



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della LOMBARDIA Sezione 16, riunita in udienza il 04/12/2024 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

LOCATELLI GIUSEPPE, Presidente

APPIGNANI LORENZO, Relatore

EPICOCO ANNAMARIA, Giudice

in data 04/12/2024 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 727/2024 depositato il 08/03/2024

proposto da

Ag. Entrate Direzione Provinciale Monza E Brianza

elettivamente domiciliato presso

contro

Difeso da

ed elettivamente domiciliato presso

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- pronuncia sentenza n. 2796/2023 emessa dalla Corte di Giustizia Tributaria Primo grado MILANO sez. 15 e pubblicata il 27/07/2023

Atti impositivi:

- RECUPERO CREDIT n.

REC.CREDITO.IMP 2017

a seguito di discussione in pubblica udienza e visto il dispositivo n. 670/2024 depositato il 09/12/2024

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

L'**Agenzia delle Entrate** – Direzione Provinciale di Monza e della Brianza propone appello avverso la sentenza n. 2796/15/2023 pronunciata in data 7 luglio 2023 e depositata in data 27 luglio 2023 con la quale la Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Milano ha accolto il ricorso della contribuente relativo al recupero del credito di imposta utilizzato in compensazione nell'anno di imposta 2017.

Il detto recupero risulta effettuato ai sensi dell'art. 13, co. 4, d. lgs. n. 471/1997, ed è fondato sulla circostanza che l'obbligatorio visto di conformità apposto sul modello di dichiarazione Unico PF/2018 ai sensi dell'art. 10, co. 1, lett. a) d. l. n. 78/2009, proveniva da soggetto sprovvisto della necessaria, preventiva autorizzazione.

Il contribuente impugnava quindi il provvedimento poiché, incontestati l'esistenza e la titolarità del credito, l'apposizione del visto di conformità da parte di soggetto sprovvisto di autorizzazione costituiva irregolarità meramente formale non idonea a pregiudicare il diritto alla compensazione.

Con proprie controdeduzioni si costituiva in giudizio l'Agenzia delle Entrate che, ritenuta l'irregolarità di natura sostanziale, evidenziava la correttezza del proprio operato e chiedeva il rigetto del ricorso con vittoria di spese.

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Milano, con la suddetta sentenza, accoglieva il ricorso con compensazione delle spese di lite.

L'Agenzia delle Entrate propone pertanto appello, insistendo in particolare sulla natura sostanziale dell'irregolarità in questione e quindi sull'utilizzo indebito dei crediti vistati dal professionista senza autorizzazione.

La contribuente, con proprie controdeduzioni, confuta le prospettazioni avversarie, chiedendo il rigetto dell'appello con vittoria di spese.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Letti gli atti e i documenti di causa, esaminati i motivi del ricorso, il Collegio ritiene che **l'appello non sia meritevole di accoglimento** per quanto qui di seguito precisato.

La presente controversia concerne la legittimità di un atto di recupero emesso dall'Ufficio delle Entrate per indebito utilizzo in compensazione di un credito di imposta, ai sensi dell'art. 13, co. 4, d. lgs. n. 471/1997 per violazione dell'art. 10 del d. l. n. 78/2009.

L'Agenzia delle Entrate propone appello avverso la sentenza in oggetto e rappresenta in particolare che

- ai sensi dell'art. 35, co. 3, del d. lgs. n. 241/1997, il visto di conformità può essere rilasciato dai soggetti indicati dalle lettere a) e b) del co. 3 dell'art. 3 del d.P.R. 322/1988 che abbiano richiesto e ottenuto l'iscrizione nell'elenco centralizzato dei professionisti legittimati al rilascio;
- l'apposizione di un visto da parte di un soggetto non abilitato, legittima il recupero del credito, oltre interessi e sanzioni, in capo al soggetto passivo, ai sensi dell'art. 10, co. 1, lett. a), n. 7, del d. l. n. 78/2009, come modificato, a decorrere dal 24 giugno 2017, dall'art. 3 del d. l. n. 50/2017.
- l'utilizzo del credito in compensazione in assenza dei presupposti richiesti - in particolare l'apposizione di un visto da parte di un soggetto non abilitato – comporta la commissione di una violazione di natura sostanziale, e non formale o meramente formale, punita con la sanzione di cui all'art. 13 del d. lgs. 471/1997.

