

1

Decreto legislativo del 9 luglio 1997 n. 241 -

Norme di semplificazione degli adempimenti dei contribuenti in sede di dichiarazione dei redditi e dell'imposta sul valore aggiunto, nonché di modernizzazione del sistema di gestione delle dichiarazioni.

Publicato in Gazzetta Ufficiale n. 174 del 28 luglio 1997 - Nota: Per la vigenza si rinvia comunque agli artt. 12, 16 e 25.

Articolo 35 - Responsabili dei centri

In vigore dal 4 febbraio 1999

Nota: Il pres. art. e' stato inserito dall'art.1 del DLG n. 490 del 28/12/98

1. Il responsabile dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c), su richiesta del contribuente:

- a) rilascia un visto di conformita' dei dati delle dichiarazioni predisposte dal centro, alla relativa documentazione e alle risultanze delle scritture contabili, nonché di queste ultime alla relativa documentazione contabile;
- b) assevera che gli elementi contabili ed extracontabili comunicati all'amministrazione finanziaria e rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore corrispondono a quelli risultanti dalle scritture contabili e da altra documentazione idonea.

2. Il responsabile dell'assistenza fiscale dei centri costituiti dai soggetti di cui all'articolo 32, comma 1, lettere d), e) e f):

- a) rilascia, su richiesta del contribuente, un visto di conformita' dei dati delle dichiarazioni unificate alla relativa documentazione;
- b) rilascia, a seguito della attivita' di cui alla lettera c) del comma 3 dell'articolo 34, un visto di conformita' dei dati esposti nelle dichiarazioni alla relativa documentazione.

3. I soggetti indicati alle lettere a) e b), del comma 3 dell'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, rilasciano, su richiesta dei contribuenti, il visto di conformita' e l'asseverazione di cui ai commi 1 e 2, lettera a), del presente articolo relativamente alle dichiarazioni da loro predisposte.

Decreto-legge del 1 luglio 2009 n. 78 -

Provvedimenti anticrisi, nonché proroga di termini. (N.D.R.: Rubrica così modificata dalla legge di conversione 3 agosto 2009 n.102. Il titolo originario era: "Provvedimenti anticrisi, nonché proroga di termini e della partecipazione italiana a missioni internazionali".)

Publicato in *Gazzetta Ufficiale* n. 150 del 1 luglio 2009
Legge di conversione n. 102 del 03/08/2009

Articolo 10 - Incremento delle compensazioni dei crediti fiscali

In vigore dal 5 agosto 2009

1. Per contrastare gli abusi e corrispondentemente per incrementare la liquidità delle imprese, tramite un riordino delle norme concernenti il sistema delle compensazioni fiscali volto a renderlo più rigoroso, sono introdotte le seguenti disposizioni:

a) al fine di contrastare gli abusi:

1. all'articolo 17, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, e' aggiunto il seguente periodo: "La compensazione del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'imposta sul valore aggiunto, per importi superiori a 10.000 euro annui, può essere effettuata a partire dal giorno sedici del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge.";

2. al regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, sono apportate le seguenti modificazioni:

2.1. all'articolo 3, comma 1, e' aggiunto il seguente periodo: "In deroga a quanto previsto dal secondo periodo i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione ovvero chiedere a rimborso il credito risultante dalla dichiarazione annuale ai fini dell'imposta sul valore aggiunto possono non comprendere tale dichiarazione in quella unificata.";

2.2. all'articolo 8, comma 4, terzo periodo, dopo le parole; "e' anche presentata," sono aggiunte le seguenti: "in via telematica ed";

2.3. all'articolo 8-bis, comma 2, primo periodo, le parole: "articolo 88" sono sostituite dalle seguenti: "articolo 74" e le parole: "a lire 50 milioni" sono sostituite dalle seguenti: "a euro 25.000";

2.4. all'articolo 8-bis, comma 2, e' aggiunto il seguente periodo: "Sono inoltre esonerati i contribuenti che presentano la dichiarazione annuale entro il mese di febbraio.";

3. all'articolo 38-bis, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, sono apportate le seguenti modificazioni:

3.1. al primo comma, l'ottavo e nono periodo sono sostituiti dal seguente: "Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono definite le ulteriori modalità ed i termini per l'esecuzione dei rimborsi previsti dal presente articolo.";

3.2. al sesto comma, dopo le parole: "Se successivamente al rimborso" sono aggiunte le seguenti: "o alla compensazione", dopo le parole: "indebitamente rimborsate" sono aggiunte le seguenti: "o compensate" e dopo le parole "dalla data del rimborso" sono aggiunte le seguenti: "o della compensazione";

4. fino all'emanazione del provvedimento di cui al numero 3.1, continuano ad applicarsi le disposizioni vigenti prima dell'entrata in vigore del presente decreto;

5. all'articolo 8, comma 3, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 14 ottobre 1999, n. 542, e' aggiunto, infine, il seguente periodo: "Tali compensazioni possono essere effettuate solo successivamente alla presentazione dell'istanza di cui al comma 2.";

6. all'articolo 37 del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito, con modificazioni, dalla legge 4 agosto 2006, n. 248, dopo il comma 49 e' inserito il seguente: "49-bis. I soggetti di cui al comma 49, che intendono

effettuare la compensazione prevista dall'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, del credito annuale o relativo a periodi inferiori all'anno dell'imposta sul valore aggiunto per importi superiori a 10.000 euro annui, sono tenuti ad utilizzare esclusivamente i servizi telematici messi a disposizione dall'Agenzia delle entrate secondo modalita' tecniche definite con provvedimento del direttore della medesima Agenzia delle entrate entro sessanta giorni dalla data di entrata in vigore del presente comma.";

7. i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione crediti relativi all'imposta sul valore aggiunto per importi superiori a 15.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformita' di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a) del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, relativamente alle dichiarazioni dalle quali emerge il credito. In alternativa la dichiarazione e' sottoscritta, oltre che dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 4, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 5, del medesimo regolamento, relativamente ai contribuenti per i quali e' esercitato il controllo contabile di cui all'articolo 2409-bis del codice civile, attestante l'esecuzione dei controlli di cui all'articolo 2, comma 2, del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164. L'infedele attestazione dell'esecuzione dei controlli di cui al precedente periodo comporta l'applicazione della sanzione di cui all'articolo 39, comma 1, lettera a) primo periodo del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. In caso di ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, e' effettuata apposita segnalazione agli organi competenti per l'adozione di ulteriori provvedimenti. In relazione alle disposizioni di cui alla presente lettera, le dotazioni finanziarie della missione di spesa "Politiche economico-finanziarie e di bilancio" sono ridotte di 200 milioni di euro per l'anno 2009 e di 1.000 milioni di euro a decorrere dall'anno 2010;

8. all'articolo 27, comma 18 del decreto-legge 29 novembre 2008, n. 185 convertito, con modificazioni, dalla legge 28 gennaio 2009, n. 2, dopo il secondo periodo e' aggiunto il seguente: "Per le sanzioni previste nella presente comma, in nessun caso si applica la definizione agevolata prevista dagli articoli 16, comma 3, e 17, comma 2, del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472.";

b) al fine di incrementare le compensazioni fiscali, all'articolo 34, comma 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, e' aggiunto, in fine, il seguente periodo: "Tenendo conto delle esigenze di bilancio, con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, il limite di cui al periodo precedente puo' essere elevato, a decorrere dal 1 gennaio 2010, fino a 700.000 euro.".

Legge del 27 dicembre 2013 n. 147 -

Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (Legge di stabilita' 2014).

Publicato in Gazzetta Ufficiale n. 302 del 27 dicembre 2013 - supplemento ordinario

Articolo 1 Comma 574 -

In vigore dal 1 gennaio 2014

574. A decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013, i contribuenti che, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte di cui all'articolo 3 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attivita' produttive, per importi superiori a 15.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformita' di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del citato decreto legislativo n. 241 del 1997, relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito. In alternativa la dichiarazione e' sottoscritta, oltre che dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 4, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 5, del medesimo regolamento, relativamente ai contribuenti per i quali e' esercitato il controllo contabile di cui all'articolo 2409-bis del codice civile, attestante l'esecuzione dei controlli di cui all'articolo 2, comma 2, del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164. L'infedele attestazione dell'esecuzione dei controlli di cui al precedente periodo comporta l'applicazione della sanzione di cui all'articolo 39, comma 1, lettera a), primo periodo, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241. In caso di ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, e' effettuata apposita segnalazione agli organi competenti per l'adozione di ulteriori provvedimenti.

CIRCOLARE N. 28/E



Direzione Centrale Servizi ai contribuenti

Roma, 25 settembre 2014

OGGETTO: *Visto di conformità per l'utilizzo dei crediti superiori a 15.000 euro - Art. 1, comma 574, della legge 27 dicembre 2013 n. 147*

INDICE**PREMESSA**

1. SOGGETTI LEGITTIMATI AL RILASCIO DEL VISTO DI CONFORMITA'	4
2. ADEMPIMENTI PRELIMINARI A CARICO DEI PROFESSIONISTI.....	6
3. ABILITAZIONE ALLA TRASMISSIONE TELEMATICA DELLE DICHIARAZIONI.....	9
4. POLIZZA ASSICURATIVA.....	11
5. CONTROLLI.....	13
6. MODALITA' E AMBITO DI APPLICAZIONE DELL'OBBLIGO DI APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITA'	15
7. SANZIONI.....	20
ALLEGATO A - CHECK LIST	22
ALLEGATO B- MODULI.....	23

PREMESSA

L'art. 1, comma 574, della legge 27 dicembre 2013 n. 147, ha esteso l'obbligo di apposizione del visto di conformità di cui all'art. 35 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 alle compensazioni dei crediti concernenti le imposte sui redditi, le relative addizionali, le ritenute alla fonte di cui all'art. 3 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, le imposte sostitutive delle imposte sul reddito e l'imposta regionale sulle attività produttive, qualora gli importi siano superiori ad euro 15.000 annui.

