



## APPROFONDIMENTO

# Interpello: verso una disciplina organica in attuazione della delega fiscale

di Roberto Lunelli (\*) (\*\*)

**“In claris non fit interpretatio”;** ma siccome quasi mai le norme giuridiche - e quelle tributarie in particolare - sono chiare, la loro corretta interpretazione diventa condizione necessaria per la loro corretta applicazione. L'interpello e la consulenza giuridica sono espressione di civiltà amministrativa, ma per assolvere il loro compito devono essere regolamentate in modo organico, di facile accesso per il contribuente (anche potenziale), di rapido e motivato riscontro da parte dell'Amministrazione finanziaria.

### 1. Premessa

Le norme tributarie dovrebbero essere chiare e di facile comprensione anche per i contribuenti che non possiedono particolari competenze tecniche: non solo perché ne sono i massimi (numericamente) destinatari, ma anche perché solo la conoscenza delle loro ragioni e finalità ne facilitano la “osservanza volontaria” (spesso chiamata “compliance”).

Nel nostro “bel Paese”, non è così: gli stessi “addetti ai lavori” si trovano spesso in difficoltà nel formulare un “parere”; e quasi mai possono dare

“certezze” al contribuente che chiede una valutazione sulla corretta regolamentazione tributaria di una operazione posta (o da porre) in essere: anche a causa della variabilità della legislazione.

È da anni, ormai, che viene affermata (e riconosciuta), a ogni livello, la necessità (non prorogabile) di ricompattare e selezionare la normativa tributaria - che si è stratificata, in modo disordinato, nel tempo - attraverso un *corpus juris* agile e di (relativamente) facile lettura e comprensione: senza, però, risultati concreti.

L'attuale ipertrofia dell'ordinamento tributario - in cui si vorrebbe “regolamentare tutto” in via legislativa - finisce, spesso, per trascurare (o, comunque, obnubilare) i “principi”, con l'effetto (paradossale) che - essendo, questi, considerati “immanenti” dalla giurisprudenza - si assiste al fenomeno della carenza di disciplina per eccedenza di legislazione.

Carenza alla quale - pur trattandosi di un settore che gode della cd. “riserva di legge” (ex art. 23 Cost.) - sopperisce la Corte di Cassazione: tant'è che quello che conta, oggi, non è tanto il diritto (tributario) vigente, ma il diritto tributario vivente (cioè quello “elaborato” e talvolta “creato” dai giudici di legittimità).

Servirebbe un impegno di “legislatura” che si dia carico di “rottamare” (termine “di moda”) molte disposizioni inutili e ingombranti, per realizzare (prima) una serie di Testi Unici per materia (che

(\*) Presidente della Sezione F.V.G. e Vice Presidente nazionale dell'A.N.T.I. - Associazione Nazionale Tributaristi Italiani.

(\*\*) Con il contributo dei collaboratori del suo Studio e, in particolare, della Dott.ssa Francesca Ravasio.

siano veramente tali, nel senso che comprendano tutta la normativa che riguarda uno specifico settore); e (poi) un Codice tributario sistematico, che comprenda una “parte generale” (per i principi, immutabili, o quasi, nel tempo) e una “parte speciale” (per le regole specifiche, coerenti con i principi, ma con valenza anche congiunturale e contingente).

Al momento, “ci si deve accontentare” di una “Legge delega per una riforma fiscale” (la L. 23/2014) che - pur concentrandosi solo su alcuni settori (difetto grave) e pur presentando “criteri direttivi” molto elastici e spesso indeterminati (difetto superabile) - va (però) nella giusta direzione. Potrebbe essere una prima serie di “tasselli” di un “mosaico” che sta incominciando a prendere forma: fra essi, anche il riordino della disciplina degli interpelli<sup>1</sup>.

## 2. Interpello e consulenza giuridica

### 2.1. Interpello

È un istituto giuridico diretto a prevenire - e, se possibile, risolvere anticipatamente - eventuali contrapposizioni che potrebbero sorgere - tra Amministrazione finanziaria e contribuenti - sulla **interpretazione** delle disposizioni legislative (interpello ordinario) o sulla loro **applicazione** in concreto (interpello speciale)<sup>2</sup>.