Tanto premesso l'Agenzia delle Entrate, ritenendo illegittima la compensazione del credito di imposta operata, poiché carente del visto di conformità in quanto apposto da soggetto non abilitato, procedeva a notificare l'atto di recupero in oggetto, con applicazione degli interessi ed irrogazione delle sanzioni ai sensi dell'art. 13, co. 4 d. lgs. n. 471/1997.

La questione attiene alla valutazione se l'omessa apposizione del visto di conformità, nei casi in cui questa sia richiesta in relazione alla compensazione dei crediti d'imposta, ai sensi dell'art. 10, co. 1, lett. a), n. 7, del d. l. n. 78/2009, configuri una violazione meramente formale o piuttosto una violazione sostanziale per omesso versamento, come ritenuto dall'Ufficio.

Conformemente a consolidata giurisprudenza di legittimità, questa Corte rileva che per configurare una violazione meramente formale occorra la contemporanea sussistenza di un duplice presupposto, ovvero che la violazione accertata non comporti un pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e, al contempo, non incida sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo (da ultimo e con riferimento a un caso analogo, Cassazione, ordinanza n. 25736/2022).

Nel caso di specie, l'apposizione del visto di conformità da parte di soggetto sprovvisto di autorizzazione, oltre a non costituire condotta fraudolenta, non ha arrecato alcun pregiudizio per le casse erariali. La funzione del visto di conformità richiesto per poter operare la compensazione dei crediti di imposta è infatti quella di assicurare un controllo anticipato della esistenza e spettanza del credito compensabile mediante l'attribuzione della relativa verifica ad un professionista abilitato. La non corretta osservanza di tale adempimento è quindi inidonea a pregiudicare l'esercizio delle attività di controllo e di verifica della sussistenza del credito da parte dell'Ente accertatore. Essa è altresì inidonea ad incidere negativamente in danno del fisco sia sulla base imponibile dell'imposta sia sul versamento del tributo, in quanto, una volta accertata sul piano sostanziale l'esistenza del credito e il conseguente diritto del contribuente di portarlo in compensazione, la mancata/irregolare apposizione del visto si risolve in una infrazione puramente formale che non determina il venir meno di tale diritto. Pertanto, contrariamente a quanto assunto dall'Agenzia, la compensazione dei crediti in violazione dell'obbligo dell'apposizione del visto non configura una violazione di omesso versamento.

In conclusione,

rilevato che nel caso di specie

- è incontestata da parte dell'Ufficio l'esistenza sul piano sostanziale del credito oggetto di compensazione;
- non è provata l'esistenza di alcun danno erariale;

ritenuto che,

- come sopra rilevato, è principio riconosciuto anche da consolidata giurisprudenza della Suprema Corte che l'apposizione del visto di conformità da parte di professionista non abilitato si risolve in una violazione meramente formale che non comporta l'irrogazione di sanzioni amministrative né il venir meno del diritto alla compensazione del credito,

questo Collegio **rigetta l'appello** dell'Agenzia delle Entrate, con conseguente integrale conferma della sentenza di primo grado.

Con riferimento alle spese di giudizio, ricorrendo gravi ed eccezionali ragioni ritenute evidenti in presenza di contrasti interpretativi, anche giurisprudenziali, si delineano specifiche circostanze per la compensazione delle complessive spese di lite.

P.Q.M.

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia, come in motivazione, **rigetta l'appello** dell'Ufficio. Spese compensate.

Così deciso in Milano, nella Camera di Consiglio del 4 dicembre 2024.

GIUDICE ESTENSORE

dottor Lorenzo Appignani

PRESIDENTE

dottor Giuseppe Locatelli