Analogamente a quanto già previsto in materia di compensazione dei crediti IVA, la norma prevede altresì che, in alternativa, la dichiarazione può essere sottoscritta da parte dei soggetti che esercitano il controllo contabile per i contribuenti di cui all'articolo 2409-bis del codice civile al fine di attestare l'esecuzione dei controlli previsti dall'articolo 2, comma 2, del decreto ministeriale 31 maggio 1999, n. 164.

Con la presente circolare si forniscono chiarimenti in ordine agli adempimenti che i professionisti devono porre in essere al fine di comunicare all'Agenzia delle entrate che intendono apporre il visto di conformità.

Si rammenta, al riguardo, che la predetta comunicazione consente all'intermediario di apporre il visto di conformità sulle dichiarazioni, ed in particolare:

- il visto di conformità di cui all'art. 35, comma 1, lettera a) e comma 2, lettera a, del decreto legislativo n. 241 del 1997;
- il visto di conformità di cui all'art. 10 del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, previsto per i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione crediti IVA per importi superiori ad euro 15.000 annui;
- il visto di conformità di cui all'art. 1, comma 574, della legge n. 147 del 2013, sopra citato.

Pertanto, qualora il professionista abbia già comunicato all'Agenzia delle entrate di voler apporre il visto di conformità e intenda apporre il visto di conformità anche ai sensi delle disposizioni introdotte dal predetto art. 1, comma

574, non è necessaria la presentazione di una nuova comunicazione ai sensi dell'art. 21 del decreto n. 164 del 1999, a condizione che la polizza assicurativa già presentata all'Agenzia delle entrate non sia limitata a determinate dichiarazioni (ad, esempio, visto di conformità ai fini IVA). In quest'ultimo caso la documentazione deve essere integrata con una polizza assicurativa che garantisca anche l'ulteriore attività di visto.

1. SOGGETTI LEGITTIMATI AL RILASCIO DEL VISTO DI CONFORMITA'

I soggetti che possono apporre il visto di conformità di cui all'art. 35, comma 1, lett. a), del decreto legislativo n. 241 del 1997 ai fini della compensazione prevista dall'art. 1, comma 574, della legge 27 dicembre 2013 sono:

- i responsabili dell'assistenza fiscale (c.d. RAF) dei CAF-imprese, così come previsto dall'art. 35, comma 1, lett. a), del decreto legislativo n. 241 del 1997. In considerazione del richiamo operato dal comma 574 del citato articolo 1 della legge n. 147 del 2013 all'articolo 17, del decreto legislativo n. 241 del 1997, che disciplina la compensazione per tutte le tipologie di contribuenti, si ritiene di poter ricomprendere tra i soggetti che possono apporre il visto di conformità anche i d. RAF dei CAF-dipendenti, tenuto conto delle attività già poste in essere da questi in relazione al visto di conformità. È di tutta evidenza che i predetti RAF dei CAF-dipendenti potranno apporre il visto di conformità limitatamente sulle dichiarazioni dei soggetti nei confronti dei quali, secondo il decreto legislativo n. 241 del 1997, già svolgono l'attività di assistenza fiscale;
- gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti e degli esperti contabili e in quelli dei consulenti del lavoro, indicati nell'art. 3, comma 3, lett. a), del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, così come previsto dall'art. 35, comma 3, del decreto legislativo n. 241 del 1997;

- gli iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria, indicati nell'art. 3, comma 3, lett. b), del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, così come previsto dall'art. 35, comma 3, del decreto legislativo n. 241 del 1997.

In alternativa al visto di conformità, i contribuenti per i quali è esercitato il controllo contabile di cui all'articolo 2409-bis del codice civile, possono effettuare la compensazione dei crediti, se la dichiarazione è sottoscritta - oltre che dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 4, del DPR n. 322 del 1998 e, cioè, dal rappresentante legale e in mancanza da chi ne ha l'amministrazione anche di fatto, o da un rappresentante negoziale - dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 5, del medesimo DPR e, cioè, dai soggetti che esercitano il controllo contabile (cfr. circolare n. 57/E del 23 dicembre 2009, punto 1).

Il citato articolo 1, comma 5, del DPR n. 322 del 1998, dispone testualmente che *"la dichiarazione delle società e degli enti soggetti all'imposta sul reddito delle società sottoposti al controllo contabile ai sensi del codice civile o di leggi speciali è sottoscritta anche dai soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione"*.

Con riferimento agli enti locali, con risoluzione n. 90/E del 2010 - che recepisce il contenuto della risposta a un interpello presentato da un comune - è stato chiarito che la sottoscrizione della dichiarazione da parte del Collegio dei revisori di cui all'articolo 234 del TUEL sottende la stessa tipologia di controlli e, conseguentemente, ha la stessa valenza giuridica del visto di conformità previsto dall'articolo 35, comma 1, lettera a), del decreto legislativo n. 241 del 1997.

Analoghe considerazioni si ritiene debbano essere applicate con riferimento alla sottoscrizione della dichiarazione da parte dei componenti del Collegio dei revisori dei conti di cui all'articolo 14, comma 1, lettera e), del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge



14 settembre 2011, n. 148, quale organo di vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione della regione.

Al di fuori dei casi di controllo contabile previsti dal citato articolo 2409-bis del codice civile per effetto dell'art. 1, comma 5, del DPR n. 322, richiamato dal comma 574 dell'articolo 1 della legge n.147 del 2013, anche qualora vi siano leggi speciali che prescrivono la sottoscrizione da parte dei soggetti che effettuano il controllo stesso, il visto di conformità è espresso mediante la sottoscrizione dei relativi organi di controllo.

2. ADEMPIMENTI PRELIMINARI A CARICO DEI PROFESSIONISTI

Ai sensi dell'articolo 21 del citato decreto n. 164 del 1999, i professionisti di cui alle lettere a) e b), del comma 3, dell'articolo 3, del DPR n. 322 del 1998, che intendono svolgere l'attività di assistenza fiscale, tra cui rientra l'apposizione del visto di conformità, devono presentare un'apposita comunicazione alla Direzione regionale competente in ragione del proprio domicilio fiscale, indicando:

- i dati anagrafici, i requisiti professionali, il codice fiscale e la partita IVA;
- il domicilio e gli altri luoghi ove viene esercitata la propria attività professionale;
- la denominazione o ragione sociale ed i dati anagrafici dei soci e dei componenti il consiglio di amministrazione, ovvero del collegio sindacale, delle società di servizi delle quali il professionista intende avvalersi per lo svolgimento dell'attività di assistenza fiscale, con l'indicazione delle specifiche attività da affidare alle stesse.

Come chiarito con la circolare n. 57/E del 23 dicembre 2009, nel caso in cui il professionista abilitato eserciti l'attività di assistenza fiscale nell'ambito di una associazione professionale di cui all'articolo 5, comma 3, lett. c), del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, nella domanda devono essere altresì

indicati la denominazione, il codice fiscale e la sede dello studio associato mediante il quale il professionista opera.

Il professionista deve, infine, sottoscrivere l'impegno a comunicare eventuali variazioni dei dati, degli elementi e degli altri atti indicati, entro 30 giorni dalla data in cui si verificano.

La comunicazione (compresa quella di variazione dei dati) può essere consegnata a mano, inviata mediante raccomandata con ricevuta di ritorno o tramite PEC.

Alla comunicazione devono essere allegati:

- la copia della polizza assicurativa di cui all'articolo 22 del decreto n. 164 del 1999, recante gli elementi meglio specificati nel paragrafo 4 della presente circolare;
- la dichiarazione relativa all'insussistenza di provvedimenti di sospensione dell'ordine professionale di appartenenza;
- la dichiarazione relativa alla sussistenza dei seguenti requisiti (elencati nell'articolo 8, comma 1, del decreto n. 164 del 1999, così come richiamato dall'art. 21 dello stesso decreto):
 - a. non aver riportato condanne, anche non definitive, o sentenze emesse ai sensi dell'articolo 444 del codice di procedura penale per reati finanziari (art. 8, comma 1, lett. a);
 - b. non avere procedimenti penali pendenti nella fase del giudizio per reati finanziari (art. 8, comma 1, lett. b);
 - c. non aver commesso violazioni gravi e ripetute, per loro natura ed entità, alle disposizioni in materia contributiva e tributaria (art. 8, comma 1, lett. c);
 - d. non trovarsi in una delle condizioni previste dall'articolo 15, comma 1, della legge 19 marzo 1990, n. 55, come sostituito dall'articolo 1 della legge 18 gennaio 1992, n. 16 (art. 8, comma 1, lett. d);
 - e. non aver fatto parte di società per le quali è stato emesso un provvedimento di revoca ai sensi dell'articolo 39, comma 4, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nei cinque anni precedenti (art. 8, comma 1, lett. d-bis).

Le predette dichiarazioni dovranno essere rese ai sensi degli articoli 46 e 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, allegando la fotocopia di un documento d'identità del sottoscrittore.

Ai fini della predisposizione della comunicazione e della dichiarazione sostitutiva di atto notorio, sono messi a disposizione sul sito dell'Agenzia delle entrate (www.agenziaentrate.gov.it) i relativi modelli editabili.

Si rammenta che, in base a quanto chiarito nella risoluzione n. 73/E del 13 luglio 2010, la locuzione "*reati finanziari*" di cui all'art. 8 del decreto n. 164 del 1999 deve intendersi nell'accezione più ampia, che contiene in sé anche i reati c.d. tributari, costituendo, questi ultimi, una "*species*" del "*genus*" reati finanziari. Inoltre, atteso che in base al citato articolo 8, comma 1, lett. c), il rilascio del visto di conformità è subordinato alla circostanza *di non aver commesso violazioni gravi e ripetute, per loro natura ed entità, alle disposizioni in materia contributiva e tributaria*, come chiarito sempre nella risoluzione n. 73/E del 2010, potranno rilevare anche altre fattispecie di reato, quali ad esempio la bancarotta fraudolenta in concorso e la falsità ideologica commessa da un privato in atto pubblico, per le conseguenze di carattere fiscale-tributario che queste producono.

Il professionista che rilascia il visto di conformità deve garantire all'Erario, nonché al contribuente che a lui si è affidato, l'onorabilità e la moralità di alto profilo dell'attività posta in essere.

