

Ministero delle Finanze

DIPARTIMENTO DELLE ENTRATE

DIR.CENTRALE: ACCERTAMENTO E PROGRAMMAZIONE

Circolare del 17/06/1999 n. 134

Oggetto:

Disposizioni in materia di assistenza fiscale - Visto di conformita' di cui all'art. 35 del d.lgs. n. 241 del 1997.

Sintesi:

Si forniscono chiarimenti in merito alle disposizioni stabilite in materia di assistenza fiscale ed al visto di conformita' di cui all'art. 35 del decreto legislativo 241/97.

Testo:

Alle Direzioni Regionali delle Entrate
Agli Uffici delle Entrate
Agli Uffici distrettuali delle Imposte Dirette
Agli Uffici IVA
Ai Centri di Servizio
e, p.c., Al Segretariato Generale
Al Servizio Consultivo e Ispettivo Tributario
Al Comando Generale della Guardia di Finanza
Alle Direzioni Centrali del Dipartimento delle Entrate
Al Servizio Ispettivo Centrale del Dipartimento delle Entrate
Agli Uffici del Registro

1. Premessa.

Con l'art. 1, comma 1, del d.lgs. 28 dicembre 1998, n. 490, e' stato aggiunto nel d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241, il Capo V recante disposizioni in materia di assistenza fiscale.

Al fine di consentire una piu' incisiva utilizzazione di strutture intermedie tra contribuenti e Amministrazione finanziaria, le nuove disposizioni prevedono, tra l'altro, il rilascio di un visto di conformita', su richiesta del contribuente, da parte dei soggetti abilitati individuati nell'art. 35 del d.lgs. n. 241 del 1997.

Il rilascio del visto di conformita', che presuppone la correttezza formale delle dichiarazioni presentate dai contribuenti, nonche' la regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto, tende a soddisfare due ordini di esigenze:

- garantire ai contribuenti assistiti un corretto adempimento di taluni obblighi tributari;
- agevolare l'Amministrazione finanziaria nella selezione delle posizioni da controllare e nell'esecuzione dei controlli di propria competenza.

Con la presente circolare si illustrano i controlli che i soggetti abilitati devono svolgere per il rilascio del visto di conformita', tenendo conto delle previsioni contenute nel regolamento di attuazione del d.lgs. n. 490 del 1998, adottato con decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164 pubblicato sulla Gazzetta Ufficiale n. 135 dell'11 giugno 1999.

2. Responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF-dipendenti.

In via preliminare si precisa che per "CAF-dipendenti" si intendono i Centri di assistenza fiscale costituiti dai soggetti di cui all'art. 32, comma 1, lettere d), e) e f), del d.lgs. n. 241 del 1997, per i quali e' intervenuto il provvedimento di autorizzazione allo svolgimento dell'attivita' di assistenza fiscale.

Come previsto dall'art. 34, comma 2, del d.lgs. n. 241 del 1997, i CAF-dipendenti prestano l'assistenza fiscale unicamente nei confronti dei

contribuenti non titolari di reddito di lavoro autonomo e d'impresa di cui agli artt. 49, comma 1, e 51 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con D.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917.

Il responsabile dell'assistenza fiscale, iscritto nell'albo dei dottori commercialisti o in quello dei ragionieri liberi professionisti, puo' rilasciare, su richiesta del contribuente, un visto di conformita' dei dati delle dichiarazioni unificate alla relativa documentazione, ai sensi dell'art. 35, comma 2, lettera a), del d.lgs. n. 241 del 1997.

Tenuto conto che l'art. 27 del regolamento di attuazione prevede un periodo di 180 giorni entro il quale i Centri di assistenza fiscale gia' autorizzati sulla base della previgente normativa devono adeguarsi ai requisiti prescritti dalla nuova disciplina, l'attivita' di assistenza fiscale per la presentazione del modello di dichiarazione "UNICO-99 Persone fisiche" puo' essere prestata dai Centri gia' autorizzati ed iscritti nell'apposito "Albo dei Centri autorizzati di assistenza fiscale per lavoratori dipendenti e pensionati", ai sensi dell'art. 78 della legge n. 413 del 1991 e del relativo regolamento di attuazione.

