



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2018
N.RF100
INFO FISCO
La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirrincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 12

OGGETTO	VISTO DI CONFORMITÀ NEI MODELLI REDDITI, IRAP E 770 DEL 2018
RIFERIMENTI	ART. 3 DL 50/2017; ART. 1 C. 574 L. 147/2013; ART. 35 DLGS 241/97 – CM 7/2015; CM 28/2014
CIRCOLARE DEL	04/06/2018

Sintesi: l'utilizzo in compensazione in F24 dei crediti relativi alle imposte sui redditi, Irap, imposte sostitutive e ritenute per importi superiori a € 5.000 obbliga al rilascio del visto di conformità sulla relativa dichiarazione.

Il visto di conformità non è richiesto in caso:

- di compensazione "verticale" nell'ambito del medesimo codice tributo
- di istanza di rimborso di tali crediti
- di compensazione di crediti d'imposta derivanti da agevolazioni (come i crediti del quadro RU)

I controlli che il certificatore deve effettuare per apporre il visto di conformità

- sono di natura meramente "formale", non "sostanziale"
- il controllo formale è obbligatorio solo in relazione ai documenti di importo superiore al 10% del totale dei componenti negativi.

Come noto, l'art. 3 DL n. 50/2017 (cd. "Manovra correttiva"), nel modificare l'art. 1 c. 574 L. n. 147/2013, ha introdotto regole più restrittive per il cd. "monitoraggio" dei crediti **da imposte dirette, riducendo da € 15.000 ad € 5.000** il limite di annuo di **utilizzo in compensazione orizzontale dei crediti tributari** oltre il quale è obbligatorio il **visto di conformità** (o dichiarazione sostitutiva dell'organo di controllo).

MONITORAGGIO CREDITI - DISPOSIZIONI GENERALI

I crediti oggetto di monitoraggio sono quelli risultanti dalle dichiarazioni fiscali, e cioè i crediti:

CREDITO DI IMPOSTA	DICHIARAZIONE DA VISTARE
IRPEF e addizionali IRPEF	REDDITI PF (con Partita Iva o meno)
IRES	MOD. REDDITI SC
IRAP	Dich. IRAP
Ritenute alla fonte	770
Imposte sostitutive delle imposte sui redditi	REDDITI PF o MOD. REDDITI SC

**VISTO DI
CONFORMITÀ**
Riservato al C.A.F.
o al professionista

Attestazione



Per tali crediti, l'obbligo di apposizione del visto di conformità è correlato all'ammontare di utilizzo dello stesso entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa l'anno successivo.

A tal fine vanno applicati i seguenti criteri:

- ⇒ **compensazione preventiva:** non vi è alcun obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione vistata (a differenza di quanto previsto per il credito Iva)



Nota: la compensazione "orizzontale" per qualsiasi importo:

- è ammessa anche prima della presentazione della dichiarazione annuale (che dovrà essere vistata se le compensazioni eccedono € 5.000, a pena di applicazione delle relative sanzioni)
- **potendo, dunque, cominciare fin dal 1/01/2018.**

- ⇒ **autonomia dei crediti**: il limite di € 5.000 va riferito alla singola tipologia di credito emergente dalla dichiarazione (es: l'utilizzazione orizzontale del credito Irpef non si cumula né con la compensazione del credito Irap, né con il credito da addizionale Irpef o cedolare secca)
- ⇒ **rigenerazione del credito**: il **residuo ammontare del credito 2016** (es: F24 con credito Irpef 4001, "anno 2016") può essere **utilizzato fino a quando non viene trasmessa la dichiarazione 2018** (redditi 2017) nella quale tale credito viene "rigenerato" (quale eventuale credito anno 2017); da tale momento l'utilizzo (4001 "anno 2017") è soggetto al monitoraggio di competenza dell'anno 2017
- ⇒ **compensazione verticale** (es: compensazione del credito Irpef 4001 con l'acconto Irpef 4033, ecc.): **non rileva** ai fini del supero del limite di €. 5.000
- ⇒ **quadro RU**: il monitoraggio non trova applicazione per i crediti d'imposta che hanno natura "agevolativa" (es: la compensazione in F24 del credito per il "caro gasolio", per la rottamazione di veicoli, ecc. non obbliga all'apposizione del visto di conformità, ma al solo obbligo di F24 telematico)
- ⇒ **visto sulla propria dichiarazione**: i professionisti abilitati possono apporre il visto anche sulla propria dichiarazione (RM 82/2014)
- ⇒ **F24 telematico**: qualsiasi compensazione "orizzontale" comporta l'obbligo per titolari di partita Iva di utilizzo di Entratel/Fisconline (per i "privati" si ha solo per le compensazioni "a zero").