È un istituto di civiltà giuridica, utile per entrambe le parti del rapporto d'imposta:

- a) giova al contribuente, perché gli consente di acquisire quella (relativa) “certezza” sulle conseguenze del suo operato che spesso la legge

- non gli assicura e talora nessun interprete diverso dall'Agenzia delle Entrate gli può dare<sup>3</sup>;  
b) giova, anche, all'Amministrazione finanziaria, perché le permette di orientare i contribuenti verso un (tendenzialmente) corretto adempimento dei loro doveri tributari, attraverso un'azione - non repressiva e a posteriori, ma - preventiva e di collaborazione: sia in sede interpretativa che, soprattutto, applicativa (evitando così, o quanto meno limitando, inutili - o onerosi - contenziosi).

La finalità dell'interpello è quella di far conoscere al contribuente, **in via preventiva**, il parere dell'Autorità fiscale “in ordine alla interpretazione/applicazione di una norma tributaria ad una fattispecie concreta, riferibile alla posizione del contribuente istante<sup>4</sup>”; in modo da consentire, a quest'ultimo, di tenerne conto (possibilmente) già in sede contrattuale, negoziale o, in genere, comportamentale.

Va detto che quella indicata dall'Amministrazione finanziaria non è (necessariamente e in assoluto) la “corretta” soluzione del problema, ma è quella che sarà adottata in sede di “verifica” e, poi, di “accertamento”. In definitiva, il contribuente conosce *a priori* la valutazione che - di quel contratto, di quel negozio, di quel comportamento - farà l'Agenzia: può anche disattendere le indicazioni ricevute, ma a suo (evidente) rischio.

L'“interpello” - come, del resto la “consulenza giuridica” - cerca di dare “sostanza” a quel “dovere di informazione”<sup>5</sup> - previsto dall'art. 5 della L. 27 luglio 2000, n. 212 (sullo Statuto dei diritti del contribuente) - che è diretto a limitare, attraverso una (opportuna) prevenzione, la (inevitabile) conflit-

<sup>1</sup> Precedenti modifiche all'istituto sono state apportate: dall'art. 29 del D.L. n. 223/2006, che ha implicitamente abrogato l'art. 21, comma 10, della L. n. 413/1991 e, quindi, soppresso il Comitato consultivo per l'applicazione delle norme antielusive, con conseguente venir meno del silenzio assenso in caso di mancato parere; e dall'art. 16, comma 1, del D.L. n. 185/2008, che ha abrogato espressamente l'art. 21, comma 10, della L. n. 413/1991; ha attribuito al silenzio dell'Agenzia delle Entrate gli stessi effetti che aveva quello del Comitato consultivo e ha previsto regole comuni sulle modalità di presentazione delle istanze da parte delle imprese di più rilevanti dimensioni (art. 27, comma 12).

Sul fronte amministrativo, l'Agenzia delle Entrate ha cercato di uniformare le istruzioni interne, consapevole del fatto che “l'ampliamento delle tipologie di interpello e lo stratificarsi delle direttive interne impartite alle Direzioni regionali (...) rendono necessaria (...) una razionalizzazione ed una rivisitazione delle istruzioni emanate, anche al fine di uniformare il comportamento delle differenti strutture territoriali nella gestione delle istanze di interpello” (cfr. Circ. 14 giugno 2010, n. 32/E).

<sup>2</sup> Per cui si rende necessaria una previa qualificazione giuridica della fattispecie e, talora, una valutazione sulla valenza degli indizi, delle presunzioni, delle prove: cfr. F. Pistolesi, *Dalla delega fiscale più omogeneità ed efficienza per gli interpelli*, in “Corriere Tributario” n. 24/2014, pag. 1836 e segg.

<sup>3</sup> Avuto riguardo alle tante - possibili - interpretazioni della legislazione tributaria e, per di più, all'intervento “in supplenza” della giurisprudenza.

<sup>4</sup> Cfr. Circ. 14 giugno 2010, n. 32/E.

<sup>5</sup> Nella consapevolezza che solo se si favorisce la conoscenza delle regole si può pretendere l'applicazione, l'attività che viene sviluppata dalla Amministrazione finanziaria a favore dei contribuenti comprende: la informazione (che ha funzione divulgativa); l'assistenza in sede di applicazione delle norme (che è finalizzata ad agevolare l'adempimento tempestivo e corretto degli obblighi tributari conformemente agli indirizzi espressi nei documenti di prassi); l'attività di interpretazione (che viene svolta attraverso la consulenza giuridica e l'interpello).

tualità cui può dar luogo un “rapporto giuridico d’imposta” fra le parti.

