

ACCERTAMENTO & RISCOSSIONE SANZIONI

8 MIN LETTURA

10/03/2026

Visto di conformità infedele: compensazione valida, sanzione solo al professionista

SINTESI OPERATIVA

La Cassazione, con l'ordinanza n. 4917 del 5 marzo 2026, considera violazione formale l'apposizione di un visto di conformità infedele da parte di un professionista abilitato che non abbia svolto i controlli prescritti. L'irregolarità non equivale a omesso versamento, non impedisce all'Erario di verificare la posizione e non rende invalida la compensazione eseguita dal contribuente. La sanzione resta quindi a carico del professionista, mentre il contribuente deve conservare la documentazione e contestare eventuali atti di recupero privi di adeguata motivazione.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Un principio che sembrava già assodato torna a farsi spazio nelle aule di tribunale. Con l'ordinanza n. 4917, depositata il 5 marzo 2026, la Corte di Cassazione ha ribadito che l'apposizione di un visto di conformità da parte di un soggetto abilitato – anche se eseguita senza i controlli richiesti dalla legge – configura una violazione di carattere puramente formale. Non equivale a un omesso versamento, non pregiudica i controlli dell'Erario, e soprattutto non incide sulla validità della compensazione effettuata dal contribuente. La compensazione, dunque, resta in piedi. A rischiare la sanzione è il professionista, non chi l'ha utilizzata.

IN BREVE

Con l'ordinanza n. 4917 del 5 marzo 2026 la Corte di Cassazione ribadisce che il visto di conformità infedele – apposto da soggetto abilitato ma privo dei controlli documentali prescritti dal DM 164/1999 – costituisce una violazione meramente formale che non legittima il recupero del credito compensato. La compensazione resta dunque valida in capo al contribuente, mentre la responsabilità ricade esclusivamente sul professionista, esposto a una sanzione da €258 a €2.582 ai sensi dell'art. 39, comma 1, lettera a), del DLgs 241/97. Il principio si inserisce in un orientamento già consolidato dalle ordinanze nn. 7154 e 7160 del 17 marzo 2025, che avevano esteso la medesima logica persino all'omissione totale del visto. Il quadro cambia radicalmente quando il credito compensato risulta inesistente: in quel caso, per effetto del DLgs 87/2024, la sanzione a carico del contribuente sale al 70% del credito utilizzato.

IL CASO: ATTI DI RECUPERO IVA PER VISTO IRREGOLARE

Al centro della vicenda c'è una società alla quale l'Agenzia delle Entrate aveva notificato atti di recupero IVA. Il motivo? Il visto di conformità apposto dal professionista incaricato era stato ritenuto irregolare – o meglio infedele – per criticità emerse nei controlli previsti dall'art. 2 del DM 164/1999. In altri termini: il visto c'era, il professionista era abilitato, ma i riscontri documentali che avrebbe dovuto effettuare prima di apporlo – quelli richiesti dalla norma – non erano stati eseguiti.

L'Agenzia delle Entrate si era basata su un unico motivo di ricorso, contestando le conclusioni dei giudici di merito. Secondo l'Ufficio, la giurisprudenza avrebbe sbagliato a considerare la mancanza di quei controlli come un vizio mera-

mente formale, escludendo così il recupero del credito. La Cassazione, però, non ha condiviso questa impostazione e ha respinto il ricorso.

■ FORMALE VS. SOSTANZIALE: IL DISCRIMINE NORMATIVO

Il punto di partenza dell'ordinanza è la distinzione tra violazioni formali e violazioni sostanziali. Il fondamento normativo si rinviene in due disposizioni che la Corte richiama congiuntamente: l'art. 10, comma 3, della L. 212/2000 (Statuto del Contribuente) e l'art. 6, comma 5-bis, del DLgs 472/97. Quest'ultima norma – introdotta dal DLgs 158/2015 – dispone espressamente che le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile, dell'imposta o sul versamento del tributo non sono sanzionabili. Sono, per l'appunto, "meramente formali".

Nel caso del visto infedele, la Corte ha ritenuto che ricorrano esattamente queste condizioni. Il visto c'era – apposto da chi aveva i requisiti per farlo. L'irregolarità consisteva nell'omissione dei controlli preliminari, ma questa omissione non aveva impedito all'Amministrazione di verificare la spettanza del credito. Non c'era, in definitiva, alcun danno concreto all'Erario.