In caso di violazioni gravi e ripetute, per loro natura ed entità, alle disposizioni in materia contributiva e tributaria la Direzione regionale competente dispone la sospensione cautelare dell'attività di assistenza fiscale ai sensi dell'articolo 25, comma 3, del decreto 31 maggio 1999, n.164.

A decorrere dalla data di presentazione della comunicazione, il professionista può prestare l'assistenza fiscale. La Direzione regionale competente provvede a verificare la sussistenza di tutti i requisiti previsti dalla norma e a richiedere eventuali richieste di integrazioni e chiarimenti.

Si rammenta che, anche qualora il professionista eserciti la propria attività nell'ambito di uno studio associato, è il singolo professionista abilitato al rilascio del visto di conformità. Pertanto, ogni altro professionista appartenente

all'associazione o alla società che non abbia a sua volta presentato la comunicazione non è autorizzato ad apporre il visto di conformità.

Diversamente da quanto previsto per i CAF-imprese, la norma non pone alcuna limitazione di carattere soggettivo alla platea dei contribuenti che possono richiedere ad un professionista il rilascio del visto di conformità. Pertanto, come precisato dalla circolare n. 134/E del 1999, possono rivolgersi ad un professionista per il rilascio del visto anche i contribuenti che non possono fruire dell'assistenza fiscale da parte dei CAF, compresi in particolare i titolari di redditi di lavoro autonomo di cui all'articolo 49, comma 1, del TUIR.

Il professionista che intende utilizzare in compensazione orizzontale i crediti relativi alle imposte sui redditi ed alle addizionali, all'Irap ed alle ritenute alla fonte, emergenti dalla propria dichiarazione, come chiarito nella risoluzione n. 82/E del 2 settembre 2014, può autonomamente apporre il visto di conformità sulla stessa, senza essere obbligato a rivolgersi a terzi. Di tale facoltà il professionista può avvalersi anche per le compensazioni orizzontali dei crediti IVA.

3. ABILITAZIONE ALLA TRASMISSIONE TELEMATICA DELLE DICHIARAZIONI

Il professionista che intende apporre il visto di conformità deve essere in possesso dell'abilitazione alla trasmissione telematica delle dichiarazioni fiscali, di cui all'articolo 3, comma 3, del DPR n. 322 del 1998, rilasciata dall'Agenzia delle entrate. Si evidenzia che l'avvenuta presentazione dell'istanza all'Ufficio territoriale, ai fini dell'abilitazione alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, non esime dall'obbligo della comunicazione di cui all'articolo 21 del citato decreto n. 164 del 1999, costituendo l'abilitazione alla trasmissione telematica delle dichiarazioni soltanto uno dei requisiti per poter effettuare la comunicazione preventiva per l'apposizione del visto di conformità.

Il professionista che esercita l'attività di assistenza fiscale nell'ambito di un'associazione professionale in cui almeno la metà degli associati sia costituita da soggetti indicati all'art. 3, comma 3, lettere a) e b), del DPR n. 322 del 1998,

può validamente presentare la comunicazione qualora i requisiti del possesso della partita IVA e dell'abilitazione alla trasmissione telematica sussistano in capo all'associazione professionale.

Ove il professionista in possesso di partita IVA si avvalga di una società di servizi di cui detenga la maggioranza assoluta del capitale sociale, può validamente presentare la comunicazione preventiva se il requisito del possesso dell'abilitazione telematica sussiste in capo alla società.

A tale riguardo si rammenta che l'art. 23, comma 1, del decreto n. 164 del 29 maggio 1999 stabilisce che i professionisti possono rilasciare il visto di conformità se le dichiarazioni e le scritture contabili sono state predisposte e tenute dallo stesso professionista che appone il visto.

Il comma 2 del medesimo articolo prevede che le dichiarazioni e le scritture contabili si considerano predisposte e tenute dal professionista anche quando sono predisposte e tenute direttamente dallo stesso contribuente o da una società di servizi di cui uno o più professionisti posseggono la maggioranza assoluta del capitale sociale, a condizione che tali attività siano effettuate sotto il diretto controllo e la responsabilità dello stesso professionista.

Come chiarito con la circolare n. 12/E del 12 marzo 2010 al paragrafo 1.1., il predetto comma 2 tiene conto delle diverse modalità organizzative con le quali i professionisti possono svolgere la loro attività, stabilendo, però, a garanzia del controllo, che il professionista che appone il visto di conformità possieda la maggioranza assoluta del capitale sociale della società di servizi.

In caso di più di due soci, tenuto conto che nessuno di essi potrebbe possedere la maggioranza assoluta, la norma prevede la possibilità che la società sia posseduta da più professionisti abilitati all'apposizione del visto di conformità.

Il requisito della maggioranza assoluta, proprio perché sottintende che le attività siano state effettuate sotto il diretto controllo del professionista che rilascia il visto, deve sussistere per l'intero periodo d'imposta e fino all'apposizione del visto in dichiarazione.

Il professionista, che svolge l'attività nell'ambito di un'associazione professionale e non possiede un'autonoma partita IVA, può comunque avvalersi

della società di servizi abilitata alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, sempreché il capitale sociale della stessa sia posseduto a maggioranza assoluta da uno o più professionisti abilitati.

Coerentemente con quanto chiarito dalla circolare n. 57/E del 2009, tenuto conto della obbligatorietà del visto di conformità ai fini della fruizione dell'istituto della compensazione, si ritiene che nelle ipotesi in cui le scritture contabili siano tenute da un soggetto che non può apporre il visto di conformità, il contribuente può comunque rivolgersi a un CAF-imprese o a un professionista abilitato all'apposizione del visto. Resta fermo che tali soggetti sono comunque tenuti a svolgere i controlli di cui ai paragrafi seguenti e a predisporre la dichiarazione.

Pertanto, il contribuente che intende ottenere il rilascio del visto di conformità deve comunque esibire al CAF o al professionista abilitato la documentazione necessaria per consentire la verifica della conformità dei dati esposti o da esporre nella dichiarazione.

4. POLIZZA ASSICURATIVA

Al fine di garantire il completo risarcimento ai contribuenti dell'eventuale danno arrecato, anche di entità minima, la polizza assicurativa prevista dall'articolo 22 del decreto n. 164 del 1999, sulla base di quanto chiarito dalla circolare n. 57/E del 23 dicembre 2009, deve rispettare le seguenti condizioni:

- a) la copertura assicurativa deve riferirsi alla prestazione dell'assistenza fiscale mediante apposizione del visto di conformità sulle dichiarazioni, ai sensi dell'articolo 35 del decreto legislativo n. 241 del 1997, senza alcuna limitazione della garanzia ad un solo specifico modello di dichiarazione;
- b) il massimale della polizza, come stabilito dall'articolo 6 del decreto n. 164 del 1999, deve essere adeguato al numero dei contribuenti assistiti, nonché al numero dei visti di conformità, delle asseverazioni e delle certificazioni tributarie rilasciate, e comunque, non deve essere inferiore ad euro 1.032.913,80.

- c) la copertura assicurativa non deve contenere franchigie o scoperti, in quanto non garantiscono la totale copertura degli eventuali danni subiti dal contribuente, salvo il caso in cui la società assicuratrice si impegni espressamente a risarcire il terzo danneggiato, riservandosi la facoltà di rivalersi successivamente sull'assicurato per l'importo rientrante in franchigia;
- d) la polizza assicurativa deve prevedere, per gli errori commessi nel periodo di validità della polizza stessa, il totale risarcimento del danno denunciato nei cinque anni successivi alla scadenza del contratto, indipendentemente dalla causa che ha determinato la cessazione del rapporto assicurativo.

Il professionista che svolge l'attività nell'ambito di uno studio associato può anche utilizzare, quale garanzia di cui al citato articolo 22 del decreto n. 164 del 1999, la polizza assicurativa stipulata dallo studio medesimo per i rischi professionali, purché la stessa preveda un'autonoma copertura a garanzia dell'attività prestata dai singoli professionisti e rispetti le condizioni sopra richiamate.

Anche in questo caso, il massimale della polizza assicurativa dovrà essere non inferiore ad euro 1.032.913,80 e, comunque, adeguato al numero dei contribuenti assistiti, nonché al numero dei visti di conformità, delle asseverazioni e delle certificazioni tributarie rilasciate dai professionisti associati che hanno inviato la comunicazione alla Direzione regionale.

Il professionista che si avvale di una società di servizi può utilizzare la polizza assicurativa stipulata dalla società, a condizione che nella polizza assicurativa vengano indicate le generalità dei singoli professionisti che intendano avvalersene, ferme restando le valutazioni circa l'inerenza del costo ai fini della deducibilità dal reddito d'impresa della società.

Alla scadenza la polizza assicurativa deve essere rinnovata, garantendone la continuità. Il professionista deve pertanto verificare che la data di validità del rinnovo o la stipula del nuovo contratto assicurativo coincidano con il giorno di scadenza del contratto precedente.

Il professionista, inoltre, deve provvedere a trasmettere la nuova polizza o (se la polizza è sempre la stessa) copia della quietanza di pagamento, alla Direzione Regionale competente, tramite PEC o raccomandata A/R. Il professionista deve inoltre attestare, ai sensi degli artt. 46 e 47 del decreto del Presidente della Repubblica 28 dicembre 2000, n. 445, la permanenza dei requisiti comunicati in precedenza.

Qualora il professionista ometta di trasmettere il rinnovo della polizza o copia delle quietanze di pagamento, la Direzione regionale provvede a richiederne l'invio al fine di aggiornare la sua posizione avvertendolo che, in mancanza di regolarizzazione entro il termine indicato nella richiesta, non è legittimato ad apporre il visto dalla data di scadenza della polizza. La suddetta inibizione non ha carattere sanzionatorio e, quindi, non genera le altre conseguenze connesse a gravi violazioni, come la comunicazione all'ordine di appartenenza o la revoca dell'abilitazione alla trasmissione telematica. Successivamente all'inibizione, il soggetto può decidere di produrre una nuova e completa comunicazione, ai sensi dell'art. 21 del decreto n. 164 del 1999.

