

RISOLUZIONE N. 90/E



Roma, 17 settembre 2010

Direzione Centrale Normativa

OGGETTO: Interpello - Art. 11, legge 27 luglio 2000, n. 212 - rilascio visto di conformità - articolo 10 del DL n. 78 del 2009

Con l'interpello specificato in oggetto, concernente l'interpretazione dell'articolo 10, comma 1, lettera a), n. 7, del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, è stato esposto il seguente

QUESITO

Il Comune di ... (di seguito, istante), in persona del Sindaco p.t., chiede chiarimenti in merito alle disposizioni contenute nell'articolo 10, comma 1, lettera a), n. 7, del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78 - convertito, con modificazioni, dalla legge 3 agosto 2009, n. 102 - che, nel disciplinare l'utilizzo in compensazione dei crediti IVA di importo superiore ad euro 15.000,00, impone ai contribuenti l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del D.Lgs. n. 241 del 1997, relativamente alle dichiarazioni dalle quali emerge tale credito.

In alternativa, sempre il citato articolo 10, consente che la dichiarazione possa essere sottoscritta anche dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 5, del DPR n. 322 del 1998, relativamente a quei contribuenti per i quali è esercitato il controllo contabile di cui all'articolo 2409-bis del codice civile.

In particolare, l'istante chiede di sapere se, ai fini della compensazione del credito IVA, per un importo superiore ai 15.000,00 euro, il visto di conformità di cui trattasi debba essere acquisito anche in relazione alle dichiarazioni presentate dagli Enti locali, considerato che:

- ai sensi dell'articolo 234 del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico degli enti locali, di seguito, TUEL), la revisione economico-finanziaria degli Enti locali è affidata ad un collegio di revisori composto 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 - ovvero ad un solo revisore nel caso di Comuni più piccoli;
- ai sensi dell'articolo 239 del TUEL, tale Organo di revisione svolge la funzione di vigilanza sulla regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili in modo analogo a quella prevista per il rilascio del visto di conformità, di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del D.Lgs. n. 241 del 1997.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene che, agli effetti degli adempimenti previsti dall'articolo 10, comma 1, lettera a), n. 7, del DL n. 78 del 2009, la sottoscrizione della dichiarazione da parte dell'Organo di revisione abbia la stessa valenza giuridica del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del D.Lgs. n. 241 del 1997, atteso che, come detto, negli Enti locali la revisione economico-finanziaria è affidata ad un Organo di revisione che svolge le funzioni di vigilanza sulla regolare tenuta e conservazione delle scritture contabili.

Per l'istante, tale soluzione, per un verso, è in linea con le disposizioni normative in materia di contenimento della spesa pubblica – in termini di riduzione dei costi per le consulenze professionali esterne – e, dall'altro, eviterebbe una duplicazione di funzioni in capo a soggetti diversi, con evidente aggravio dei procedimenti amministrativi.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si ritiene di poter condividere la soluzione prospettata dall'istante, per le ragioni di seguito riportate.

In via preliminare, si fa presente che l'articolo 10, comma 1, lettera a), n. 7, del DL n. 78 del 2009, al fine di contrastare gli abusi in materia di compensazione dei crediti fiscali, dispone che *“i contribuenti che intendono utilizzare in compensazione crediti relativi all'imposta sul valore aggiunto per importi superiori a 15.000 euro annui, hanno l'obbligo di richiedere l'apposizione del visto di conformità di cui all'articolo 35, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, relativamente alle dichiarazioni dalle quali emerge il credito. In alternativa la dichiarazione è sottoscritta, oltre che dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 4, del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, dai soggetti di cui all'articolo 1, comma 5, del medesimo regolamento, relativamente ai contribuenti per i quali è esercitato il controllo contabile di cui all'articolo 2409-bis del codice civile, attestante l'esecuzione dei controlli di cui all'articolo 2, comma 2, del regolamento di cui al decreto del Ministro delle finanze 31 maggio 1999, n. 164”*.

L'apposizione del citato visto di conformità costituisce uno dei livelli dell'attività di controllo sulla corretta applicazione delle norme tributarie che il legislatore ha attribuito a soggetti terzi rispetto all'Amministrazione finanziaria (cfr. circolare n. 57/E del 23 dicembre 2009, punto 6.).

In particolare, ai fini dell'IVA, tali controlli consistono nella verifica della corrispondenza dei dati esposti nella dichiarazione alle risultanze delle scritture contabili e di queste ultime alla relativa documentazione.

Ai sensi del combinato disposto degli articoli 35 del D.Lgs. n. 241 del 1997 e 3, comma 3, lettere a) e b), del DPR n. 322 del 1998, i soggetti competenti a rilasciare il visto di conformità sono:

1. i responsabili dell'assistenza fiscale (RAF) dei CAF-impresse (articolo 35 del D.Lgs. n. 241 del 1997);
2. gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro (articolo 3, comma 3, lettera a , del DPR n. 322 del 1998);
3. gli iscritti, alla data del 30 settembre 1993, nei ruoli di periti ed esperti tenuti dalle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura per la sub-categoria tributi, in possesso di diploma di laurea in giurisprudenza o in economia e commercio o equipollenti o diploma di ragioneria (articolo 3, comma 3, lettera b, del DPR n. 322 del 1998).

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

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

Nell'ambito del TUEL, l'articolo 234 dispone che la revisione economico-finanziaria degli Enti locali è affidata ad un collegio di revisori composto 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 - ovvero ad un solo revisore nel caso di Comuni più piccoli.

In altre parole, il citato collegio svolge, nell'ambito dell'Ente locale, la stessa funzione di garanzia – in ordine alla regolarità contabile e finanziaria

dell'Ente stesso – che il D.Lgs. 27 gennaio 2010, n. 39 attribuisce al revisore legale dei conti (persona fisica o società), relativamente alla situazione contabile e finanziaria delle società di capitali, presso le quali esercita la sua funzione.

Tale interpretazione trova anche conferma in un recente parere reso dalla Corte dei Conti-Sezione regionale di controllo per la Lombardia (n. 305 del 16 marzo 2010) che, chiamata da un Comune a pronunciarsi in merito ai criteri di nomina del collegio dei revisori, ha incidentalmente precisato che la competenza del citato collegio è quella di “asseverare” i conti pubblici, nel senso proprio di garantire che gli elementi contabili comunicati all'Amministrazione finanziaria corrispondano a quelli risultanti dalle scritture contabili.

Tanto premesso - sebbene la lettera dell'articolo 10, comma 1, lettera a), n. 7, del decreto legge 1° luglio 2009, n. 78, indichi, quale alternativa al visto di conformità, la sottoscrizione dei revisori apposta sulle dichiarazioni delle società di capitali, per le quali ricorre l'obbligo della “revisione legale dei conti” – pur tuttavia, si ritiene che la sottoscrizione della dichiarazione da parte del Collegio dei revisori di cui all'articolo 234 del TUEL sottenda la stessa tipologia di controlli e, conseguentemente, abbia la stessa valenza giuridica del visto di conformità previsto dall'articolo 35, comma 1, lettera a), del D.Lgs. n. 241 del 1997.

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.