



Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Roma, 16 maggio 2005

OGGETTO: Interpello e attività di interpretazione

La presente circolare fornisce ulteriori direttive e chiarimenti in merito alla gestione dell'interpello ed, in generale, dell'attività interpretativa, sulla scorta delle considerazioni svolte in occasione dell'incontro del 14 dicembre 2004 con i rappresentanti delle Direzioni regionali dell'Agenzia delle entrate.

1. Interpello ed attività di interpretazione

Le istanze di interpello di cui all'articolo 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212 (di seguito *Statuto*), redatte in carta libera, non richiedono l'adozione di forme o formulazioni solenni. Non è necessario, in particolare, che il contribuente dichiari espressamente l'intento di avvalersi dell'interpello: rileva esclusivamente la volontà di *“inoltrare per iscritto ... istanze... concernenti l'interpretazione delle disposizioni tributarie ...”*.

La naturale configurazione quale interpello *ex* articolo 11 della legge n. 212 del 2000 delle richieste di parere in genere presentate dai contribuenti risponde direttamente alla *ratio* dello *Statuto*, che attraverso detto istituto ha

inteso attuare in modo più efficace i principi di trasparenza, affidamento e tutela degli interessi del contribuente.

Indipendentemente dalla produzione degli effetti “tipici” dell’interpello deve ritenersi, peraltro, che le richieste di parere generano comunque nel contribuente aspettative giuridicamente tutelate.

2. Interpello ed attività di informazione e assistenza al contribuente

L’applicazione delle disposizioni procedurali dettate in materia di interpello è funzionale all’esigenza di gestire in modo trasparente ed efficace, in conformità ai principi dettati dallo *Statuto*, l’attività di interpretazione della normativa tributaria. Non sono ammesse, pertanto, procedure gestionali diverse da quella indicata dal legislatore nella legge n. 212 del 2000 e nel D.M. 26 aprile 2001, n. 209 (in seguito *decreto ministeriale*).

Non sono ammissibili, in via di principio, eventuali iniziative volte ad attribuire a strutture operative istituite ad altri fini (quali ad esempio: *call center, contact center, sportelli fiscali; servizi di risposta a quesiti anche via sms, ecc.*) anche la competenza a rendere pareri che implicino una interpretazione della normativa tributaria.

L’interpretazione è connotata da una attività di analisi approfondita e meditata delle questioni sollevate dai contribuenti che normalmente presuppone una attenta ricognizione della giurisprudenza e dei precedenti di prassi amministrativa e che mal si concilia con la organizzazione e la professionalità tipiche dei *call center, contact center, sportelli fiscali, servizi di risposta a quesiti anche via sms*, istituiti allo scopo di corrispondere, in tempo reale, con celerità ed immediatezza, alle domande di informazione e assistenza in senso stretto dei contribuenti.

Per enucleare correttamente la differenza che intercorre tra l’attività interpretativa ed i servizi di informazione e assistenza, si riporta di seguito quanto a tal fine è stato chiarito dalla circolare 18 maggio 2000, n. 99:

- l’attività di informazione persegue un “... *intento divulgativo*...”

consistente nella “ ...diffusione del patrimonio conoscitivo dell’amministrazione, costituito da dati normalmente consolidati ...”.

Le strutture addette all’informazione al contribuente devono limitarsi, pertanto, a trattare questioni per le quali l’interpretazione dell’Agenzia delle entrate sia già stata ufficializzata tramite inserimento del documento di prassi amministrativa che se ne occupa nel “*Servizio di documentazione economica e tributaria*”;

- l’attività di assistenza in senso stretto attiene invece “ ... al profilo applicativo ed è caratterizzata dal supporto personalizzato fornito al contribuente in occasione del concreto adempimento di obblighi tributari”.

In quest’ultimo caso gli uffici si limiteranno a porre in essere meri comportamenti fattuali (ad esempio, compilazione delle dichiarazioni o di modelli), che non implicano alcuna valutazione sulla portata e sull’ambito applicativo delle norme.