5. CONTROLLI

I controlli che devono essere effettuati per rilasciare il visto di conformità corrispondono in buona parte a quelli previsti dagli articoli 36-bis e 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600 e sono finalizzati ad evitare errori materiali e di calcolo nella determinazione degli imponibili, delle imposte e delle ritenute, nonché nel riporto delle eccedenze risultanti dalle precedenti dichiarazioni.

Ne consegue che il rilascio del visto di conformità implica il riscontro della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze della relativa documentazione e alle disposizioni che disciplinano gli oneri deducibili e detraibili, le detrazioni e i crediti d'imposta, lo scomputo delle ritenute d'acconto, i versamenti.

In aggiunta ai menzionati riscontri e con riferimento ai soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili, relativamente alle dichiarazioni dei redditi, dell'imposta regionale sulle attività produttive e dei sostituti d'imposta, i controlli implicano:

- la verifica della regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie;
- la verifica della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze delle scritture contabili e di queste ultime alla relativa documentazione.

I riscontri non comportano valutazioni di merito, ma il solo controllo formale in ordine all'ammontare delle componenti positive e negative relative all'attività di impresa e/o di lavoro autonomo esercitata, rilevanti ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, nonché in ordine all'ammontare dei compensi e delle somme corrisposti in qualità di sostituto d'imposta.

Con riferimento alle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, ferma restando la verifica della liquidazione della dichiarazione, nonché il riscontro della regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie, il controllo può comunque essere limitato agli elementi da cui scaturisce direttamente il credito che, a titolo esemplificativo, possono riguardare:

- duplicazioni di versamento;
- errato versamento di ritenute;
- crediti d'imposta;
- imposte sostitutive;
- eccedenze dell'anno precedente relativamente alla verifica dell'esposizione del credito nella relativa dichiarazione.

In analogia ai chiarimenti forniti con la circolare n. 57/E del 2009 e limitatamente alle dichiarazioni relative al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2013, il controllo della documentazione contabile può riguardare i documenti di importo superiore al 10 per cento dell'ammontare complessivo dei componenti negativi.

Al fine di illustrare gli adempimenti dei soggetti coinvolti nell'attività di controllo, per ciascuna tipologia di dichiarazione interessata, nell'allegato A (check list) alla presente circolare sono delineati, in generale, i riscontri da porre in essere per l'apposizione del visto. In ogni caso i controlli indicati nel documento allegato vanno considerati esemplificativi e non esaustivi e, quindi, ove necessario, vanno integrati dal soggetto che appone il visto in base allo specifico caso.

Per attestare lo svolgimento dei controlli previsti, il soggetto che appone il visto deve conservare copia della documentazione controllata.

Con riferimento ai controlli da effettuare per il rilascio del visto in ordine alla dichiarazione relativa all'IVA, si richiamano integralmente i chiarimenti forniti con la circolare n. 57/E del 2009.

6. MODALITA' E AMBITO DI APPLICAZIONE DELL'OBBLIGO DI APPOSIZIONE DEL VISTO DI CONFORMITA'

Ai sensi dell'art. 1, comma 574, della legge n. 147 del 2013, il visto di conformità deve essere apposto *“relativamente alle singole dichiarazioni dalle quali emerge il credito”*.

Con circolare n. 10/E del 2014, è stato chiarito che l'attestazione dei controlli di conformità da parte dei soggetti che effettuano il controllo contabile, anch'essa riferibile solo alle dichiarazioni annuali, si attua mediante la sottoscrizione della dichiarazione da parte dei medesimi soggetti e l'indicazione del codice fiscale.

Sempre con la medesima circolare è stato chiarito che la norma in esame non prevede espressamente l'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione ai fini dell'utilizzo dei crediti in compensazione, a differenza di quanto previsto per i crediti IVA di importo superiore ai 5.000 euro per i quali la disposizione prevede che la compensazione possa essere effettuata a partire dal giorno sedici del mese successivo a quello di presentazione della dichiarazione o dell'istanza da cui il credito emerge.

Con riferimento alla dichiarazione IVA è, altresì, previsto che i contribuenti dalla cui dichiarazione annuale scaturisce un credito possono non comprendere la dichiarazione annuale IVA all'interno del modello Unico.

Come precisato dalla richiamata circolare n. 10/E del 2014, il limite dei 15.000 euro, superato il quale scatta l'obbligo di apporre il visto di conformità, è riferibile esclusivamente alla compensazione orizzontale dei crediti a seguito del richiamo all'art. 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997 e, quindi non alla compensazione verticale, ancorché questa venga effettuata mediante la delega di versamento (in tal senso la risoluzione 218/E del 2003 e la circolare n. 29/E del 2010, quesito 1.1).

Con la medesima circolare n. 10/E è stato, altresì, chiarito che il limite di importo di 15.000 euro si riferisce alle singole tipologie di credito emergenti dalla dichiarazione, non rinvenendosi ostacoli in tal senso né nella lettera della norma, né nella sua ragione giustificatrice.

In altri termini, se dalla dichiarazione dei redditi emergono due diversi crediti d'imposta rispettivamente di ammontare inferiore a 15.000 euro, ma complessivamente di importo superiore alla soglia, quest'ultimi potranno essere utilizzati in compensazione senza apporre il visto di conformità.

Si ipotizzi che dalla dichiarazione dei redditi emergano due crediti d'imposta: uno a titolo di Irpef di ammontare pari a 20.000 euro, e uno a titolo di cedolare secca per un ammontare pari a 4.000 euro. Nel caso in cui il contribuente, ad esempio, utilizzi in compensazione il credito Irpef per un ammontare pari a 13.000 euro e il credito a titolo di cedolare secca per un ammontare pari a 3.000 euro, non è obbligatoria l'apposizione del visto di conformità, posto che ciascun credito è utilizzato per un importo inferiore a 15.000 euro anche se, in totale, i crediti utilizzati ammontano a 16.000 euro.

Viceversa, l'utilizzo in compensazione di un credito per un importo superiore a 15.000 euro comporta l'obbligo di apposizione del visto su tutta la dichiarazione, anche in presenza di altri crediti – utilizzati o meno - di ammontare inferiore alla soglia. Si pensi, sempre con riferimento all'esempio precedente, all'ipotesi in cui il contribuente utilizzi il credito Irpef per un ammontare pari a 16.000 euro.

In tale caso, anche laddove venga utilizzato in compensazione soltanto il credito Irpef, sarà obbligatoria l'apposizione del visto sull'intera dichiarazione dalla quale emergono i crediti.

Si è dell'avviso che, in considerazione dell'ampia previsione normativa – che genericamente richiama i crediti “relativi alle imposte sui redditi” - e alla sua *ratio* ispiratrice, l'obbligo di apposizione del visto di conformità riguardi tutti i crediti d'imposta il cui presupposto sia riconducibile alle imposte sui redditi e relative addizionali.

Si ritiene che debbano, invece, essere esclusi dall'obbligo di apposizione del visto di conformità i crediti il cui presupposto non sia direttamente riconducibile alle stesse imposte quali, ad esempio, i crediti aventi natura strettamente agevolativa [credito d'imposta a favore degli autotrasportatori per il consumo di gasolio (Caro petrolio), credito d'imposta per nuovi investimenti nelle aree svantaggiate di cui alla legge n. 296 del 2006, credito d'imposta per l'acquisto e la rottamazione di autoveicoli, istituito dall'articolo 17-*decies* del decreto-legge 26 giugno 2012, n. 83, etc.].

Diversamente, è necessario l'obbligo di apposizione del visto di conformità per il credito d'imposta derivante dalla trasformazione delle attività per imposte anticipate iscritte in bilancio, di cui all'articolo 2, commi da 55 a 58, del decreto-legge 29 dicembre 2010, n. 225, come modificato dal decreto legge 6 dicembre 2011, n. 201.

Si precisa che non rileva, ai fini dell'esclusione dall'obbligo di apposizione del visto di conformità, la circostanza che il credito d'imposta sia utilizzabile in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997 senza limiti di importo.

La norma sul visto di conformità, infatti, ha carattere procedurale ed è finalizzata ad assicurare il controllo del credito per utilizzi in compensazione superiori a 15.000 euro ed ha, quindi, una *ratio* diversa dalle disposizioni relative ai limiti di utilizzazione in compensazione dei crediti, che continuano ad applicarsi secondo le regole proprie di ciascun credito al fine di garantire gli equilibri di finanza pubblica.

Sempre con riferimento all'ambito di applicazione della disposizione sul visto di conformità, si fa presente che la norma richiama espressamente i crediti relativi "*alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive*". Al riguardo si osserva che il richiamo normativo deve intendersi riferito anche ai crediti relativi all'imposta disciplinata dall'art. 1, commi 2 e 2-bis, del decreto-legge 24 settembre 2002, n. 209 (c.d. riserve matematiche dei rami vita), che si generano qualora l'ammontare complessivo delle predette imposte sostitutive e ritenute da versare in ciascun anno sia inferiore all'imposta versata per il quinto anno precedente e che, per espressa previsione, possono essere utilizzati in compensazione orizzontale delle imposte e dei contributi. Diversamente, non rileva ai fini dell'apposizione del visto lo scomputo dell'imposta sostitutiva versata dalle ritenute previste dall'articolo 6 della legge 26 settembre 1985, n. 482, e dall'imposta sostitutiva prevista dall'articolo 26-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, in quanto assimilabile ad una compensazione interna.

Da ultimo si osserva che può verificarsi l'ipotesi in cui il soggetto che utilizza in compensazione il credito d'imposta sia un soggetto diverso da quello che lo ha generato.

Si pensi, ad esempio, all'ipotesi di cessione delle eccedenze Ires nell'ambito del gruppo disciplinata dall'articolo 43-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, in base al quale "*Le eccedenze dell'imposta sul reddito delle persone giuridiche e dell'imposta locale sui redditi risultanti dalla dichiarazione dei redditi delle società o enti appartenenti ad un gruppo possono essere cedute, in tutto o in parte, a una o più società o all'ente dello stesso gruppo, senza l'osservanza delle formalità di cui agli articoli 69 e 70 del regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440*".