LIMITE ASSOLUTO DI COMPENSAZIONE IN F24: il limite di **crediti fiscali e contributivi** che possono essere compensati mediante modello F24 è pari:

- in generale: ad **€ 700.000**
- per i subappaltatori edili, se il volume d'affari registrato nell'anno precedente è costituito per almeno l'80% da prestazioni rese in subappalto: è pari ad **€ 1.000.000**.

CREDITI RILEVANTI E CREDITI ESCLUSI

LE SINGOLE TIPOLOGIE DI CREDITO

Il limite di €. 5.000 va riferito **autonomamente a "ciascuna tipologia di credito"** (CM 28/2014) emergente dalla dichiarazione.

Se dalla medesima dichiarazione dei redditi emergono 2 diversi crediti d'imposta

- rispettivamente di ammontare inferiore a €. 5.000
- ma complessivamente di importo superiore alla soglia

possono essere utilizzati in compensazione senza apporre il visto.

Esempio 1

Dal mod. Redditi PF 2018 di un contribuente emergono **2 crediti d'imposta**, risultanti da:

- Irpef: €. 20.000
- Addizionale Irpef: €. 4.000.

Nel caso in cui sia utilizzato in compensazione orizzontale per versare ritenute d'acconto:

- il credito Irpef: per un ammontare pari a €. 5.000
- il credito di addizionale Irpef: per un ammontare pari a €. 3.000

non è obbligatoria l'apposizione del visto di conformità

- **posto che ciascun credito è utilizzato per un importo non superiore a €. 5.000**
- anche se, in totale, i crediti utilizzati ammontano a €. 7.000.

Diversamente, l'utilizzo in compensazione di un credito per un importo > €.5.000 comporta sempre l'obbligo di apposizione del visto su tutta la dichiarazione, anche in presenza di altri crediti di ammontare inferiore alla soglia (utilizzati o meno in compensazione).

Esempio2

Riprendendo l'Esempio1:

- se il contribuente utilizza il credito Irpef per un ammontare pari a €. 6.000
- sarà obbligato al visto sull'intera dichiarazione dei redditi, anche se non venga utilizzato in compensazione orizzontale anche il credito da addizionale Irpef.



Nota: l'obbligo di apposizione del visto di conformità riguarda **tutti i crediti d'imposta** il cui presupposto sia riconducibile alle imposte sui redditi e relative addizionali, compresi, quindi, ad esempio i crediti d'imposta:

- da trasformazione del credito per imposte anticipate iscritte in bilancio (art. 2, DL 225/2010)
- da imposta sulle riserve matematiche dei rami vita delle imprese d'assicurazione (art. 1 DL 209/2002).

PRESUNZIONE DI PRIORITARIO UTILIZZO IN COMPENSAZIONE VERTICALE

In presenza di una compensazione sia verticale che orizzontale, i controlli automatizzati effettuati dall'Agenzia delle Entrate permettono di presumere che:

- il credito esposto in F24 sia utilizzato in via prioritaria in modo verticale
- essendo il monitoraggio limitato alla quota di credito eccedente utilizzato.

Esempio3

Una Srl espone un saldo Ires 2017 a credito di €. 8.000.

A giugno 2018 presentato un F24 in **compensazione parziale**, indicando:

a) tra gli importi a debito:

- il 1° acconto Ires 2018 di €. 15.000
- il saldo Irap 2017 di €. 4.000

b) tra gli importi a credito: il credito Ires per €. 5.000.

In questo caso si presumerà che l'utilizzo del credito sia stato riferito all'acconto Ires (compensazione verticale), permettendo quindi di utilizzare il credito residuo di €. 3.000 in compensazione orizzontale senza alcun obbligo di apposizione del visto.

CREDITI ESCLUSI DAL VISTO

Sono esclusi da obbligo di visto i **crediti d'imposta** aventi **natura strettamente agevolativa** (da indicare, in generale, a quadro RU), quali, ad esempio, quelli (CM 28/2014):

- a favore degli autotrasportatori per il consumo di gasolio (cd "caro petrolio")
- per nuovi investimenti nelle aree svantaggiate (L. 296/2006)
- per l'acquisto e la rottamazione di autoveicoli (art.17-*decies* del DL 83/12).

