

Visto di conformità leggero: il professionista non sfugge alla verifica sostanziale

SINTESI OPERATIVA

Il visto di conformità leggero su una dichiarazione IVA impone al commercialista di verificare l'esistenza del credito, non il solo riscontro aritmetico con i registri. Se il credito è inesistente e viene compensato, il professionista può rispondere in solido del tributo e della sanzione dell'art. 13 del D.Lgs. 471/1997. La Cassazione esclude lo scudo dell'art. 7 del D.L. 269/2003, riferito all'organo societario e non al consulente esterno: gli studi devono documentare controlli effettivi e coerenti prima di apporre il visto.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

IL CASO: UNA FRODE SULLE ACCISE E UN VISTO CHE NON AVREBBE DOVUTO ESSERCI

Tutto nasce da una frode sulle accise. Una società operante nel settore dei prodotti energetici utilizza un credito IVA in compensazione per saldare i propri debiti verso l'Erario, ai sensi dell'art. 17 D.Lgs. 241/1997. La compensazione tramite modello F24 è una prassi ordinaria, consentita dalla legge. Il problema è che quel credito IVA non esisteva – era stato creato artificiosamente, ma certificato con il visto di conformità apposto da un commercialista sulla dichiarazione annuale IVA della società.

L'Agenzia delle Dogane, rilevata l'irregolarità dei pagamenti compensativi relativi alle accise sugli oli minerali ex art. 2 D.Lgs. 504/1995, non si limita a contestare la condotta alla società. Notifica avvisi di pagamento anche al professionista, in qualità di coobbligato solidale per il tributo non versato, e aggiunge le sanzioni ex art. 13 D.Lgs. 471/1997, contestandogli di aver concorso nella violazione.

Il commercialista si difende davanti al giudice tributario sostenendo, in sostanza, che il visto leggero non comporta alcun controllo sulla genesi del credito: solo una verifica documentale e aritmetica, niente di più. Sia il tribunale tributario di primo grado sia la Corte Tributaria Regionale del Friuli-Venezia Giulia gli danno torto. La Cassazione, con l'ordinanza n. 8845 dell'8 aprile 2026, conferma.

COSA DICE LA NORMA: IL PERIMETRO DEL VISTO LEGGERO

Il visto di conformità leggero, disciplinato dall'art. 35 del D.Lgs. 241/1997 e dall'art. 2 del D.M. 164/1999, non è nato per essere un timbro automatico. La norma lo costruisce come un atto di attestazione tecnica che presuppone un'attività di verifica reale da parte del professionista. Chi appone quel visto certifica che i dati esposti in dichiarazione corrispondono alla documentazione e alle disposizioni che disciplinano oneri deducibili e detraibili, detrazioni, crediti d'imposta e scomputo delle ritenute d'acconto.

Sul piano soggettivo, il principio dell'identità soggettiva – ribadito dalla Circolare AdE 21/E/2009 – stabilisce che il visto va apposto dallo stesso professionista che ha predisposto la dichiarazione. Non è un controllo "a freddo" da parte di un terzo: il commercialista conosce la situazione del cliente, ne ha curato la dichiarazione, e proprio per questo su di lui grava un dovere di approfondimento che va oltre la superficie documentale. È bene però precisare – alla luce della Cass. 5635/2026 – che la responsabilità professionale si estende ormai anche a chi trasmette dichiarazioni non redatte da sé, quando gestisce contestualmente la contabilità del cliente.

IL CONTENUTO DEL CONTROLLO: SOSTANZA, NON SOLA FORMA

La Corte, richiamando precedenti di giurisprudenza penale, è netta sul punto: il controllo imposto al vistatore non è un semplice riscontro aritmetico. Secondo quanto previsto dall'art. 1176, secondo comma, del codice civile, il professioni-

sta è tenuto alla diligenza qualificata richiesta dalla natura dell'attività esercitata. Questa diligenza qualificata implica l'accertamento dell'effettiva sussistenza del credito d'imposta, non solo la sua corrispondenza formale con i registri contabili.

