

Definizione avvisi bonari

Fuori il provvedimento 275852/2021

Definizione avvisi bonari

L'art. 5 del DL 22.3.2021 n. 41 ha introdotto una misura finalizzata alla definizione agevolata delle somme contenute negli "avvisi bonari" emessi ai sensi dell'art. 36-bis del DPR 600/73 e dell'art. 54-bis del DPR 633/72 a seguito di liquidazione automatica delle dichiarazioni.

Viene fatto riferimento anche ai contributi previdenziali, ancorché la loro riscossione avvenga solo mediante l'avviso di addebito ex art. 30 del DL 78/2010, quantomeno nel caso dell'INPS. Nell'ottica del legislatore, sembra che in via eccezionale la definizione riguardi altresì i contributi determinati nel quadro RR del modello REDDITI.

Rientrano nell'ambito applicativo della definizione gli avvisi bonari relativi al periodo d'imposta:

- 2017, elaborati al 31.12.2020, ma che a tale data non sono stati inviati ai contribuenti per effetto della sospensione dei termini prevista con l'art. 157 del DL 34/2020;
- 2018, i quali saranno elaborati entro il 31.12.2021.

La definizione causa il solo stralcio delle sanzioni e delle somme aggiuntive per i contributi previdenziali.

Dovrebbero rientrare nella definizione tutte le casistiche facenti parte della liquidazione automatica, non solo i tardivi/omessi versamenti.

Occorre quindi pagare la totalità delle imposte e degli interessi.

Definizione avvisi bonari

Il provvedimento n. 275852 del 19.10.2021 ha definito gli aspetti operativi dell'istituto

Per poter accedere alla definizione agevolata, è necessario:

- ❖ essere titolari di una partita IVA attiva al 23.3.2021 (data di entrata in vigore del DL 41/2021);
- ❖ aver subito nel periodo d'imposta 2020 una riduzione del volume di affari maggiore del 30% rispetto al volume di affari del periodo d'imposta 2019.

Per i soggetti che non sono tenuti alla presentazione della dichiarazione IVA, la riduzione del volume di affari viene determinata facendo riferimento all'ammontare dei ricavi o compensi risultante dalla dichiarazione dei redditi presentata per il periodo d'imposta 2020.

In linea con quanto previsto dall'art. 5 co. 9 del DL 41/2021, il provvedimento Agenzia delle Entrate 19.10.2021 n. 275852 (§ 2.2) stabilisce che "l'efficacia della definizione è subordinata al rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dalle sezioni 3.1 e 3.12 della Comunicazione della Commissione europea del 19 marzo 2020 C (2020) 1863 final «Quadro temporaneo per le misure di aiuto di Stato a sostegno dell'economia nell'attuale emergenza del COVID-19», e successive modificazioni".

Ne consegue che, i contribuenti che intendano accettare la proposta di definizione devono presentare, entro il 31.12.2021, l'autodichiarazione prevista dall'art. 1 co. 14 e 15 del DL 41/2021, per attestare il rispetto dei limiti e delle condizioni richieste per beneficiare degli aiuti di Stato.

Qualora il contribuente non abbia ricevuto la proposta di definizione agevolata in tempo utile per rendere l'autocertificazione entro il 31.12.2021, potrà presentarla "entro la fine del mese successivo a quello in cui è effettuato il pagamento delle somme dovute o della prima rata" (prov. Agenzia delle Entrate n. 275852/2021).

Rispetto della disciplina comunitaria sugli aiuti di Stato

La possibilità di beneficiare della definizione sarà comunicata dalla stessa Agenzia delle Entrate in sede di notifica dell'avviso bonario a seguito della verifica dell'esistenza dei presupposti. Il contribuente riceverà quindi l'avviso bonario contenente la proposta di definizione e l'indicazione dell'importo ridotto da versare, a mezzo PEC o con raccomandata con ricevuta di ritorno.

Sembra che il contribuente riceva, nella sostanza, due comunicazioni, una inerente alla definizione in oggetto, l'altra riguardante l'ordinaria comunicazione di irregolarità, in riferimento alla quale potrà essere instaurato il consueto contraddittorio eventualmente finalizzato o alla definizione con riduzione al terzo delle sanzioni ex art. 2 del D.lgs. 462/97, o al ricorso contro la successiva cartella di pagamento laddove la pretesa non venga, parzialmente o totalmente, archiviata.

Sembra che la definizione di cui all'art. 5 del DL 41/2021 non ammetta la possibilità di un confronto preventivo, nonostante una tale eventualità paia comunque compatibile con la struttura della definizione nonché coerente con la giusta imposizione. Tale aspetto, ad oggi, non è stato chiarito con il provvedimento attuativo approvato dall'Agenzia delle Entrate n. 275852/2021.

Per il perfezionamento è richiesto il pagamento degli importi dovuti per imposte, interessi e contributi previdenziali.

I versamenti devono essere effettuati con le modalità ed i termini previsti dal D.lgs. 462/97. E', quindi, necessario che il contribuente accetti tutti i rilievi e proceda al pagamento degli importi indicati nella proposta di definizione, o della prima rata se si opta per il versamento rateale, entro trenta giorni dal ricevimento dell'avviso bonario.

Laddove l'avviso bonario contenga solo sanzioni (si pensi al caso del tardivo pagamento), la definizione dovrebbe perfezionarsi con il pagamento dei soli interessi.

L'art. 5 co. 5 del DL 41/2021 prevede che il contribuente debba effettuare il versamento "secondo termini e modalità previsti dal decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, per la riscossione delle somme dovute a seguito di controlli automatici", quindi entro trenta giorni dalla notifica dell'avviso.

Lievi inadempimenti

Per effetto del rinvio alla disciplina contenuta nel D.lgs.. 462/97, dovrebbe essere applicabile l'art. 15-ter del DPR 602/73, che esclude la decadenza dalla definizione in caso di irregolarità poco consistenti, ossia per la prima rata:

- insufficiente versamento per frazione non superiore al 3%, e in ogni caso, a 10.000 euro;
- tardivo versamento non superiore a 7 giorni.

BONUS INVESTIMENTI IN BENI STRUMENTALI: GLI ULTIMI CHIARIMENTI

Fuori anche la Comunicazione Mise

Bonus investimenti in beni strumentali: gli ultimi chiarimenti

RISPOSTA 715/2021 – Niente bonus 4.0 per i registratori di cassa telematici

IL CASO - La società che produce e commercializza articoli ceramici e da regalo nel territorio nazionale, nel chiedere l'opinione dell'amministrazione finanziaria in merito alla possibilità di far rientrare nell'agevolazione l'acquisto, nel 2019, di una serie di registratori di cassa interconnessi tra loro e destinati ai vari propri punti vendita, ipotizza di poter rientrare nel beneficio.