CREDITI "EREDITATI" DA TERZI

La CM 28/2014 ha fornito i seguenti chiarimenti nelle ipotesi in cui il **soggetto che utilizza in compensazione il credito d'imposta** è un **soggetto diverso da quello che lo ha generato**:

**RIATTRIBUZIONE
RITENUTE PER
IMPORTI >
€. 5.000**

In caso di riattribuzione ai soggetti di cui all'art. 5 TUIR (*es.*: società di persone e studi associati) delle ritenute che residuano dopo il loro scomputo dall'IRPEF dovuta dai soci o associati (CM 56/2009), le ritenute si trasformano al momento della dichiarazione in un credito d'imposta compensabile dalla società; pertanto:

- **i soci/associati/partecipanti non sono tenuti all'apposizione del visto in sede di riattribuzione** delle ritenute per importi > €. 5.000
- il visto va apposto **sulla dichiarazione della società/studio associato**, ove la stessa utilizzi tale credito per un importo > €. 5.000

Il socio/associato deve vistare la propria dichiarazione solo se utilizza in proprio il credito della propria dichiarazione per importo superiore a € 5.000.

**CONSOLIDATO
NAZIONALE**

- **società consolidante:** è tenuta all'apposizione del visto in caso di cessione delle eccedenze IRES generate dal gruppo di importo > €. 5.000
- **società consolidate:** non sono tenute all'apposizione del visto in relazione alla determinazione unitaria dell'IRES di gruppo, in quanto le stesse, per effetto della partecipazione alla fiscal unit, trasferiscono alla società consolidante le proprie basi imponibili, senza liquidare la relativa imposta.

Cessione delle eccedenze infragruppo (art. 43-ter DPR 602/73): anche in questo caso il visto va apposto sia sulla dichiarazione del cedente dalla quale risulta la cessione del credito di importo > €. 5.000 che su quella del cessionario (il controllo si limita al riscontro dell'ammontare del credito ceduto).

CONTROLLI DA EFFETTUARE PER IL RILASCIO DEL VISTO

Secondo l'Agenzia, i **controlli** che vanno effettuati per rilasciare il **visto di conformità**:

- corrispondono **in buona parte a quelli previsti dagli artt. 36-bis e 36-ter DPR 600/73**
- sono finalizzati ad evitare:
 - errori materiali e di calcolo nella determinazione di imponibili, imposte e ritenute
 - errori nel riporto del credito dell'anno precedente.

Pertanto, ai fini del rilascio del visto di conformità i **controlli implicano**:

SOGGETTO	TIPO DI VERIFICA
PRIVATI E SOGGETTI PASSIVI IVA	il riscontro della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze della relativa documentazione e alle disposizioni che disciplinano: <ul style="list-style-type: none">▪ gli oneri deducibili e detraibili (soggetti privati)▪ le detrazioni (<u>es.</u>: detrazione del 65% per una Srl) ed i crediti d'imposta▪ lo scomputo delle ritenute d'acconto▪ i versamenti
PASSIVI IVA	in relazione alla dichiarazione dei redditi e dell'IRAP, va effettuata la verifica : <ul style="list-style-type: none">▪ della regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie▪ della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze delle scritture contabili e di queste ultime alla relativa documentazione.



Nota: il soggetto che appone il visto deve conservare copia della documentazione controllata.

NATURA DELLE VERIFICHE

La CM 28/2014 ha ribadito (v. CM 57/2009 e CM 134/1999) che:

A) i controlli della dichiarazione sono finalizzati ad **evitare**:

- ⇒ **errori materiali e di calcolo** nella determinazione dell'imponibile e dell'imposta
- ⇒ **errori nel riporto del credito** dell'anno precedente

B) i riscontri:

- **non comportano alcuna valutazione "di merito"** (es.: se un documento è falso o meno)
- ma il solo **riscontro documentale** in ordine:
 - IRPEF/IRES e IRAP: **all'ammontare delle componenti positive e negative** relative all'attività d'impresa e/o di lavoro autonomo (rispettivamente imponibili e deducibili)
 - 770: **all'ammontare dei compensi/somme corrisposti in qualità di sostituto d'imposta.**

**VERIFICA DEL RISPETTO DELLE “DISPOSIZIONI” FISCALI – DUBBIO**

La verifica del rispetto delle disposizioni del Tuir dovrebbe essere prevista:

- **limitatamente agli oneri** deducibili e detraibili, alle detrazioni e **crediti d'imposta** ed **alle ritenute d'acconto** (art. 2 DM 164/99)
- **non anche agli altri documenti contabili**: fatture di acquisto e vendita, sopravvenienze, ecc.

Check list: la CM 28/2014 ha riportato apposite check list, distinte a seconda delle tipologie di dichiarazioni (che, peraltro, vanno considerati esemplificative e non esaustive).

In relazione ai soggetti in contabilità ordinaria, viene disposto l'obbligo di verifica della “Corrispondenza delle rettifiche fiscali utili a determinare il risultato fiscale alle variazioni in aumento/diminuzione indicate nel quadro RF del modello REDDITI ed alla relativa documentazione”.