Quando la verifica manca – o è ridotta a pura formalità – e il visto viene apposto su un credito inesistente, la condotta del professionista concorre causalmente alla realizzazione della frode. Ne discende la sua coobbligazione solidale per il tributo evaso, con conseguenze patrimoniali che possono essere molto significative, specie in presenza di crediti di importo rilevante.

Si consideri un esempio. Un'azienda del settore energetico espone in dichiarazione IVA un credito di 200.000 euro, poi utilizzato per compensare accise dovute. Il commercialista appone il visto certificando quel credito senza verificarne l'origine. L'Agenzia delle Dogane, accertata la natura inesistente del credito, chiede il pagamento dell'accisa compensata sia alla società sia al professionista, in solido. Quest'ultimo non può limitarsi a dire "ho visto i documenti e c'era il credito": deve dimostrare di aver verificato l'effettiva genesi di quel credito, la sua liceità e la sua realtà economica.

TIPO DI CONTROLLO	INCLUSO NEL VISTO LEGGERO?	NOTE
Corrispondenza dati/registri contabili	Sì (minimo)	Base di partenza, non sufficiente da sola
Verifica aritmetica dei calcoli	Sì	Inclusa per definizione ex art. 2 D.M. 164/1999
Effettiva esistenza del credito d'imposta	Sì (Cass. 8845/2026)	Verifica sostanziale, non solo documentale
Conformità alla normativa di riferimento	Sì	Parte integrante dell'attestazione
Controllo sulle operazioni sottostanti del cliente	Non automaticamente	Obbligatorio se emergono anomalie macroscopiche

■ **L'ART. 7 D.L. 269/2003 NON PROTEGGE IL PROFESSIONISTA ESTERNO**

Sulla questione delle sanzioni, la Corte affronta un punto di grande rilevanza sistematica. L'art. 7 del D.L. 269/2003 stabilisce che le sanzioni amministrative tributarie riferibili a violazioni commesse nell'interesse di una persona giuridica si applicano esclusivamente a quest'ultima, e non alle persone fisiche che hanno agito per conto suo. È una norma nata per evitare la duplicazione sanzionatoria tra soggetto collettivo e suoi rappresentanti o organi interni.

Il commercialista invocava questa disposizione per escludere la propria responsabilità sanzionatoria. L'argomento non convince la Corte. L'art. 7 D.L. 269/2003 riguarda chi agisce come organo o rappresentante della persona giuridica – non il soggetto esterno, terzo rispetto alla società, che con la propria condotta concorre alla realizzazione dell'illecito tributario.

Per i concorrenti esterni vale il principio generale dell'art. 9 del D.Lgs. 472/1997, che replica, sul piano tributario, la logica del concorso di persone nel reato. Chi contribuisce causalmente alla commissione di una violazione fiscale altrui risponde della violazione stessa, anche se il proprio ruolo è stato quello di un professionista esterno che ha "solo" apposto un visto. Dolo o colpa grave sono sufficienti. Omettere i controlli prescritti dalla legge difficilmente si configura come mera disattenzione scusabile.

■ **IL FILONE GIURISPRUDENZIALE: UNA SERIE DI PRONUNCE CHE SI ACCELERA**

L'ordinanza 8845/2026 non è un caso isolato. Si inserisce in un filone che, tra il 2024 e il 2026, ha ridisegnato i confini della responsabilità del professionista fiscale con una velocità che forse non tutti gli studi hanno ancora metabolizzato.

