

Visto di conformità infedele: irregolarità formale, credito IVA al sicuro

SINTESI OPERATIVA

Un visto di conformità carente, ma rilasciato da un professionista abilitato, è un'irregolarità formale: il Fisco non può recuperare automaticamente il credito IVA compensato e deve prima dimostrarne l'inesistenza con un accertamento sostanziale. Il professionista resta esposto alle sanzioni previste per il visto infedele, mentre il recupero è legittimo se il visto manca o proviene da un soggetto non abilitato. La tutela non opera per crediti fittizi: se sono stati certificati dati non veritieri, il professionista può rispondere in solido dell'imposta evasa.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Con l'ordinanza n. 4917 del 5 marzo 2026 la Corte di Cassazione ribadisce che il visto di conformità apposto in modo carente da un professionista abilitato costituisce una violazione meramente formale: l'Agenzia delle entrate non può recuperare automaticamente il credito IVA compensato, ma deve procedere con un accertamento sostanziale sull'effettiva esistenza del credito. La distinzione è netta rispetto ai casi di visto omesso o firmato da soggetto non abilitato, che invece legittimano il recupero diretto. Il professionista che ha rilasciato il visto irregolare risponde comunque sul piano sanzionatorio, con regimi differenziati a seconda del tipo di dichiarazione. Un mese dopo, con l'ordinanza n. 8845 dell'8 aprile 2026, la stessa Corte ha chiarito che questa tutela ha un limite preciso: quando il credito è fittizio e il professionista ha certificato dati non veritieri, può essere chiamato a rispondere in solido del tributo evaso. Il quadro giurisprudenziale si va consolidando, ma l'Amministrazione finanziaria continua a resistere.

LA VICENDA: UNA SPA E TRE ANNI DI CREDITI IVA IN BILICO

C'è una distinzione che, nella pratica del contenzioso tributario, viene spesso trascurata o, peggio, deliberatamente ignorata dall'Ufficio. Ed è quella tra il visto di conformità che non c'è mai stato, il visto firmato da chi non aveva titolo per farlo, e il visto che invece c'è – apposto da un soggetto abilitato – ma che si è poi rivelato eseguito in modo insufficiente. Tre situazioni apparentemente simili, tre regimi giuridici completamente diversi. La Corte di Cassazione, quinta sezione civile tributaria, ha rimesso ordine nella questione con l'ordinanza n. 4917, depositata il 5 marzo 2026, confermando un principio che – a detta di molti – avrebbe dovuto già essere pacifico, ma che l'Agenzia delle entrate continua a non voler accettare.

Al centro della controversia c'era una società per azioni attiva nel settore dei trasporti. Aveva compensato crediti IVA relativi agli anni d'imposta 2017, 2018 e 2019, per importi superiori a 5.000 euro ciascuno. Crediti regolarmente muniti del visto di conformità, rilasciato da un professionista abilitato. L'Agenzia delle entrate, dopo aver effettuato i controlli sul professionista ai sensi dell'art. 2 del DM 31 maggio 1999, n. 164, aveva ritenuto che quei controlli fossero stati eseguiti in modo carente: mancavano, in sostanza, le verifiche documentali che il regolamento impone prima di apporre la firma. L'Ufficio aveva quindi emesso atti di recupero per l'intera somma dell'IVA compensata, oltre interessi e sanzioni.

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di Milano aveva dato ragione alla società, e la Corte di secondo grado della Lombardia aveva confermato quella decisione. L'Agenzia aveva proposto ricorso in Cassazione. Ha perso anche lì – con condanna alle spese processuali.

IL NODO GIURIDICO: TRE SCENARI, TRE REGIMI DIVERSI

Il cuore della questione riguarda l'art. 10, comma 1, del DL n. 78/2009, nella formulazione in vigore dal 24 aprile 2017 (dopo le modifiche introdotte dall'art. 3 del DL n. 50/2017), e il combinato disposto con l'art. 1, comma 421, della legge n. 311/2004. La prima norma prevede l'obbligo di apporre il visto di conformità per la compensazione di crediti IVA supe-

riori a 5.000 euro e individua i presupposti in presenza dei quali l'Amministrazione può avvalersi dello strumento di recupero previsto dalla seconda: la mancata apposizione del visto o il visto rilasciato da soggetti non abilitati.

La Corte traccia una distinzione che ha l'utilità di uno schema operativo. Il visto omesso e il visto rilasciato da un soggetto privo di abilitazione sono violazioni che integrano i presupposti normativi per il recupero del credito: la compensazione è avvenuta in assenza di una condizione richiesta dalla legge, e l'Ufficio può agire. Il visto infedele apposto da professionista abilitato, invece, si trova in una posizione del tutto diversa: il requisito formale – l'apposizione del visto – esiste. I controlli che avrebbero dovuto precederlo sono stati carenti, ma questo riguarda il rapporto tra il professionista e le regole del DM 164/1999, non la validità del credito vantato dal contribuente.

