

Civile Ord. Sez. 5 Num. 22749 Anno 2026
Presidente: NAPOLITANO LUCIO
Relatore: LENOCI VALENTINO
Data pubblicazione: 06/07/2026

CARTELLA DI PAGAMENTO –
IRPEF E ALTRO 2014.

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 11899/2024 R.G. proposto da:

ROMAGNOLI FRANCO, rappresentato e difeso dall'avv. Giovanni
Alduino Ventimiglia in virtù di procura speciale in calce al
ricorso,

– ricorrente –

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore pro-
tempore, domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12, presso
l'Avvocatura Generale dello Stato, dalla quale è rappresentata
e difesa *ex lege*,

- controricorrente -

AGENZIA DELLE ENTRATE – RISCOSSIONE, in persona del
legale rappresentante pro-tempore,

- intimata -

avverso la sentenza della Corte di Giustizia Tributari di secondo
grado del Lazio – sez. n. 15 – n. 6247/2023, depositata il 6
novembre 2023;

udita la relazione svolta nell'adunanza in camera di consiglio del 17 giugno 2026 dal Consigliere dott. Valentino Lenoci;

FATTI DI CAUSA

1. Il dott. Franco Romagnoli, con domicilio fiscale in Roma, quale Responsabile dell'Assistenza Fiscale (per brevità: R.A.F.) del centro di Assistenza Fiscale CISL, rilasciava il "visto di conformità" dei dati del Mod. 730/2015, per l'anno d'imposta 2014, di un contribuente, cliente del C.A.F., residente nella provincia di Roma.

A seguito di controllo formale di tale dichiarazione, l'Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale di Foggia contestava la detraibilità delle spese sostenute per risparmio energetico per asserita mancanza della documentazione giustificativa.

Successivamente, la D.P. I di Roma dell'Agenzia delle Entrate, sull'assunto della "infedeltà" nel rilascio del visto di conformità, notificava al dott. Romagnoli cartella di pagamento n. 097-2019-0131894327-000, con la quale, invocando l'applicazione dell'art. 39 d.lgs. 9 luglio 1997, n. 241 (in base al quale, nella versione vigente *ratione temporis*, il R.A.F. era tenuto nei confronti dello Stato al pagamento di una somma pari all'importo dell'imposta, della sanzione e degli interessi che sarebbero stati richiesti al contribuente), richiedeva il pagamento pe IRPEF, sanzioni ed interessi per complessivi € 4.064,34.

2. Avverso tale cartella di pagamento Romagnoli Franco proponeva ricorso – nei confronti dell'Agenzia delle Entrate – Direzione provinciale I di Roma e dell'Agenzia delle Entrate – Riscossione – dinanzi alla Commissione Tributaria Provinciale di Roma la quale, con sentenza n. 7325/2021, depositata il 17

giugno 2021, lo accoglieva, annullando l'atto impugnato e compensando le spese di lite.

3. Interposto gravame dall'Agenzia delle Entrate, la Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Lazio, con sentenza n. 6247/2023, pronunciata il 26 ottobre 2023, e depositata in segreteria il 6 novembre 2023, accoglieva l'appello, confermando la legittimità della cartella di pagamento impugnata, e condannando parte appellata alla rifusione delle spese di lite.

4. Avverso tale sentenza ha proposto ricorso per cassazione il Romagnoli Franco, sulla base di quattro motivi (ricorso notificato il 6 maggio 2024).

L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso; l'Agenzia delle Entrate – Riscossione è rimasta intimata.

5. Con decreto presidenziale del 5 marzo 2026 è stata quindi fissata la discussione del ricorso dinanzi a questa sezione per l'adunanza in camera di consiglio del 17 giugno 2026, ai sensi degli artt. 375, comma 2, e 380-*bis*.1 c.p.c.

Il ricorrente ha depositato memoria.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Il ricorso in esame, come si è detto, è affidato a quattro motivi.

1.1. Con il primo motivo il ricorrente eccepisce violazione e falsa applicazione dell'art. 39, comma 2, del d.lgs. n. 241/1997, in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3), c.p.c.

Deduce che erroneamente la C.G.T. di secondo grado aveva ritenuto che l'art. 39, comma 2, cit. - che radica in capo alla Direzione Regionale la competenza ad operare la contestazione dei confronti del Responsabile dell'Assistenza Fiscale, cd. R.A.F. - non operi nel caso di ravvisata infedeltà nel rilascio del visto

di conformità a seguito dei controlli formali sui modelli 730 e che, pertanto, la Direzione Provinciale competente ad operare detti controlli formali fosse competente anche ad eseguire, nei confronti del trasgressore R.A.F., le iscrizioni a ruolo della somme che erano previste dal comma 1 della norma, pari all'importo dell'imposta, della sanzione e degli interessi che sarebbero stati richiesti al contribuente dichiarante.

1.2. Con il secondo motivo si eccepisce violazione dell'art. 111, comma 6, Cost., nonché degli artt. 36 d.lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, 156, comma 2, e 132 c.p.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4, c.p.c.

1.3. Con il terzo motivo di ricorso viene eccepita la nullità della sentenza per violazione dell'art. 112 c.p.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 4), c.p.c.