Il visto di conformita' sara' rilasciato dal direttore tecnico del CAAF qualora lo stesso Centro non designi, ai sensi dell'art. 33, comma 2, del d.lgs. n. 241 del 1997, una persona diversa quale responsabile dell'assistenza fiscale.

2.1 Rilascio del visto di conformita'.

Il contribuente non titolare di redditi di lavoro autonomo o d'impresa, che si avvale dell'assistenza fiscale di un CAF-dipendenti per la presentazione della dichiarazione UNICO-99, puo' chiedere allo stesso CAF il rilascio del visto di conformita'.

Il responsabile dell'assistenza fiscale del CAF-dipendenti (direttore tecnico del CAAF) rilascia il visto di conformita' se la dichiarazione e' stata predisposta dal CAF ovvero dallo stesso contribuente sotto il diretto controllo e la responsabilita' del CAF.

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

Il rilascio del visto di conformita' di cui all'art. 35, comma 2, lettera a), del d.lgs. n. 241 del 1997, 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.

Per quanto concerne i controlli che i CAF devono eseguire e la documentazione che i contribuenti devono esibire per il rilascio del visto di conformita', si richiamano le indicazioni fornite con la circolare n. 87/E del 16 aprile 1999, relativamente all'attivita' di assistenza fiscale prestata dai CAF-dipendenti per il modello 730/99.

3. Responsabili dell'assistenza fiscale dei CAF-impresе.

In via preliminare si precisa che per "CAF-impresе" si intendono i Centri di assistenza fiscale costituiti dai soggetti di cui all'art. 32, comma 1, lettere a), b) e c), del d.lgs. n. 241 del 1997, per i quali e' intervenuto il provvedimento di autorizzazione allo svolgimento dell'attivita' di assistenza fiscale.

I CAF-impresе prestano l'assistenza fiscale unicamente alle impresе associate alle organizzazioni che hanno costituito i CAF stessi, nonche' alle persone fisiche titolari di redditi di partecipazione nelle impresе assistite (soci di societa' di persone, partecipanti all'impresa familiare, coniuge partecipante all'azienda coniugale).

L'art. 34, comma 1, del d.lgs. n. 241 del 1997, esclude dall'assistenza fiscale le impresе soggette all'imposta sul reddito delle persone giuridiche:

- tenute alla nomina del collegio sindacale;
- alle quali non sono applicabili le disposizioni concernenti gli studi di settore (per l'elencazione delle cause di esclusione dall'applicazione degli studi di settore, si rinvia al paragrafo 6.2 della circolare n. 110/E del 21 maggio 1999).

L'assistenza fiscale puo' invece essere prestata a favore delle societa' cooperative e loro consorzi che, unitamente ai propri soci, fanno

riferimento alle associazioni nazionali riconosciute in base al d.lgs. del Capo provvisorio dello Stato 14 dicembre 1947, n. 1577.

Il responsabile dell'assistenza fiscale, iscritto nell'albo dei dottori commercialisti o in quello dei ragionieri liberi professionisti, puo' rilasciare, su richiesta del contribuente, un visto di conformita' dei dati delle dichiarazioni predisposte dal centro alla relativa documentazione e alle risultanze delle scritture contabili, nonche' di queste ultime alla relativa documentazione contabile (art. 35, comma 1, lettera a, del d.lgs. n. 241 del 1997).

Tenuto conto che l'art. 27 del regolamento di attuazione prevede un periodo di 180 giorni entro il quale i Centri di assistenza fiscale gia' autorizzati sulla base della previgente normativa devono adeguarsi ai requisiti prescritti dalla nuova disciplina, l'attivita' di assistenza fiscale per la presentazione delle dichiarazioni relative all'anno d'imposta 1998 puo' essere prestata dai Centri autorizzati ed iscritti nell'apposito "Albo dei Centri autorizzati di assistenza fiscale ad imprese", ai sensi dell'art. 78 della legge n. 413 del 1991 e del relativo regolamento di attuazione.