■ COSA PUÒ FARE (E COSA NON PUÒ FARE) IL FISCO

L'ordinanza è precisa anche su questo punto, che nella pratica è altrettanto importante. L'Amministrazione finanziaria conserva intatti tutti i suoi ordinari poteri di controllo. Può verificare – e deve farlo, se ritiene – che il credito IVA compensato esista davvero, che sia certo, liquido ed esigibile. Se l'accertamento rivela che il credito non c'è, o che è stato indebitamente utilizzato, il recupero è pienamente legittimo. Ma quel recupero deve passare attraverso un accertamento sostanziale sulla posizione del contribuente, non attraverso la semplice irregolarità procedurale del visto.

In altri termini: la carenza dei controlli del professionista non può diventare una scorciatoia per recuperare crediti la cui effettiva esistenza non è stata contestata. Il vizio formale del visto non può supplire all'assenza di un accertamento sul merito.

■ LE SANZIONI A CARICO DEL PROFESSIONISTA: LA DISTINZIONE CHE NON MUTA

Che la violazione formale resti impunita nei confronti del contribuente non significa che non ci siano conseguenze. Il professionista o il responsabile dell'assistenza fiscale (RAF) del CAF che ha apposto il visto in modo carente risponde comunque delle proprie responsabilità. Il quadro sanzionatorio previsto dall'art. 39 del DLgs 9 luglio 1997, n. 241, distingue in funzione del tipo di dichiarazione su cui era apposto il visto infedele.

TIPO DI DICHIARAZIONE	REGIME SANZIONATORIO A CARICO DEL PROFESSIONISTA/CAF	DECORRENZA
Modello 730	Pagamento del 30% della maggiore imposta riscontrata (salvo dolo o colpa grave del contribuente). Competenza: Direzione regionale AdE del domicilio fiscale del trasgressore	Dal 30 marzo 2019 (L. 28 marzo 2019, n. 26 – conv. DL 4/2019, art. 7-bis)
Modello Redditi o IVA (altri dichiaranti)	Sanzione amministrativa da 258 a 2.582 euro (art. 39, comma 1, lett. a, DLgs 241/1997, come da circ. n. 8/E/2017, par. 21.3)	Vigente
Qualsiasi dichiarazione – periodo ante 30/3/2019	Pagamento di imposta + sanzione (30%) + interessi che sarebbero stati richiesti al contribuente (salvo dolo/colpa grave contribuente)	Fino al 29 marzo 2019

Vale la pena ricordare che il DLgs n. 87/2024 ha ridotto dal 30% al 25% la sanzione ordinaria per omessa o irregolare liquidazione d'imposta ai sensi degli artt. 36-bis e 36-ter del DPR 600/1973, con efficacia per le violazioni commesse dal 1° settembre 2024 in poi. Quella riduzione, però, non ha toccato l'art. 39 del DLgs 241/1997, che continua a prevedere il 30% per il visto infedele sui modelli 730. Si crea così un'asimmetria normativa che ha già suscitato critiche in dottrina: il professionista che sbaglia il visto risponde con una percentuale più alta di quella oggi applicabile al contribuente per le medesime tipologie di violazione commesse dopo il 1° settembre 2024 – disparità difficile da giustificare razionalmente e che potrebbe prima o poi finire all'attenzione della Corte costituzionale.

UN ORIENTAMENTO CHE SI VA CONSOLIDANDO

L'ordinanza 4917/2026 non nasce dal nulla. La Cassazione aveva già trattato la questione in modo analogo – e con argomenti per certi versi ancora più dirompenti – con le ordinanze n. 7153, 7154 e 7160, tutte depositate il 17 marzo 2025. In quelle pronunce, la Corte aveva stabilito che perfino l'omessa apposizione del visto di conformità costituisce una violazione meramente formale, non sanzionabile a carico del contribuente e non idonea a giustificare il recupero del credito in assenza di un accertamento sulla sua effettiva esistenza. Un principio che, se confermato, svuoterebbe in larga misura la portata dell'art. 10 del DL n. 78/2009 come modificato dall'art. 3 del DL 50/2017 – nella misura in cui quell'impianto normativo, interpretato letteralmente, consentirebbe il recupero automatico per mancanza del visto – richiedendo invece sempre un riscontro sull'effettiva sussistenza del credito compensato.