In considerazione della finalità perseguita dalla norma in commento, anche per evitare l'elusione dell'obbligo in esame, si chiarisce che il visto va apposto anche sulla dichiarazione del soggetto cedente dalla quale risulta la cessione del credito di importo superiore ai 15.000 euro, posto che, attraverso la cessione, si produce l'effetto di un "utilizzo anticipato" del credito, analogamente a quanto avviene con l'istituto della compensazione. Del resto, il controllo

operato in sede di apposizione del visto di conformità sul credito può essere propriamente effettuato solo in relazione alla dichiarazione nella quale il credito stesso si è generato (si veda, al riguardo il paragrafo precedente sui controlli).

Rimane fermo l'obbligo per il cessionario che utilizzi in compensazione il credito ricevuto per un ammontare superiore alla soglia fissata dal legislatore di richiedere l'apposizione del visto di conformità sulla propria dichiarazione, dalla quale emerge il credito. Va da sé che, in tale caso, il controllo da effettuarsi in sede di apposizione del visto avrà ad oggetto il mero riscontro dell'ammontare del credito ceduto, indicato in dichiarazione, con il suo utilizzo in compensazione.

I richiamati principi trovano applicazione anche nell'ambito del regime di tassazione del consolidato nazionale, nelle ipotesi di cessione, ai sensi dell'articolo 7, comma 1, lettera b), del decreto 9 giugno 2004, dei crediti utilizzabili in compensazione nonché delle eccedenze di imposta ricevute ai sensi dell'art. 43-ter del DPR n. 602 del 1973. All'apposizione del visto di conformità è tenuta, altresì, la società consolidante per la cessione delle eccedenze Ires generate dal gruppo di importo superiore a 15.000 euro. In tale caso, le società consolidate non sono tenute all'obbligo di apposizione del visto di conformità in relazione alla determinazione unitaria dell'Ires di gruppo posto che le stesse, per effetto della partecipazione alla fiscal unit, trasferiscono alla società consolidante esclusivamente le proprie basi imponibili, senza liquidare la relativa imposta.

Un'ipotesi particolare di "cessione" del credito è quella disciplinata dall'articolo 22 del TUIR, secondo cui "Le ritenute operate sui redditi delle società, associazioni e imprese indicate nell'articolo 5 si scomputano, nella proporzione ivi stabilita, dalle imposte dovute dai singoli soci, associati o partecipanti". Con la circolare n. 56/E del 23 dicembre 2009, è stato chiarito che la società che subisce in proprio le ritenute, dovendo poi trasferire le stesse ai soci in proporzione alla quote di partecipazione, possa avocare a sé le ritenute che residuano dopo il loro scomputo dall'Irpef dovuta dai soci medesimi. In tal caso, le ritenute si trasformano al momento della dichiarazione in un credito d'imposta compensabile dalla società ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997. Per le considerazioni sopra esposte in relazione alla cessione dei crediti, si

è dell'avviso che i soci/associati/partecipanti non siano tenuti all'apposizione del visto di conformità in sede di riattribuzione delle ritenute per importi superiori a 15.000 euro.

Il visto dovrà, invece, essere apposto sulla dichiarazione della società o associazione, laddove la stessa utilizzi tale credito per un importo superiore a 15.000 euro. Parimenti, il socio o associato che utilizza in compensazione ai sensi dell'articolo 17 del d.lgs. n. 241 del 1997 il credito derivante dalla propria dichiarazione per importo superiore a euro 15.000 è tenuto all'apposizione del visto di conformità.

7. SANZIONI

L'infedele attestazione dell'esecuzione dei controlli comporta l'applicazione delle sanzioni di cui all'articolo 39, comma 1, lettera a), primo periodo, del decreto legislativo n. 241 del 1997.

In caso di ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, è effettuata apposita segnalazione agli organi competenti per l'adozione di ulteriori provvedimenti, nonché l'inibizione della facoltà di rilasciare il visto di conformità. La richiamata disposizione considera violazione particolarmente grave, tra le altre, il mancato pagamento della predetta sanzione amministrativa.

Si rammenta infine che, come chiarito nella circolare n. 1/E del 2010, l'utilizzo in compensazione di crediti in misura superiore ad euro 15.000 senza che sia stato apposto sulla dichiarazione il prescritto visto di conformità comporta, nei confronti del contribuente, l'applicazione della sanzione prevista nel caso di omesso versamento (pari al 30 per cento del credito indebitamente utilizzato in compensazione), di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471.

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

ALLEGATO A - CHECK LIST**CHECK LIST VISTO DI CONFORMITA' CREDITI FISCALI
DICHIARAZIONE UNICO PF, SP**

1. Esistenza dei libri contabili e fiscali obbligatori
2. Regolarità dei libri contabili e fiscali obbligatori
3. Riscontro del risultato di esercizio emergente dalle scritture contabili
4. Corrispondenza delle rettifiche fiscali utili a determinare il risultato fiscale alle variazioni in aumento/diminuzione indicate nel quadro RF del modello UNICO ed alla relativa documentazione (se in contabilità ordinaria)
5. Corrispondenza dei valori indicati nel quadro RG del modello UNICO alla relativa documentazione (se in contabilità semplificata)
6. Corrispondenza dei valori indicati nel quadro RE del modello UNICO alla relativa documentazione
7. Controllo documentale degli oneri deducibili
8. Controllo documentale degli oneri detraibili
9. Controllo documentale dei crediti d'imposta
10. Riscontro dell'eccedenza d'imposta emergente dall'UNICO dell'anno precedente
11. Controllo delle compensazioni effettuate nell'anno
12. Controllo delle ritenute d'acconto
13. Controllo dei pagamenti effettuati con il modello F24 per i versamenti in acconto e a saldo
14. Controllo delle perdite pregresse

DICHIARAZIONE UNICO SC

1. Esistenza dei libri contabili e fiscali obbligatori
2. Regolarità dei libri contabili e fiscali obbligatori
3. Riscontro del risultato di esercizio emergente dalle scritture contabili
4. Corrispondenza delle rettifiche fiscali utili a determinare il risultato fiscale alle variazioni in aumento/diminuzione indicate nel quadro RF del modello UNICO ed alla relativa documentazione (se in contabilità ordinaria)
5. Controllo documentale delle detrazioni
6. Controllo documentale dei crediti d'imposta
7. Riscontro dell'eccedenza d'imposta emergente dall'UNICO dell'anno precedente
8. Controllo delle compensazioni effettuate nell'anno
9. Controllo delle ritenute d'acconto
10. Controllo dei pagamenti effettuati con il modello F24 per i versamenti in acconto e a saldo
11. Controllo delle perdite pregresse

DICHIARAZIONE IRAP

1. Esistenza dei libri contabili e fiscali obbligatori
2. Regolarità dei libri contabili e fiscali obbligatori
3. Corrispondenza dei dati utili a determinare il valore della produzione con le scritture contabili e la documentazione
4. Riscontro delle deduzioni Irap con la relativa documentazione
5. Riscontro dell'eccedenza d'imposta emergente dalla dichiarazione Irap dell'anno precedente
6. Controllo delle compensazioni effettuate nell'anno
7. Controllo dei pagamenti effettuati con il modello F24 per i versamenti in acconto e a saldo

DICHIARAZIONE 770

1. Esistenza dei libri contabili e fiscali obbligatori
2. Regolarità dei libri contabili e fiscali obbligatori
3. Riscontro dei dati del CUD e delle certificazioni
4. Controllo dei totali delle ritenute
5. Controllo delle compensazioni effettuate nell'anno
6. Controllo dei pagamenti effettuati con il modello F24 per i versamenti in acconto e a saldo
7. Riscontro dell'eccedenza d'imposta emergente dal mod. 770 dell'anno precedente

ALLEGATO B- MODULI

Fac-simile modulo per la comunicazione di cui all'art. 21 del D.M. 31/05/1999 n. 164

All'Agenzia delle entrate
Direzione Regionale _____

OGGETTO: *Comunicazione di cui all'art. 21 D.M. 31/05/1999 n. 164 per l'esercizio della facoltà di rilasciare il visto di conformità.*

Il/La sottoscritto/a _____ nato a _____
il _____

residente in _____ Via _____ Codice
fiscale _____

Partita IVA _____ iscritto all'Ordine dei

di _____ n. _____ abilitato alla trasmissione telematica delle
dichiarazioni

Recapito telefonico _____, numero di fax

Indirizzo di posta elettronica _____

COMUNICA

che intende esercitare, ai sensi dell'art. 21 del D.M. 31/05/1999 n. 164, la facoltà di rilasciare il visto di conformità, previsto dall'art. 35 del d.lgs. n. 241 del 1997

ALLEGA

1. copia della polizza assicurativa di cui all'art. 22 del decreto n. 164 del 1999;
2. dichiarazione relativa all'insussistenza di provvedimenti di sospensione dall'ordine professionale di appartenenza;
3. dichiarazione relativa alla sussistenza dei requisiti di cui all'art. 8, comma 1, del decreto n. 164 del 1999

SI IMPEGNA

a comunicare eventuali future variazioni dei dati, degli elementi e degli atti di cui sopra, entro 30 giorni dalla data in cui si verificano, nonché a produrre il rinnovo della polizza assicurativa (in caso di tacito rinnovo) ovvero gli attestati delle quietanze (qualora il pagamento sia suddiviso in rate).

Luogo e data _____

(Firma del professionista)

Fac-simile modulo per la comunicazione di cui all'art. 21 del D.M. 31/05/1999 n. 164 – da utilizzare da parte di professionisti operanti in studi associati

All'Agenzia delle entrate
 Direzione Regionale _____

OGGETTO: Comunicazione di cui all'art. 21 D.M. 31/05/1999 n. 164 per l'esercizio della facoltà di rilasciare il visto di conformità.