RISPOSTA 715/2021 – Niente bonus 4.0 per i registratori di cassa telematici

LA RISPOSTA - Il ministero ha rilevato che l'asserita interconnessione dei beni con il sistema informativo aziendale non comporta di per sé l'automatico riconoscimento dell'agevolazione. Infatti, l'applicazione della disciplina presuppone necessariamente la classificabilità dei beni materiali (o dei beni immateriali) in una delle voci ricomprese nell'allegato A (o B) alla legge n. 232 del 2016. Contrariamente a quanto sostenuto dalla società, i registratori di cassa telematici non risultano riconducibili ad alcuna voce dell'allegato A e, in particolare, alla seconda voce del secondo gruppo di tale allegato. Per il Mise si tratta, in sostanza, di strumenti che, pur efficientando, le operazioni di incasso e il collegamento tra le varie sedi dell'azienda, nonché la trasmissione dei dati dei corrispettivi giornalieri all'Agenzia delle entrate, non si configurano quali investimenti idonei per la trasformazione tecnologica e digitale dei processi aziendali secondo il paradigma "4.0", e quindi ammessi alla fruizione delle agevolazioni. In pratica, non determinano un significativo effetto sul processo di creazione del valore legato allo specifico processo di produzione di beni e/o servizi. Rimane la possibilità di beneficiare del bonus per beni «ordinari».

RISPOSTA 718/2021 – Sì al bonus in caso di comodato, ma con prova diabolica

IL CASO - La società istante, che produce e vende articoli in plastica, per migliorare la dinamica dei processi e garantire una maggiore flessibilità operativa e produttiva, ha effettuato investimenti in nuovi strumenti di stampaggio, intercambiabili ed equipaggiati con una apposita sensoristica, che permette di effettuare un controllo di processo real time, e sistemi per l'interconnessione da remoto.

Al riguardo, l'istante precisa che questi strumenti, connessi alla rete aziendale, in locale o tramite connessione internet, danno la possibilità di interconnetterli ai sistemi di raccolta dati presenti in azienda per ottimizzare il controllo del processo produttivo.

La società chiede se l'acquisto dei nuovi strumenti, installati presso i centri produttivi dei fornitori della stessa ubicati nel territorio dello Stato e utilizzati in comodato d'uso per le esigenze di produzione della società, possano rientrare tra gli investimenti agevolabili per i quali è riconosciuto il credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi 4.0.

RISPOSTA 718/2021 – Sì al bonus in caso di comodato, ma con prova diabolica

LA RISPOSTA- Il comodante può beneficiare della maggiorazione, a condizione che i beni in questione siano strumentali e inerenti alla propria attività. In questo caso è legittimato a dedurre le relative quote di ammortamento. Infatti, in caso di comodato, il bene - anche se fisicamente non collocato nel luogo di ordinario svolgimento dell'attività e anche se non utilizzato in maniera diretta - è parte integrante del complesso di beni organizzati dall'imprenditore per il raggiungimento delle finalità dell'impresa qualora **favorisca il consolidamento e lo sviluppo dei rapporti commerciali con il comodatario e la diffusione sul mercato dei prodotti commercializzati**. Nello specifico, il bene costituisce un "mezzo" per il raggiungimento del "fine" della società comodante, che è quello della produzione di ricavi. Pertanto, sempre dalla lettura della circolare, i beni dovranno essere utilizzati dal comodatario nell'ambito di un'attività strettamente funzionale all'esigenza di produzione del comodante e gli stessi dovranno in ogni caso cedere le proprie utilità anche all'impresa proprietaria/comodante. In sostanza, se la società è in grado di dimostrare di trarre utilità dalla stipula dei contratti di comodato d'uso con i fornitori, relativamente ai beni concessi, potrà accedere al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi.

Bonus investimenti in beni strumentali: gli ultimi chiarimenti

RISPOSTA 719/2021 – L'accordo di ristrutturazione dei debiti non preclude il bonus

IL CASO - L'istante, una società che ha pianificato un accordo di ristrutturazione del debito per risanare la difficoltà aziendale e che intende accedere, per i costi sostenuti nell'intero periodo d'imposta 2020, ai crediti d'imposta, introdotti dalla legge di bilancio 2020 (legge n. 160/2019), per investimenti in beni strumentali nuovi (commi 185-197), per investimenti in ricerca e sviluppo e innovazione tecnologica (commi 198-208) e per attività di formazione 4.0 del personale (commi 210-217), chiede se l'istituto della ristrutturazione del debito possa essere una causa di preclusione alla fruizione dei bonus.

RISPOSTA 719/2021 – L'accordo di ristrutturazione dei debiti non preclude il bonus

LA RISPOSTA- L'Agenzia ritiene che il legislatore non abbia voluto penalizzare quelle imprese intenzionate a risanare l'azienda e proseguire l'attività svolta. Di conseguenza, le società che accedono agli istituti finalizzati a perseguire la continuità aziendale, come gli accordi di ristrutturazione, e non quella liquidatoria, possono accedere alle agevolazioni in esame. Tale principio rileva sia per il comma 186 dell'articolo 1 della richiamata legge di bilancio 2020, in materia di credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi, sia per il successivo comma 199 in tema di investimenti in ricerca e sviluppo, in transizione ecologica, in innovazione tecnologica 4.0 e in altre attività innovative.

Lo stesso ragionamento, secondo l'Agenzia, si deve applicare al credito d'imposta per investimenti in attività di formazione 4.0 del personale (commi 210-217) la cui esclusione disciplinata al comma 212 vale solo per le imprese gravemente insolventi. Inoltre, rileva l'Agenzia, essendo i vari incentivi legati al "Piano nazionale Impresa 4.0" è logico dare un'omogenea e coerente interpretazione alle cause di esclusione.

Bonus investimenti in beni strumentali: gli ultimi chiarimenti

RISPOSTA 720/2021 – Bonus anche per beni concessi in locazione operativa

IL CASO - Il caso oggetto dell'interpello riguarda una società, facente parte di un consolidato fiscale in qualità di consolidata, che intende acquisire in leasing un magazzino automatizzato autoportante per poi concederlo in locazione operativa ad un'altra società (facente parte del medesimo consolidato) con interconnessione ai sistemi gestionali di fabbrica di quest'ultima.