Deduce il ricorrente che la C.G.T. aveva omesso di pronunciarsi su due motivi, formulati in via subordinata in primo grado, e riproposti in appello, riguardanti l'illegittimità e l'inapplicabilità delle sanzioni irrogate.

1.4. Con il quarto motivo di ricorso, infine, si eccepisce violazione e/o falsa applicazione dell'art. 2909 c.c., in relazione all'art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c.

Deduce il ricorrente che la sentenza impugnata era erronea, per avere implicitamente rigettato l'eccezione di giudicato formulata dal contribuente in relazione al fatto che plurime sentenze definitive della C.T.P. di Roma, riguardanti giudizi intercorsi tra le medesime parti, avevano ritenuto nulli gli atti impugnati, per essere i ruoli stati formati da soggetti incompetenti.

2. Così delineati i motivi di ricorso, la Corte osserva quanto segue.

2.1. Per ragioni di priorità logico-giuridica deve preliminarmente esaminato il quarto motivo, sulla asserita violazione del giudicato.

Tale motivo è infondato.

Anche partendo dal presupposto che il processo tributario non è solo un giudizio sull'atto, le cause richiamate dal ricorrente avevano comportato l'annullamento dell'atto impugnato per un vizio formale e, pur coinvolgendo lo stesso R.A.F., attenevano a rapporti giuridici di diversi contribuenti. L'identità attiene unicamente alla questione interpretativa di una norma giuridica trattata nei diversi processi, ma tale identità non è sufficiente per invocare l'efficacia esterna di un giudicato tributario.

2.2. Anche il secondo motivo, riguardante il lamentato vizio di motivazione, è infondato.

La sentenza impugnata, infatti, è adeguatamente motivata, sia in merito alla ritenuta competenza della Direzione provinciale all'irrogazione delle sanzioni nei confronti del R.A.F., sia con riferimento alla ritenuta fondatezza della pretesa impositiva ed alla motivazione dell'atto impugnato.

2.3. Il primo motivo è invece fondato.

L'iscrizione a ruolo era di competenza della Direzione Regionale e non della Direzione Provinciale, con la conseguenza che si è in presenza di un vizio di legittimità che, essendo stato tempestivamente dedotto nel primo grado di giudizio, comporta la nullità della successiva cartella (Cass. 18425/2018 e Cass. n. 21399/2020, in motivazione).

L'art. 31, comma 2, d.P.R. n. 600/1973 sul controllo delle dichiarazioni dei redditi stabilisce: «La competenza spetta all'ufficio distrettuale nella cui circoscrizione è il soggetto

obbligato alla dichiarazione alla data in cui questa è stata o avrebbe dovuto essere presentata"».

L'art. 39, comma 1, lett. a), del d.lgs. n. 241/1997, *ratione temporis* applicabile, nel testo risultante a seguito delle modifiche apportate dall'art. 6, comma 1, d.lgs. n. 175 del 2014, prevedeva: «ai soggetti indicati nell'Art. 35 che rilasciano il visto di conformità, ovvero l'asseverazione, infedele si applica, la sanzione amministrativa da Euro 258 ad Euro 2.582. Salvo il caso di presentazione di dichiarazione rettificativa, se il visto infedele è relativo alla dichiarazione dei redditi presentata con le modalità di cui all'articolo 13, del decreto ministeriale 31 maggio 1999, n. 164, i soggetti indicati nell'articolo 35 sono tenuti nei confronti dello Stato o del diverso ente impositore al pagamento di una somma pari all'importo dell'imposta, della sanzione e degli interessi che sarebbero stati richiesti al contribuente ai sensi dell'articolo 36-ter del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, sempre che il visto infedele non sia stato indotto dalla condotta dolosa o gravemente colposa del contribuente. Costituiscono titolo per la riscossione mediante ruolo di cui al decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, le comunicazioni con le quali sono richieste le somme di cui al periodo precedente (...)».

Il secondo comma precisava: «Le violazioni dei commi 1 e 3 del presente articolo e dell'art. 7-bis sono contestate e le relative sanzioni sono irrogate dalla direzione regionale dell'Agenzia delle entrate competente in ragione del domicilio fiscale del trasgressore anche sulla base delle segnalazioni inviate dagli uffici locali della medesima Agenzia. L'atto di contestazione è unico per ciascun anno solare di riferimento e,

fino al compimento dei termini di decadenza, può essere integrato o modificato dalla medesima direzione regionale (...)».

Ora, la Corte territoriale ha ritenuto che la competenza dell'Ufficio sia individuata dall'art. 31, comma 2, d.P.R. n. 600/1973 e che non sia applicabile l'art. 39, comma 2, d.lgs. n. 241/1997 perché non era stato emesso alcun atto di formale contestazione e irrogazione delle specifiche sanzioni previste dal primo comma. L'art. 39 disciplinava due distinti procedimenti: nel caso di apposizione di visto infedele su Modello 730, veniva recuperata una somma pari ad imposta, interessi e sanzioni; nelle altre ipotesi di visto infedele, veniva irrogata una sanzione amministrativa.