Avendo l'Agenzia ribadito che non vanno effettuati controlli “di merito”, si deve ritenere che:

- **non sia richiesta la verifica della corretta applicazione delle regole disposte dal TUIR**
- dovendosi limitare al riscontro della **rispondenza del valore contabile** con quello fatto **oggetto della variazione** (in aumento o diminuzione); a tal fine si ritiene opportuno conservare un **prospetto di raccordo tra importo contabile e importo fiscale** (in generale, prodotto dal software gestionale).



Nota: anche in relazione alle imprese in contabilità semplificata e per i professionisti è richiesta la verifica della corrispondenza dei valori indicati nei quadri RG o RE del mod. REDDITI alla relativa documentazione; anche in questo caso si ritiene sufficiente conservare il prospetto di raccordo tra gli importi indicati nel bilancino di verifica del conto economico (importo contabile) ed i valori fiscali indicati nel mod. Redditi.

Esempio4

L'intermediario:

1) non sarà tenuto ad escludere il visto alla dichiarazione (e, dunque, potrà rilasciarlo):

- di una impresa: in presenza
 - di una fattura che sospetta essere “falsa” (controllo “di merito”) ove correttamente annotata in contabilità (controllo “formale”)
 - dell'ammortamento di un fabbricato senza considerare l'indeducibilità dell'area di sedime, di una spesa che si ritiene essere di rappresentanza ed è invece stata dedotta interamente come spese di pubblicità, ecc. (nessun controllo)
 - di deduzione al 100% dei costi relativi agli automezzi
- di un privato: che intende detrarre un documento di spesa formalmente ineccepibile ma “improbabile”, sostenuto a favore di un familiare

2) sarà tenuto a non rilasciare il visto:

- ad una impresa che presenti una fattura di vendita non annotata in contabilità, e dunque non indicata nel mod. Redditi
- ad un privato che intende detrarre una spesa di certificazione energetica per la quale non ha provveduto ad inviare l'apposita comunicazione all'Enea entro 90 giorni.



SEMPLIFICAZIONE – DOCUMENTI DI IMPORTO RILEVANTE

Con disposizione introdotta per il periodo d'imposta 2013 dalla CM 28/2014 e posta a regime dalla CM 7/2015, l'Agenzia ha esteso al comparto dei redditi la semplificazione applicabile ai fini Iva, consentendo che il **controllo della documentazione contabile:**

- ➔ possa limitarsi ai **documenti** (si ritiene sia "passivi" che "attivi")
- ➔ **"di importo" superiore al 10% dell'ammontare complessivo dei componenti negativi.**



N.B.: l'Agenzia non ha chiarito se l'importo vada riferito **all'imponibile** o al **totale fattura** (Iva inclusa); in via cautelativa si consiglia di assumere il primo, quantomeno per le fatture.

Esempio5**SOGGETTO PASSIVO IVA**

Professionista presenta Redditi PF 2018 con un credito Irpef superiore a €. 5.000, che utilizza interamente in compensazione orizzontale (**es:** con debito di addizionali Irap).

Il rigo **RE20 "Totale spese"** (somma dei rigi da RE7 a RE19) è pari a €. **80.000**.

Il certificatore, per poter attribuire il visto di conformità, sarà tenuto a verificare:

- tutte le parcelle emesse
- tutti i documenti di costo (fatture, ricevute fiscali, ecc.)
- tutti i versamenti fiscali (liquidazioni Iva, ritenute d'acconto effettuate, ecc.).

Non è tuttavia chiaro se possa ancora limitarsi ai documenti che portano un **totale imponibile** superiore a **€ 8.000**.



Imprese: analogamente le imprese in **contabilità semplificata** dovrebbero fare riferimento a quanto indicato nel rigo **RG24 B) Totale componenti negativi** (somma di rigi RG13 a RG23), mentre per le imprese in **contabilità ordinaria** si potrebbe fare più utile riferimento ai **rigi degli studi di settore**.

DISPOSIZIONI IN MATERIA DI UTILIZZO DEI CREDITI POST DL 50/2017

OGGETTO		MODALITA' DI UTILIZZO/RICHIEDA				Decorr.	Rif.
RIMBORSI IVA	ANNUALE e/o INFRANN.	≤ €. 30.000	qualsiasi	Libero	con la pres. della Dich. Iva o del mod. TR	dal 2015	DLgs. 175/2014
		> €. 30.000	sogg. a rischio	Visto in Dich. Iva/mod. TR			
			sogg. non a rischio	Garanzia			
COMPENS. ORIZZ. DI CREDITI IID	<div>- IRPEF e add., IRES, IRAP</div> <div>- Ritenute (da mod. 770)</div> <div>- Imposte sostitutive</div>	≤ €. 5.000	Libero	dal 1/01	Dich. present. dal 24/4/17	Art. 1 c. 574 L. 147/13	
		> €. 5.000	Visto nella relativa Dich.	dell'anno succ. al periodo d'imp.			
COMPENS. ORIZZ. CREDITO IVA	ANNUALE (*)	≤ €. 5.000	Libero	dal 1/01 dell'anno success.		Art. 10 c. 1 lett. a) DL 78/09	
		> €. 5.000	Visto	dopo 10 giorni dalla pres. della Dich. Iva vistata			
	INFRANN.	≤ €. 5.000	Libero	dopo l'invio del mod. TR		Artt. 30 e 38-bis DPR 633/72	
		> €. 5.000	Visto	dopo 10 giorni dalla pres. presentaz. del mod. TR			