Ne deriva che, qualora il quesito presentato ad un ufficio o servizio addetto all’informazione o all’assistenza dei contribuenti (ad esempio: *call center, contact center, sportelli fiscali, servizi di risposta a quesiti anche via sms, ecc.*) presupponga un’attività di interpretazione della norma tributaria applicabile alla fattispecie concretamente rappresentata – circostanza questa che ricorre, tra l’altro, nei casi in cui a proporre il quesito sia un professionista che si occupa del tributario -, la relativa istanza dovrà necessariamente essere qualificata e trattata come istanza di interpello ai sensi dell’articolo 11 dello *Statuto* e trasmessa tempestivamente alla Direzione regionale in base al disposto dell’articolo 2 del *decreto ministeriale*, dandone nel contempo notizia al contribuente.

In tale comunicazione va precisato che il termine di centoventi giorni, entro il quale – ai sensi dell’articolo 4, comma 1, del *decreto ministeriale* - deve essere notificata al contribuente la risposta scritta dell’Agenzia delle entrate, “*inizia a decorrere dalla data di ricezione dell’istanza da parte dell’ufficio*

competente” .

La direttiva appena impartita è a presidio irrinunciabile della correttezza e dell’uniformità degli indirizzi interpretativi assunti dall’Agenzia delle entrate.

3. Inserimento nella procedura dell’interpello di tutte le istanze riguardanti l’interpretazione delle norme tributarie

La scrivente ha più volte precisato che *“Nella procedura telematica per il trattamento delle istanze di interpello vanno inserite tutte le istanze presentate alla Direzione centrale normativa e contenzioso e alle Direzioni regionali, prescindendo dalla circostanza che sia fatto esplicito richiamo dell’art. 11 della legge 27 luglio 2000, n. 212, ovvero che siano configurabili eventuali cause di inammissibilità L’inserimento nella procedura telematica deve riguardare, pertanto, tutte le istanze che innescano qualsiasi attività interpretativa o di consulenza giuridica in materia tributaria resa dalla Direzione centrale e dalle Direzioni regionali,...”*.

Non rientrano, invece, nella procedura gestionale dell’interpello le seguenti istanze per le quali vige comunque l’obbligo della rendicontazione negli appositi registri istituiti con nota del 20 maggio 2004, n. 59185 della Direzione centrale normativa e contenzioso:

- istanze presentate dalle Associazioni di categoria e dagli Ordini professionali a rilevanza regionale;
- consulenza giuridica fornita ad enti esterni a seguito della stipula di apposite Convenzioni;
- consulenza giuridica fornita ai dipendenti Uffici locali e alla Guardia di Finanza.

In sintesi, rientrano nell’*“attività di interpretazione”* i pareri resi a seguito di:

- istanze di interpello di cui all’articolo 11 della legge n. 212 del 2000;
- istanze di interpello dichiarate inammissibili per violazione delle disposizioni dettate dal *decreto ministeriale*. A tali istanze l’Agenzia

delle entrate fornisce comunque una *consulenza* giuridica, fatta eccezione per le fattispecie di inammissibilità “*assoluta*” (quali le istanze di interpello presentate da un professionista privo di procura, le istanze presentate da un professionista in relazione a questioni prospettate in via generale ed astratta, le reiterazioni di istanze di interpello già esaminate, le istanze prive del requisito della preventività in quanto concernenti rilievi già formalizzati dagli Uffici dell’Agenzia delle entrate o dalla Guardia di Finanza a seguito di attività di controllo sostanziale o formale);

- richieste di consulenza giuridica avanzate dalle Associazioni di categoria e dagli Ordini professionali a rilevanza regionale;
- richieste di consulenza giuridica inoltrate da enti esterni a seguito della stipula di apposite Convenzioni;
- richieste di consulenza giuridica inoltrate dai dipendenti Uffici locali e dalla Guardia di Finanza.

4. Pubblicazione sui siti *internet* ed *intranet* dei pareri e delle risposte fornite dalle Direzioni regionali alle istanze di interpello

In numerose occasioni è stata rappresentata la necessità di evitare la pubblicazione sui siti *internet* ed *intranet* dei pareri resi dalle Direzioni regionali a seguito di presentazione di istanze di interpello e, più in generale, di quesiti che involgono un’attività di interpretazione delle norme.