La disciplina applicabile nel caso di specie era quella prevista dall'art. 10, comma 1, lettera a), n. 7, del DL 78/2009, nella formulazione in vigore *ratione temporis*, considerando anche le modifiche introdotte dall'art. 3 del DL 50/2017.

■ LA SANZIONE CADE SOLO SUL PROFESSIONISTA

Se la compensazione resta valida, non significa che il comportamento del professionista sia privo di conseguenze. Tutt'altro. La Cassazione ha chiarito che, in questi casi, l'Ufficio non può agire contro il contribuente per recuperare il credito, ma può – e deve – procedere con un atto di contestazione nei confronti del professionista incaricato. La sanzione applicabile in questa ipotesi – relativa al visto di conformità su dichiarazioni ai fini della compensazione IVA – va da **€258 a €2.582**, ai sensi dell'art. 39, comma 1, lettera a), del DLgs 241/97.

Va precisato che questo regime sanzionatorio (la forbice da €258 a €2.582) si applica specificamente al caso qui in esame, ovvero al visto apposto su dichiarazioni IVA ai fini della compensazione orizzontale. Per il visto infedele apposto su **modello 730**, vige invece un regime diverso: dalla legge n. 26/2019, il professionista o il CAF risponde del pagamento di una somma pari al **30% della maggiore imposta riscontrata** (percentuale ridotta al 25% per le violazioni dal 1° settembre 2024 per effetto del DLgs 87/2024), salvo che l'infedeltà sia stata indotta da condotta dolosa o gravemente colposa del contribuente.

Questa distinzione – profilo della irregolarità del visto sul professionista, profilo della spettanza del credito sul contribuente – è, secondo la Corte, il cuore della questione. Il contribuente che ha utilizzato un visto infedele – purché il credito esista e gli spetti – non può essere penalizzato con il recupero di quanto compensato.

■ I PRECEDENTI: UN ORIENTAMENTO CHE SI CONSOLIDA

L'ordinanza n. 4917/2026 non è una novità assoluta. La Cassazione richiama due precedenti conformi: le ordinanze n. 7154 e n. 7160, entrambe depositate il 17 marzo 2025. In quelle decisioni la Corte aveva già affermato che, persino nell'ipotesi di **omissione totale** del visto, la violazione configura una mera irregolarità formale non sanzionabile a carico del contribuente, senza possibilità di disconoscere la compensazione o recuperare il credito. Il principio, dunque, è consolidato ed è più ampio di quanto il solo dato letterale del DL 50/2017 potrebbe fare intendere.

Si tratta di un orientamento che valorizza la sostanza rispetto alla forma. Se il credito esiste, è documentato e non viene contestato dall'Amministrazione, l'irregolarità procedurale del visto non può far saltare la compensazione. Come spesso accade nella giurisprudenza tributaria più recente, la Corte mostra di preferire un approccio che eviti effetti sproporzionati rispetto all'entità della violazione.

IL QUADRO SANZIONATORIO COMPLETO

È necessario tuttavia non generalizzare. La giurisprudenza sopra richiamata si muove nel solco di crediti che **esistono e spettano** al contribuente: in quel caso, l'irregolarità del visto rimane sul piano meramente procedurale. Il quadro cambia radicalmente quando il profilo della regolarità del visto si intreccia con quello della **natura del credito compensato**.

Il DLgs 87/2024 ha riformato la disciplina sanzionatoria dell'indebita compensazione, introducendo una distinzione che oggi assume rilievo centrale:

- ♦ Per i **crediti non spettanti** (credito esistente ma utilizzato in violazione delle modalità di legge): sanzione pari al **25%** del credito utilizzato, ai sensi dell'art. 13, comma 4-bis, del DLgs 471/97, per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024 (30% per le violazioni precedenti, ai sensi del comma 4 nella versione previgente).
- ♦ Per i **crediti inesistenti** (credito che non trova riscontro nei presupposti di legge o nella realtà fattuale, inclusi i crediti fittizi): sanzione pari al **70%** del credito, ai sensi dell'art. 13, comma 5, del DLgs 471/97, come modificato dal DLgs 87/2024 (in precedenza, la sanzione oscillava dal 100% al 200%).