PRONUNCIA	DATA	PRINCIPIO ENUNCIATO
Cass. n. 20697/2024	2024	Il contributo causale (anche psicologico) è sufficiente per il concorso ex art. 9 D.Lgs. 472/1997; non richiesto vantaggio personale; compatibilità con art. 7 D.L. 269/2003

PRONUNCIA	DATA	PRINCIPIO ENUNCIATO
Cass. nn. 5635, 5636, 5638, 5639	12 marzo 2026	Concorso per omissione: il mancato controllo delle dichiarazioni trasmesse configura responsabilità, anche senza averle compilate
Cass. n. 7647/2026	Febbraio 2026	Sequestro preventivo per equivalente sui beni del commercialista che ha apposto il visto senza svolgere le verifiche necessarie (ambito penale)
Cass. n. 8845/2026	8 aprile 2026	Il visto leggero impone verifica sostanziale del credito; coobbligazione solidale; sanzione ex art. 13 D.Lgs. 471/1997; concorso sanzionatorio ex art. 9 D.Lgs. 472/1997

UNA VOCE CRITICA DALLA DOTTRINA

Va detto che la questione non è priva di zone d'ombra. Parte della dottrina professionale – e il commento di Eutekne lo segnala esplicitamente – obietta che imporre al vistatore una verifica “sostanziale” significa avvicinarsi pericolosamente a un ruolo che non spetta al professionista: quello di ausiliario dell'Amministrazione nella lotta all'evasione. Il commercialista, si argomenta, risponde di ciò che rientra nel perimetro del suo incarico, non dell'attività del cliente. Il dibattito è aperto. La Cassazione, per ora, non sembra intenzionata a fare passi indietro.

LE CONSEGUENZE PRATICHE PER GLI STUDI PROFESSIONALI

Nella prassi professionale, il visto di conformità è spesso trattato come una formalità: si verifica che il credito risulti dalla contabilità, si controllano i saldi, si appone la firma. Veloce, standardizzato, remunerato di conseguenza. Ma la Cassazione dice – con crescente chiarezza – che questo approccio non è sufficiente.

Il professionista deve poter dimostrare, in caso di contestazione, di aver effettivamente indagato sull'origine del credito attestato. Non basta che i documenti ci siano: occorre che siano stati esaminati in modo critico. Le anomalie macroscopiche – una società appena costituita con fatturato enorme nel primo semestre, crediti IVA di importo sproporzionato rispetto all'attività dichiarata, fornitori con caratteristiche peculiari – non possono essere ignorate senza conseguenze.

La documentazione delle verifiche effettuate diventa, in questo contesto, uno strumento di tutela per il professionista stesso. Non è sufficiente aver fatto i controlli: occorre che vi sia traccia di averli fatti. In caso contrario, la ricostruzione dei fatti in sede di giudizio tributario o penale tende a sfavorire chi non può dimostrare di essersi comportato con la diligenza qualificata richiesta dall'art. 1176, comma 2, del codice civile.

Un dato di contesto che non va trascurato: il visto di conformità è obbligatorio per le compensazioni IVA che superano 5.000 euro e per i rimborsi IVA superiori a 30.000 euro. Parliamo di soglie abbastanza basse, che nella realtà operativa coinvolgono una platea molto ampia di contribuenti e, quindi, di professionisti vistatori. In più, la Cassazione nell'ordinanza 8845/2026 ha confermato la piena cumulabilità tra sanzione e indennità di mora: l'esposizione economica del professionista che ha sbagliato può risultare decisamente pesante.

IL RACCORDO CON I BONUS EDILIZI E LA CESSIONE DEL CREDITO

Un aspetto che non va trascurato riguarda l'impatto di questi principi sull'esperienza maturata negli anni del Superbonus e della cessione del credito. In quel contesto, il visto di conformità era obbligatorio ex art. 119, comma 11, D.L. 34/2020 (Decreto Rilancio) per l'accesso alle detrazioni in misura potenziata e per la validità dell'opzione di sconto in fattura o cessione. I principi affermati dalla Cassazione si applicano integralmente: il professionista che ha apposto visti su lavori poi rivelatisi non conformi, su crediti gonfiati o su asseverazioni non veritiere, potrebbe trovarsi esposto alla stessa catena di responsabilità – coobbligazione solidale, sanzione e concorso nell'illecito tributario – che la sentenza 8845/2026 cristallizza. Il tema è tutt'altro che chiuso.



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 (15/04/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.



Studio
Sabatino
Pizzano
u2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Venticano

STUDIO PIZZANO