Tale direttiva è più che mai attuale in quanto è motivata dall’esigenza di impedire che interpretazioni riguardanti norme di recente emanazione o per le quali non sia stato ancora definito l’indirizzo interpretativo possano trovare ampia divulgazione con il rischio di indurre in errore un gran numero di contribuenti (o altre Direzioni regionali) che vi si affidino in modo acritico.

A tal fine, si rinnova l’invito alle Direzioni regionali che non vi abbiano ancora ottemperato, di provvedere senza ulteriore indugio alla rimozione dai siti *internet* ed *intranet* dei pareri resi.

Nel caso in cui dette Direzioni ritengano opportuno dare ampia diffusione ai propri pareri particolarmente significativi, si rinnova l'invito a proporre l'inserimento nella banca dati "*Servizio di documentazione economica e tributaria*" che costituisce l'univoco patrimonio interpretativo cui gli Uffici e, in particolare, i servizi di informazione e di assistenza al contribuente devono fare riferimento.

5. Gestione delle istanze di interpello ordinario inammissibili

5.1. Individuazione dei profili di inammissibilità

In presenza di eventuali profili di inammissibilità non assoluta delle istanze di interpello che, come è noto, non esimono l'Agenzia dall'esaminare comunque la questione prospettata, le Direzioni regionali dovranno evitare una rigida interpretazione formalistica delle disposizioni recate dal *decreto ministeriale*, che porti ad utilizzare la declaratoria di inammissibilità come una "*clausola di stile*" dell'interpello.

5.2. Esame di merito delle istanze inammissibili

Con riferimento, invece, alle istanze di interpello che presentano evidenti e significativi profili di inammissibilità, le Direzioni procederanno all'esame di merito delle stesse, specificando i motivi che hanno determinato l'inammissibilità dell'interpello e fornendo comunque l'interpretazione richiesta.

Al riguardo, si fa presente che anche per l'anno 2005 la Convenzione tra il Ministero dell'economia e delle finanze e l'Agenzia delle entrate assegna l'obiettivo di fornire il parere almeno per l'80% delle istanze di interpello inammissibili ad eccezione di quelle che presentano profili di inammissibilità *assoluta* (quali le istanze di interpello presentate da un professionista privo di procura, le istanze presentate da un professionista in relazione a questioni prospettate in via generale ed astratta, le reiterazioni di istanze di interpello già esaminate, le istanze prive del requisito della preventività in quanto concernenti rilievi già formalizzati dagli Uffici dell'Agenzia delle entrate o dalla Guardia di

Finanza a seguito di attività di controllo sostanziale o formale).

5.3. Istanze di interpello non preventive

L'art. 1, comma 2, del *decreto ministeriale* prevede che l'istanza possa essere presentata dal contribuente "...prima di porre in essere il comportamento o di dare attuazione alla norma oggetto di interpello" in quanto l'istituto dell'interpello è stato concepito in funzione dell'interesse dei contribuenti a conoscere preventivamente l'interpretazione dell'Amministrazione finanziaria e, quindi, a prevenire eventuali controlli.

Come più volte ribadito, le Direzioni regionali si asterranno dall'esame di merito delle istanze nei casi in cui il parere richiesto dal contribuente verte sulla legittimità dei rilievi già formalizzati in atti emessi dagli Uffici dell'Agenzia delle entrate o dalla Guardia di Finanza a seguito di attività di controllo sostanziale o formale.

Per rilevare la eventuale presenza di siffatti profili di inammissibilità codeste Direzioni consulteranno le risultanze del sistema dell'Anagrafe Tributaria assumendo ogni altra iniziativa utile al riguardo.

Nel caso che il contribuente abbia posto in essere il comportamento o abbia dato attuazione alla norma oggetto di interpello con riferimento, però, a fattispecie destinate a riproporsi nel futuro, l'istanza deve essere considerata ammissibile perché fornita del carattere della preventività ai sensi dell'art. 1, comma 2, del *decreto ministeriale*.

