

CIRCOLARE N. 4/E



Roma, 20 marzo 2020

OGGETTO: Articolo 67 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18 – chiarimenti e indicazioni operative sulla trattazione delle istanze di interpello nel periodo di sospensione dei termini

1. Quadro normativo

Il secondo periodo del comma 1 dell'articolo 67 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18 (di seguito, articolo 67) dispone la sospensione dall'8 marzo al 31 maggio del 2020 dei termini per fornire risposta alle istanze di interpello presentate dai contribuenti, ivi comprese quelle da rendere a seguito della presentazione della documentazione integrativa.

Per quanto concerne la sospensione dei termini delle istanze di interpello, si tratta, in particolare, di quelle riguardanti:

- 1) l'applicazione delle disposizioni tributarie, quando vi sono condizioni di obiettiva incertezza sulla corretta interpretazione delle stesse e la corretta qualificazione della fattispecie alla luce delle disposizioni tributarie applicabili alle medesime, ove ricorrano condizioni di obiettiva incertezza e non siano comunque attivabili le procedure di accordo preventivo per le imprese con attività internazionale¹;
- 2) la sussistenza delle condizioni e la valutazione della idoneità degli elementi probatori richiesti dalla legge per l'adozione di specifici regimi fiscali nei casi espressamente previsti, come ad esempio per le istanze presentate ai sensi dell'articolo 24-bis del decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917²;
- 3) l'applicabilità della disciplina sull'abuso del diritto ad una specifica fattispecie³;
- 4) 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 altrimenti ammesse dall'ordinamento tributario⁴.

¹ Articolo 11, comma 1, lettera *a*), della legge n. 212 del 2000.

² Articolo 11, comma 1, lettera *b*), della legge n. 212 del 2000.

³ Articolo 11, comma 1, lettera *c*), della legge n. 212 del 2000.

⁴ Articolo 11, comma 2, della legge n. 212 del 2000.

Rientrano altresì nell'ambito di applicazione del comma 1 dell'articolo 67 anche le istanze di interpello presentate dai contribuenti aderenti al regime di adempimento collaborativo⁵ e le istanze di interpello sui nuovi investimenti⁶.

Sempre per il periodo dall'8 marzo al 31 maggio 2020, inoltre, è prevista la sospensione del termine per la regolarizzazione delle istanze di interpello sopra menzionate⁷.

Per tutte le istanze di interpello di cui al comma 1, presentate nel periodo di sospensione (dall'8 marzo al 31 maggio 2020), i termini per la notifica della risposta previsti dalle relative disposizioni, nonché di quello previsto per la relativa regolarizzazione, iniziano a decorrere dal primo giorno del mese successivo al termine del periodo di sospensione (1° giugno 2020)⁸.

Infine, la disciplina in commento⁹ prevede che, durante il periodo di sospensione, la presentazione delle predette istanze di interpello e di consulenza giuridica, possa avvenire esclusivamente per via telematica attraverso l'impiego di posta elettronica certificata di cui al d.P.R. n. 68 del 2005, ovvero, per i soggetti non residenti che non si avvalgono di un domiciliatario nel territorio dello Stato, mediante l'invio alla cartella di posta elettronica ordinaria div.contr.interpello@agenziaentrate.it.

⁵ Ai sensi dell'articolo 6 del decreto legislativo n. 128 del 2015.

⁶ Ai sensi dell'articolo 2 del decreto legislativo n. 147 del 2015.

⁷ Rif.to a terzo periodo del comma 1 dell'articolo 67. In particolare, ai sensi dell'articolo 3, comma 3, del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 156, l'amministrazione invita il contribuente alla regolarizzazione delle istanze di interpello entro il termine di 30 giorni nelle ipotesi in cui le istanze di interpello siano carenti dei seguenti requisiti:

- l'indicazione del tipo di istanza fra quelle di cui alle diverse lettere del comma 1 e al comma 2 dell'articolo 11 della legge n. 212 del 2000;
- le specifiche disposizioni di cui si richiede l'interpretazione, l'applicazione o la disapplicazione;
- l'esposizione, in modo chiaro ed univoco, della soluzione proposta;
- l'indicazione del domicilio e dei recapiti anche telematici dell'istante o dell'eventuale domiciliatario presso il quale devono essere effettuate le comunicazioni dell'amministrazione e deve essere comunicata la risposta;

la sottoscrizione dell'istante o del suo legale rappresentante ovvero del procuratore generale o speciale incaricato ai sensi dell'articolo 63 del d.P.R. n. 600 del 1973. In quest'ultimo caso, se la procura non è contenuta in calce o a margine dell'atto, essa deve essere allegata allo stesso.