Bonus investimenti in beni strumentali: gli ultimi chiarimenti

RISPOSTA 720/2021 – Bonus anche per beni concessi in locazione operativa

LA RISPOSTA- Dinnanzi alla situazione prospettata nell'interpello, l'Amministrazione Finanziaria ha ritenuto applicabili anche al credito d'imposta in beni strumentali i chiarimenti forniti con la Circolare n. 4/E/2017 e con il Principio di diritto n. 2/2020 in tema di iper ammortamento. In particolare, laddove dal contratto di locazione operativa emerga che la società istante, relativamente all'investimento eseguito, sopporta in senso proprio i rischi e fruisce, al contempo, dei benefici derivanti dall'esercizio delle attività industriali o commerciali nei cui processi il nuovo investimento è inserito, allora la stessa potrà accedere al credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi. Il beneficio spettante potrà, altresì, essere liberamente trasferito nell'ambito del consolidato fiscale, in linea con i chiarimenti forniti nella Risposta ad istanza di interpello n. 508 del 23 luglio 2021.

Bonus investimenti in beni strumentali: gli ultimi chiarimenti

RISPOSTA 721/2021 – Attenzione ai beni gratuitamente devolvibili

IL CASO - L'istante gestisce la raccolta e lo smaltimento dei rifiuti nell'ambito territoriale in forza del Contratto di Servizio (di seguito anche "CdS"). La Società, nello svolgimento dell'attività di raccolta e smaltimento di rifiuti, oltre a utilizzare gli asset acquisiti in sede di avvio della Concessione, effettua costantemente investimenti in beni strumentali.

Tali immobilizzazioni possono essere: impianti, autocompattatori e spazzatrici, sedi logistiche e centri di raccolta, computer e altri dispositivi hardware, software. Detti beni vengono esposti in bilancio nella seguente maniera:

- i beni non rientranti nel perimetro concessorio vengono rappresentati come immobilizzazioni qualificate in base alla loro natura tecnica (macchinari, impianti, veicoli) e ammortizzati in base alla loro vita utile;
- i beni rientranti nel perimetro concessorio, in forza delle disposizioni contenute nel principio interpretativo IFRIC 12, vengono considerati asset immobilizzati immateriali.

RISPOSTA 721/2021 – Attenzione ai beni gratuitamente devolvibili

IL CASO - Il Contratto di Servizio afferma che "alla scadenza della gestione del servizio o in caso di sua cessazione anticipata, i beni strumentali e le loro pertinenze, necessari per la gestione del servizio sono ceduti al Gestore subentrante a titolo gratuito e liberi da pesi e gravami. Se al momento della cessazione della gestione tali beni non sono stati interamente ammortizzati il Gestore subentrante corrisponde al precedente Gestore un importo pari al valore contabile originario dell'opera o dell'importo non ancora ammortizzato al netto di eventuali contributi pubblici ad essi direttamente riferibili...". Nella sostanza, evidenzia l'Istante, il suddetto Contratto di Servizio, pur prevedendo il trasferimento dei beni "a titolo gratuito", ne prevede un costo per il gestore subentrante, il quale dovrà riconoscere al precedente gestore un valore pari al book value. Per i beni non rientranti nel perimetro concessorio, la Società ritiene che sia possibile beneficiare del credito d'imposta in questione in quanto tali beni non sono riconducibili alla categoria dei beni gratuitamente devolvibili, visto che l'istante non sarà obbligata, alla cessazione della Concessione, a devolvere gli stessi al nuovo concessionario. L'Istante ritiene, inoltre, di poter beneficiare del credito d'imposta anche per i beni rientranti nel perimetro concessorio.

RISPOSTA 721/2021 – Attenzione ai beni gratuitamente devolvibili

LA RISPOSTA- L'Agenzia concorda con l'Istante circa la possibilità di applicare le nuove misure agevolative per i beni non rientranti nel perimetro concessorio e per i quali, come detto, non sussiste alcun obbligo di devoluzione finale all'ente concedente ovvero al soggetto subentrante. Diversamente, i beni rientranti nel perimetro della Concessione devono ritenersi esclusi dall'ambito oggettivo delle nuove misure agevolative, in forza di quanto previsto dalle richiamate disposizioni della legge n. 160 del 2019 e della legge n. 178 del 2020. L'indennizzo assume, per il gestore uscente, natura e funzione di elemento di riequilibrio economico-finanziario della gestione (nel caso in cui le relative vicende non abbiano consentito il completo recupero, sotto forma di ammortamento, degli investimenti nei beni rientranti nel perimetro concessorio) e costituisce, per il gestore subentrante, il costo degli investimenti che lo stesso sarebbe stato tenuto a effettuare in attuazione degli obblighi previsti dalla convenzione con l'ente concedente; peraltro, è appena il caso di osservare, a conferma della natura e della funzione di tale indennizzo, che in sua mancanza il soggetto subentrante si troverebbe a godere di un ingiustificato arricchimento a danno del soggetto uscente. Non è in contrasto con la gratuità della prestazione.

Bonus investimenti in beni strumentali: gli ultimi chiarimenti

RISPOSTA 723/2021 – L'effettuazione dell'investimento in caso di beni «complessi»

IL CASO- L'Istante richiede se, nel caso di contratti quadro in cui la prestazione del venditore non si esaurisce solamente con la fornitura del bene, prodotto sulla base delle specifiche tecniche concordate, ma richiede che il fornitore porti a compimento tutta una serie di attività tra cui l'assemblaggio, i collaudi e la garanzia del buon funzionamento, l'effettuazione dell'investimento si possa individuare non nella consegna del bene ma al termine delle procedure di collaudo.

*Bonus investimenti in beni strumentali: gli ultimi chiarimenti***RISPOSTA 723/2021 – L'effettuazione dell'investimento in caso di beni «complessi»**

LA RISPOSTA- dalla lettura delle clausole contrattuali l'Istante ritiene che si tratti nello specifico di una c.d. "vendita-appalto", dove il venditore ha assunto un'obbligazione unitaria che può ritenersi adempiuta solamente al momento in cui sono state soddisfatte tutte le pattuizioni contrattuali, ossia solo all'esito positivo del collaudo finale che attesta l'effettiva rispondenza del bene ai requisiti richiesti dal committente. Infatti, trattandosi di beni complessi prodotti sulla base delle particolari esigenze produttive di ALFA, l'obbligo della posa in opera o del collaudo erano essenziali per l'interesse della Società affinché il bene assolvesse alla funzione cui era destinato.

Pertanto, solo con la sottoscrizione del certificato finale di collaudo (FAC) da parte del fornitore e di ALFA è possibile ritenere l'obbligazione contrattuale adempiuta nella sua interezza e, quindi, realizzato l'effetto traslativo della proprietà dei beni.