(*) Start up innovative (art. 4 DL 3/2015): alla compensazione si applica il limite di € 50.000 (mentre si applica il limite generale di €. 30.000 per il rimborso Iva)

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

ALLEGATO ALLA CM 28/2014 - CHECK LIST

DICHIARAZIONE REDDITI PF, SP

- 1) Esistenza dei libri contabili e fiscali obbligatori
- 2) Regolarità dei libri contabili e fiscali obbligatori
- 3) Risccontro 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 mod. REDDITI ed **alla relativa documentazione** (se in contabilità ordinaria)
- 5) **Corrispondenza dei valori indicati nel quadro RG** del mod. REDDITI **alla relativa documentazione** (se in contabilità semplificata)
- 6) **Corrispondenza dei valori indicati nel quadro RE** del mod. REDDITI **alla relativa documentazione**
- 7) Controllo documentale degli oneri deducibili
- 8) Controllo documentale degli oneri detraibili
- 9) Controllo documentale dei crediti d'imposta
- 10) Risccontro dell'eccedenza d'imposta emergente dal mod. REDDITI 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 MOD. REDDITI SC

- 1) Esistenza dei libri contabili e fiscali obbligatori
- 2) Regolarità dei libri contabili e fiscali obbligatori
- 3) Risccontro 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 mod. REDDITI ed **alla relativa documentazione** (se in contabilità ordinaria)
- 5) Controllo documentale delle detrazioni
- 6) Controllo documentale dei crediti d'imposta
- 7) Risccontro dell'eccedenza d'imposta emergente dal mod. REDDITI 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

Dubbio:

- sola **corrispondenza di importi**
- o anche **conformità al Tuir?**

Es: costi auto dedotti al 100%: è ammesso vistare? Si ritiene dare risposta positiva

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) Risccontro delle **deduzioni Irap** con la relativa documentazione
- 5) Risccontro 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) Risccontro 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) Risccontro dell'eccedenza d'imposta emergente dal mod. 770 dell'anno precedente

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225

Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

ABILITAZIONE AL RILASCIO DEL VISTO DI CONFORMITÀ

I soggetti abilitati al rilascio del visto di conformità sono i seguenti.

<u>SOGGETTI ABILITATI</u>	CREDITO IVA	IIDD/IRAP e 770	MOD. 730	
▪ dottore commercialista o esperto contabile	SI	SI	SI	abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni (anche in capo alla società/studio associato) che siano iscritti al Registro informatizzato della DRE
▪ consulente del lavoro	SI	SI	SI	
▪ periti ed esperti tributari iscritti nei ruoli tenuti dalla CCIAA al 30/09/93	SI	SI	NO	
▪ responsabile fiscale del CAF imprese	SI	SI	SI	
▪ responsabile fiscale del CAF dipendenti	NO	SI	SI	

**VISTO DI
CONFORMITÀ**
Riservato al C.A.F.
o al professionista

Codice fiscale del responsabile del C.A.F.

Codice fiscale del C.A.F.

Codice fiscale del professionista

FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA

RSSMRA67P21L378W

Mario Rossi

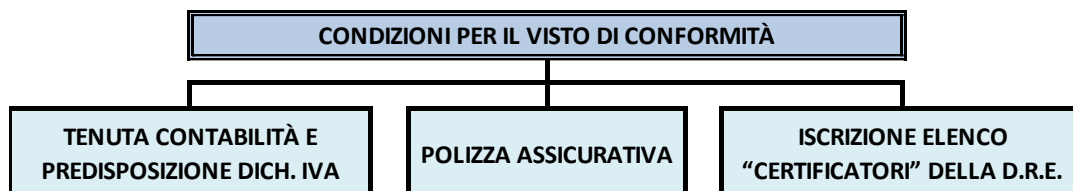
La RM 82/2014 ha chiarito i soggetti abilitati al rilascio del visto possono certificare la propria dichiarazione.