⁸ Primo periodo del comma 2 dell'articolo 67.

⁹ Art. 67, comma 2, secondo periodo

2. Sospensione dei termini delle istanze di interpello: indicazioni operative

Durante il periodo di sospensione dei termini delle istanze di interpello di cui all'articolo 67, le strutture competenti dell'Agenzia delle entrate, compatibilmente con la situazione emergenziale in corso e previa adozione delle opportune misure organizzative, potranno svolgere le attività tipicamente connesse alla lavorazione delle istanze di interpello richiamate dal secondo periodo dell'articolo 67, comma 1, citato, ovvero, ad esempio:

- inviare richieste di regolarizzazione, ove l'istanza risulti carente di uno dei requisiti previsti dalla legge;
- inviare richieste di documentazione integrativa;
- fornire pareri ai contribuenti,
- svolgere le interlocuzioni formali previste all'articolo 5, comma 3, del decreto ministeriale 29 aprile 2016, recante l'individuazione delle disposizioni attuative dell'interpello sui nuovi investimenti.

A tal proposito è invece inibita la possibilità di accedere presso le sedi di svolgimento dell'attività dell'impresa o della stabile organizzazione¹⁰ nonché di svolgere le analoghe attività previste dalla disciplina relativa all'istruttoria delle istanze dei soggetti che hanno avuto accesso al regime dell'adempimento collaborativo¹¹, in quanto non compatibili con la finalità delle disposizioni contenute nel citato decreto legge.

In relazione alle attività connesse alla lavorazione delle istanze di interpello sopra indicate, resta inteso che i termini per fornire risposta al contribuente sono, comunque, sospesi fino allo spirare del periodo di sospensione, senza che in caso di mancata risposta alle istanze nei termini ordinari possa essere eccepita la formazione del silenzio assenso, tenuto conto che i predetti termini sono sospesi per espressa disposizione di legge e che, pertanto, iniziano o riprendono a decorrere, in ogni caso, dal 1° giugno 2020.

¹⁰ Art. 5, comma 4, del decreto 29 aprile 2016

Inoltre, giova precisare che nel periodo di sospensione restano sospesi:

- sia i termini relativi alle attività richiamate dall'articolo 67 che dovranno essere svolte a cura degli Uffici (fornire pareri, inviare richieste di regolarizzazione o di documentazione integrativa, avviare interlocuzioni formali);
- sia, per ragioni di coerenza, i termini entro i quali i contribuenti sono, di norma, tenuti a rispondere alle richieste inviate dai medesimi Uffici (ad esempio, richieste di regolarizzazione oppure di documentazione integrativa).

Anche questi ultimi termini, dunque, restano sospesi fino al 31 maggio e iniziano e/o riprendono a decorrere a partire dal 1° giugno, pur restando ferma la possibilità per il contribuente di effettuare l'adempimento richiesto durante il periodo di sospensione.

Ad esempio, nell'ipotesi in cui, durante il citato periodo di sospensione, l'Ufficio notifichi una richiesta di regolarizzazione, il termine di trenta giorni, entro il quale il contribuente è tenuto a regolarizzare l'istanza, pena la sua inammissibilità, inizierà a decorrere dal 1° giugno, ferma restando la facoltà del contribuente di rispondere alla predetta richiesta di regolarizzazione durante il periodo di sospensione, senza tuttavia – giova ribadirlo – che ciò implichi la decorrenza degli ordinari termini perentori della risposta prima della data del primo giugno.

Le considerazioni di cui sopra valgono anche per gli interPELLI presentati dai contribuenti che aderiscono al regime di adempimento collaborativo¹² fatti salvi i termini abbreviati previsti per la risposta e per la notifica della richiesta di regolarizzazione.