RISPOSTA 725/2021 – La questione della data certa

IL CASO- L'Istante svolge attività di rilascio delle attestazioni di conformità previste dalle discipline dell'iperammortamento e del credito d'imposta per investimenti in beni strumentali nuovi. ALFA, nello svolgimento dell'attività appena descritta opera come segue: una volta verificata la sussistenza dei requisiti necessari, trasmette le certificazioni e le attestazioni ai richiedenti mediante posta elettronica certificata (PEC). In questo modo, attraverso la data e l'ora del messaggio, dette certificazioni vengono "indirettamente" dotate di data certa. Nell'ottica di migliorare il servizio fornito ai richiedenti, ALFA ha individuato nella "firma digitale" corredata di "marca temporale" lo strumento idoneo a sostituire la (macchinosa) modalità di trasmissione a mezzo PEC, in quanto egualmente efficace a conferire data certa alla certificazione, ma in modo più immediato e di rapida gestione.

Alla luce della differenza che intercorre tra le due procedure - al contrario della PEC, l'apposizione di marca temporale garantisce la data certa del **momento del rilascio** dell'attestazione (e quindi della sua esistenza) ma non del **momento della consegna** della medesima - ALFA vuole accertarsi di poter legittimamente adottare la nuova modalità operativa.

Bonus investimenti in beni strumentali: gli ultimi chiarimenti

RISPOSTA 725/2021 – La questione della data certa

LA RISPOSTA- L'Agenzia conferma che strumento della firma digitale con apposizione di marca temporale sia idoneo ad attestare in modo certo ed inequivocabile la data di emissione dell'atto e che, quindi, ai fini della decorrenza degli effetti dell'agevolazione è sufficiente che entro la data di chiusura del periodo d'imposta si proceda all'emissione di un attestato di conformità, munito di data certa, dal quale risulti la sussistenza delle caratteristiche tecniche dei beni e dell'interconnessione; in questa ipotesi, non sarà necessario dimostrare in altri modi la data certa di acquisizione dell'attestato da parte dell'impresa.

Disponibili i modelli per la comunicazione al MISE degli investimenti

Con tre distinti decreti direttoriali del 6 ottobre scorso sono stati pubblicati i modelli per la comunicazione al MISE degli investimenti previsti dal Piano Nazionale Transizione 4.0 che consentono la maturazione dei crediti di imposta.

Le misure agevolative per le quali dev'essere effettuare la comunicazione sono:

1. il credito d'imposta per investimenti in beni materiali ed immateriali 4.0 previsto dai commi 189 e 190 dell'articolo 1 della l. 160/2019 e dai commi da 1051 a 1063 dell'articolo 1 della l. 178/2020;
2. il credito di imposta per ricerca, sviluppo, innovazione e design disciplinato dai commi da 200 a 203 dell'articolo 1 della l. 160/2019;
3. il credito d'imposta formazione 4.0 istituito dai commi da 46 a 56 dell'articolo 1 della l. 205/2017.

Bonus investimenti in beni strumentali: gli ultimi chiarimenti

Disponibili i modelli per la comunicazione al mise degli investimenti

Le comunicazioni devono essere effettuate inviando tramite pec i modelli digitalmente firmati, rispettivamente ai seguenti indirizzi:

- benistrumentali4.0@pec.mise.gov.it per il credito di imposta di cui al numero 1) dell'elenco sopra proposto;
- cirsid@pec.mise.gov.it per il credito di imposta di cui al numero 2);
- formazione4.0@pec.mise.gov.it per il credito di imposta di cui al numero 3).

Disponibili i modelli per la comunicazione al mise degli investimenti

I termini di invio delle comunicazioni sono:

- Credito di imposta beni strumentali nuovi materiali ed immateriali 4.0.
- Gli investimenti agevolati ai sensi delle disposizioni previste dalla l. 160/2019 devono essere comunicati entro il 31 dicembre 2021.
- Gli investimenti agevolati ai sensi delle disposizioni previste dalla l. 178/2020 devono essere comunicati entro la data di presentazione della dichiarazione dei redditi relativa ad ogni periodo di effettuazione degli investimenti; pertanto, gli investimenti effettuati nel periodo che va dal 16 novembre 2020 al 31 dicembre 2020 (attratti alla nuova normativa), devono essere comunicati entro il 30 novembre 2021 (paradossalmente prima di quelli agevolati ai sensi della l. 160/2019).

Disponibili i modelli per la comunicazione al MISE degli investimenti

Credito d'imposta per attività di ricerca, sviluppo innovazione e design. Il termine di invio della comunicazione, anche in tal caso, varia a seconda del periodo di sostenimento delle spese ammesse all'agevolazione:

- ❖ il modello relativo agli investimenti effettuati nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 (2020 per i soggetti 'solari') dev'essere presentato entro il 31 dicembre 2021;
- ❖ il modello relativo agli investimenti effettuati periodi di imposta successivi, dev'essere inviato al MISE entro la data di presentazione della relativa dichiarazione dei redditi

Bonus investimenti in beni strumentali: gli ultimi chiarimenti

Disponibili i modelli per la comunicazione al MISE degli investimenti

Credito d'imposta formazione 4.0. Il modello relativo agli investimenti effettuati nel periodo di imposta successivo a quello in corso al 31 dicembre 2019 (2020 per i soggetti 'solari') dev'essere presentato entro il 31 dicembre 2021. La comunicazione afferente agli investimenti effettuati periodi di imposta successivi, dev'essere inviato al MISE entro la data di presentazione della relativa dichiarazione dei redditi.

Tutti i modelli di comunicazione richiedono l'indicazione dell'eventuale fruizione di altre sovvenzioni pubbliche sulle medesime spese.

Disponibili i modelli per la comunicazione al mise degli investimenti

L'articolo 1, comma 5, di tutti e tre i decreti in parola, ribadisce quanto già sancito dalle diverse norme istitutive dei bonus:

- ❑ l'invio del modello non rappresenta un presupposto per la fruizione dell'agevolazione;
- ❑ i dati e le informazioni contenute nei modelli sono strumentali alle valutazioni di efficacia ed alla comprensione della dimensione e della diffusione delle relative agevolazioni;
- ❑ il mancato invio del modello non determina alcun effetto in occasione di eventuali controlli di natura fiscale.

Il visto di conformità per i modelli redditi ed IRAP 2021

Finalità dell'apposizione del visto

L'apposizione del *visto di conformità* è uno strumento di tutela dei crediti erariali, attraverso la verifica della corretta applicazione delle norme tributarie, demandato a soggetti esterni all'Agenzia delle Entrate.