Il visto di conformita' sara' rilasciato dal direttore tecnico del CAAF qualora lo stesso Centro non designi, ai sensi dell'art. 33, comma 2, del d.lgs. n. 241 del 1997, una persona diversa quale responsabile dell'assistenza fiscale.

3.1 Rilascio del visto di conformita'.

Il responsabile dell'assistenza fiscale del CAF-imprese (direttore tecnico del CAAF) rilascia, su richiesta del contribuente, il visto di conformita' di cui all'art. 35, comma 1, lettera a), del d.lgs. n. 241 del 1997, se le dichiarazioni e le scritture contabili sono state predisposte e tenute dal CAF.

In base all'art. 12, comma 2, del regolamento di attuazione, le dichiarazioni e le scritture contabili si intendono predisposte e tenute dal CAF anche quando sono predisposte e tenute:

- direttamente dallo stesso contribuente;
- da una societa' di servizi il cui capitale sociale sia posseduto, a maggioranza assoluta, dalle associazioni o dalle organizzazioni che hanno costituito il CAF o dalle organizzazioni territoriali di quelle che hanno costituito il CAF, ovvero sia posseduto interamente dagli associati alle predette associazioni e organizzazioni.

Tali attivita' devono peraltro essere effettuate sotto il diretto controllo e la responsabilita' del CAF.

Nel periodo transitorio di cui all'art. 27 del regolamento di attuazione, le dichiarazioni e le scritture contabili si intendono predisposte e tenute dai Centri di assistenza gia' autorizzati in base alla previgente disciplina anche quando sono state predisposte e tenute da una impresa, prescelta dal centro di assistenza, avente per oggetto l'elaborazione di dati contabili, sempre a condizione che tali attivita' siano effettuate sotto il diretto controllo e la responsabilita' del CAAF (art. 4, comma 6, del D.M. 22 ottobre 1992, n. 494).

Ai sensi dell'art. 2 del regolamento di attuazione, il rilascio del visto di conformita' 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 scomuto delle ritenute d'acconto. Per quanto concerne i controlli che i CAF-imprese devono eseguire e la documentazione che i contribuenti devono esibire a tal fine con riferimento alle dichiarazioni dei redditi, si richiamano le indicazioni fornite con la circolare n. 87/E del 16 aprile 1999 relativamente all'attivita' di assistenza fiscale prestata dai CAF-dipendenti per il modello 730/99.

Relativamente, invece, alle dichiarazioni ai fini dell'imposta sul valore aggiunto e dell'imposta regionale sulle attivita' produttive, nonche' a quelle del sostituto d'imposta, ancorche' unificate, tali controlli sono finalizzati ad evitare errori materiali e di calcolo nella determinazione degli imponibili, delle imposte e delle ritenute, nonche' nel riporto delle eccedenze risultanti dalle precedenti dichiarazioni.

- la verifica della regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili obbligatorie ai fini delle imposte sui redditi e dell'imposta sul valore aggiunto;

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

Tale verifica non comporta valutazioni di merito, ma il solo riscontro formale della loro corrispondenza, in ordine all'ammontare delle componenti positive e negative relative all'attivita' di impresa esercitata e rilevanti ai fini delle imposte sui redditi, dell'imposta sul valore aggiunto e dell'imposta regionale sulle attivita' produttive, nonche' dei dati riguardanti i compensi e le somme corrisposti in qualita' di sostituto d'imposta.

- l'attestazione della congruita' dell'ammontare dei ricavi dichiarati a quelli determinabili sulla base degli studi di settore ovvero l'attestazione di cause che giustificano l'eventuale scostamento. Ovviamente, con riferimento al periodo d'imposta 1998, tale attestazione potra' riguardare unicamente le imprese che svolgono attivita' i cui studi di settore sono stati approvati con i decreti ministeriali del 30 marzo 1999.