In base a tali considerazioni, allo spirare del periodo di sospensione, al fine di stabilire quale termine inizierà e/o riprenderà a decorrere dal 1° giugno,

¹¹ Art. 5, comma 4, del Decreto 15 giugno 2016

¹² Art. 6 del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128 e decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 15 giugno 2016.

sarà necessario tener conto, in relazione a ciascuna istanza di interpello, sia delle attività svolte dagli Uffici (ad esempio, notifica della richiesta di regolarizzazione oppure di documentazione integrativa), sia dell'eventuale risposta del contribuente alle predette richieste.

Ad esempio, nell'ipotesi di istanze di interpello ordinario, se, nel periodo di sospensione, il contribuente ha fornito riscontro alla richiesta di documentazione integrativa notificata dopo l'8 marzo, il termine di 60 giorni entro il quale l'Ufficio è tenuto a fornire risposta al contribuente inizierà a decorrere dal 1° giugno.

Ciò premesso in linea generale, si forniscono le seguenti specifiche indicazioni operative.

Durante il periodo di sospensione, gli Uffici potranno inviare ai contribuenti le richieste di regolarizzazione delle istanze. In questo caso, sarà cura degli Uffici precisare nella predetta richiesta di regolarizzazione che il termine di trenta giorni entro il quale il contribuente è tenuto a regolarizzare l'istanza, pena la sua inammissibilità, inizia a decorrere dal 1° giugno, con facoltà di presentare la documentazione richiesta anche prima di tale termine e, quindi, durante il periodo di sospensione.

Del pari, seguirà le regole ordinarie l'attività di invio all'Ufficio competente delle istanze di interpello presentate ad uno non competente.

Al riguardo, tenuto conto che, per le istanze di interpello presentate ad un Ufficio diverso da quello competente, il termine perentorio per fornire risposta al contribuente inizia a decorrere dal giorno in cui l'istanza viene trasmessa all'Ufficio competente, si evidenzia che per le istanze trasmesse durante il periodo di sospensione il termine per la risposta decorre, in ogni caso, dal 1° giugno, a nulla rilevando, quindi, la data – precedente o successiva all'8 marzo – in cui l'istanza è stata presentata presso l'Ufficio incompetente.

Per le richieste di intervento¹³ alla Divisione di cui al paragrafo 3.2 della circolare n. 19/E del 2019, le Direzioni regionali - tenendo conto dell'evolversi della situazione emergenziale – invieranno tali richieste nel termine ordinario di 30 giorni dall'avvenuta regolare presentazione delle istanze di interpello.

Al pari, compatibilmente con le esigenze organizzative connesse alla gestione dell'emergenza in corso, le medesime Direzioni provvederanno a inviare nei termini ordinari le comunicazioni relative all'esistenza di controlli in corso che interferiscono con le fattispecie oggetto di interpello.

Come detto, le strutture competenti potranno fornire i pareri ai contribuenti in relazione alle istanze di interpello pervenute prima dell'8 marzo 2020 e a quelle pervenute nel periodo di sospensione, senza tener conto – durante il citato periodo – della scadenza dei termini ordinari, alla luce della generale inibizione della formazione del silenzio assenso in tutto l'arco temporale in cui opera la sospensione.

Si potrà, inoltre, richiedere ai contribuenti di integrare la documentazione presentata, specificando nella richiesta:

- che l'eventuale consegna della predetta documentazione nel periodo di sospensione non comporta l'obbligo per le strutture competenti di rispondere entro sessanta giorni dalla ricezione della documentazione¹⁴. Tale termine inizierà a decorrere, in ogni caso, dal 1° giugno.
- che il termine annuale entro il quale il contribuente è tenuto a presentare la documentazione richiesta, pena la rinuncia all'istanza di interpello¹⁵ (vedi format allegato), inizia a decorrere dal primo giugno.

¹³ Le "richieste di intervento" riguardano le istanze di interpello presentate alla Direzione regionale competente in base al domicilio fiscale del soggetto istante e da quest'ultima trasmesse alla Divisione Contribuenti, che fornisce direttamente la risposta al contribuente, nei casi di maggiore complessità o incertezza della soluzione (cfr. punto 2.7 del Provvedimento 4 gennaio 2016 e paragrafo 3.2 della circolare 8 agosto 2019, n. 19)

¹⁴ ai sensi dell'articolo 4, comma 1, del decreto legislativo n. 156 del 2015

¹⁵ Cfr. comma 2 dell'articolo 4 del decreto legislativo n. 156 del 2015

Nell'ipotesi in cui la richiesta di documentazione integrativa sia già stata notificata al contribuente nel periodo intercorrente tra l'inizio del periodo di sospensione (8 marzo 2020) e la data di pubblicazione della presente circolare, a seguito della sospensione dei termini da parte dell'articolo 67, la risposta a seguito della ricezione della documentazione nel periodo di sospensione sarà fornita entro 60 giorni decorrenti dal 1° giugno.