SOGGETTI CHE NON POSSONO RILASCIARE IL VISTO DI CONFORMITÀ
▪ Altri soggetti che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale (DM 19/04/2001) - cd. " tributaristi "
▪ Revisori contabili di cui al DLgs 88/92 se non esercitano il controllo contabile
▪ Iscritti negli Albi degli avvocati (DM 12/07/2000)
▪ Iscritti negli Albi dei dottori agronomi e dei dottori forestali, degli agrotecnici e periti agrari (DM 19/04/2001)

CONDIZIONI NECESSARIE PER IL VISTO DI CONFORMITÀ

Per l'apposizione del visto di conformità è necessario che siano soddisfatte le seguenti condizioni:

- tenuta della contabilità e predisposizione della dichiarazione**
- possesso di apposita polizza assicurativa**
- iscrizione nell'apposito elenco dei soggetti abilitati presso la DRE competente.**



1) TENUTA CONTABILITÀ E PREDISPOSIZIONE DICHIARAZIONE

L'art. 23 del DM 164/99 dispone che il visto di conformità può essere rilasciato se le scritture contabili sono state tenute e la dichiarazione è stata predisposta alternativamente:

- dallo **stesso professionista** che rilascia il visto (o studio associato di cui faccia parte)
- direttamente dal contribuente**
- da una **società di servizi** (di cui > 50% del capitale sia posseduto dai professionisti di cui sopra) a condizione che le **attività siano eseguite sotto il controllo diretto/responsabilità** del professionista).

CIRCULARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613 - Email: info@redazionefiscale.it

STUDIO ASSOCIATO E SOCIETA' DI SERVIZI

Premesso che l'apposizione del visto di conformità è un **atto personale del professionista** (che sottoscrive l'apposito riquadro nel frontespizio delle dichiarazioni), ove il professionista eserciti l'attività:

a) nell'ambito di uno studio associato (di cui almeno il 50% degli associati è costituita da intermediari abilitati ex art. 3 lett. a) e b) Dpr 322/98):

- il professionista stesso può non essere abilitato alla trasmissione telematica, ove essa sussista in capo allo studio associato (il professionista può essere privo di partita Iva)
- la **trasmissione telematica** può essere effettuata **anche dallo studio associato**, ma sotto il diretto **controllo e la responsabilità del professionista che ha apposto il visto** (ciò si ritiene non implicare l'obbligo di sottoscrivere la dichiarazione come rappresentante dello studio associato)

b) avvalendosi di una società di servizi (di cui detiene la maggioranza assoluta del capitale sociale per l'intero periodo d'imposta "vistato" e fino al rilascio del visto di conformità):

- il professionista dev'essere abilitato alla trasmissione telematica (ed essere titolare di P. Iva)
- la **trasmissione telematica** può comunque essere effettuata dalla società di servizi, sempre sotto il diretto **controllo e la responsabilità del professionista che ha apposto il visto**.

N.B.: per "l'attività di assistenza fiscale sulle dichiarazioni 730 il professionista non può avvalersi di una società di servizi"; ciò dovrebbe significare che per quanto attiene il credito

- Iva/IIDD/Irap/770: il professionista può far **ricorso ad "ausiliari"** (dipendenti della società di servizi)
- mentre ciò non dovrebbe essere ammesso per quanto riguarda il visto sul mod. 730.

NOVITA' – il Provv. 9/03/2018 ha esteso alle **società tra professionisti (STP)** iscritte all'Albo dei Commercialisti/Consulenti del Lavoro le stesse prerogative previste per i soggetti di cui sopra, e cioè:

- la possibilità che sia soggetto autorizzato all'invio telematico sia la Stp
- la possibilità di apporre il visto di conformità da parte del socio della Stp (conferma della RM 23/2016)

	STUDIO ASSOCIATO	SOCIETÀ DI SERVIZI/STP
REQUISITO	almeno il 50% (es: 1 su 2) iscritti all'albo	maggioranza assoluta (50,01%) del capitale degli iscritti all'albo
TITOLARITA' P. IVA	in capo allo studio associato	in capo al professionista (si ritiene anche per le STP)
ABILITAZIONE INVII TELEMATICI	in capo allo studio associato	in capo alla società
POLIZZA ASSICURATIVA CONTRAENTE	lo studio associato con esplicita copertura dell'attività del professionista	stipulata dalla società contratto a favore di terzo

SOGGETTO CHE CERTIFICA IL CREDITO E INVIA LA DICHIARAZIONE

Dal tenore della CM 7/2015, pare esservi un rapporto diretto tra l'apposizione del visto e la trasmissione telematica, quantomeno nell'ambito di uno studio associato. E' tuttavia probabile che il concetto vada **esteso al caso in cui un professionista abilitato apponga il visto per conto di un collega non abilitato**: in tal caso è opportuno che l'invio telematico sia effettuato dal professionista che appone il visto.