Con la pronuncia del 5 marzo 2026, la Corte fa un passo logicamente conseguente: se anche il visto omesso non basta da solo a far saltare la compensazione, a maggior ragione il visto infedele – che pure c'è, firmato da chi aveva titolo per farlo – non può fondare un recupero automatico. È una progressione coerente, per quanto non ancora definitivamente accettata dall'Amministrazione finanziaria, che continua a fare valere le proprie pretese in sede giurisdizionale.

LA COMPETENZA A SANZIONARE IL PROFESSIONISTA: CHI FA COSA

L'ordinanza 4917/2026 affronta anche un tema procedurale non secondario. Il Collegio di Piazza Cavour ha condannato l'Agenzia alle spese, a ulteriore sottolineatura del fatto che il ricorso erariale era infondato. In via più generale – come chiarisce un consolidato filone giurisprudenziale, confermato da ordinanze successive (tra le ultime: Cass., n. 141/2026 e n. 48/2026) – la competenza a irrogare le sanzioni al professionista per il visto infedele spetta alla Direzione regionale dell'Agenzia delle entrate del domicilio fiscale del trasgressore. Non all'ufficio provinciale competente per il contribuente assistito. Un ufficio locale che sanziona direttamente il professionista agisce in violazione delle norme sulla competenza funzionale, con conseguente illegittimità dell'atto.

Nella prassi questo significa che, quando l'Ufficio locale notifica una cartella al professionista per il visto infedele, il primo motivo di impugnazione – spesso risolutivo – è proprio l'incompetenza dell'organo che ha emesso l'atto. Chi riceve quella notifica dovrebbe verificare con attenzione quale Direzione regionale sia competente in base al proprio domicilio fiscale e, se l'atto proviene da un ufficio diverso, eccepirlo nel ricorso.

IL LIMITE DELLA TUTELA: LA CASSAZIONE N. 8845 DELL'8 APRILE 2026

Il quadro tracciato dall'ordinanza 4917/2026 ha però un perimetro preciso, che una pronuncia successiva ha contribuito a definire con chiarezza. Con l'ordinanza n. 8845 dell'8 aprile 2026, la Corte di Cassazione ha affermato che il visto di conformità – anche nella sua forma “leggera” ex art. 35 del DLgs 241/1997 – non si può ridurre a un controllo meramente formale o aritmetico. Il professionista è tenuto a verificare la corrispondenza tra i dati indicati in dichiarazione e la relativa documentazione, esercitando una “diligenza qualificata” ai sensi dell'art. 1176, comma 2, c.c.

Il caso oggetto della 8845/2026 riguardava una frode fiscale strutturata – crediti IVA inesistenti utilizzati in compensazione di accise sugli oli minerali – in cui un commercialista aveva apposto il visto su dichiarazioni recanti crediti fittizi, poi effettivamente compensati. In questo contesto, la Corte ha stabilito che il professionista può essere chiamato a rispondere in solido del tributo evaso. La distinzione con la fattispecie della 4917/2026 è sostanziale: lì il credito esisteva davvero, e il visto era proceduralmente carente; qui il credito era fittizio, e il visto era falso nella sostanza. La tutela offerta dalla 4917/2026 opera esclusivamente nel primo scenario. Quando il credito non esiste, le coordinate cambiano radicalmente – e il professionista ne risponde patrimonialmente, oltre che sul piano sanzionatorio.

COSA RIMANE APERTO

L'ordinanza 4917/2026 consolida un principio fondamentale a tutela del contribuente: il visto di conformità infedele apposto da professionista abilitato non consente il recupero dell'IVA compensata senza un accertamento sostanziale sul credito. Restano però aperti almeno tre nodi che nelle prossime stagioni potrebbero tornare al centro del contenzioso. Il primo riguarda la tenuta dell'orientamento delle ordinanze 7153, 7154 e 7160/2025 in materia di visto omesso: se quella linea si consolidasse definitivamente, l'intero meccanismo di recupero automatico per mancata apposizione del visto sa-



rebbe praticamente neutralizzato. Il secondo riguarda la già citata asimmetria del 30% per i CAF sui modelli 730 rispetto al 25% oggi applicabile ai contribuenti per le stesse tipologie di violazione post 1° settembre 2024. Il terzo – e forse il più rilevante per la pratica professionale quotidiana – riguarda i contorni della “diligenza qualificata” introdotta dalla 8845/2026: quanto approfondite devono essere le verifiche del professionista prima di apporre il visto? La risposta della giurisprudenza, nei prossimi anni, definirà il confine tra visto formalmente carente e visto sostanzialmente falso.



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 (29/04/2026). 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