

**Risposta n. 245**

**OGGETTO:** Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - Studio associato - Invio telematico delle dichiarazioni e visto di conformità

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

**QUESITO**

L'associazione *[ALFA]*, nel prosieguo istante, composta da 70 avvocati e 33 commercialisti iscritti presso i rispettivi albi professionali, fa presente quanto di seguito sinteticamente riportato.

L'istante - costituita ai sensi della legge 23 novembre 1939, n. 1815 - è iscritta come studio associato presso l'Ordine degli Avvocati di *[...]* e presso l'Ordine dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili di *[...]*.

L'istante riferisce di svolgere, tra l'altro, attività di assistenza e consulenza fiscale comprendente sia la predisposizione e la trasmissione telematica delle dichiarazioni fiscali dei propri clienti sia il rilascio del visto di conformità.

In particolare, il servizio di trasmissione telematica è eseguito da una società di servizi contabili, abilitata ai sensi dell'articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, il cui capitale sociale è interamente posseduto dai propri associati iscritti nell'albo dei dottori commercialisti, mentre le attività

connesse al rilascio del visto di conformità dei dati riportati nelle dichiarazioni sono svolte da commercialisti associati abilitati individualmente a svolgere tali attività.

Con il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 9 marzo 2020 è stata estesa anche alle associazioni e società di avvocati di cui agli articoli 4 e 4-*bis* della legge 31 dicembre 2012, n. 247 la possibilità di richiedere l'abilitazione all'invio telematico delle dichiarazioni.

Sulla base di quanto sopra esposto, l'istante chiede:

i. se possa essere ricompresa tra i soggetti incaricati all'invio telematico delle dichiarazioni;

ii. in caso di riscontro positivo, se i commercialisti ad essa associati, abilitati individualmente al rilascio del visto di conformità, possano utilizzare sia la partita IVA che l'abilitazione alla trasmissione telematica dell'associazione di cui fanno parte.

In subordine, qualora non dovesse rientrare tra i soggetti abilitati all'invio telematico delle dichiarazioni, l'istante chiede se i medesimi commercialisti siano legittimati ad utilizzare l'abilitazione alla trasmissione telematica della società di servizi, di cui detengono la maggioranza del capitale sociale, e la partita IVA dell'istante senza, dunque, la necessità di acquisirne una propria.

#### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

In sintesi, l'istante ritiene che *«Nella misura in cui la possibilità di richiedere l'abilitazione all'invio telematico delle dichiarazioni è stata riconosciuta alle associazioni multidisciplinari tra avvocati, la stessa possibilità deve ritenersi riconosciuta anche alle associazioni professionali tra avvocati e commercialisti costituite, (...), ai sensi della legge 23 novembre 1939, n. 1815, in cui almeno la metà degli associati sia costituita da avvocati. Ciò in quanto non sussistono elementi sostanziali che consentano di discriminare queste ultime rispetto alle prime, atteso che le due tipologie associative sono del tutto equiparabili, sia sotto il profilo delle attività*

*svolte, sia per quanto riguarda il presidio della qualificazione professionale e della garanzia delle fede pubblica, assicurati dall'iscrizione di tutti gli associati ai rispettivi ordini professionali e dal loro assoggettamento alle norme anche deontologiche e disciplinari, che regolano l'esercizio delle rispettive professioni.*

*Deve pertanto ritenersi che anche un commercialista iscritto all'ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili che partecipa ad un'associazione professionale di avvocati e commercialisti costituita ai sensi della legge 23 novembre 1939, n. 1815, possa utilizzare l'abilitazione all'invio telematico delle dichiarazioni dell'associazione professionale per abilitarsi al rilascio del visto di conformità».*

In alternativa, l'istante ritiene che i commercialisti, che detengono la maggioranza assoluta del capitale sociale della società di servizi, possano utilizzare l'abilitazione alla trasmissione telematica della società di servizi, e la partita IVA dell'istante senza acquisirne una propria.

L'istante ritiene, altresì, che in tale eventualità, *«i professionisti abilitati al rilascio del visto di conformità possano utilizzare, ai fini della garanzia di cui all'art. 22 del decreto 164/1999, la polizza assicurativa stipulata dallo Studio per i rischi professionali che preveda un'autonoma copertura a garanzia di questa specifica attività di assistenza fiscale prestata dai singoli professionisti.»*.

#### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'articolo 3, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 22 luglio 1998, n. 322, dispone che *"Ai soli fini della presentazione delle dichiarazioni in via telematica mediante il servizio telematico Entratel si considerano soggetti incaricati della trasmissione delle stesse:*

*a) gli iscritti negli albi dei dottori commercialisti, dei ragionieri e dei periti commerciali e dei consulenti del lavoro;*

*b) i soggetti 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;*

*c) le associazioni sindacali di categoria tra imprenditori indicate nell'articolo 32, comma 1, lettere a), b) e c), del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, nonché quelle che associano soggetti appartenenti a minoranze etnico-linguistiche;*

*d) i centri di assistenza fiscale per le imprese e per i lavoratori dipendenti e pensionati;*

*e) gli altri incaricati individuati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze".*

Al riguardo, rientrano tra *"gli altri incaricati individuati"*:

1. le associazioni e società semplici costituite fra persone fisiche per l'esercizio in forma associata di arti e professioni in cui almeno la metà degli associati o dei soci è costituita da soggetti indicati all'articolo 3, comma 3, lettere a) e b), del DPR n. 322 del 1998 (cfr. DM 18 febbraio 1999);

2. le società commerciali di servizi contabili le cui azioni o quote siano possedute per più della metà del capitale sociale da soggetti indicati all'articolo 3, comma 3, lettere a) e b), del DPR n. 322 del 1998 (cfr. DM 18 febbraio 1999);

3. i soggetti "che esercitano abitualmente l'attività di consulenza fiscale" (cfr. DM 19 aprile 2001);

4. le società tra professionisti (s.t.p.) disciplinate dall'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183;

5. le "associazioni tra avvocati" e le "società tra avvocati" di cui agli articoli 4 e 4-*bis* della legge 31 dicembre 2012, n. 247 (cfr. Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 9 marzo 2020, prot. n. 118737/2020).