## 2.2. Consulenza giuridica

Anche la consulenza giuridica - come l’interpello ordinario - consiste nella **interpretazione**<sup>6</sup>, da parte dell’Amministrazione finanziaria, di quello che ritiene essere il “corretto trattamento fiscale di (una) fattispecie (ma) riferita a problematiche di carattere generale” (e non a casi specifici). Inoltre, dato che “si svolge al di fuori di una disciplina normativa tipica”<sup>7</sup>, cioè in assenza di una norma positiva, la consulenza giuridica è regolamentata attraverso una serie di documenti amministrativi (il più possibile organici), come la Circ. Min. Fin. n. 99/2000, la Circ. dell’Agenzia delle Entrate n. 23/E del 2005 e la Circ. n. 42/E del 2011.

La “consulenza giuridica” **non** riguarda, dunque, **uno specifico soggetto**, ma categorie di soggetti, che (spesso) tutelano interessi “generalisti”, tant’è che è riservata agli Uffici dell’Amministrazione dello Stato, agli Enti pubblici (anche territoriali), agli Enti istituzionali operanti con finalità di interesse pubblico, nonché all’Amministrazione Finanziaria (estendendosi anche a Equitalia) e - quali Organismi che tutelano interessi “diffusi” - alle Associazioni sindacali e di categoria nonché agli Ordini professionali.

La competenza a trattare le relative problematiche è suddivisa - avuto riguardo alla ubicazione territoriale del richiedente e alla complessità delle questioni trattate - fra Direzioni Regionali (dell’Agenzia delle Entrate) e Direzione Centrale Normativa (della stessa Agenzia).

La risposta va data nel termine (peraltro ordinato, in quanto non deriva da un precetto legislati-

vo) di **120 giorni**; e non vincola i destinatari diretti né quelli indiretti (cioè i soggetti il cui caso trova soluzione nella interpretazione fornita dall’Amministrazione); e, contrariamente ad alcune tipologie di interpello, se l’Amministrazione non risponde alla richiesta di consulenza **non** si forma alcun **silenzio assenso**.

## 3. Lo stato dell’arte: i diversi tipi di interpello (all’Agenzia delle Entrate<sup>8</sup>)

Nel nostro ordinamento (tributario), l’interpello si presenta come istituto giuridico multiforme, con caratteristiche che variano a seconda: della natura e della tipologia dei quesiti e dei soggetti che li formulano. Sono diverse anche le procedure e le modalità di presentazione nonché i tempi di risposta e gli effetti che derivano dalla risposta (e, talora, dal silenzio) da parte dell’Organo investito della questione.

Si possono distinguere<sup>9</sup>:

A) Istanze presentate ai sensi dell’art. 11 della L. n. 212/2000, quali:

- l’interpello “**ordinario**” - che si pone come “disciplina generale” - cui può essere assimilato:
  - quello per la continuazione del **consolidato nazionale** (art. 124, comma 5, del D.P.R. n. 917/1986);
  - quello per l’accesso al **consolidato mondiale** (art. 132, comma 3, del D.P.R. n. 917/1986), nonché,
  - quello per la disapplicazione delle **CFC - Controlled foreign companies** (art. 167, comma 5<sup>10</sup>, del D.P.R. n. 917/1986);

<sup>6</sup> È consulenza giuridica, ad esempio, quella fornita dalla Direzione Centrale Normativa in merito al trattamento tributario applicabile, ai fini dell’imposta di bollo, alle procure speciali di cui all’art. 63 del D.P.R. n. 600/1973 e all’art. 7, comma 1-bis, del D.Lgs. n. 218/1997: cfr. Ris. 9 febbraio 2011, n. 13/E.

<sup>7</sup> Cfr. Circ. 5 agosto 2011, n. 42/E.