Per effetto della modifica normativa introdotta dalla Legge di stabilità 2014 (articolo 1, comma 574, legge 27 dicembre 2013, n. 147) è stato reso necessario il visto di conformità per l'utilizzo in compensazione dei crediti relativi alle imposte sui redditi, alle relative addizionali, alle ritenute alla fonte di cui all'articolo 3 del DPR 602/1973, alle imposte sostitutive delle imposte sui redditi ed all'IRAP (decorrenza dal periodo di imposta 2013).

Finalità dell'apposizione del visto

In pratica, con la norma citata, è stato esteso alle imposte citate l'impianto a tutela dei crediti erariali originariamente previsto per le compensazioni dei crediti IVA.

Prassi recente di riferimento;

- circolare n. 28/E del 25 settembre 2014;
- circolare n. 7/E del 4 aprile 2017;
- risoluzione n. 57/E del 4 maggio 2017;
- circolare n. 12 del 24 maggio 2019.

"Visto di conformità. Memorandum ad uso dei professionisti"

(Agenzia delle Entrate, edizione febbraio 2021)

Casi di applicazione del visto e casi di esonero

I **crediti tributari** (IRPEF, IRES e relative addizionali; IRAP; ritenute alla fonte; imposte sostitutive delle imposte sui redditi) **di importo inferiore a 5.000 euro, possono essere utilizzati in compensazione a partire dal giorno successivo a quello di chiusura del periodo di imposta per il quale dovrà essere presentata la relativa dichiarazione dalla quale emergerà il credito.**

In pratica, *sono liberamente compensabili a prescindere alla presentazione del modello dichiarativo.*

Casi di applicazione del visto e casi di esonero

Attenzione: l'articolo 31 del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78, impone il divieto di compensazione dei crediti relativi alle imposte erariali, in presenza di debiti iscritti a ruolo o derivanti da accertamenti esecutivi relativi alla medesima tipologie di imposte, scaduti e di importo superiore a 1.500 euro.

Sospensione da COVID-19: è da ritenere che la sospensione della riscossione ex art. 68 del DL 18/2020 espliciti efficacia anche ai fini del divieto di compensazione di cui all'articolo 31 cit. In tal senso si è espressa l'AdE con la circolare n. 13/E, 11/3/2011: *«La preclusione non opera nel caso di debiti per imposte erariali iscritti a ruolo non ancora scaduti al momento del versamento, quindi la compensazione è ancora possibile entro 60 giorni dalla notifica della cartella. La preclusione non opera neanche in presenza di ruoli per i quali sia in atto una sospensione.»*

Casi di applicazione del visto e casi di esonero

E' escluso dall'obbligo di visto e di preventiva presentazione della dichiarazione l'utilizzo in compensazione dei crediti di natura agevolativa (circolare AdE n. 28/E, 25/9/2014).

Ad esempio i crediti d'imposta seguenti:

- beni strumentali nuovi (articolo 1, commi 184 – 197, l. 160/2019);
- beni strumentali nuovi (articolo 1, commi 1051 – 1063, l. 178/2020);
- formazione 4.0 (articolo 1, commi 46 – 55, l. 205/2017);
- acquisto DPI e sanificazione (articolo 125, d.l. 34/2020; articolo 32, d.l. 73/2021);
- adeguamento ambienti di lavoro (articolo 120, d.l. 34/2020)
- bonus investimenti pubblicitari (articolo 57-bis d.l. 50/2017).

Casi di applicazione del visto e casi di esonero

È previsto l'esonero dall'apposizione del visto nel caso in cui il contribuente abbia conseguito un livello di affidabilità fiscale ai fini degli ISA individuato con un provvedimento direttoriale dell'Agenzia delle Entrate.

L'atto relativo al periodo di imposta 2020 è il Provvedimento n. 103206 del 26 aprile 2021, ai sensi del quale, nel limite di 20.000 euro annui, stabilisce l'esonero nei casi di

- ISA pari almeno ad 8 per il periodo di imposta 2020;
- media semplice ISA periodi di imposta 2019 – 2020 almeno pari ad 8,5.

Casi di applicazione del visto e casi di esonero

Il **limite di 20.000 euro**, come chiarito dal prg. 4 della circolare n. 17 del 2 agosto 2019, va applicato per ciascun titolo di credito, ad esempio con un ISA per il periodo di imposta pari a 9, è possibile compensare orizzontalmente senza l'apposizione del visto un credito IRES pari a 15.000 euro ed uno IRAP pari a 16.000 euro.

L'***esonero dal visto di conformità*** non si applica ai crediti relativi alle ritenute fiscali operate dal contribuente in qualità di sostituto d'imposta, emergenti dal modello 770. Come precisato nel citato documento di prassi, l'esonero attiene solo alle imposte dirette ed all'IRAP relativi all'attività di impresa e di lavoro autonomo.

Casi di applicazione del visto e casi di esonero

Il *Provvedimento chiarisce* che ai soggetti ai quali non si applicano gli ISA 2021, per effetto delle cause straordinarie di esclusione previste in conseguenza dell'emergenza pandemica da COVID, sono preclusi i benefici premiali.

Casi di applicazione del visto e casi di esonero

In via *eccezionale sono esclusi dagli ISA per il periodo di imposta 2020* i contribuenti che

- ✓ hanno subito una diminuzione dei ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), ovvero dei compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, di almeno il 33 per cento nel periodo d'imposta 2020 rispetto al periodo d'imposta precedente;
- ✓ hanno aperto la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2019;
- ✓ esercitano, in maniera prevalente, le attività economiche individuate dai codici attività riportati nella tabella 2 allegata alla parte generale delle istruzioni per la compilazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini ISA.

Evidenza del visto in dichiarazione

L'avvenuta apposizione del visto è testimoniata dalla compilazione dell'apposita sezione presente nel frontespizio dei modelli dichiarativi.

Di seguito il riquadro contenuto nel modello SC 2021:

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	←
	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	

Evidenza del visto in dichiarazione

In alternativa all'apposizione del visto di conformità, i contribuenti sottoposti alla revisione legale dei conti di cui all'art. 2409-bis c.c. possono avvalersi della **sottoscrizione delle dichiarazioni annuali apposta dai soggetti che esercitano il controllo contabile** (Collegio sindacale, revisore contabile o società di revisione iscritti nell'apposito Registro).