Tanto premesso, i soggetti incaricati alla trasmissione telematica delle dichiarazioni di cui alle richiamate lettere a) e b) dell'articolo 3, comma 3, del DPR n. 322 del 1998, possono rilasciare, su richiesta del contribuente, il visto di conformità

dei dati delle dichiarazioni da essi predisposte o predisposte dallo stesso contribuente o da una società di servizi di cui uno o più professionisti possiede la maggioranza del capitale sociale, sotto il diretto controllo e la responsabilità del professionista (cfr. articolo 35, comma 3, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 e articolo 23 del decreto del Ministero dell'economia e delle finanze 31 maggio 1999, n. 164).

Al riguardo l'articolo 23 del decreto n. 164 del 1999 dispone che «1. I professionisti rilasciano il visto di conformità se hanno predisposto le dichiarazioni e tenuto le relative scritture contabili. 2. 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 società di servizi di cui uno o più professionisti posseggono la maggioranza assoluta del capitale sociale, a condizione che tali attività siano effettuate sotto il diretto controllo e la responsabilità dello stesso professionista».

Per l'esercizio di tale facoltà, i professionisti devono preventivamente inviare una comunicazione all'Agenzia delle entrate (a cui va allegata anche una copia della polizza assicurativa) la quale, verificata la sussistenza dei requisiti richiesti, iscrive il professionista nell'elenco informatizzato dei professionisti abilitati al rilascio del visto di conformità (cfr. circolari n. 21/E del 4 maggio 2009 e n. 57/E del 23 dicembre 2009).

L'abilitazione alla trasmissione telematica delle dichiarazioni fiscali ed il possesso della partita IVA sono considerati requisiti necessari al fine di poter apporre il visto di conformità (cfr. circolare n. 28/E del 25 settembre 2014).

Con la circolare n. 7/E del 26 febbraio 2015 è stato ribadito che «*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.*

*Al riguardo, si specifica che è il singolo professionista ad essere abilitato al rilascio del visto di conformità e pertanto ogni altro professionista appartenente all'associazione che non sia personalmente abilitato non è autorizzato ad apporre il visto di conformità.*

*Qualora il professionista si avvalga di una società di servizi di cui posseda la maggioranza assoluta del capitale sociale, può essere abilitato se il requisito del possesso dell'abilitazione alla trasmissione telematica sussiste in capo alla società di servizi, fermo restando che il professionista deve essere titolare di autonoma partita IVA.*

*Si precisa che per l'attività di assistenza fiscale sulle dichiarazioni 730 il professionista non può avvalersi di una società di servizi. In entrambi i casi, nella predetta comunicazione dovranno essere indicati, oltre ai dati del singolo professionista, anche quelli dell'associazione di cui il medesimo fa parte o della società di servizi.*

*La trasmissione telematica sarà effettuata dall'associazione professionale o dalla società di servizi sotto il diretto controllo e la responsabilità dello stesso professionista.».*

Sulla base di quanto sopra esposto si ritiene che l'istante - associazione che si compone di professionisti (avvocati e commercialisti) iscritti ai rispettivi albi professionali, e che si avvale per il servizio di trasmissione telematica di una società di servizi contabili, il cui capitale sociale è interamente posseduto dai propri associati iscritti nell'albo dei dottori commercialisti (circostanze il cui appuramento esula dalle competenze attribuite alla scrivente in sede di risposta alle istanze di interpello) - sia legittimata a richiedere l'abilitazione all'invio telematico delle dichiarazioni, a prescindere dalla sua reale composizione interna.

Tuttavia, la medesima non può apporre il visto né trasmettere dichiarazioni

vistate, mancando il requisito del controllo da parte dei soggetti indicati all'articolo 3, comma 3, lettere a) e b), del DPR n. 322 del 1998.

A sua volta, i commercialisti associati possono non richiedere una propria partita IVA e utilizzare la partita IVA dell'associazione per l'esercizio della professione ma, nelle attività connesse al visto di conformità (tenuta della contabilità e trasmissione telematica della dichiarazione vistata), non possono ricorrere ai servizi dell'associazione visto che non hanno il controllo della stessa.

Diversamente, potranno, come fanno attualmente, utilizzare la società di servizi le cui quote sono possedute dai commercialisti stessi.

Quanto poi alla possibilità per gli associati di utilizzare la garanzia dell'associazione istante o della società di servizi, si rinvia a quanto chiarito con la circolare n. 28/E del 2014, secondo cui *«Il professionista che svolge l'attività nell'ambito di uno studio associato può anche utilizzare, quale garanzia di cui al citato articolo 22 del decreto n. 164 del 1999, la polizza assicurativa stipulata dallo studio medesimo per i rischi professionali, purché la stessa preveda un'autonoma copertura a garanzia dell'attività prestata dai singoli professionisti e rispetti le condizioni sopra richiamate.*

*Anche in questo caso, il massimale della polizza assicurativa dovrà essere non inferiore ad euro 1.032.913,80 e, comunque, adeguato al numero dei contribuenti assistiti, nonché al numero dei visti di conformità, delle asseverazioni e delle certificazioni tributarie rilasciate dai professionisti associati che hanno inviato la comunicazione alla Direzione regionale.*

*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.».*

[...]

**LA DIRETTRICE CENTRALE**

**(firmato digitalmente)**