5.4. Istanze di interpello e di consulenza presentate da professionisti

In conformità alle disposizioni impartite in precedenza si ribadisce che le istanze di interpello e di consulenza giuridica presentate da professionisti non muniti di procura dovranno essere dichiarate inammissibili, senza procedere all'esame di merito delle medesime.

Al fine di consentire comunque agli stessi professionisti di conoscere il

punto di vista dell'Amministrazione, le Direzioni regionali, nell'ambito dei rapporti di collaborazione con le associazioni professionali di appartenenza, definiranno apposite intese affinché dette richieste di parere siano convogliate presso gli organi di rappresentanza delle relative Associazioni di categoria e degli Ordini professionali e, da questi, eventualmente riproposte alle Direzioni regionali. In tale ambito occorrerà invitare le Associazioni e gli Ordini stessi a sensibilizzare i propri iscritti affinché indirizzino le proprie richieste direttamente all'Associazione o all'Ordine di appartenenza.

5.5. Reiterazione delle istanze di interpello per le quali l'Agenzia ha già espresso il proprio parere

In merito alla reiterazione delle istanze di interpello finalizzate al riesame di risposte precedentemente fornite si confermano le disposizioni già impartite secondo cui le stesse, ancorché inserite nella procedura telematica dell'interpello, configurano ipotesi di inammissibilità *assoluta*.

Al contribuente istante verrà fornita una comunicazione di risposta evidenziante il motivo dell'inammissibilità, senza procedere all'esame di merito della questione in quanto non ricorrono le obiettive condizioni di incertezza sulla interpretazione della norma tributaria previste dall'art. 3, comma 1, lettera b) del *decreto ministeriale*.

6. Istanze di interpello ordinario presentate da soggetti non residenti

Con circolare n. 9 del 13 febbraio 2003 sono stati forniti chiarimenti in merito alle modalità che i soggetti non residenti devono osservare per la presentazione di istanze di interpello ai sensi dell'art. 11 della legge n. 212 del 2000. Al riguardo la predetta circolare stabilisce che tali soggetti possono presentare l'istanza di interpello direttamente alla Direzione centrale normativa e contenzioso, per il tramite di propri rappresentanti o incaricati, presso cui gli stessi eleggono domicilio per la ricezione dell'atto di risposta.

Tuttavia, nel caso che detti contribuenti presentino l'interpello presso la

Direzione regionale competente in ragione del domicilio fiscale del proprio incaricato, la Direzione stessa potrà trattare autonomamente l'interpello e fornire risposta ai sensi dell'art. 4, comma 1, del *decreto ministeriale*.

7. Istanze di interpello ordinario riguardanti l'IRAP

Le istanze di interpello in materia di IRAP devono essere inserite nella procedura telematica dell'interpello ed inoltrate “*per richiesta di intervento*” alla Direzione centrale normativa e contenzioso. Ciò al fine di aderire in modo ancor più stringente all'esigenza di garantire l'uniformità degli indirizzi interpretativi, con riferimento ad un tributo il cui gettito è destinato alle singole Regioni interessate.

In deroga alla predetta disposizione, le Direzioni regionali tratteranno autonomamente gli interpelli – IRAP in presenza di questioni per le quali sia già stata ufficializzata la posizione dell'Agenzia.

Le Direzioni regionali si atterranno alla predetta direttiva, che afferisce all'attività interpretativa intesa nella sua unitarietà, qualunque sia la struttura interna (Ufficio fiscalità o Ufficio enti esterni) preposta alla gestione delle istanze in esame, anche in presenza di convenzione tra l'Agenzia delle entrate e la Regione interessata.

8. Istanze interpello ordinario presentate via e-mail

Con riferimento alle istanze di interpello presentate dai contribuenti via e-mail si precisa che ai sensi dell'art. 3, comma 4, del *decreto ministeriale* “*la mancata sottoscrizione è sanata se il contribuente provvede alla regolarizzazione dell'istanza entro trenta giorni dal ricevimento dell'invito da parte dell'ufficio*”. L'istanza di interpello verrà considerata regolarmente presentata alla data di sottoscrizione della stessa da parte del contribuente e da tale data, ai sensi dell'art. 4, comma 1, del *decreto ministeriale*, decorrerà il termine entro il quale l'Agenzia dovrà fornire la risposta.