IMPEGNO ALLA PRESENTAZIONE TELEMATICA Riservato all'intermediario	Codice fiscale dell'intermediario	RSSMRA67P21L378W	N. iscrizione all'albo del C.A.F.	
	Soggetto che ha predisposto la dichiarazione		Ricezione avviso telematico	
	Data dell'impegno	giorno mese anno	FIRMA DELL'INTERMEDIARIO	Mario Rossi
VISTO DI CONFORMITÀ Riservato al C.A.F. o al professionista	Visto di conformità rilasciato ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241/1997 relativo a Radditi/Iva			
	Codice fiscale del responsabile del C.A.F.	RSSMRA67P21L378W	Codice fiscale del C.A.F.	
	Codice fiscale del professionista		Si rilascia il visto di conformità ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. n. 241/1997	FIRMA DEL RESPONSABILE DEL C.A.F. O DEL PROFESSIONISTA Mario Rossi

2) POLIZZA ASSICURATIVA

La polizza assicurativa di responsabilità civile deve possedere dei requisiti prestabiliti:

CARATTERISTICHE	NOTE
MASSIMALE	deve essere adeguato: <ul style="list-style-type: none"> - al numero dei contribuenti assistiti - al numero dei visti, asseverazioni e certificazioni tributarie rilasciati A decorrere dal 13/12/2014 non può essere inferiore ad € 3.000.000 NEW
NESSUNA LIMITAZIONE A SPECIFICHE ATTIVITÀ	deve includere tutte le attività "di assistenza fiscale" (730, Iva, ecc.)
NESSUNA "FRANCHIGIA" O "SCOPERTI"	la copertura assicurativa: <ul style="list-style-type: none"> - <u>in generale</u>: non deve contenere franchigie o scoperti - <u>in deroga</u>: è ammessa nel caso di "indennizzo diretto" al terzo danneggiato, con riserva di successiva rivalsa sul professionista per l'importo della franchigia
ESTENSIONE TEMPORALE	la polizza deve prevedere, per gli errori commessi nel periodo di validità della polizza stessa, il totale risarcimento del danno denunciato nei 5 anni successivi alla scadenza del contratto (indipendentemente dalla causa che ha determinato la cessazione del rapporto assicurativo)

IL MASSIMALE DI POLIZZA

L'art. 6 del DLgs.175/2014 ha modificato la disciplina del visto di conformità, prevedendo che il massimale della polizza assicurativa **RC obbligatoria** del professionista:

➔ **non può essere inferiore ad € 3.000.000**

➔ tutti i soggetti che rilasciano i visti di conformità (non solo quelli che elaborano i 730).

L'aumento del massimale è entrato in vigore dal 13/12/2014, in relazione a qualsiasi visto di conformità rilasciato da tale data.



N.B.: il visto per l'utilizzo in compensazione del **credito Iva** ha, ovviamente, la medesima natura di quello da rilasciare le compensazioni dei **crediti da imposte dirette**; tuttavia, per poter apporre il visto su entrambe le tipologie di dichiarazioni, **la polizza non deve essere limitata a determinate dichiarazioni**

Esempio: non può limitarsi al visto di conformità ai fini Iva, ma deve espressamente ricomprendere anche il visto ai fini Irpef/Ires, l'Irap, ecc.)

RISCHI COPERTI - 730 E ALTRE DICHIARAZIONI: in relazione all'aggravio di responsabilità in materia di 730, è possibile stipulare 2 diverse tipologie di polizza:

a) Polizza assicurativa per il 730: deve **garantire la copertura dei danni** nei confronti non solo del contribuente, ma anche dello Stato e di altri enti pubblici, facendo riferimento alle **imposte+ interessi + sanzione del 30%** che sarebbe richiesta al contribuente



N.B.: l'IVASS ha chiarito che le somme dovute in seguito all'attivazione della polizza hanno **natura "risarcitoria"** (non di sanzione diretta all'intermediario) e, in quanto tali, risultano assicurabili

b) Polizza assicurativa per altre dichiarazioni: deve garantire i soli **danni subiti** dal contribuente.

La CM 7/2015 ha precisato che i professionisti che intendono apporre il visto di conformità:

- **solo** in relazione ai modelli Redditi/Irap ed IVA
- **e non anche sui modelli 730**

non sono obbligati ad adeguare la polizza per coprire i nuovi rischi riguardanti i modelli 730.

3) ELENCO DEI "CERTIFICATORI" DELLA DRE

I professionisti che intendono svolgere attività di assistenza fiscale (tra cui rientra l'apposizione del visto di conformità) devono essere **iscritti nell'apposito elenco dei soggetti abilitati** tenuto presso la DRE competente in ragione del domicilio fiscale del professionista.