A tal proposito, deve darsi continuità al principio secondo cui: «la responsabilità - prevista dall'art. 39, co. 1, lett. a), secondo periodo, d.lgs. n. 241/1997, vigente *ratione temporis* - dei soggetti che rilasciano il visto di conformità o l'asseverazione infedeli relativamente alla dichiarazione dei redditi presentata con le modalità di cui all'art. 13 D.M. n. 164/1999, ha una funzione anche punitiva e, ex art. 39, co. 2, d.lgs. n. 241/1997, la competenza all'iscrizione a ruolo, nei confronti dei medesimi soggetti, di una somma pari all'importo dell'imposta, della sanzione e degli interessi che sarebbero stati richiesti al contribuente, appartiene alla direzione regionale dell'Agenzia delle entrate individuata in ragione del domicilio fiscale del trasgressore e non può essere derogata, pena l'illegittimità dell'atto compiuto in violazione di tale attribuzione"» (Cass. 11660/2024).

Il principio è stato ribadito in plurime successive decisioni (Cass. 1272/2026; Cass. 30992/2025, Cass. 29582/2025,

Cass. 28304/2025, Cass. 28298/2025, Cass. 19908/2025, Cass. n. 14745/2024, Cass. n. 14699/2024, Cass. n. 14578/2024, Cass. n. 11818/2024, Cass. n. 11806/2024, Cass. n. 11799/2024 e Cass. n. 11790/2024).

Prima delle modifiche apportate all'art. 39, comma 1, lett. a), d.lgs. n. 241/1997, dall'art. 6 d.lgs. n. 175 del 2014, non si erano poste particolari questioni sull'Ufficio che doveva procedere la contestazione, individuato nelle direzioni regionali dell'Agenzia, perché il primo comma prevedeva che al soggetto che rilasciava il visto di conformità si applicava una sanzione amministrativa da Euro 258,00 ad Euro 2.582,00 e il secondo comma specificava l'autorità competente a contestare e irrogare la sanzione (circolare n. 52/E del 27/9/2007). La questione sull'eventuale competenza della D.P. è sorta perché con la modifica del primo comma è stato aggiunto: «Salvo il caso di presentazione di dichiarazione rettificativa, se il visto infedele è relativo alla dichiarazione dei redditi presentata con le modalità di cui all'articolo 13, del decreto ministeriale 31 maggio 1999, n. 164, i soggetti indicati nell'articolo 35 sono tenuti nei confronti dello Stato o del diverso ente impositore al pagamento di una somma pari all'importo dell'imposta, della sanzione e degli interessi che sarebbero stati richiesti al contribuente (...)». È stato però evidenziato: a) che la speciale competenza della direzione regionale territorialmente competente rispetto al domicilio fiscale del trasgressore è stata introdotta dal legislatore nonostante siano gli uffici territoriali a controllare le dichiarazioni dei contribuenti e si giustifica, coerentemente con quanto disposto con dal D.M. Finanze 12/7/1999, per l'accentramento sulla direzione regionale delle entrate dei poteri di controllo sui soggetti deputati a rilasciare il visto di

conformità; b) che l'illecito consistente nel rilascio di un visto infedele, rispetto al quale il secondo comma prevede la competenza della direzione regionale, è rimasto il medesimo anche dopo la modifica apportata dall'art. 6 d.lgs. n. 175 del 2014; c) che il fatto che sia stato anche aggiunto che costituiscono titolo per la riscossione mediante ruolo di cui al D.P.R. n. 602 del 1973 le comunicazioni, con le quali sono richieste le somme, non configura uno speciale iter procedurale che esclude l'applicabilità del secondo comma perché, per l'espresso dettato del comma 1-*bis*, le disposizioni del d.lgs. n. 472 del 1997 si applicano nei limiti della compatibilità; d) che le somme poste a carico del trasgressore si ricollegano direttamente alla violazione commessa e hanno quantomeno una concorrente funzione di deterrenza e sanzionatoria e non meramente risarcitoria (da ultimo, Cass. n. 1272/2026).

2.4. Il terzo motivo resta assorbito.

3. La sentenza impugnata deve quindi essere cassata e, non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, la causa può essere decisa nel merito, ai sensi dell'art. 384, comma 2, c.p.c., con l'accoglimento del ricorso originario e la declaratoria di nullità della cartella di pagamento impugnata, a causa dell'incompetenza dell'Ufficio che ha provveduto alla contestazione.

4. La novità della questione al momento della proposizione del ricorso e la formazione del richiamato orientamento di legittimità solo in epoca successiva costituiscono grave ed eccezionale motivo idoneo a giustificare la compensazione delle spese dei giudizi di merito e quelle del giudizio di legittimità.

P. Q. M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso, rigetta il secondo e quarto e dichiara assorbito il terzo motivo.

Cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e, decidendo nel merito, accoglie il ricorso originario proposto da Romagnoli Franco ed annulla la cartella di pagamento impugnata.

Compensa integralmente le spese dei gradi di merito, e del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, 17 giugno 2026.

Il Presidente
(Dott. Lucio Napolitano)

Corte di Cassazione - copia non ufficiale