<sup>8</sup> Ci si limita a considerare gli interpelli più frequenti, che sono quelli rivolti all’Agenzia delle Entrate, ancorché possano essere presentati interpelli anche all’Agenzia delle Dogane, del Territorio (peraltro, confluita nella Agenzia delle Entrate); agli Enti territoriali (in materia di tributi locali); e che esiste, pure, l’istituto del “*Ruling internazionale*”; il quale, peraltro, più che un interpello è, in realtà, il prologo di un accordo tra Amministrazione finanziaria e impresa “estera” in merito al regime dei prezzi di trasferimento, degli interessi, dei dividendi, delle *royalties*, nonché “alla valutazione preventiva della sussistenza o meno dei requisiti che configurano una stabile organizzazione situata nel territorio del-

lo Stato” (cfr. da ultimo, la modifica dell’art. 8, D.L. n. 269/2003, intervenuta con il D.L. n. 145/2013).

<sup>9</sup> La elencazione di ciascuna categoria non è esaustiva, ma solo esemplificativa.

<sup>10</sup> L’art. 167, comma 5, del D.P.R. n. 917/1986 consente al soggetto residente di dimostrare, attraverso la presentazione di una istanza preventiva di interpello ordinario, la sussistenza dei presupposti per la disapplicazione della normativa sulle imprese estere partecipate, relativamente a ciascuna società controllata o collegata. La medesima istanza va presentata anche per chiedere un parere all’Agenzia delle Entrate in relazione ad altre fattispecie (previste dal medesimo Decreto) collegate a rapporti che intercorrono tra contribuenti nazionali e società residenti in Stati o territori diversi da quelli di cui all’art. 168-bis, quali: la istanza per la parziale esenzione degli utili da partecipazione *ex art. 47, comma 4*, quella per la parziale esenzione delle plusvalenze *ex art. 68, comma 4, e 87, comma 1*, nonché quella per la parziale esenzione dei dividendi *ex art. 89, comma 3*, del D.P.R. 917/1986.

B) istanze presentate ai sensi dell'art. 21 della L. n. 413/1991, quali:

- l'interpello "**antielusivo**" o "**speciale**", cui può essere assimilato
  - quello per i **costi black list** (art. 110, comma 10, del D.P.R. n. 917/1986 richiamato dall'art. 11, comma 13, della L. n. 413/1991);

C) Istanze presentate ai sensi dell'art. 37-bis, comma 8, del D.P.R. n. 600/1973, quali:

- l'interpello "**disapplicativo**" (delle norme anti-elusive), cui può essere assimilato
  - quello per le cd. "**società di comodo**" o "**non operative**" (art. 30, comma 4-bis, della L. n. 724/1994).

Gli interpelli possono essere:

- **facoltativi**, come quello ordinario e quello anti-elusivo; o
- **obbligatorii**<sup>11</sup>, come quello sulle CFC e quello sulle società di comodo.

Nonostante un panorama (troppo) eterogeneo, esistono alcune "regole comuni", dato che:

- l'**iniziativa** spetta sempre al contribuente;
- la **risposta** dell'Amministrazione finanziaria vincola (più o meno) la stessa, ma **non vincola il contribuente**, che resta libero di adeguarsi o meno;
- il presupposto di tutte le istanze di interpello è la **esposizione completa** e adeguatamente documentata, del caso oggetto di indagine<sup>12</sup>;
- l'istanza deve essere **preventiva** rispetto al comportamento che si intende adottare.

<sup>11</sup> La obbligatorietà della istanza deriva dal fatto che il contribuente intende ottenere una "deroga" alla applicazione di una certa disposizione; la risposta non è, peraltro, vincolante e al contribuente resta la possibilità di dimostrare, anche successivamente, che sussistono le condizioni che legittimano l'accesso al regime derogatorio.

<sup>12</sup> Per ogni interpello, ne va indicata la tipologia; i dati identificativi del contribuente (e di altri eventuali soggetti interessati) con la indicazione del codice fiscale e dei recapiti; la descrizione della fattispecie da esaminare, il contesto (a monte e a valle della stessa), i valori patrimoniali, finanziari ed economici coinvolti.