Il/La sottoscritto/a _____ nato a _____
 il _____
 residente in _____ Via _____ Codice
 fiscale _____
 Partita IVA _____ iscritto all'Ordine dei

 di _____ n. _____ abilitato alla trasmissione telematica delle
 dichiarazioni
 Associato nello Studio
 Professionale _____

_____ ,
 Codice Fiscale _____, Partita IVA

_____ ,
 con sede in _____, unitamente ai seguenti
 professionisti:

1) _____

(professionista di cui all'art. 3 comma 3 lett. a) e b) del DPR 322/1998 e dell'art. 35 del decreto legislativo n.241/1997 o altro professionista);

2) _____

(professionista di cui all'art. 3 comma 3 lett. a) e b) del DPR 322/1998 e dell'art. 35 del decreto legislativo n.241/1997o altro professionista);

3) _____

(professionista di cui all'art. 3 comma 3 lett. a) e b) del DPR 322/1998 e dell'art. 35 del decreto legislativo n.241/1997 o altro professionista);

Recapito telefonico _____, numero di fax

Indirizzo di posta elettronica _____

COMUNICA

che intende esercitare, ai sensi dell'art. 21 del D.M. 31/05/1999 n. 164, la facoltà di rilasciare il visto di conformità, previsto dall'art. 35 del d.lgs. n. 241 del 1997

ALLEGA

1. copia della polizza assicurativa di cui all'art. 22 del decreto n. 164 del 1999
2. dichiarazione relativa all'insussistenza di provvedimenti di sospensione dall'ordine professionale di appartenenza;
3. dichiarazione relativa alla sussistenza dei requisiti di cui all'art. 8, comma 1, del decreto n. 164 del 1999

SI IMPEGNA

a comunicare eventuali future variazioni dei dati, degli elementi e degli atti di cui sopra, entro 30 giorni dalla data in cui si verificano, nonché a produrre il rinnovo della polizza assicurativa (in caso di tacito rinnovo) ovvero gli attestati delle quietanze (qualora il pagamento sia suddiviso in rate).

Luogo e data _____

(Firma del professionista)

Fac-simile modulo per la comunicazione di cui all'art. 21 del D.M. 31/05/1999 n. 164 per l'ipotesi in cui il professionista si avvalga di una società di servizi

All'Agenzia delle entrate
Direzione Regionale _____

OGGETTO: Comunicazione di cui all'art. 21 D.M. 31/05/1999 n. 164 per l'esercizio della facoltà di rilasciare il visto di conformità.

Il/La sottoscritto/a _____ nato a _____
il _____
residente in _____ Via _____ Codice
fiscale _____
Partita IVA _____ iscritto all'Ordine dei

di _____ n. _____ abilitato alla trasmissione telematica delle
dichiarazioni

Recapito telefonico _____, numero di fax

Indirizzo di posta elettronica _____

COMUNICA

- che intende esercitare, ai sensi dell'art. 21 del D.M. 31.5.1999 n. 164, la facoltà di rilasciare il visto di conformità, previsto dall'art. 35 del d.lgs. n. 241 del 1997;
- che si avvale della società di servizi di seguito specificata il cui capitale sociale è posseduto, in maggioranza assoluta, da professionisti che hanno comunicato che intendono apporre visto di conformità come si evince dai dati che seguono:

Denominazione o Ragione Sociale	
Sede legale	
Codice fiscale	
Partita IVA	
<u>Dati anagrafici soci e qualifiche</u>	- Socio A) nato a il e residente in via C.F. iscritto all'Albo

	<p>.....di al numerocon una quota pari al% del capitale sociale;</p> <p>- Socio B) nato a il e residente in via C.F.</p> <p>..... iscritto all'Albo di al numero con una quota pari al% del capitale sociale;</p>
Dati anagrafici organo amministrativo	<p>..... nato a il e residente in via C.F.</p> <p>iscritto all'Albo al numero</p>
Dati anagrafici collegio sindacale	<p>- Sindaco A) nato a il e residente in via C.F.</p> <p>..... iscritto all'Albo dei Revisori Contabili al numero</p> <p>- Sindaco B) nato a il e residente in via C.F.</p> <p>..... iscritto all'Albo dei Revisori Contabili al numero</p> <p>- Sindaco C) nato a il e residente in via C.F.</p> <p>..... iscritto all'Albo dei Revisori Contabili al numero</p>
Attività affidate	

ALLEGA

1. copia della polizza assicurativa di cui all'art. 22 decreto n. 164 del 1999;
2. dichiarazione relativa all'insussistenza di provvedimenti di sospensione dall'ordine professionale di appartenenza;
3. dichiarazione relativa alla sussistenza dei requisiti di cui all'art. 8, comma 1, decreto n. 164 del 1999

SI IMPEGNA

a comunicare eventuali future variazioni dei dati, degli elementi e degli atti di cui sopra, entro 30 giorni dalla data in cui si verificano, nonché a produrre il rinnovo della polizza assicurativa (in caso di tacito rinnovo) ovvero gli attestati delle quietanze (qualora il pagamento sia suddiviso in rate).

Luogo e data _____

(Firma del professionista)

Fac-simile autocertificazione

SU CARTA INTESTATA DEL PROFESSIONISTA

Ai sensi dell'art.46 del DPR n.445 del 28 dicembre 2000

Il/La sottoscritt... nat... il a
, codice fiscale residente in
 via, n. ...

consapevole delle implicazioni penali previste dall'art.76 del DPR. n.445/00 e delle conseguenze di cui all'art.21 della legge 7 n.241/90 in caso di dichiarazioni mendaci o false attestazioni, ai sensi dell'art.3 del DPR n.300/92 e degli artt.46 e 47 del citato DPR n.445/00

DICHIARA SOTTO LA PROPRIA RESPONSABILITÀ

- di non aver riportato condanne, anche non definitive, o sentenze emesse ai sensi dell'art.444 del codice di procedura penale per reati finanziari;
- di non aver procedimenti penali pendenti nella fase del giudizio per reati finanziari;
- di non aver commesso violazioni gravi e ripetute, per loro natura ed entità, alle disposizioni in materia contributiva e tributaria;
- di non trovarsi in una delle condizioni previste dall'art.15, co.1, della legge 19 marzo 1990, n.55, come sostituito dall'art.1 della legge 18 gennaio 1992, n.16;
- non aver fatto parte di società per le quali e' stato emesso un provvedimento di revoca ai sensi dell'articolo 39, comma 4, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nei cinque anni precedenti.
- che non sussistono provvedimenti di sospensione e/o cancellazione dall'Ordine dei,
- di effettuare la trasmissione telematica, mediante una delle seguenti modalità:
 - in proprio mediante l'apposita abilitazione rilasciata dall'Agenzia delle entrate;
 - tramite una società di servizi di cui uno o più professionisti posseggono la maggioranza assoluta del capitale sociale (come specificato nell'apposita comunicazione ai sensi dell' art.21 del DM 164/1999);
 - tramite l'associazione cui lo stesso appartiene (i cui dati sono specificati nell'apposita comunicazione ai sensi dell' art.21 del DM 164/1999) ai sensi di quanto previsto al punto 3.1.1 della Circolare 21/E del 4 maggio 2009.

In allegato

- copia documento di identità n. rilasciata da
 valida fino a

....., li

In fede

Il Professionista

Questo sito usa i **cookie** per migliorare la tua navigazione. Proseguendo nella navigazione accetti di usare i nostri cookie.

[Home](#) | [Chi siamo](#) | [Lavora con noi](#) | [Contatti](#) | [Privacy](#) | [Carrello](#)



- **CONSULENZA**
 - [ENTI LOCALI](#)
 - [REVISORI](#)
- **EDITORIALE SITI**
 - [RIVISTE](#)
 - [RIVISTA ONLINE](#)
- **CONVEGNI**
 - [LIBRI](#)
 - [ATTIVITA' IN AULA](#)
 - [E-BOOK](#)
- **FORMAZIONE**
 - [CORSI IN-HOUSE](#)
- **E-LEARNING**
- **FORMAZIONE FINANZIATA**
 - [FORMAZIONE FINANZIATA](#)
- **SANITA'**
 - [CENTRO STUDI SANITA'](#)

BENVENUTO su CENTRO STUDI ENTI LOCALI

E-mail:

Password:

[Hai dimenticato la password?](#)

Inserisci immagine header

Sei qui: [Home](#) / [Rivista online](#) / [Archivio articoli](#) / [Tributi e tasse](#) / [A Ivan visto conformita...](#)

"Visto di conformita": chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate per l'utilizzo dei crediti superiori a 15.000 Euro

di Ivan Bonitatibus

In virtù dell'applicazione dell'art. 1, comma 574, della Legge n. 147/13 (*"Legge di stabilità" 2014*, vedi *Entilocali* n. 1 del 7 gennaio 2014), la seguente incombenza è prevista - a far data dal periodo d'imposta 2013 - a carico dei contribuenti che intendono compensare, con i versamenti dovuti per tributi e contributi di cui all'art. 17 del Dlgs. n. 241/97, i crediti di importo superiore ai 15.000 Euro relativi alle Imposte sui redditi e alle relative Addizionali, alle ritenute alla fonte di cui all'art. 3 del Dpr. n. 602/73, alle Imposte sostitutive delle Imposte sul reddito e all'Irap:

- richiesta di apposizione del "visto di conformita" di cui all'art. 35, comma 1, lett. a), del Dlgs. n. 241/97 nella Dichiarazione dalla quale emerge il credito medesimo^[1].

Chi sono i soggetti che hanno il potere del rilascio del "visto di conformita" ai fini della compensazione prevista dall'art. 1, comma 574, della *"Legge di stabilità 2014"* ?