Si badi che, **con l'apposita sottoscrizione, i soggetti che esercitano la revisione legale dei conti attestano l'esecuzione degli stessi controlli previsti per il rilascio del visto di conformità** (v. infra).

Evidenza del visto in dichiarazione

Nel caso del modello SC 2021, il riquadro che deve essere firmato dal revisore è il seguente:

		FIRMA DELLA DICHIARAZIONE	➔ FIRMA PER ATTESTAZIONE
Soggetto	Codice fiscale		
☐			
☐			
☐			
☐			
☐			
☐			

Evidenza dell'esonero dal visto in dichiarazione

L'esonero dall'apposizione del visto dev'essere segnalato con la barratura della specifica casella inserita nella sezione 'firma della dichiarazione' presente nel frontespizio dei modelli dichiarativi.

Nel caso del modello SC 2021, l'immagine è la seguente:

FIRMA DELLA DICHIARAZIONE

Quadri compilati:

RA	RB	RH	RL	RT	RF	RI	RK	RM	RN	PN	RO	RQ	RS	RU	RJ	RV	RX	RZ	FC	TR	CE
☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐	☐
TN	GN	GC	OP	NI	DI																
☐	☐	☐	☐	☐	☐																



Esonero dall'apposizione del visto di conformità ☐

Invio avviso telematico controllo automatizzato dichiarazione all'intermediario ☐

Invio altre comunicazioni telematiche all'intermediario ☐

FIRMA DEL DICHIARANTE

I soggetti abilitati al rilascio del visto di conformità sono (articolo 35, decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241) gli iscritti

- nell'albo dei dottori commercialisti e degli esperti contabili;
- nell'albo dei consulenti del lavoro;
- nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle Camere di Commercio per la sub-categoria tributi alla data del 30.9.93, in possesso del diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o del diploma di ragioneria;
- gli iscritti al registro dei revisori legali (*)
- nonché,
- i responsabili dei centri di assistenza fiscale imprese.

(*) per effetto dell'articolo 5, comma 14, del d.l. 21/10/2021, n. 146 (cd. decreto fiscale), pubblicato sulla G.U. n. 252 del 21/10/2021, entrato in vigore il 22/10/2021, gli iscritti nel registro dei revisori legali c/o il MEF sono abilitati al rilascio del visto di conformità in tutti i contesti nei quali dovesse essere richiesto.

I soggetti ammessi al rilascio del visto devono eseguire una serie di adempimenti preliminari:

- ottenere l'abilitazione all'invio delle dichiarazioni fiscali;
- stipulare una specifica polizza assicurativa per la responsabilità professionale;
- effettuare una comunicazione alla Direzione Regionale delle Entrate competente in base al proprio domicilio fiscale.

Soggetti ammessi a rilasciare il visto: casi particolari

Professionista che esercita in uno studio associato (circolare Agenzia delle Entrate 26.2.2015 n. 7, § 1)

“Nell’ipotesi in cui il professionista eserciti l’attività di assistenza fiscale nell’ambito di una associazione professionale di cui all’articolo 5, comma 3, lettera c), del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), in cui almeno la metà degli associati sia costituita da soggetti indicati all’articolo 3, comma 3, lettere a) e b), del d.P.R. n. 322 del 1998, lo stesso può essere abilitato qualora i requisiti del possesso di partita IVA e dell’abilitazione alla trasmissione telematica sussistano in capo all’associazione professionale”.

Soggetti ammessi a rilasciare il visto: casi particolari

Professionista socio di STP (risoluzione Agenzia delle Entrate 14.4.2016 n. 23)

Il professionista che esercita l'attività nell'ambito di una società tra professionisti (STP), disciplinata dall'art. 10 della L. 12.11.2011 n. 183, può rilasciare il visto di conformità utilizzando la partita IVA della società stessa, a condizione che la STP

- soddisfi i requisiti di legge;
- sia abilitata alla trasmissione telematica delle dichiarazioni.

Soggetti ammessi a rilasciare il visto: casi particolari

Professionista-dipendente di una società di servizi (risoluzione Agenzia delle Entrate 28.7.2017 n. 103).

Può rilasciare il visto di conformità il professionista che non svolge l'attività di lavoro autonomo in proprio, ma è dipendente della società di servizi tra professionisti, fermi restando gli ulteriori requisiti di legge, tra cui l'obbligo, per il medesimo, di effettuare la comunicazione all'Agenzia delle Entrate, esaminata nel prosieguo, ai sensi dell'art. 21 del DM 164/99.

La polizza di assicurazione della responsabilità civile deve specificare le informazioni di seguito indicate:

- la copertura assicurativa deve riferirsi alla prestazione dell'assistenza fiscale mediante apposizione del visto di conformità sulle dichiarazioni, ai sensi dell'art. 35 del D.Lgs. 9 luglio 1997, n. 241, senza alcuna limitazione della garanzia ad un solo specifico modello di dichiarazione, e sulle comunicazioni fiscali ai sensi degli artt. 119 e 121 del decreto legge n. 34 del 2020 convertito con modificazioni dalla legge n. 77 del 2020, e successive modifiche e integrazioni;
- **il massimale della polizza deve essere adeguato al numero dei contribuenti assistiti, nonché al numero dei visti di conformità, delle asseverazioni e delle certificazioni tributarie rilasciati e, comunque, non deve essere inferiore a euro 3.000.000;**

La polizza (fonte "Visto di conformità. Memorandum ad uso dei professionisti", AdE ed. febbraio 2021)

- la copertura assicurativa non deve contenere franchigie o scoperti. Tali esenzioni, infatti, non garantiscono la totale copertura degli eventuali danni subiti dal contribuente. Scoperti o franchigie sono ammessi alla sola condizione che 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;
- la polizza assicurativa deve prevedere, per gli errori commessi nel periodo di validità della 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.

*La polizza: casi particolari***Professionista che esercita in uno studio associato**

“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 TUIR, nella predetta comunicazione dovranno essere indicati, oltre ai dati del singolo professionista, anche quelli dell'associazione di cui il medesimo fa parte. In detta ipotesi, peraltro, la polizza assicurativa potrà essere stipulata dal professionista o dall'associazione professionale e in questo ultimo caso, la polizza deve garantire il contribuente da ogni eventuale danno causato nell'esercizio dell'attività di assistenza fiscale svolta dal singolo professionista distintamente abilitato”. (circolare Agenzia delle Entrate 4.5.2009 n. 21, § 3.1.1.).

La polizza: casi particolari

Professionista che si avvale di una società di servizi

“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” (circolare Agenzia delle Entrate 25.9.2014, n. 28, § 4).

