

## **Enti Locali**

**Visto di conformità anche per le dichiarazioni del Comune che vuole compensare crediti Iva per importi superiori ai 15mila euro.  
Nella Risoluzione 90/E del 17 /09/2010 l'Agenzia delle Entrate chiarisce i termini della questione.**

di Cinzia Bondì

Con la risoluzione n. 90/E del 17 settembre scorso, l'Agenzia delle Entrate ha risposto all'istanza di interpello, proposta da un Comune, inerente all'obbligatorietà dell'apposizione del visto di conformità di cui all'art. 35 c. 1, lett. a) del D. Lgs. n. 241 del 9 luglio 1997 sulle dichiarazioni presentate dagli Enti Locali ai fini della compensazione del credito Iva per un importo superiore ai 15mila euro.

L'art.10, c. 1, lettera a) del D.L. n.78 del 1° luglio 2009, convertito con modificazioni dalla Legge n .102 del 3 agosto 2009 ,infatti, obbliga i contribuenti che vogliono avvalersi della possibilità di effettuare la compensazione dei crediti Iva a richiedere l'apposizione del suddetto visto sulle dichiarazioni da cui emerge il credito stesso<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> L'Agenzia delle Entrate, con la circolare n. 57/E del 27 dicembre 2009 ha fornito dettagliati chiarimenti sull'argomento.

### **IL VISTO DI CONFORMITÀ**

Il visto di conformità, introdotto dal l'art. 35 c. 1 lett. a) del D. Lgs. n. 241/1997 come modificato dal D. Lgs. n. 490/1999, è una certificazione fiscale affidata dal legislatore a soggetti terzi rispetto all'Amministrazione Finanziaria ai fini del controllo della corretta applicazione della normativa tributaria.

Con il visto di conformità viene attestata l'esecuzione dei controlli di cui all'art. 2 del D.M. n.164 del 1999.

L' apposizione del visto riguarda esclusivamente le dichiarazioni annuali e viene rilasciato tramite sottoscrizione riportata nell'apposito spazio della dichiarazione ed indicazione del codice fiscale da parte del responsabile del CAF o dei professionisti legittimati.

L'effettuazione dei controlli di conformità da parte dei soggetti che effettuano i controlli contabili si attua, tramite sottoscrizione della dichiarazione da parte dei medesimi soggetti e l'indicazione dl codice fiscale.

Il controllo di cui al decreto ministeriale citato, ai fini Iva, implica la correttezza formale della dichiarazione presentata dal contribuente e la regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili.

### **IL QUESITO**

Con l'entrata in vigore della Legge n. 102 /2009, di conversione del D.L. 78/2009, è stata ampliata la categoria dei soggetti abilitati a rilasciare il visto di conformità di cui al decreto legislativo 241/1997.

In tale sede, infatti, con l'eliminazione del rinvio all'art. 3 c. 3 lett. a) del D.P.R. 322/1998 contenuto nell'art.10 del D.L. 78/2009 e con l'introduzione del riferimento all'art. 35 del D.Lgs. n. 241/1997, tale legittimazione - prima riconosciuta esclusivamente agli iscritti all'albo dei dottori commercialisti e dei dottori contabili ed ai consulenti del lavoro - è stata estesa anche ai CAF, ai cd. RAF (responsabili assistenza fiscale) ed ai periti ed agli esperti di cui al comma 3 del citato articolo 35.

Al fine di concretizzare l'obiettivo della norma, e precisamente contrastare il fenomeno delle compensazioni di crediti inesistenti, l'art. 10 dispone, in alternativa alla previsione contenuta nella sua prima parte, che per i contribuenti per i quali è

esercitato il controllo contabile di cui all'art. 2409 - bis del codice civile, il visto di conformità può essere sostituito dalla sottoscrizione da parte dei soggetti<sup>2</sup> che effettuano tale controllo i quali devono attestare l'esecuzione dei riscontri previsti dall'art. 2, c. 2, del D.M. 31 maggio 1999 n.164.

In considerazione di quest'ultima disposizione e delle prescrizioni contenute nel testo unico degli Enti Locali<sup>3</sup> in materia di revisione economico-finanziaria, il Comune proponeva istanza di interpello per conoscere se la corretta interpretazione dell'art.10, c. 1, lett. a), n. 7 del L. 78/2009 imponesse l'obbligo di apposizione del visto di conformità anche sulle dichiarazioni degli Enti Locali.

Tale dichiarazione è infatti firmata dall'Organo revisore che, a parere del Comune, svolge comunque funzioni di vigilanza sulla regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili analoghe a quelle svolte dagli altri soggetti legittimati.

L'interpellante riteneva pertanto che, agli effetti previsti dall'articolo citato, la sottoscrizione della dichiarazione da parte dell'organo revisore potesse avere la stessa valenza giuridica del visto di conformità di cui all'art. 35 c. 1, lett. a) del D.Lgs. n. 241/1997 (art. 239 TUEL).

La soluzione interpretativa proposta, motivata dalle valutazioni precedentemente espresse, protendeva per tale orientamento atteso peraltro che la revisione economico finanziaria negli enti locali è affidata a un collegio di revisori costituito da tre professionisti<sup>4</sup>, ovvero da un solo revisore nel caso di Comuni più piccoli (art. 234 TUEL).

Il Comune osserva, infine, come l'interpretazione proposta rispondesse anche alla opportunità pratica di contenere i costi per consulenze professionali e di evitare la svolgimento di attività analoghe da parte di soggetti distinti.

---

<sup>2</sup> Cfr. art. 1, comma5, del D.P.R. 322/1998.

<sup>3</sup> D. Lgs. n. 267 del 18 agosto 2000.