Si evidenzia che relativamente alle dichiarazioni dei redditi, modello "UNICO-99 Persone fisiche", dei titolari di redditi di partecipazione nelle imprese assistite dal CAF-imprese, il rilascio del visto di conformita' implica il solo riscontro di cui alla lettera a).

4. Professionisti.

In via preliminare si precisa che per "professionisti" si intendono i soggetti di cui all'art. 3, comma 3, lettere a) e b), del DPR n. 322 del 1998, abilitati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni, e precisamente:

- gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro;
- i soggetti iscritti alla data del 30 settembre 1993 nei ruoli dei periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la subcategoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria.

Per l'esercizio della facolta' di rilasciare il visto di conformita', l'art. 21 del regolamento di attuazione prevede che i professionisti comunichino preventivamente al Dipartimento delle entrate: i dati anagrafici, i requisiti professionali, il numero di codice fiscale e la partita IVA;

- il domicilio e gli altri luoghi ove esercitano la propria attivita' professionale;
- la denominazione o la ragione sociale e i dati anagrafici dei soci e dei componenti del consiglio di amministrazione e, ove previsto, del collegio sindacale, delle societa' di servizi delle quali il professionista intenda avvalersi per lo svolgimento delle attivita' di assistenza fiscale, con l'indicazione delle specifiche attivita' da affidare alle stesse.

Alla predetta comunicazione, da inoltrare in carta libera alla Direzione Regionale delle entrate territorialmente competente in relazione al domicilio fiscale del professionista, sono allegati:

- copia della polizza di assicurazione della responsabilita' civile, con massimale non inferiore a due miliardi di lire;
- dichiarazione relativa all'insussistenza di provvedimenti di sospensione dell'ordine di appartenenza;
- dichiarazione relativa alla sussistenza dei requisiti di cui all'art. 8, comma 1, dello stesso regolamento.

4.1 Rilascio del visto di conformita'.

Ai sensi dell'art. 35, comma 3, del d.lgs. n. 241 del 1997, i professionisti rilasciano, su richiesta dei contribuenti, il visto di conformita' di cui alla lettera a), commi 1 e 2, dello stesso articolo 35, relativamente alle dichiarazioni da loro predisposte.

In base all'art. 23 del regolamento di attuazione, i professionisti rilasciano il visto di conformita' se hanno predisposto le dichiarazioni e tenuto le relative scritture contabili; le dichiarazioni e le scritture contabili si intendono predisposte e tenute dal professionista anche quando sono predisposte e tenute direttamente dallo stesso contribuente o da una societa' di servizi di cui uno o piu' professionisti posseggono la maggioranza assoluta del capitale sociale, a condizione che tali attivita' siano effettuate sotto il diretto controllo e la responsabilita' dello stesso professionista.

Diversamente da quanto previsto per i Centri di assistenza fiscale, la norma non pone alcuna limitazione di carattere soggettivo alla platea dei contribuenti che possono richiedere ad un professionista il rilascio del visto di conformita'. Pertanto, possono rivolgersi ad un professionista per il rilascio del visto di conformita' anche i contribuenti che non possono fruire dell'assistenza fiscale da parte dei CAF, compresi in particolare i titolari di reddito di lavoro autonomo di cui all'art. 49, comma 1, del TUIR.

Relativamente alle dichiarazioni dei contribuenti non titolari di reddito di lavoro autonomo o di impresa, il professionista rilascia il visto di conformita' di cui all'art. 35, comma 2, lettera a), del d.lgs. n. 241 del 1997, che, come illustrato nel precedente paragrafo 2.1, 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.

Invece, relativamente alle dichiarazioni dei contribuenti titolari di redditi di lavoro autonomo o di impresa, il professionista rilascia il visto di conformita' di cui all'art. 35, comma 1, lettera a), del d.lgs. n. 241 del 1997, che implica i riscontri e le verifiche illustrate al precedente paragrafo 3.1.