In particolare, l'istanza deve contenere, a pena di inammissibilità, i seguenti requisiti:

- dati identificativi del contribuente (e, nel caso di persona giuridica, anche del suo legale rappresentante), e residenza o domicilio fiscale: nel caso di "domiciliatario", vanno indicati anche i dati relativi a quest'ultimo; numero di fax e dei recapiti "telematici" nonché indirizzo e-mail e PEC - posta elettronica certificata;
- descrizione della fattispecie concreta che si chiede di esaminare;
- indicazione del tipo di istanza e della specifica tipologia

#### 4. Le prospettive: un (organico) riordino dell'interpello

L'art. 6, comma 6, della L. n. 23/2014, prevede l'introduzione di "disposizioni per la **revisione generale** della disciplina degli interpelli, allo scopo di garantirne una maggiore **omogeneità**, anche ai fini della tutela giurisdizionale e di una maggiore **tempestività** nella redazione dei pareri, procedendo in tale contesto alla **eliminazione** delle forme di **interpello obbligatorio** nei casi in cui non producano benefici ma solo aggravii per il contribuente e per l'Amministrazione"<sup>13</sup>.

Le quattro "espressioni chiave" della disposizione che riguardano l'istituto sono, dunque: una revisione generale che porti a una (maggiore omogeneità), a una maggiore tempestività e a una (meno diffusa) sua obbligatorietà.

Si tratta di esigenze che, da tempo, gli operatori giuridici avevano invocato per dare impulso a un istituto non sempre adeguatamente utilizzato, a causa di taluni pregiudizi ("non svegliare il can che dorme") e di talune obiettive difficoltà che presenta (tant'è che un numero rilevante di interpelli viene dichiarato inammissibile).

La (prevista) omogeneizzazione normativa - attraverso la riduzione delle diverse tipologie che oggi caratterizzano questo istituto - dovrebbe portare a una **semplificazione** anche delle procedure; e, quindi, a una maggiore efficienza e a una migliore fruibilità.

Si potrebbe assumere come base l'attuale "**interpello ordinario**" (di cui all'art. 11 della L. n.

di interpello che si presenta nonché dei valori patrimoniali, finanziari ed economici che riguardano il caso oggetto di interpello;

- indicazione chiara ed univoca della soluzione interpretativa che il contribuente ritiene corretta;
- sottoscrizione: con la precisazione che la mancata sottoscrizione può essere sanata dal contribuente attraverso la regolarizzazione dell'istanza entro 30 giorni dal ricevimento dell'invito da parte dell'Ufficio. In questo caso l'istanza si intende presentata alla data della regolarizzazione.

L'istanza deve essere corredata da copia della documentazione - se non già in possesso dell'Amministrazione finanziaria - rilevante ai fini della individuazione e qualificazione della fattispecie prospettata. L'ufficio può richiedere la integrazione della documentazione; in questo caso il termine comincia a decorrere dalla data di ricezione, da parte dell'Ufficio, della documentazione integrativa consegnata o spedita.

<sup>13</sup> Gli atti parlamentari (Camera dei deputati, 20 settembre 2013, n. 29/2; Servizi Studi del Senato, ottobre 2013, n. 63) nulla dicono di più di quanto si rinviene nel testo di legge.

212/2000) e stabilire alcuni “punti fermi”, per poi precisare il perimetro e il contenuto dell’istituto<sup>14</sup>. E, così:

- a) **soggetti**: dovrebbero essere tutti i contribuenti, i sostituti o responsabili di imposta, anche solo potenziali, residenti o non residenti; non dovrebbero essere poste limitazioni, purché l’istante indichi la sua qualifica, dimostri il suo interesse alla risposta e dichiari - sotto la sua responsabilità - che, nei suoi confronti, non sono in corso verifiche tributarie o contenziosi che interessino la materia oggetto di interpello;
- b) **oggetto**: dovrebbe riguardare sia la interpretazione di una o più disposizioni (tributarie), sia l’applicazione di un certo regime (tributario) ad un negozio giuridico o ad un fatto da cui può derivare un presupposto impositivo, quale che sia il settore: norme sostanziali, procedurali, processuali, sanzionatorie, ecc.; non dovrebbe essere solo “preventivo” rispetto al “fatto”, ma anche diretto ad ottenere conferma di un comportamento tenuto in passato e, *re melius perpensa*, meritevole di riesame: per essere intervenuta una modifica (parziale) della fattispecie o del contesto; oppure a seguito di un intervento legislativo a valere “*pro futuro*” (com’è di regola) o anche “*pro passato*” (come può accadere in caso di interpretazione autentica di una disposizione poco chiara);
- c) **modalità**: dovrebbe essere prevista una qualche forma di contraddittorio (anche via PEC), in modo da coinvolgere il contribuente sulla eventuale messa “a punto” di una istanza in ipotesi non sufficientemente precisa; con ciò valorizzando - anche in questa fase del rapporto Fisco-contribuente - un istituto (il “contraddittorio preventivo”) che, ormai, è entrato nelle “regole” dell’accertamento<sup>15</sup>; non dovrebbe, pertanto, essere consentito all’Amministrazione finanziaria di comunicare “a sorpresa” (addirittura negli ultimi giorni a sua disposizione) una risposta interlocutoria o addirittura di “inammissibilità” dell’istanza (che, se sussiste, va comunicata subito, già ad una prima lettura dell’atto da parte dell’Organo istruttore; e, comunque, entro 30 giorni dalla sua presentazione);
- d) **organi competenti**: dovrebbe essere previsto un “percorso comune” a tutte le istanze: siano esse presentate da Organismi rappresentativi di contribuenti, da contribuenti o da sostituti