Seguendo l'ordine elencato nella Circolare Agenzia delle Entrate n. 25/E del 25 settembre 2014, vengono in rilievo i sottoelencati soggetti:

1) i Responsabili dell'assistenza fiscale (c.d. "Raf") dei Caf - Imprese, giusta indicazione proveniente dall'art. 35, comma 1, lett. a), del Dlgs. n. 241/97, che è proprio richiamato nella disposizione che introduce l'obbligo in parola;

2) i "Raf" dei Caf - Dipendenti, limitatamente alle Dichiarazioni dei contribuenti nei confronti dei quali gli stessi già svolgono assistenza fiscale. A dirla tutta, l'inclusione dei citati soggetti nel novero degli abilitati al "visto" non si rinviene in via immediata nella disposizione di cui all'art. 1, comma 574, della Legge n. 147/13, che - come detto - richiama il citato art. 35, comma 1, lett. a), il cui contenuto a sua volta non si riferisce ai "Raf" in parola. Tuttavia, i tecnici dell'Agenzia delle Entrate ritengono di poter annoverare i soggetti "de quibus" fra quelli che possono apporre il citato "visto", in considerazione, sia del fatto che nel citato comma 574 viene espressamente

menzionato l'art. 17 del Dlgs. n. 241/97 che disciplina l'istituto della compensazione per tutte le tipologie di contributi, sia a cookie senza che il loro utilizzo non possa essere attivato in navigazione accetti di usare i nostri cookie. X

3) gli iscritti negli Albi dei Dottori commercialisti ed Esperti contabili e in quelli dei Consulenti del lavoro che sono indirettamente richiamati dall'art. 35, comma 3, del Dlgs. n. 241/97, quali soggetti che possono, su richiesta del contribuente, rilasciare il "visto di conformità" di cui al comma 1, lett. a), dello stesso art. 35;

4) gli iscritti, alla data del 30 settembre 1993, nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle Cciaa per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria, anch'essi indirettamente richiamati dall'art. 35, comma 3, del Dlgs. n. 241/97, quali soggetti che possono, su richiesta del contribuente, rilasciare il visto di conformità di cui al comma 1, lett. a), dello stesso art. 35.

I soggetti indicati nei punti 3) e 4), per poter assolvere alla richiesta del rilascio del "visto di conformità" ai fini della compensazione prevista dall'art. 1, comma 574, della "Legge di stabilità 2014", devono essere iscritti al Registro informatizzato della Dre (art. 21, comma 1, Decreto Ministero delle Finanze n. 164/99). Di talché, per il fine di cui trattasi, i professionisti inseriti nell'elenco tenuto presso le Dre competenti per territorio - che, in quanto tali, erano già abilitati ad apporre il "visto di conformità" sulle Dichiarazioni per gli effetti, sia dell'art. 35, comma 1, lett. a), e comma 2, lett. a), del Dlgs. n. 241/97^[2], sia dell'art. 10 del Dl. n. 78/10, convertito con modificazioni dalla Legge n. 102/09 - non devono ottemperare ad altre formalità, salvo il verificarsi del seguente caso:

- la polizza assicurativa già presentata alla competente Dre per la iscrizione (o mantenimento) nel prefato elenco è limitata a determinate dichiarazioni fiscali (ad esempio, solo Dichiarazioni Iva o Modello "730").

La presenza di siffatta condizione determina, dopo l'adeguamento della polizza assicurativa per garantire l'ulteriore attività di "visto", la obbligatoria integrazione della documentazione già inoltrata alla pertinente Dre.

Per tutti quei professionisti che non risultano iscritti nei ridetti elenchi delle Dre e che intendano d'ora in avanti essere disponibili all'apposizione del "visto di conformità" (anche) ai fini della compensazione prevista dal ridetto comma 574, si rinvia alla lettura della citata Circolare dell'Agenzia delle Entrate per verificare i requisiti necessari per acquisire l'iscrizione negli appositi elenchi e conseguentemente conoscere gli specifici contenuti delle polizze assicurative da stipulare all'uopo.

Val quanto precisare che i soggetti inseriti negli elenchi "de quibus" dalla cui Dichiarazione emergano crediti relativi alle Imposte e alle ritenute elencate nella disposizione in commento, qualora intendessero portare in compensazione "orizzontale" gli stessi crediti per un importo superiore ai 15.000 Euro, giusta applicazione delle indicazioni emergenti dalla Circolare n. 82/E del 2 settembre 2014, possono apporre essi stessi il "visto di conformità" sulla propria Dichiarazione (medesima "facoltà" viene riconosciuta per le compensazioni dei crediti Iva ex art. 10, comma 7, del Dl. n. 78/09, convertito con modificazioni dalla Legge n. 102/09).

Nella Circolare in commento viene altresì specificato (tramite il richiamo al contenuto della precedente Circolare n. 57/E del 23 dicembre 2009, che è relativa ai crediti Iva) che, poiché il Legislatore ha prescritto l'obbligatorietà del "visto" al fine di consentire l'utilizzo in compensazione "orizzontale" ex art. 1, comma 574, della "Legge di stabilità 2014", nel caso in cui le scritture contabili (sono) tenute da un soggetto che non ha il potere di apporre il "visto di conformità", il contribuente può comunque rivolgersi ad un professionista all'uopo abilitato (o a un Caf-Imprese). A tal soggetto il contribuente è obbligato ad esibire "la documentazione necessaria per consentire la verifica della conformità dei dati esposti o da esporre nella (stessa) Dichiarazione".

Giova a questo punto evidenziare che, dalla lettura della Circolare in commento, si arguisce che l'Amministratore di una Società per la quale è esercitato il controllo contabile di cui all'art. 2409-bis del Codice civile che intenda compensare "orizzontalmente" un credito superiore a 15.000 Euro relativamente alle Imposte e ritenute elencate nell'art. 1, comma 574, della "Legge di stabilità 2014", può ovviare all'obbligo "di richiedere l'apposizione del 'visto di conformità' di cui all'art. 35, comma 1, lett. a) del Dlgs. n. 241/97 [con riferimento alla singola Dichiarazione dalla quale emerge il credito]", se la stessa è sottoscritta, oltre che dal rappresentante legale, anche dai soggetti che firmano la relazione di revisione. Ma qui occorre aggiungere che, nelle Società soggette alla revisione legale dei conti, i Revisori hanno l'obbligo di sottoscrivere il Modello "Unico SC", il Modello "Irap" e il Modello "770" a prescindere. Semmai, come avvenuta testimonianza dell'esecuzione dei controlli di cui all'art. 2, comma 2, del Regolamento di cui al Decreto Mef n. 164/99, i Revisori sottoscrivono la relativa Dichiarazione avendo preso atto che è stata barrata l'apposita casella "attestazione".

Posto che la sottoscrizione della relativa Dichiarazione è definita dal citato comma 574 come una modalità "alternativa", rispetto a quella della apposizione del "visto di conformità" cosiddetto "classico", e ritenuto che nei dizionari il termine "alternativa" viene spiegato generalmente come necessità di scelta tra 2 cose/soluzioni non catalogate come l'una preminente all'altra, potrebbe derivarsi che, nelle Società per le quali è esercitato il controllo contabile di cui all'art. 2409-bis del Codice civile, ai fini dell'applicazione dell'art. 1, comma 574, della "Legge di stabilità 2014", gli Amministratori abbiano un'opzione di scelta tra 2 diverse possibili soluzioni: - richiedere "l'apposizione del 'visto di conformità' di cui all'art. 35, comma 1, lett. a) del Decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241"; - richiedere al Revisore legale, ovvero ai componenti del Collegio sindacale, di procedere alla esecuzione degli stessi controlli che effettuano i soggetti che appongono il "visto di conformità", in tal modo da permettere di barrare la casella "attestazione".

Ciò detto, vale la pena evidenziare che, nella Circolare in commento, si legge altresì che, "(a) di fuori dei casi di controllo contabile previsti dall'art. 240/99 del C. per effetto dell'avvicinazione accetti di usare i nostri cookie. X

comma 5, del Dpr. n. 322, richiamato dal comma 574 dell'art. 1 della Legge n.147/13, anche qualora vi siano leggi speciali che prescrivono la sottoscrizione da parte dei soggetti che effettuano il controllo stesso, il "visto di conformità" è espresso mediante la sottoscrizione dei relativi Organi di controllo".

È appena il caso di evidenziare che nella Circolare Agenzia delle Entrate n. 57/E del 23 dicembre 2009 - relativamente alla compensazione "orizzontale" dei crediti Iva - viene specificato che i Revisori che sottoscrivono la Dichiarazione per testimoniare l'avvenuta esecuzione dei controlli di cui all'art. 2, comma 2, del Regolamento di cui al Decreto del Ministro delle Finanze n. 164/99, sono esonerati dagli adempimenti preliminari, previsti invece per i professionisti che intendono apporre il "visto di conformità"^[3]. Ovviamente, la fattispecie "de qua" per analogia si estende per le compensazioni "orizzontali" ex art. 1, comma 574, della Legge n. 174/13.

Le considerazioni sopra esposte per i Revisori legali (o per i Sindaci) di Società di capitali trovano valenza anche per i componenti dell'Organo di revisione economico finanziario degli Enti Locali di cui all'art. 234 del Tuel. Tale interpretazione trova il supporto dell'Agenzia delle Entrate - Direzione centrale Normativa che, con la Risoluzione n. 90 del 17 settembre 2010, in risposta ad una istanza di Interpello presentata da un Comune che chiedeva chiarimenti in merito alle disposizioni contenute nell'art. 10, comma 1, lett. a), n. 7, del Dl. n. 78/09, convertito con modificazioni dalla Legge n. 102/09, ha precisato che "la sottoscrizione della Dichiarazione da parte del Collegio dei revisori di cui all'art. 234 del Tuel sottenda la stessa tipologia di controlli e, conseguentemente, abbia la stessa valenza giuridica del 'visto di conformità' previsto dall'art. 35, comma 1, lett. a), del Dlgs. n. 241/97".

I medesimi orientamenti sono altresì estendibili anche ai componenti del Collegio dei Revisori dei conti delle Regioni, quale Organo di vigilanza, ai sensi dell'art. 14, comma 1, lett. e), del Dl. n. 138/11, convertito con modificazioni dalla Legge n. 138/11, sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione dell'Ente.