5. Effetti del visto di conformita' e attivita' di controllo.

Il rilascio del visto di conformita', risultante dalla firma del responsabile del CAF o del professionista nell'apposito spazio dei modelli di dichiarazione, garantisce ai contribuenti assistiti il corretto assolvimento di taluni adempimenti tributari ed agevola l'Amministrazione finanziaria nella selezione delle posizioni da controllare e nell'esecuzione dei controlli di propria competenza.

I controlli che i CAF e i professionisti devono effettuare per rilasciare il visto di conformita' corrispondono in buona parte a quelli previsti dagli articoli 36-bis e 36-ter del DPR n. 600 del 1973 e 54-bis del DPR n. 633 del 1972, nei testi introdotti dagli artt. 13 e 14 del d.lgs. n. 241 del 1997.

Ne consegue che nelle dichiarazioni munite di visto sono correttamente determinati, sulla base della documentazione esibita dai contribuenti e delle disposizioni di legge, gli oneri deducibili e detraibili, le detrazioni d'imposta e le ritenute d'acconto spettanti, nonché gli imponibili e i relativi importi dovuti a titolo di saldo o di acconto ovvero i rimborsi spettanti.

Pertanto, dai controlli automatici che l'Amministrazione finanziaria esegue relativamente a ciascuna dichiarazione ai sensi dei citati artt. 36-bis del DPR n. 600 e 54-bis del DPR n. 633, potrebbero emergere unicamente eventuali irregolarita' o discordanze in ordine alla congruita' e alla tempestivita' dei versamenti dovuti, il cui controllo non rientra fra quelli necessari per il rilascio del visto.

Per quanto attiene, invece, al controllo formale delle dichiarazioni di cui all'art. 36-ter del DPR n. 600 del 1973, l'art. 26 del regolamento di attuazione prevede la definizione di appositi criteri selettivi finalizzati a verificare la correttezza del visto di conformita' rilasciato.

Il piu' incisivo utilizzo di strutture intermedie (CAF e professionisti) tra contribuenti e Amministrazione finanziaria consente a quest'ultima di diversificare i criteri di selezione delle posizioni da sottoporre a controllo formale e di razionalizzare l'impiego delle risorse disponibili, senza comunque far venir meno la necessaria azione di controllo.

Il responsabile dell'assistenza fiscale o il professionista che ha rilasciato il visto di conformita' sara' contestualmente informato, anche telematicamente, delle richieste di documenti o di chiarimenti al contribuente conseguenti all'attivazione del controllo formale della dichiarazione presentata. Tale informazione consentira' al soggetto che ha rilasciato il visto di assistere il contribuente nei rapporti con l'Amministrazione finanziaria e di conoscere l'avvio di un'attivita' istruttoria dalla quale potrebbe scaturire la constatazione di violazioni allo stesso imputabili.

Al riguardo, l'art. 39, comma 1, lettera a), del d.lgs. n. 241 del 1997, prevede, ferma restando l'irrogazione delle sanzioni per le violazioni di norme tributarie sulla base dei principi generali di cui al d.lgs. n. 472 del 1997, l'applicazione di una sanzione amministrativa da lire cinquecentomila a lire cinque milioni nei confronti dei soggetti che hanno

rilasciato un visto di conformita' infedele. La richiamata disposizione considera violazione particolarmente grave il mancato pagamento della predetta sanzione amministrativa e prevede inoltre, in caso di ripetute violazioni o di violazioni particolarmente gravi, l'inibizione della facolta' di rilasciare il visto di conformita'.

Il rilascio del visto di conformita' relativamente alle dichiarazioni dei soggetti titolari di reddito di lavoro autonomo o di impresa assume rilievo anche ai fini della selezione e dell'esecuzione dei controlli sostanziali. In particolare, nell'ambito dell'attivita' di controllo sulla corretta applicazione degli studi di settore, saranno diversamente considerate le posizioni dei soggetti che risultano aver dichiarato un ammontare non congruo di ricavi o di compensi e quelle per le quali e' stata attestata la sussistenza di cause che giustificano lo scostamento.