La comunicazione alla DRE

Alla DRE devono essere inoltrate le seguenti comunicazioni (ipotesi professionista individuale):

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)

La comunicazione alla DRE (fac simile autocertificazione)

SU CARTA INTESATA DEL PROFESSIONISTA

Ai sensi dell'articolo 46 e 47 del D.P.R. n. 445 del 28 dicembre 2000

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

consapevole delle implicazioni penali previste dall'articolo 76 del D.P.R. n. 445/2000 e delle conseguenze di cui all'articolo 21 della legge n. 241/1990 in caso di dichiarazioni mendaci o false attestazioni, ai sensi dell'articolo 3 del D.P.R. n. 300/1992 e degli articoli 46 e 47 del citato D.P.R. n. 445/2000

DICHIARA SOTTO LA PROPRIA RESPONSABILITA'

- di non aver riportato condanne, anche non definitive, o sentenze emesse ai sensi dell'articolo 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'articolo 15, comma 1, della legge 19 marzo 1990, n. 55, come sostituito dall'articolo 1 della legge 18 gennaio 1992, n. 16;
- 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;
- 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'articolo 21 del D.M. n. 164/1999)

- tramite l'associazione cui lo stesso appartiene (i cui dati sono specificati nell'apposita comunicazione ai sensi dell'articolo 21 del D.M. n. 164/1999) ai sensi di quanto previsto al punto 3.1.1 della Circolare 21/E del 4 maggio 2009.
- quale professionista dipendente di una società di servizi le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale da associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c) del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, ovvero, nella misura del cento per cento, da società di servizi partecipate per più della metà dalle predette associazioni;
- quale professionista dipendente di una società cooperativa o società consortile cooperativa i cui aderenti siano, per più della metà, soci delle predette associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c) del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera a), del decreto 18 febbraio 1999);
- quale professionista dipendente di un consorzio o società consortile di cui, rispettivamente, agli articoli 2602 e 2615-ter del codice civile, i cui aderenti siano, in misura superiore alla metà, associazioni sindacali di categoria tra imprenditori di cui all'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 e soci delle predette associazioni, ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera b), del decreto 18 febbraio 1999).

In allegato:

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

_____, li _____

I controlli automatici preliminari

L'Agenzia delle Entrate, in occasione della ricezione delle dichiarazioni inviate telematicamente, effettua dei controlli automatici circa la regolarità dell'apposizione del visto.

Le verifiche sono relative

- ❖ alla presenza del codice fiscale del professionista vistante nell'elenco dei soggetti abilitati all'apposizione del visto presso la Direzione Regionale competente, oppure la presenza dello stesso in situazione "non attivo";
- ❖ la coincidenza tra il professionista che ha vistato la dichiarazione ed il soggetto che l'ha inviata.

La ricorrenza delle fattispecie evidenziate viene evidenziata con uno specifico messaggio nella parte della ricevuta telematica dedicata alle segnalazioni.

Per verificare se un professionista è abilitato al rilascio del visto, è possibile fruire del servizio di interrogazione messo a disposizione dall'Agenzia delle Entrate:

<https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/schede/comunicazioni/visto-diconformita/professionisti-abilitati>

Professionisti abilitati

Con questo servizio è possibile conoscere i nominativi dei professionisti che sono stati abilitati all'apposizione del visto di conformità sulle dichiarazioni fiscali in seguito alla presentazione dell'apposita comunicazione alle Direzione regionale.

La ricerca dei professionisti può essere effettuata sia selezionando la regione e di seguito la provincia e il comune di interesse, sia indicando il cognome del professionista (il nome è facoltativo) nell'apposito spazio.

Il servizio fornisce le seguenti informazioni:

- l'indirizzo (luogo di svolgimento dell'attività che risulta in Anagrafe tributaria)
- la denominazione dello studio associato (in caso di svolgimento dell'attività in forma associata)
- la presenza o meno di una società di servizi per lo svolgimento dell'attività
- l'eventuale specifica abilitazione ad apporre il visto di conformità sulle dichiarazioni modello 730.

Se il professionista non ha indicato un luogo di svolgimento dell'attività, il campo "indirizzo" resterà vuoto.

Attenzione: le informazioni sono aggiornate giornalmente, ma la data pubblicata sul sito non ha valore certificativo.

Accedi al servizio

Ricerca professionisti abilitati all'apposizione del visto di conformità

Ricerca per la regione CAMPANIA

Il campo provincia è obbligatorio
Inserire il comune e/o il cognome

Provincia:*

Comune:**

Cognome:**

Nome:

Esempio esito interrogazione:

Ricerca professionisti abilitati all'apposizione del visto di conformità

Risultati della ricerca

Cognome	Nome	Indirizzo	Comune	Abilitato al modello 730	Studio Associato	Società Servizi	Data Aggiornamento
RICCIO	GIOVANNI	VIA PASQUALE AMATO N 20	CASERTA (CE)	NO		NO	20-OTT-21

Riepilogo dati inseriti

- Provincia di ricerca: **CASERTA**
- Comune: **CASERTA**
- Cognome: **RICCIO**
- Nome: **GIOVANNI**

L'**attività minima di controllo** che il professionista deve effettuare prima di rilasciare il visto di conformità è declinata dalla **circolare n. 28/E del 25 settembre 2014**.

In tale documento di prassi, l'Erario precisa che "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".

I controlli propedeutici al rilascio del visto

Ai **controlli** citati ne vanno aggiunti **altri** che attengono alle scritture contabili.

L'allegato A alla circolare citata riepiloga per ciascuna tipologia di dichiarazione i controlli da porre in essere.

I controlli propedeutici al rilascio del visto

Ai **controlli** citati ne vanno aggiunti altri che attengono alle **scritture contabili**.

Il professionista che rilascia il visto, per attestare l'avvenuta esecuzione dei controlli, deve conservare la copia della documentazione verificata.

Per l'esecuzione dei controlli in qualità di revisore, si segnala il documento di ricerca, con relativa check list allegata, n. 211R rilasciato da Assirevi nel giugno 2020.

L'allegato A alla circolare citata riepiloga per ciascuna tipologia di dichiarazione i controlli da porre in essere.

I controlli propedeutici al rilascio del visto: 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 della dichiarazione ed alla relativa documentazione (se in contabilità ordinaria).
5. Corrispondenza dei valori indicati nel quadro RG della dichiarazione alla relativa documentazione (se in contabilità semplificata).
6. Corrispondenza dei valori indicati nel quadro RE della dichiarazione alla relativa documentazione.

I controlli propedeutici al rilascio del visto: PF, SP

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 dalla dichiarazione 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.