<sup>4</sup> Il collegio è costituito da tre membri - scelti, uno, tra gli iscritti al registro dei revisori contabili, un altro tra gli iscritti nell'albo dei dottori commercialisti e il terzo tra gli iscritti nell'albo dei ragionieri.

## IL PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

La soluzione prospettata dal contribuente è stata pienamente condivisa dall'Agenzia delle Entrate.

Nel richiamare il contenuto del citato art.10, il documento di prassi elenca i soggetti che ai sensi del combinato disposto degli articoli 35 c. 1, lett. a) del D.Lgs. n. 241 del 9 luglio 1997 e dell'art. 3, comma 3, lett. a) e b) del D.P.R. 322/1998 possono rilasciare il visto di conformità, in sintesi: CAF,RAF, ragionieri, commercialisti, periti e consulenti del lavoro iscritti all'albo ed infine gli iscritti nei ruoli dei periti ed esperti contabili tenuti dalle Camere di Commercio per la sub-categoria de tributi in possesso di laurea in giurisprudenza, economia commercio o diploma di ragioneria.

In particolare la risoluzione richiama il dettato dell'art. 10 che dispone tra l'altro che *“la dichiarazione è sottoscritta, oltre che dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 4, del regolamento di cui al decreto del presidente della repubblica n. 22 luglio 1998, n. 322<sup>5</sup>, dai soggetti di cui all'art. 1, comma 5, del medesimo regolamento<sup>6</sup>, relativamente ai contribuenti per i quali è esercitato il controllo contabile di cui all'art. 2409- bis del codice civile, attestante l'esecuzione dei controlli di cui all'art. 2, comma 2, del regolamento di cui al decreto del Ministro delle Finanze 31 maggio 1999, n.164”* e l'articolo 1, c. 5 D.p.r. n. 322 del 22 luglio 1998 secondo il quale *“la dichiarazione delle società e degli enti soggetti all'imposta sul reddito delle società sottoposti a controllo contabile ai sensi del codice civile o di leggi speciali è sottoscritta anche dai soggetti che sottoscrivono la relazione di revisione”*.

Ritiene infatti l'Agenzia delle Entrate che il collegio dei revisori di cui all'art. 234 TUEL, nell'ambito dell'Ente locale, svolga gli stessi controlli finalizzati al rilascio del visto di conformità di cui al D.Lgs. 241/1997 e più precisamente, ai fini Iva, la verifica della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze delle scritture contabili e di quest'ultime alla relativa documentazione.

---

<sup>5</sup> Rappresentante legale, in mancanza da chi ne ha l'amministrazione anche di fatto, o da un rappresentante negoziale.

<sup>6</sup> I soggetti che esercitano il controllo contabile.

Si tratta secondo l'Agencia delle Entrate della stessa garanzia di regolarità contabile e finanziaria dell'Ente che viene attribuita dal D.Lgs. n. 39/2010 , nell' ambito delle società di capitali, al revisore legale dei conti.

Malgrado, quindi, precisa la risoluzione, l'art. 10 del D.l. 78/2009 consideri alternativa al visto di conformità la sottoscrizione della dichiarazione delle società di capitali da parte dei revisori tenuti alla revisione legale dei conti, si ritiene che anche la sottoscrizione della dichiarazione dell'Ente Locale da parte dell'organo di controllo possa essere paragonata, per la tipologia dei controlli che essa sottende, di valenza giuridica pari al visto di conformità.

Tale interpretazione, sottolinea l'Amministrazione Finanziaria, trova ulteriore conforto nel parere reso dalla Corte dei Conti-Sezione regionale di controllo per la Lombardia<sup>7</sup> nel quale è stato incidentalmente precisato che la competenza dl Collegio dei revisori è "quella di asseverare" conti pubblici, nel senso di garantire che gli elementi comunicati all'Amministrazione finanziaria siano gli stessi di quelli risultanti dalle scritture contabili.

## CONSIDERAZIONI FINALI

L'Agencia delle Entrate, con la circolare n. 57/E del 29 dicembre 2009<sup>8</sup> aveva già evidenziato la corrispondenza tra i controlli effettuati dai soggetti di cui alla prima ed alla seconda parte dell'art.1, c. 1, lett. a) del D.L. n. 78/2009 affermando che *"la dichiarazione dei contribuenti per i quali è esercitato il controllo contabile di cui all'art. 2409 - bis del codice civile deve essere sottoscritta oltre che dal rappresentante legale o dal rappresentante negoziale anche dai soggetti che esercitano il controllo contabile. Per espressa previsione dell'art. 10, comma 7, del citato decreto legge n. 78 del 2009, la sottoscrizione da parte dei predetti soggetti comporta l'attestazione dell'esecuzione dei controlli di cui all'art. 2, comma 2, del*

<sup>7</sup> Parere n.305 del 16 marzo 2010.

<sup>8</sup> Circ. 57/E , paragrafo "5" , pag.10 "Sottoscrizione della dichiarazione da parte dei soggetti che esercitano il controllo contabile.



***D.M. n.164 del 1999. Trattasi quindi degli stessi controlli che effettuano i soggetti che appongono il visto di conformità”.***

La circolare citata, inoltre, a proposito dei controlli previsti dl D.M. 164/1999<sup>9</sup>, ricorda che la precedente circolare n. 134 del 1999 con cui sono stati forniti i primi chiarimenti in materia di assistenza fiscale e di visto di conformità, afferma che *“l’attestazione di esecuzione dei controlli da parte dei soggetti che esercitano il controllo contabile è stata equiparata anche sotto il profilo sanzionatorio in caso di infedeltà della sottoscrizione al visto di conformità”.*

12 otto 2010  
Cinzia Bondi

---

<sup>9</sup> Cfr. Circ. 57/E , paragrafo 7, pag. 14 “Controlli”.