9. Richieste pervenute da parte della Guardia di Finanza

Come anticipato al paragrafo n. 3, le richieste di parere inviate all’Agenzia delle entrate da parte della Guardia di Finanza al fine di corrispondere ad esigenze direttamente connesse con la propria attività istituzionale dovranno essere rendicontate nel Registro n. 3 relativo alla “*Consulenza giuridica fornita ai dipendenti Uffici locali*” previsto al punto 1.4. della nota del 20 maggio 2004, n. 59185 della Direzione centrale normativa e contenzioso.

Si fa presente, altresì, che le competenti Direzioni regionali potranno senz’altro ottemperare alle richieste della Guardia di Finanza che, nell’ambito dell’attività di verifica, intenda acquisire copia del parere reso in sede di interpello.

10. Istanze di interpello ordinario riguardanti le tasse automobilistiche

La competenza a gestire gli interpelli riguardanti le tasse automobilistiche dovute dai soggetti residenti nelle Regioni a statuto speciale nonché quelle dovute per i veicoli in temporanea importazione di cui all’art. 23, comma 3, del D. Lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, è demandata all’Agenzia delle entrate la quale si atterrà alla procedura prevista per gli interpelli di cui all’art. 11 della legge n. 212 del 2000.

Con riferimento, invece, alle istanze di interpello presentate in materia di tasse automobilistiche dai soggetti residenti nelle regioni a statuto ordinario, le stesse non rientrano nella competenza dell’Agenzia delle entrate ad eccezione dei casi in cui sia stata stipulata con detta Regione un’apposita Convenzione. In tale ultima ipotesi, le Direzioni regionali invieranno alla Direzione centrale normativa e contenzioso una copia della Convenzione.

11. Monitoraggio dei pareri resi dalle Direzioni regionali alle istanze di interpello

Sulla base di quanto stabilito dalla circolare n. 50 del 31 maggio 2001, la

Direzione centrale normativa e contenzioso esamina “*sistematicamente le pronunce rese dalle Direzioni regionali in sede di interpello*”, avvalendosi dell’apposita procedura telematica, al fine di evitare “*orientamenti difformi e possibile dispendio di risorse dovuto alla reiterazione degli interventi presso le diverse sedi*”.

Nell’ambito dell’attività di monitoraggio dei pareri resi dalle Direzioni regionali alle istanze di interpello, la Direzione centrale normativa e contenzioso evidenzierà eventuali aspetti non condivisibili dell’interpretazione fornita. In tal caso, formulerà proposta di rettifica alla competente Direzione regionale con invito a notificare tempestivamente al contribuente una nuova risposta sostitutiva di quella a suo tempo fornita.

Al fine di incrementare il patrimonio interpretativo dell’Agenzia, la scrivente, dopo aver validato le risposte in sede di monitoraggio, provvede ad “*inserire le pronunce ... più significative delle Direzioni regionali nella banca dati di “documentazione economica e tributaria”*”.

12.Indicazione nell’istanza di interpello ordinario del recapito di posta elettronica o di telefax

Si ricorda che al fine di facilitare la comunicazione delle risposte ai contribuenti ai sensi dell’art. 4, comma 2, del *decreto ministeriale*, in numerose occasioni la scrivente ha invitato le Direzioni regionali a richiedere ai contribuenti, possibilmente in sede di presentazione delle istanze, il numero di telefax e/o il recapito di posta elettronica.

I predetti recapiti dovranno essere necessariamente acquisiti nel caso in cui l’istanza venga inoltrata “*per richiesta di intervento*” alla Direzione centrale normativa e contenzioso.

13.Predisposizione della stampa della risposta da notificare al contribuente

Per stampare la risposta da notificare al contribuente dovrà essere utilizzato esclusivamente il modello di stampa prodotto dalla procedura

telematica dell'interpello, il quale prevede come destinatario della risposta soltanto il contribuente istante.