I controlli propedeutici al rilascio del visto: 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 della dichiarazione ed alla relativa documentazione (se in contabilità ordinaria).
5. Controllo documentale delle detrazioni.
6. Controllo documentale dei crediti d'imposta.

I controlli propedeutici al rilascio del visto: SC

7. Riscontro dell'eccedenza d'imposta emergente dalla dichiarazione 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.

I controlli propedeutici al rilascio del visto: 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 con la relativa 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.

Sanzioni

L'aspetto sanzionatorio va articolato in due ipotesi, rispettivamente nei confronti:

1. di chi appone il *visto* (cd. visto infedele);
2. del contribuente.

1. Sanzioni per visto infedele.

Al soggetto che rilascia infedelmente il visto di conformità si applica la sanzione amministrativa prevista dall'articolo 39, comma 1, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241: da 258 a 2.582 euro.

La disposizione normativa, altresì, prevede che in caso:

- ❖ di ripetute violazioni, ovvero di violazioni particolarmente gravi, è disposta a carico dei predetti soggetti la sospensione dalla facoltà di rilasciare il visto di conformità, per un periodo da uno a tre anni (si considera violazione particolarmente grave il mancato pagamento della sanzione comminata al soggetto vistante);
- ❖ di ripetute violazioni commesse successivamente al periodo di sospensione, è disposta l'inibizione dalla facoltà di rilasciare il visto di conformità.

2. sanzioni nei confronti del contribuente

In capo al contribuente si concretizza la fattispecie dell'indebita compensazione orizzontale nei seguenti casi:

- in caso di violazione dell'obbligo di apposizione del visto di conformità, o della sottoscrizione alternativa, sulle dichiarazioni da cui emergono i crediti stessi;
- qualora tali crediti emergano da dichiarazioni con visto di conformità o sottoscrizione apposti da soggetti diversi da quelli abilitati.

Le ipotesi descritte configurano i casi previsti dall'articolo 13, comma 4 del D.lgs. 471/97.

2. sanzioni nei confronti del contribuente

Si tratta delle situazioni riconducibili alla compensazione di un credito d'imposta esistente, in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti, comporta l'applicazione della sanzione pari al 30% del credito utilizzato, salvo disposizioni speciali.



In tal senso si è espressa l'Agenzia delle Entrate con le risoluzioni n. 82 del 14 novembre 2018 e n. 99 del 29 novembre 2019.

2. sanzioni nei confronti del contribuente

Secondo l'Agenzia delle Entrate (risposte interpelli 25.10.2018 n. 49, 50 e 51), l'omessa apposizione del visto di conformità può essere sanata con la presentazione di una dichiarazione:

- correttiva, entro il termine di scadenza ordinario, senza applicazione di alcuna sanzione, neppure di natura formale;
- integrativa, ai sensi dell'art. 2 co. 8 del DPR 322/98, con applicazione della sanzione da 250 a 2.000 euro di cui all'art. 8 co. 1 del D.lgs. 471/97, eventualmente ridotta per effetto del ravvedimento operoso.

2. sanzioni nei confronti del contribuente

Se il credito è stato utilizzato in misura superiore a 5.000 euro, occorre distinguere a seconda di quando è stata presentata la dichiarazione integrativa:

- **in ipotesi di presentazione entro 90 gg dalla scadenza del termine ordinario, l'Agenzia ritiene applicabile solo la sanzione per la violazione formale** (art. 8 co. 1 del D.Lgs. 471/97);
- **dopo il decorso del termine citato, l'Erario applica la sanzione del 30%** (art. 13, co. 4 del D.lgs. 471/97), che è ravvedibile secondo la disciplina ordinariamente prevista.

2. sanzioni nei confronti del contribuente

L'articolo 13 richiamato prescrive che ' 'nel caso di utilizzo di un'eccedenza o di un credito d'imposta esistenti in misura superiore a quella spettante o in violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti si applica, salva l'applicazione di disposizioni speciali, la sanzione pari al trenta per cento del credito utilizzato'.

Il riferimento alla "violazione delle modalità di utilizzo previste dalle leggi vigenti" deve ritenersi valido anche in ipotesi di mancata apposizione del visto.

Rapporti tra chi appone il visto ed il contribuente

È importante precisare la relazione che deve intercorrere tra il professionista che appone il visto ed il contribuente.

L'articolo 23 del decreto ministeriale 31 maggio 1999, n. 164 (Regolamento recante norme per l'assistenza fiscale resa dai Centri di assistenza fiscale per le imprese e per i dipendenti, dai sostituti d'imposta e dai professionisti ai sensi dell'articolo 40 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 24) precisa che **i professionisti possono apporre il visto solo se hanno predisposto le dichiarazioni e tenuto le relative scritture contabili.**

È assimilabile a quanto sopra la predisposizione delle dichiarazioni e la tenuta delle scritture contabili:

Rapporti tra chi appone il visto ed il contribuente

a cura del contribuente

ovvero

da una società di servizi di cui uno o più professionisti
posseggono la maggioranza assoluta del capitale sociale

a condizione che le attività siano svolte sotto il diretto controllo e la responsabilità del professionista vidente.

Il professionista che ha vistato la dichiarazione deve coincidere con il soggetto che la invia.

A tale regola generale fa eccezione il caso in cui il professionista risulti collegato a chi trasmette la dichiarazione, vale a dire nei casi in cui il soggetto che trasmette il modello dichiarativo sia

- l'associazione o la società semplice costituita fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni in cui almeno la metà degli associati o dei soci sia costituita da soggetti indicati all'art. 3 co. 3 lett. a) e b) del DPR 322/98 (art. 1 co. 1 lett. a) del DM 18.2.99), vale a dire dottori commercialisti, esperti contabili e consulenti del lavoro iscritti negli appositi Albi, oppure soggetti iscritti alla data del 30.9.93 nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle Camere di Commercio per la subcategoria tributi, in possesso della laurea in giurisprudenza o in economia, o equipollenti, ovvero del diploma di ragioneria; le dichiarazioni "vistate" non possono essere trasmesse dall'associazione professionale composta in prevalenza da avvocati (risposta interpello Agenzia delle Entrate 13.4.2021 n. 245);
- la società commerciale di servizi contabili le cui azioni o quote sono possedute per più della metà del capitale sociale dai soggetti sopra indicati (art. 1 co. 1 lett. b) del DM 18.2.99);
- la società tra professionisti (STP) disciplinata dall'art. 10 della L. 12.11.2011 n. 183, di cui il professionista che appone il visto di conformità sia uno dei soci.