A tal fine, l'interessato, deve presentare apposita **comunicazione** alla competente DRE.



MOMENTO RILEVANTE (CM 57/2009): in relazione al momento a partire dal quale il professionista può prestare assistenza fiscale, e quindi, apporre il "visto":

→ l'iscrizione nell'elenco è effettuata **retroattivamente**, ossia, il professionista può prestare assistenza fiscale dalla **data di presentazione della comunicazione alla DRE**.

COMUNICAZIONE NUOVA POLIZZA ALLA DRE

Per mantenere la propria iscrizione nell'Elenco dei soggetti abilitati al rilascio del visto di conformità, il professionista deve trasmettere alla competente DRE (art. 21, DM 164/99):



- qualsiasi **variazione** relativa ai requisiti, alle informazioni o agli atti contenuti nella comunicazione preventiva, ivi compreso l'adeguamento della polizza assicurativa
- **entro 30 giorni** da quando la variazione si verifica
- tramite **raccomandata** con avviso di ricevimento o **PEC** (CM 28/2014).

OMESSA COMUNICAZIONE: in caso di mancata comunicazione alla DRE del rinnovo della polizza o delle copie delle quietanze di pagamento:

- ⇒ **la DRE è tenuta ad invitare il professionista ad aggiornare la propria posizione**
- ⇒ non si potendosi più verificare la "decadenza automatica", senza che il professionista ne venga precedentemente messo a conoscenza (CM 31/2014).

ASPETTI SANZIONATORI – VISTO INFEDELE

In relazione alle conseguenze in caso di rilascio di un visto infedele, il regime è diversificato tra:

- A) il visto rilasciato per i 730**
- B) il visto rilasciato sulle altre dichiarazioni** (Iva, redditi, Irap e 770).

VISTO INFEDELE SULLE DICHIARAZIONI DIVERSE DAL 730

In relazione al visto rilasciato sulle altre dichiarazioni (Mod. Redditi SC, mod. IVA, ecc.), in relazione agli aspetti **sanzionatori** occorre distinguere i seguenti aspetti.

1. INFEDELE ATTESTAZIONE

L'infedele attestazione dell'esecuzione dei controlli comporta l'applicazione di una sanzione amministrativa da €. 258 a €. 2.582 (art. 39 c. 1 lett. a) Dlgs 241/97, non modificato dal Dlgs. 158/2015).

In caso di ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, è effettuata apposita segnalazione agli organi competenti per l'adozione di ulteriori provvedimenti, quali:

- la sospensione dalla facoltà di rilasciare il visto/asseverazione per un periodo da 1 a 3 anni
- l'inibizione dalla facoltà di rilasciare il visto di conformità e l'asseverazione, in caso di ripetute violazioni commesse successivamente al periodo di sospensione



Nota: si considera violazione "*particolarmente grave*" il mancato pagamento della suddetta sanzione.

2. CREDITO INDEBITAMENTE UTILIZZATO

Analogamente a quanto affermato in ambito IVA (CM 1/2010), l'Agenzia ritiene che

- l'utilizzo in compensazione di crediti in misura superiore a €. 5.000
- senza che sia stato apposto sulla dichiarazione il visto di conformità

comporta 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.471/97.

SANZIONI ACCESSORIE ALL'INTERMEDIARIO

L'Agenzia delle entrate, in caso di violazioni ripetute o particolarmente gravi, può:

- ⇒ sospendere la facoltà di rilasciare il visto di conformità (o l'asseverazione), per un periodo da uno a tre anni
- ⇒ inibire tale facoltà in caso di ripetute violazioni, commesse post sospensione.

VIOLAZIONI PARTICOLARMENTE GRAVI - ESEMPI DELLA CM 7/2015

- **mancato pagamento delle sanzioni** dovute dall'intermediario
- **l'apposizione del visto** di conformità su una dichiarazione che contiene **dati palesemente ed eccessivamente difforni dalla relativa documentazione** (esempio: in caso di indicazione di **crediti inesistenti** o in presenza di cessione di credito, qualora il visto di conformità sia apposto **dallo stesso professionista sulle dichiarazioni dei diversi soggetti e il credito sia risultato inesistente**)
- l'alterazione della scelta del contribuente in merito alla destinazione del 2, del 5 o dell'8 per mille dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, che costituisce un dato indicato nella dichiarazione fiscale, benché non reddituale
- **l'attività di assistenza fiscale da parte di un Centro di raccolta** (che deve limitarsi alla mera raccolta delle dichiarazioni e della relativa documentazione, e relativa riconsegna delle dichiarazioni elaborate e dei prospetti di liquidazione)

SANZIONI PER GLI INTERMEDIARI