o responsabili d’imposta, da grandi contribuenti o normali soggetti passivi dei vari tributi. Per “sveltire la procedura” di assegnazione dell’istanza ai vari “gruppi specializzati” dell’Agenzia che dovranno formulare la risposta, potrebbe essere elaborato un “modello” in cui l’istante indichi, oltre che le proprie generalità, il settore o gruppo di appartenenza, i tributi interessati alla problematica che pone e ogni altra informazione utile per “canalizzare” le domande, ricorrendo - il più possibile - alla Posta Elettronica Certificata. Le istanze dovrebbero essere inoltrate (tutte) alla Direzione Regionale dell’Agenzia delle Entrate per una istruttoria “di massima” (da compiere entro 15 giorni) e trasmesse, poi, ad un unico “Ufficio Centrale per gli Interpelli” per la risposta, in modo da evitare difformità di comportamento a livello periferico. Tutte le risposte (e le domande) dovrebbero essere messe a disposizione non solo di tutti gli Uffici della Agenzia, ma anche degli operatori abilitati (dottori commercialisti, avvocati, ecc.), in modo da poter essere adeguatamente utilizzate sia direttamente (per casi simili), sia per nuovi interpelli (per casi diversi, ma partendo da posizioni già acquisite per chiedere precisazioni o integrazioni);

- e) **tempi per la risposta**: dovrebbero essere predeterminati. Si potrebbe stabilire una “regola” di 90 giorni, motivatamente prorogabile di ulteriori 30 giorni (in totale 120 giorni) e riducibile a 60 giorni nel caso di interpello preventivo con procedura abbreviata (cfr. art. 6, commi da 1 a 4, della L. n. 23/2014); la eventuale richiesta di dati da parte dell’Ufficio potrebbe consentirgli di fruire di una “sospensione dei termini” dalla data della richiesta a quella della risposta.

Al termine del periodo concesso all’Amministrazione finanziaria, in assenza di riscontro, dovrebbe valere il cd. “silenzio assenso”, per cui il contribuente potrebbe operare secondo le sue aspettative; oggi, come si è constatato, non è sempre così (ma il silenzio assenso va generalizzato);

- f) **effetti**: riportato ad unitarietà l’istituto - non solo in termini di procedimento, ma anche di Organi competenti e di tempistica - a seconda della risposta, potrebbero derivare, al contribuente, effetti diversificati sotto il profilo della

<sup>14</sup> Si veda, in proposito, anche quanto suggerito da F. Pistolesi, citato.

<sup>15</sup> E ciò avuto riguardo alla giurisprudenza comunitaria e, da

ultimo - seppure a intermittenza - anche nazionale, nonché al criterio direttivo di cui all’art. 9, lett. b) della L. n. 23/2014.

“prova”. In relazione, poi, al comportamento da lui tenuto dopo la risposta, si avrà che: se si adegua (o ritiene di essersi adeguato), sarà l'Amministrazione finanziaria a dover dimostrare la tesi contraria (per farne derivare eventuali pretese tributarie); se non si adegua, sarà lo stesso contribuente a dover provare - a questo punto di fronte al giudice tributario più che di fronte all'Ufficio finanziario - che la risposta (negativa) all'interpello, ha equivocato su qualche punto, non era conforme con la legge o con precedenti (consolidati) orientamenti giurisprudenziali o amministrativi; in caso contrario, sarà soccombente.