Posto che il comma 574 menzionato prevede che il "visto di conformità" deve essere apposto "relativamente alle singole Dichiarazioni dalla quali emerge il credito", mette conto rilevare i seguenti aspetti che si rinvengono nella Circolare n. 25/E citata:

- i contribuenti che intendono compensare i crediti superiori a 15.000 Euro elencati nella disposizione di cui trattasi non hanno l'obbligo di preventiva presentazione della Dichiarazione dalla quale il credito emerge, quindi gli stessi possono, prima effettuare la compensazione, e solo successivamente presentare il relativo Modello dichiarativo munito di "visto di conformità" (circostanza questa già evidenziata dall'Agenzia delle Entrate nella Circolare 10/E del 25 maggio 2014);

- il limite di 15.000 Euro, oltrepassato il quale vige l'obbligo del "visto di conformità", va inteso con riferimento alle singole tipologie di crediti emergenti dalla Dichiarazione. Tenendo presente che la predetta soglia assume valenza esclusivamente con riferimento alla compensazione "orizzontale" del credito, tralasciando quindi la compensazione "verticale", quand'anche effettuata mediante Modello "F24". Per la verità, gli aspetti testé evocati sono stati già presi in esame dalla Circolare n. 10/E menzionata, mentre ciò che aggiunge il nuovo Documento di prassi dell'Agenzia delle Entrate è l'esempio concreto che così viene riportato: "(s) i ipotizzi che dalla Dichiarazione dei redditi emergano 2 crediti d'imposta: uno a titolo di Irpef di ammontare pari a 20.000 Euro, e uno a titolo di 'cedolare secca' per un ammontare pari a 4.000 Euro. Nel caso in cui il contribuente, ad esempio, utilizzi in compensazione il credito Irpef per un ammontare pari a 13.000 Euro e il credito a titolo di 'cedolare secca' per un ammontare pari a 3.000 Euro, non è obbligatoria l'apposizione del 'visto di conformità', posto che ciascun credito è utilizzato per un importo inferiore a 15.000 Euro anche se, in totale, i crediti utilizzati ammontano a 16.000 Euro. Viceversa, l'utilizzo in compensazione di un credito per un importo superiore a 15.000 Euro comporta l'obbligo di apposizione del 'visto' su tutta la Dichiarazione, anche in presenza di altri crediti - utilizzati o meno - di ammontare inferiore alla soglia. Si pensi, sempre con riferimento all'esempio precedente, all'ipotesi in cui il contribuente utilizzi il credito Irpef per un ammontare pari a 16.000 Euro. In tale caso, anche laddove venga utilizzato in compensazione soltanto il credito Irpef, sarà obbligatoria l'apposizione del 'visto' sull'intera Dichiarazione dalla quale emergono i crediti";

- valgono, ai fini dell'applicazione della disposizione in commento, stante il generico richiamo ai crediti "relativi alle Imposte sui redditi", nonché considerata la "ratio" ispiratrice della norma, solamente "i crediti d'imposta il cui presupposto sia riconducibile alle Imposte sui redditi e relative Addizionali ... [dovendosi invece escludere] i crediti il cui presupposto non sia direttamente riconducibile alle stesse Imposte quali, ad esempio, i crediti aventi natura strettamente agevolativa";

- per i casi in cui il contribuente che utilizza in compensazione il credito disciplinato dall'art. 1, comma 574, della "Legge di stabilità 2014", non sia il soggetto che ha determinato la sua genesi, figurando invece quale cessionario del credito stesso, il principio da applicare è il seguente: "il 'visto' va apposto anche sulla Dichiarazione del soggetto cedente dalla quale risulta la cessione del credito di importo superiore ai 15.000 Euro, posto che, attraverso la cessione, si produce l'effetto di un 'utilizzo anticipato' del credito, analogamente a quanto avviene con l'istituto della compensazione. Del resto, il controllo operato in sede di apposizione del 'visto di conformità' sul credito può essere propriamente effettuato solo in relazione alla Dichiarazione nella quale il credito stesso si è generato (si veda, al riguardo il paragrafo precedente sui controlli). Rimane fermo l'obbligo per il cessionario che utilizzi in compensazione il credito ricevuto per un ammontare superiore alla soglia fissata dal Legislatore di richiedere l'apposizione del visto di conformità sulla propria Dichiarazione, dalla quale emerge il credito. Va da sé che, in tale caso, il controllo da effettuarsi in sede di apposizione del 'visto' avrà ad oggetto il mero riscontro dell'ammontare del credito ceduto, indicato in Dichiarazione, con il suo utilizzo in

compensazione". Medesimo principio va ad applicarsi con riferimento alla disciplina di tassazione del consolidato nazionale. **Consigliamo** di usare **cookie** per migliorare la tua navigazione. Proseguendo nella navigazione accetti di usare i nostri cookie. **X**

Per quanto riguarda i controlli che devono essere effettuati per rilasciare il "visto di conformità" ai fini dell'applicazione dell'art. 1, comma 574, della Legge n. 147/13, occorre precisare che, rispetto al periodo di imposta 2013, era stato previsto un regime mitigato di verifiche. D'ora in avanti invece vengono in rilievo i controlli che seguono, tutti incentrati a far emergere errori materiali e di calcolo nella determinazione degli imponibili, delle imposte e delle ritenute, nonché del riporto delle eccedenze risultanti dalle precedenti dichiarazioni.

Anzitutto, occorre riscontrare la "corrispondenza dei dati esposti nella Dichiarazione alle risultanze della relativa documentazione e alle disposizioni che disciplinano gli oneri deducibili e detraibili, le detrazioni e i crediti d'imposta, lo scomputo delle ritenute d'acconto, i versamenti".

Rispetto ai soggetti obbligati alla tenuta delle scritture contabili, e relativamente alle Dichiarazioni dei redditi, dell'Irap e dei sostituti d'imposta, vanno aggiunti i controlli sotto elencati:

- "la verifica della regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie;
- la verifica della corrispondenza dei dati esposti nella Dichiarazione alle risultanze delle scritture contabili e di queste ultime alla relativa "documentazione".

I predetti riscontri comunque "non comportano valutazioni di merito, ma il solo controllo formale in ordine all'ammontare delle componenti positive e negative relative all'attività di impresa e/o di lavoro autonomo esercitata, rilevanti ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta regionale sulle attività produttive, nonché in ordine all'ammontare dei compensi e delle somme corrisposti in qualità di sostituto d'imposta".

Vale la pena evidenziare che l'infedele attestazione dell'esecuzione dei controlli genera "l'applicazione delle sanzioni di cui all'art. 39, comma 1, lett. a), primo periodo, del Dlgs. n. 241/97. In caso di ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, è effettuata apposita segnalazione agli Organi competenti per l'adozione di ulteriori provvedimenti, nonché l'inibizione della facoltà di rilasciare il "visto di conformità". La richiamata disposizione considera violazione particolarmente grave, tra le altre, il mancato pagamento della predetta sanzione amministrativa. Si rammenta infine che, come chiarito nella Circolare n. 1/E del 2010, l'utilizzo in compensazione di crediti in misura superiore ad Euro 15.000 senza che sia stato apposto sulla Dichiarazione il prescritto "visto di conformità" comporta, nei confronti del contribuente, l'applicazione della sanzione prevista nel caso di omesso versamento (pari al 30% del credito indebitamente utilizzato in compensazione), di cui all'art. 13 del Dlgs. n. 471/97".

In ultimo, giova precisare che, in allegato alla Circolare in commento, si trova una *check list* che indica, a livello generale, i riscontri da effettuare per il rilascio del "visto di conformità" di cui al ridetto art. 1, comma 574. Tali indicazioni tuttavia rivestono un carattere esemplificativo e non esaustivo. Ragion per cui, in base alla fattispecie concreta, i riscontri specificati nella *check list* vanno opportunamente integrati.

[1] Il citato comma 574 testualmente prevede che, "a decorrere dal periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2013, i contribuenti che, ai sensi dell'art. 17 del Dlgs. n. 241/97, utilizzano in compensazione i crediti relativi alle imposte sui redditi e alle relative Addizionali, alle ritenute alla fonte di cui all'art. 3 del Dpr. n. 602/73, alle imposte sostitutive delle imposte sul reddito e all'imposta regionale sulle attività produttive, per importi superiori a 15.000 Euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'art. 35, comma 1, lett. a), del citato Decreto legislativo n. 241 del 1997, relativamente alle singole Dichiarazioni dalle quali emerge il credito. In alternativa la Dichiarazione è sottoscritta, oltre che dai soggetti di cui all'art. 1, comma 4, del Regolamento di cui al Dpr. n. 322/98, dai soggetti di cui all'art. 1, comma 5, del medesimo Regolamento, relativamente ai contribuenti per i quali è esercitato il controllo contabile di cui all'art. 2409-bis del Cc., attestante l'esecuzione dei controlli di cui all'art. 2, comma 2, del Regolamento di cui al Decreto Ministro delle Finanze 31 maggio 1999, n. 164. L'infedele attestazione dell'esecuzione dei controlli di cui al precedente periodo comporta l'applicazione della sanzione di cui all'art. 39, comma 1, lett. a), primo periodo, del Dlgs. n. 241/97. In caso di ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, è effettuata apposita segnalazione agli Organi competenti per l'adozione di ulteriori provvedimenti".

[3] I Revisori pertanto non sono sottoposti alle "previsioni dell'art. 21 del Decreto n. 164/99 e, in particolare, (a) la disposizione che prevede la comunicazione preventiva alle Direzioni regionali e (a) la stipulazione della apposita polizza assicurativa". Sono però tenuti ad effettuare i controlli di cui all'art. 2, comma 2, del Decreto n. 164/99 (che effettuano anche soggetti che rilasciano il "visto di conformità") e, in caso di infedele attestazione nella esecuzione degli stessi, sono soggetti all'applicazione della sanzione di cui all'art. 39, comma 1, lett. a), primo periodo del Dlgs. n. 241/97.

Centro Studi Enti Locali s.r.l. Via della Costituente, 15 • 56024 Ponte a Egola - S. Miniato (PI)
Tel. 0571 469222 - 0571 469230 • Fax 0571 469237 • P.Iva 02998820233 PEC centrostudientilocali@pec.it
Registro Imprese di Pisa: N. 0299882 023 3 • Cap. Sociale: Euro 22.222,00

segreteria@centrostudientilocali.it

2013 Centro Studi Enti Locali S.r.l. - Tutti i diritti riservati

Questo sito usa i **cookie** per migliorare la tua navigazione. Proseguendo nella navigazione accetti di usare i nostri cookie.