Nel ribadire che la decorrenza dei termini è quella disciplinata dai commi 1 e 2 dell'articolo 67, in combinato disposto con le disposizioni di volta in volta applicabili, si forniscono i seguenti esempi.

In relazione a un'istanza di interpello c.d. ordinario di cui all'articolo 11, comma 1, lettera *a*), della legge n. 212 del 2000 regolarmente presentata il 7 gennaio 2020, alla data dell'8 marzo erano decorsi 60 giorni; a seguito della sopraggiunta sospensione dei termini fino al 31 maggio, il termine di 90 giorni previsto per la risposta dall'articolo 11, comma 3, della legge n. 212 del 2000 riprenderà a decorrere dal 1° giugno 2020 e spirerà il 30 giugno 2020.

In relazione a un'istanza di interpello c.d. ordinario di cui all'articolo 11, comma 1, lettera *a*), della legge n. 212 del 2000 per la quale sia pervenuta la documentazione integrativa il 6 febbraio 2020, alla data dell'8 marzo erano decorsi 30 giorni; a seguito della sopraggiunta sospensione dei termini fino al 31 maggio, il termine di 60 giorni previsto per la risposta dall'articolo 4, comma 1, del decreto legislativo n. 156 del 2015 riprenderà a decorrere dal 1° giugno 2020 e spirerà il 30 giugno 2020.

Nella differente ipotesi in cui l'istanza di interpello ordinario sia regolarmente presentata tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020, il termine di 90 giorni per la risposta ai sensi dell'articolo 11, comma 3, della legge n. 212 del 2000 inizia a decorrere dal 1° giugno 2020 e spirerà il 29 agosto 2020.

Da ultimo, in relazione a un'istanza di interpello ordinario regolarmente presentata tra l'8 marzo e il 31 maggio 2020 e per la quale sia stata richiesta l'integrazione documentale pervenuta il 20 maggio 2020, ai sensi del comma 2

dell'articolo 67 il termine di 60 giorni per la risposta inizia a decorrere dal primo giorno del mese successivo al termine del periodo di sospensione, cioè dal 1° giugno 2020 e spirerà il 30 luglio 2020.

Con riferimento alle istanze di interpello sui nuovi investimenti aventi anche ad oggetto quesiti relativi a tributi non di competenza dell'Agenzia delle entrate, per i quali è previsto¹⁶ che l'amministrazione inoltri la richiesta ai competenti enti impositori "*entro trenta giorni dalla ricezione dell'istanza*", si ritiene che, per ragioni di coerenza sistematica, anche il termine in commento debba intendersi sospeso e che ricominci a decorrere dal 1° giugno 2020.

Si segnala, infine, che nel periodo che va dall'8 marzo al 31 maggio 2020, le risposte eventualmente rese saranno pubblicate¹⁷ compatibilmente con le esigenze organizzative connesse alla gestione del periodo emergenziale.

3. Sospensione delle ammissioni al regime di adempimento collaborativo e delle istanze di collaborazione e cooperazione rafforzata: istruzioni operative

La disciplina in commento¹⁸, secondo periodo, dispone la sospensione dall'8 marzo al 31 maggio del 2020 anche dei termini relativi alle istruttorie di ammissione al regime di adempimento collaborativo¹⁹, nonché dei termini relativi alle istanze di cooperazione e collaborazione rafforzata²⁰.

A tale riguardo si forniscono le seguenti istruzioni operative.