Dovrebbero essere sempre **escluse le sanzioni penali** (dato che il contribuente non si è “nascolato” ma si è “esposto”, con l'interpello), mentre quelle amministrative dovrebbero essere applicate tenendo conto del principio di proporzionalità e della efficacia “attenuante o esimente della adesione alle forme di comunicazione e di cooperazione” tra Amministrazione e contribuente (cfr. art. 8, comma 1, richiamato dall'art. 6, comma 2, della L. n. 23/2014).

Da ultimo, due ulteriori questioni - peraltro connesse - affrontate dalla “Legge delega”:

- la quale prevede che, “nei casi in cui” l'interpello “non produca benefici ma solo aggravati per il

contribuente e per l'Amministrazione”, esso vada eliminato: com'è giusto che sia, perché se si intende imporre al contribuente un adempimento preventivo, non si tratta più di interpello, ma di un obbligo la cui mancata osservanza è illecita; e la risposta, in ipotesi negativa, a quel provvedimento dell'Ufficio accertatore (più che della Direzione Centrale dell'Agenzia) rientrerebbe nel novero degli atti impugnabili ex art. 19 del D.Lgs. n. 546/1992;

- con la conseguenza che il vero interpello non avrebbe più ragione di essere considerato “atto impugnabile”, ma - come in realtà è - espressione (civile) di una Amministrazione finanziaria che intende “prevenire piuttosto che reprimere”; e strumento (civile) da utilizzare dal contribuente per ottenere una risposta che - se positiva - gli dia una (notevole, anche se non assoluta) “certezza” che un comportamento conforme non darà luogo a discussioni e, comunque, a pretese tributarie in sede di controllo e/o di accertamento. Se, poi, il contribuente (e chi lo assiste) ritiene che la risposta (all'interpello) sia inadeguata o, peggio, errata (e a suo sfavore), potrà sempre adire la “giustizia tributaria” che - se riordinata negli Organi, con giudici professionali e a tempo pieno - darà le giuste garanzie. Ma questo è un altro discorso.

“Dal complesso (OGGI) ► al semplice (DOMANI)”

CONSULENZA GENERALE	→ ex C.M. 99/2000; C.A.E. 23/2005; C.A.E. 42/2011
CONSULENZA SPECIFICA	→ A) interpello ordinario ex art. 11, L. n. 212/2000
	→ B) interpello antielusivo ex art. 21, L. n. 413/1991 (o speciale)
	→ C) interpello disapplicativo ex art. 37-bis, comma 8, D.P.R. 600/1973

CONSULENZA	OGGETTO	SOGGETTO Istante	CARATTERISTICA	ORGANO di RIFERIMENTO (Ag. Entrate)	TEMPI PREVISTI per la RISPOSTA
GENERALE	interpretazione di una norma tributaria	organismi rappresentativi di interessi generali	problematiche di carattere generale	Dir. Regionale A.E. Dir. Centrale Normativa	<b>120 gg.</b> (senza silenzio assenso)

SPECIFICA	A) INTERPELLO ORDINARIO	interpretazione di una norma tributaria	contribuente, sostituto/ responsabile di imposta	obiettive condizioni di incertezza	Dir. Regionale A.E.	<b>120 gg.</b> (con silenzio assenso)
	B) INTERPELLO ANTIELUSIVO	casi concreti indicati nell'art. 21 L. n. 413/1991	contribuente	parere su specifiche operazioni	Dir. Centrale Normativa	<b>120 gg.</b> + 60 gg. diffida (con silenzio assenso)
	C) INTERPELLO DISAPPLICATIVO	disapplicazione di una "norma generale antielusiva"	contribuente	deroga alla applicazione di una disposizione	Direttore Regionale A.E.	<b>90 gg.</b> (senza silenzio assenso)

CONSULENZA tramite INTERPELLO ex art. 6, comma 6	Decreto delegato ex L. n. 23/2014	TUTTI i soggetti interessati	indicazione problemi generali o specifici	Dir. Reg. A. Entrate per successivo inoltro alla Dir. Centrale Normativa	<b>90 gg.</b> estensibili a 120 e riducibili a 60 (con silenzio assenso)
--	-----------------------------------	------------------------------	---	--	--