

ISTITUTI DEFLATTIVI

La sottile differenza tra l'interpello "ordinario" e l'interpello "qualificatorio"

di **Stefano Rossetti**

Master di specializzazione

**LA GESTIONE DELLA CRISI D'IMPRESA DOPO L'INTRODUZIONE
DEL NUOVO CODICE DELLA CRISI E DELL'INSOLVENZA**

[Scopri le sedi in programmazione >](#)

Nell'ambito del rinnovato rapporto tra Fisco e contribuente si è reso necessario effettuare un'**opportuna rivisitazione dell'istituto dell'interpello** quale strumento giuridico con cui il contribuente può venire a conoscenza del parere dell'Amministrazione finanziaria su determinate tematiche di carattere fiscale.

Il **D.L. 156/2015**, in attuazione della **Legge delega 23/2014**, ha riordinato l'intera disciplina dell'istituto dell'interpello che, oltre a prevedere **l'istituzione di diverse tipologie di istanze**, ha disciplinato anche aspetti di ordine procedurale legati al possesso dei requisiti che deve integrare l'istanza per la sua **ammissibilità** e alla possibilità da parte dell'Amministrazione di poter richiedere **maggiori informazioni al contribuente** in un'ottica di **reciproca collaborazione**.

In merito alle diverse tipologie di interpello previste dall'ordinamento, l'[articolo 11, comma 1, lett. a\), L. 212/2000](#) consente al contribuente di presentare un'istanza al fine di ottenere dall'Amministrazione finanziaria un parere relativamente all' **"applicazione delle disposizioni tributarie, quando vi sono condizioni di obiettiva incertezza sulla corretta interpretazione di tali disposizioni e la corretta qualificazione di fattispecie alla luce delle disposizioni tributarie applicabili alle medesime, ove ricorrano condizioni di obiettiva incertezza e non siano comunque attivabili le procedure di cui all'articolo 31-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, introdotto dall'articolo 1 del decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147 e di cui all'articolo 2 del medesimo decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 147"**.

Sulla base del dettato normativo, dunque, il **contribuente** può presentare:

- un **interpello definito "ordinario"** quando l'istanza è **volta ad ottenere un parere di carattere fiscale in relazione a questioni interpretative di disposizioni tributarie**. L'istanza di interpello per essere ritenuta ammissibile deve vertere su **casi concreti**

(non astratti o possibili) e personali;

- un interpello **definito “qualificatorio”** (non previsto dalla disciplina previgente) quando l'istanza è **volta ad ottenere un parere non tanto in merito alla corretta applicazione della normativa ma quanto alla corretta qualificazione in termini “fattuali” della fattispecie.**

In merito a quest'ultima tipologia di interpello il “dubbio” del contribuente non riguarda l'interpretazione della norma tributaria (potremmo definirlo dubbio di “diritto”) ma **riguarda la corretta qualificazione del fatto** (potremmo definirlo dubbio sul “fatto”) che potrebbe comportare l'applicazione di una norma fiscale in luogo di un'altra.

Chiarendo il concetto sopra espresso, la relazione accompagnatoria al **D.Lgs. 156/2015** ha fornito delle casistiche che rientrano nel perimetro dell'interpello qualificatorio, ovvero:

- la **valutazione della sussistenza di un'azienda;**
- la **valutazione della sussistenza di una stabile organizzazione all'estero** ai fini dell'esenzione degli utili e delle perdite delle stabili organizzazioni di imprese residenti di cui al nuovo [articolo 168-ter Tuir](#);
- la **riconciliabilità di una determinata spesa alla categoria delle spese di pubblicità ovvero a quelle di rappresentanza.**

Per quanto concerne quest'ultimo aspetto, ad esempio, potrebbero insorgere due diverse tipologie di dubbio:

- il contribuente è consapevole e sicuro di aver sostenuto una spesa qualificabile come di **rappresentanza** e quindi sa che deve applicare il disposto dell'[articolo 108 Tuir](#) ma **nutre un dubbio sul meccanismo di deduzione.** Ad esempio, il dubbio potrebbe riguardare la definizione di “ricavi della gestione caratteristica” al fine del calcolo del *plafond* di deducibilità. In questo caso il dubbio è “di diritto” e l'interpello sarà ordinario;
- il contribuente non ha dubbi sul meccanismo applicativo dell'[articolo 108, comma 2, Tuir](#), ma **non è sicuro che la spesa che ha sostenuto possa essere annoverata tra le spese di rappresentanza.** In questo caso il dubbio riguarda “il fatto” e l'interpello da presentare sarà **qualificatorio.**

In questo contesto occorre sottolineare come nella stessa relazione accompagnatoria è stato chiarito che l'istanza di interpello non può e non deve rappresentare una mera anticipazione dell'azione accertatrice dell'Amministrazione finanziaria. Infatti, il legislatore ha ritenuto di **escludere dall'area dell'interpello tutte quelle fattispecie che sono caratterizzate da una spiccata ed ineliminabile rilevanza dei profili fattuali riscontrabili dalla stessa Amministrazione finanziaria solo in sede di accertamento.**

Si tratta, in altre parole, di tutte quelle fattispecie in cui, più che rilevare l'aspetto qualificatorio, rileva il mero **appuramento del fatto** (cd. **accertamenti sul fatto**). L'Agenzia delle

Entrate (**circolare AdE 9/E/2016**), pertanto, tende ad **escludere dall'ambito applicativo dell'interpello** le tematiche legate alla **residenza fiscale delle persone fisiche e delle persone giuridiche**, con particolare riferimento alle disposizioni che:

- stabiliscono i requisiti per la **qualificazione del soggetto come residente nel territorio dello Stato** ([articolo 2, comma 2, Tuir](#) e [articolo 73, comma 3, primo periodo, Tuir](#));
- introducono specifiche presunzioni di residenza, suscettibili di prova contraria ([articolo 2, comma 2-bis Tuir](#) e [articolo 73, comma 3, secondo periodo](#) e [comma 5-bis Tuir](#)).

Oltre a quanto visto sopra, la stessa relazione accompagnatoria ha anche chiarito che non possono formare oggetto di interpello accertamenti di tipo **tecnico**, quali, ad esempio:

- le **operazioni di classamento**, di **calcolo della consistenza** e **l'estimo immobiliare**;
- l'**accertamento della natura illecita di un provento ai fini della relativa disciplina**.

Da ultimo si sottolinea che, comunque, **l'inesatta indicazione della tipologia di istanza di interpello non costituisce un elemento di inammissibilità** della stessa, in quanto può costituire oggetto di regolarizzazione nelle more della fase istruttoria ai sensi dell'[articolo 3, comma 3, D.Lgs. 156/2015](#).