La norma per la compensazione senza visto o con visto di non abilitato (art. 3, DL 50/2017) si applica alle dichiarazioni presentate dal 24 aprile 2017 in poi, come chiarito dalla risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. 57 del 4 maggio 2017.

La tabella seguente mostra come si articola il regime a seconda del tipo di irregolarità riscontrata, tenendo conto sia del dato normativo sia dell'attuale orientamento giurisprudenziale.

SITUAZIONE	EFFETTO SULLA COMPENSAZIONE	SANZIONE SUL CONTRIBUENTE	SANZIONE SUL PROFESSIONISTA
Visto infedele (apposto da abilitato, senza i controlli del DM 164/1999)	Compensazione valida (Cass. n. 4917/2026)	Nessuna (credito spettante)	Da €258 a €2.582 (art. 39, c. 1, lett. a), DLgs 241/97)
Visto omesso – credito esistente e spettante	<i>Dato normativo</i> (art. 3, DL 50/2017): credito recuperabile. <i>Orientamento Cassazione</i> (nn. 7154 e 7160/2025): compensazione valida, violazione meramente formale. Posizione contrastante con la lettera della legge.	25% del credito (dal 1° set. 2024) o 30% (violazioni precedenti) – art. 13, c. 4-bis / c. 4, DLgs 471/97 – se si segue il dato normativo	Non direttamente applicabile
Visto apposto da non abilitato	Credito recuperabile (art. 3, DL 50/2017)	25% del credito (dal 1° set. 2024) o 30% (violazioni precedenti) – art. 13, c. 4-bis / c. 4, DLgs 471/97	Non applicabile (salvo profili penali)
Credito inesistente (indipendentemente dal visto)	Credito recuperabile	70% del credito (art. 13, c. 5, DLgs 471/97, come riformato dal DLgs 87/2024)	Possibili profili penali

Nota: la sanzione del 30% si applica alle violazioni commesse fino al 31 agosto 2024. Dal 1° settembre 2024 è ridotta al 25% per effetto del DLgs 87/2024 (art. 13, c. 4-bis, DLgs 471/97). Per i crediti inesistenti, la riforma ha ridotto la sanzione dal range 100%-200% al 70% fisso.

IMPATTO PRATICO: LA DIFESA DEL CONTRIBUENTE

L'ordinanza n. 4917/2026 ha un impatto pratico non trascurabile. Per il contribuente che si veda notificare un atto di recupero basato sulla irregolarità del visto – pur apposto da soggetto abilitato – la strada difensiva è chiara: il credito era reale, il visto era presente (anche se non regolarmente corroborato dai controlli), e la compensazione non può essere disconosciuta. L'Ufficio non ha titolo per recuperare il credito IVA compensato in quelle condizioni.

Per i professionisti abilitati, invece, il messaggio è diverso. Il fatto che l'errore non ricada sul contribuente non significa che non ci siano conseguenze. L'atto di contestazione è lo strumento previsto dalla legge, e la sanzione – fino a €2.582 – rimane a carico di chi ha firmato il visto senza aver eseguito i riscontri richiesti dal DM 164/1999. Una responsabilità

che nella prassi non sempre viene percepita come tale, ma che la Cassazione conferma essere autonoma e distinta da quella del cliente.

Sul piano del visto di conformità infedele, dunque, la giurisprudenza di legittimità tratteggia con precisione i confini della tutela del contribuente: la compensazione tiene, il professionista risponde, e chi ha agito in buona fede non subisce il recupero del credito. Resta tuttavia aperta – e irrisolta nell'attuale assetto – la tensione tra il dato letterale dell'art. 3 del DL 50/2017 (che autorizza il recupero per omissione totale del visto) e l'orientamento della Cassazione che, con le ordinanze 7154 e 7160/2025, ha di fatto svuotato quella disposizione di portata applicativa. Un punto che merita attenzione nei prossimi sviluppi giurisprudenziali.



STUDIO PIZZANO STUDIO SABATINO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)

Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

***Nota informativa:** Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (10/03/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.*



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Ventican

STUDIO PIZZANO