornire le informazioni mancanti.

2. Aspetti specifici

Contenuto dell'istanza (comune a tutte le tipologie)*

1. **Dati identificativi** dell'istante ed eventualmente del suo legale rappresentante;
2. Indicazione della **tipologia di istanza** di interpello (es. "*Istanza di interpello ai sensi dell'art. 11 co. (...) della L. 212/2000*");
3. **Descrizione** circostanziata e specifica della **fattispecie**;
4. *Specifiche disposizioni di cui si richiede l'**interpretazione**, l'**applicazione** o la **disapplicazione**;
5. *Le "*valide ragioni extrafiscali, non marginali, anche di ordine organizzativo o gestionale, che rispondono a finalità di miglioramento strutturale o funzionale dell'impresa ovvero dell'attività professionale del contribuente*" (ex art. 10-bis co. 3 della L. 212/2000) ai fini dell'**anti-abuso**;
6. Esposizione chiara e univoca della **soluzione interpretativa proposta**;
7. Indicazione dei **recapiti** per comunicare la risposta, compresi quelli telematici;
8. **Sottoscrizione** con firma autografa o digitale dell'istante, del suo legale rappresentante.

Allegati: procura generale o speciale (se non contenuta in calce o a margine) insieme ad ogni altro documento utile ai fini della descrizione della fattispecie.



Se l'istanza è presentata ad ufficio incompetente o ad un indirizzo di posta elettronica certificata o ordinaria diverso da quello competente, essa è trasmessa tempestivamente all'ufficio competente o all'indirizzo di posta elettronica corretto (e da tale momento inizia a decorrere il termine per la notifica della risposta).

2. Aspetti specifici

Modalità di presentazione (comuni a tutte le tipologie)

Le istanze, redatte in carta libera e non soggette al pagamento dell'imposta di bollo, devono essere presentate, alternativamente:

- a mano;
- mediante spedizione a mezzo plico raccomandato con avviso ricevimento;
- telematicamente:
 - da una casella PEC:
 - all'indirizzo PEC della Direzione regionale competente in base al domicilio fiscale dell'istante;
 - all'indirizzo PEC della Divisione Contribuenti, esclusivamente nel caso di interpelli presentati da Amministrazioni centrali dello Stato, Enti pubblici a rilevanza nazionale, soggetti non residenti nel territorio dello Stato e soggetti di più rilevante dimensione (con volume d'affari o ricavi non inferiori a 100 milioni di euro).



2. Aspetti specifici

Cause di inammissibilità

Le istanze si considerano **inammissibili** se:

- sono prive dei **dati identificativi** dell'istante o del suo legale rappresentante, nonché della descrizione della **fattispecie**;
 - non sono presentate **preventivamente**;
 - non ricorrono le **obiettive condizioni di incertezza** (co. 1, lett. a));
 - hanno ad oggetto una questione sulla quale il contribuente ha **già ottenuto un parere dell'Amministrazione finanziaria**, salvo che non siano indicati elementi di fatto o di diritto non rappresentati precedentemente;
 - vertono su materie oggetto di **ruling internazionale**, dell'interpello sui **nuovi investimenti** o della procedura di adempimento collaborativo;
 - vertono su questioni per le quali, alla data di presentazione dell'istanza, sono state già avviate **attività di controllo** di cui il contribuente sia formalmente a conoscenza;
 - l'istante **non ha provveduto ad integrare** i dati carenti contenuti nell'istanza, a seguito della richiesta di regolarizzazione dell'ufficio
-



Qualora l'ufficio **non** sia in grado di fornire **risposta** sulla base dei documenti allegati, può chiedere all'istante, una sola volta, di **integrare la documentazione** presentata. In tal caso, il parere è reso entro **60 giorni** dalla ricezione della documentazione integrativa. La **mancata presentazione** della documentazione entro **un anno** dalla richiesta comporta rinuncia all'istanza di interpello.

2. Aspetti specifici

Termini ed effetti della risposta

La risposta, scritta e motivata, è comunicata al contribuente:

- nel termine di **90 giorni** dalla presentazione dell'istanza per l'interpello **ordinario**;
- nel termine di **120 giorni** dalla presentazione dell'istanza, per l'interpello **probatorio, anti-abuso e disapplicativo**.

La **mancata risposta nei termini** equivale a **condivisione** da parte dell'Amministrazione finanziaria della soluzione prospettata dal contribuente (c.d. "silenzio-assenso").

Il parere fornito (o il "silenzio-assenso") vincola ogni organo dell'Amministrazione con **esclusivo riferimento** alla questione **oggetto** dell'istanza e limitatamente al **sogetto** richiedente. Ne consegue la **nullità** di qualsiasi atto **diforme** a contenuto impositivo e/o sanzionatorio (segue esempio).

L'Amministrazione finanziaria può comunque **rettificare** successivamente la soluzione interpretativa fornita, con effetto solo per gli eventuali **comportamenti futuri** dell'istante.



2. Aspetti specifici

Un esempio

«Il parere è emanato nel presupposto che gli **atti**, i **fatti** e gli **elementi** rappresentati siano completi e veritieri, che rispecchino in modo esauriente e fedele la **specificità realtà dell'impresa sociale** e, infine, che corrispondano a quelli **effettivamente posti in essere e/o evidenziati in dichiarazione**. Fermo restando quanto appena rilevato, resta **impregiudicata** la **potestà** dell'Amministrazione di procedere ad **ogni altra tipologia di accertamento** diversa da quella basata sulle presunzioni di cui all'articolo 30 della legge n. 724 del 1994».



2. Aspetti specifici (*focus*)

Interpello VS Consulenza giuridica

A differenza dell'istituto dell'interpello finalizzato alla soluzione di casi concreti e personali, la consulenza giuridica si occupa dell'individuazione del corretto trattamento fiscale di fattispecie riferite a problematiche di carattere generale, prospettate anche nel corso di attività di controllo o in sede di esame di istanze di rimborso o di autotutela, dai seguenti soggetti:

- Uffici dell'Amministrazione Finanziaria, inclusa Agenzia delle Entrate – Riscossione;
- Associazioni sindacali e di categoria e Ordini professionali;
- Amministrazioni dello Stato, enti pubblici, enti pubblici territoriali e assimilati e altri enti istituzionali operanti con finalità di interesse pubblico.



3. Caso pratico

Fattispecie

- **OGGETTO:** Istanza di interpello ex art. 11, comma 1, lettera b), della Legge 27 luglio 2000 n. 212 – disapplicazione delle disposizioni antielusive in materia di società non operative;
- **NORME DI RIFERIMENTO:** art.30, comma 4-*bis*, della Legge 724 del 1994;
- **FINALITÀ DELL'ISTANZA:** disapplicazione ai fini delle limitazioni all'utilizzo dell'eccedenza del credito IVA risultante dalla dichiarazione (art.30, comma 4, della Legge 724 del 1994).



Grazie per l'attenzione

Saverio Brocchi
Associate

C/M/S/

Law . Tax

CMS Adonnino Ascoli & Cavasola Scamoni

Via Agostino Depretis 86 | 00184 Roma | Italia

Email: saverio.brocchi@cms-aacs.com