Per quanto concerne le istruttorie di ammissione al regime di adempimento collaborativo, la sospensione comporta che i giorni dall'8 marzo al

¹⁶ Cfr. art. 5, comma 6, del DM attuativo

¹⁷ Ai sensi del provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 7 agosto 2018 prot. 185630/2018

¹⁸ Cfr. art. 67, comma 1, del D.L. n. 18 del 2020

¹⁹ Cfr. art. 7, comma 2, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128

²⁰ Cfr. art. 1-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50

31 maggio 2020 sono esclusi dal computo del termine di centoventi giorni per la conclusione dell'istruttoria di ammissione²¹.

Ad esempio, nel caso in cui il 10 marzo 2020 fosse l'ultimo giorno utile per la conclusione dell'istruttoria di ammissione, a seguito della sospensione, il termine ultimo per la conclusione dell'istruttoria verrebbe spostato al 3 giugno 2020.

Durante il periodo di sospensione, l'Ufficio competente può procedere alla notifica:

- del provvedimento con cui comunica l'esito della verifica dei requisiti di cui agli articoli 4 e 7, comma 4, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128 (ammissione al regime o rigetto dell'istanza);
- delle richieste di documentazione integrativa ai sensi del punto 5.3 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 aprile 2016, relative alle istanze di ammissione presentate prima dell'8 marzo 2020 o durante il periodo di sospensione.

Durante il periodo di sospensione, l'eventuale notifica dei provvedimenti di ammissione o di rigetto resta valida e non necessita, dunque, di alcun rinnovo dopo il 1° giugno 2020.

In caso di notifica delle richieste di documentazione integrativa durante il periodo di sospensione (8 marzo - 31 maggio 2020), ovvero di richieste già notificate prima del periodo di sospensione, i destinatari delle stesse potranno presentare la relativa documentazione anche durante il periodo di sospensione. In tali casi, il termine di 120 giorni per la conclusione dell'istruttoria inizierà/riprenderà a decorrere solo dal 1° giugno 2020.

I contribuenti possono presentare istanze di ammissione al regime di adempimento collaborativo anche durante il periodo di sospensione.

In tal caso, ai fini della decorrenza del termine per l'istruttoria, tali istanze si intenderanno presentate il 1° giugno 2020.

²¹ Cfr. previsto dall'articolo 7, comma 2, del decreto legislativo 5 agosto 2015, n. 128

Da tale data decorrerà, ovviamente, anche il termine²² per la presentazione della documentazione prevista dal Provvedimento del 14 aprile 2016²³.

Per quanto concerne le istanze di cooperazione e collaborazione rafforzata valgono i medesimi chiarimenti forniti con riferimento al regime di adempimento collaborativo.

Pertanto, la sospensione comporta che i giorni dall'8 marzo al 31 maggio 2020 sono esclusi dal computo del termine di centottanta giorni per la conclusione dell'istruttoria²⁴.

Durante il periodo di sospensione, l'Agenzia delle Entrate può procedere alla notifica:

- dell'“atto conclusivo dell'istruttoria” di cui al punto 5.4 del Provvedimento;
- delle richieste di documentazione integrativa di cui al punto 5.2 del Provvedimento, relative alle istanze di ammissione presentate prima dell'8 marzo 2020 o durante il periodo di sospensione²⁵.

Infine, i contribuenti possono presentare istanze di cooperazione e collaborazione rafforzata anche durante il periodo di sospensione. In tal caso, ai fini della decorrenza del termine per l'istruttoria, tali istanze si intenderanno presentate il 1° giugno 2020. Da tale data decorreranno sia il termine per la presentazione della documentazione, sia quello per la declaratoria di ammissibilità dell'istanza.²⁶

²² Cfr. punto 4.6 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 aprile 2016

²³ Cfr. punto 4.5 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 14 aprile 2016

²⁴ come previsto dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 16 aprile 2019

²⁵ In caso di notifica delle richieste di documentazione integrativa durante il periodo di sospensione (8 marzo-31 maggio 2020), ovvero di richieste già notificate prima del periodo di sospensione, i destinatari di tali richieste potranno presentare la relativa documentazione anche durante il periodo di sospensione ma il termine di 180 giorni per la conclusione dell'istruttoria riprenderà/inizierà a decorre solo dal giorno successivo a quello di termine del periodo di sospensione (ossia, dal 1° giugno 2020).

²⁶ Cfr. punti 4.4, 4.5 e 4.6 del Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 16 aprile 2019

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Ernesto Maria Ruffini

(firmato digitalmente)