14. Procedura telematica dell'interpello ordinario – Nuove funzionalità

Nel corso dell'anno 2005 verranno realizzate nell'ambito della procedura telematica dell'interpello ordinario le seguenti nuove funzionalità al fine di rendere maggiormente efficace l'utilizzo della stessa da parte degli utenti finali:

- all'atto di inserire una istanza di interpello, il sistema indicherà all'utente l'eventuale presenza nella banca dati di altri interPELLI presentati dallo stesso contribuente;
- sempre nella fase di inserimento di una istanza, il sistema consentirà di visualizzare la posizione fiscale del contribuente, mostrando le risultanze dell'Anagrafe Tributaria;
- il sistema produrrà in automatico l'indicazione dell'ufficio locale competente in relazione al domicilio fiscale del contribuente istante;
- in caso di istanza di interpello non sottoscritta dal contribuente sarà possibile accedere ad una nuova funzione che consentirà di inserire gli estremi dell'invito dell'Ufficio e, successivamente, quelli della regolarizzazione dell'istanza al fine di calcolare correttamente il termine entro il quale l'Agenzia dovrà fornire la risposta;
- in presenza di istanze di reiterazione verrà consentito all'utente di poter visualizzare un elenco separato delle stesse che le renda immediatamente individuabili;
- sarà possibile produrre un apposito elenco che visualizzi le istanze per le quali è interrotto il termine a seguito della richiesta la documentazione integrativa;
- ciascuna Direzione regionale - in relazione agli interPELLI di propria competenza - potrà visualizzare l'esito dell'attività di monitoraggio svolta dalla Direzione centrale normativa e contenzioso;

- saranno previste nuove funzionalità che consentano un collegamento tra l'interpello revocato e la revoca.

15. Istanze di interpello C.F.C. presentate ai sensi dell'articolo 167 del TUIR

- Informazioni relative alla società controllante

La circolare n. 18 del 12 febbraio 2002 al punto 3.8. stabilisce che *“Nel caso in cui un soggetto residente consegue il controllo di una partecipazione estera per la quale sia stato già ottenuto l'assenso dell'Agenzia alla disapplicazione, il nuovo controllante, per poter beneficiare del parere favorevole, dovrà notificare tale circostanza all'Agenzia delle entrate, indicando gli estremi identificativi della controllata estera e del soggetto residente che aveva precedentemente presentato l'istanza di interpello”*.

In tale circostanza, qualora il nuovo controllante presenti tale documentazione presso la Direzione regionale, la stessa avrà cura di trasmetterla tempestivamente alla scrivente.

Nell'ambito della procedura telematica per la gestione delle istanze di interpello *CFC* verrà realizzata nel corso dell'anno 2005 un'apposita funzionalità che consentirà di indicare i dati identificativi del nuovo soggetto controllante che beneficerà della disapplicazione.

16. Istanze di disapplicazione presentate ai sensi dell'art. 37 bis, comma 8, del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 600 – Richieste di parere

Con riferimento alle istanze di disapplicazione delle norme antielusive presentate ai sensi dell'art. 37 bis, comma 8, del D.P.R. n. 600 del 1973, si confermano le direttive impartite con circolare n. 99 del 18 maggio 2000, ribadendo in particolare la necessità di acquisire il preventivo parere della scrivente per le questioni di maggiore complessità e delicatezza e, in ogni caso, ai fini della concreta individuazione delle norme suscettibili in astratto di

disapplicazione.

La predetta circolare prevede, altresì, che una copia delle decisioni adottate dai Direttori regionali venga tempestivamente trasmessa alla scrivente.

Al riguardo, si fa presente che nel corso dell'anno 2005 verrà realizzata una apposita procedura telematica per la gestione delle istanze di disapplicazione nella quale ciascuna Direzione regionale inserirà le istanze pervenute riportando gli estremi delle stesse, la descrizione della fattispecie concreta prospettata dal contribuente ed il provvedimento del Direttore regionale.

Le Direzioni in indirizzo vorranno attenersi scrupolosamente alle presenti disposizioni.