



LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

PAOLO DI MARZIO	Presidente
GIANLUCA BORDON	Consigliere
FEDERICO LUME	Consigliere
ANGELO NAPOLITANO	Consigliere
FRANCESCO BALATO	Consigliere rel.

Oggetto: IRAP –
Autonoma organizzazione
– Omessa pronuncia su
motivo riproposto ex art.
394 c.p.c. – Cassazione
con rinvio.

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 19565/2024 R.G. proposto da:

██████████ rappresentato e difeso dall'avv. ██████████,
che ha indicato indirizzo PEC;

– ricorrente –

contro

Agenzia delle entrate - riscossione, in persona del Direttore *pro tempore*,
rappresentata e difesa ex lege dall'Avvocatura Generale dello Stato;

– intimata –

avverso la sentenza n. 1308/2024 resa dalla Corte di giustizia tributaria di II
grado della Sicilia – sez. 19^a il 12 luglio 2023 e depositata il 15 febbraio 2024,
non notificata.

udita la relazione svolta nell'udienza del 22 maggio 2026 dal Consigliere
Relatore, Francesco Balato;

FATTI DI CAUSA

1. La controversia trae origine dalla cartella di pagamento n. ██████████
██████████ emessa dall'Agenzia delle Entrate – Riscossione a seguito di
controllo automatizzato, ai sensi degli artt. 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 e/o
54-bis del d.P.R. n. 633 del 1972, della dichiarazione modello UNICO 2007



presentata per il periodo d'imposta 2006, con la quale veniva richiesto il pagamento della complessiva somma di euro 5.111,11 a titolo di IRAP, oltre interessi, sanzioni, oneri di riscossione e diritti di notifica, relativamente al medesimo anno d'imposta.

Il giudizio di primo grado, introdotto da [REDACTED] si è concluso con la sentenza n. 601/10/10, depositata il 7 dicembre 2010, con la quale la Commissione tributaria provinciale adita, accogliendo il quarto motivo di ricorso concernente l'inesistenza della notifica della cartella, ha dichiarato la nullità dell'atto impugnato, ritenendo assorbiti i restanti motivi di gravame.

2. Avverso tale decisione proponeva appello il concessionario Serit Sicilia S.p.A., che veniva rigettato dalla Commissione tributaria regionale della Sicilia – Sezione 24, con sentenza n. 2465/24/14, depositata il 31 luglio 2014, con contestuale condanna dell'appellante alla rifusione delle spese di lite.

3. La decisione veniva impugnata dalla Riscossione Sicilia s.p.a. (subentrata a Serit Sicilia S.p.A.) e questa Corte, con ordinanza n. 6239 del 25 gennaio 2017, depositata il 10 marzo 2017, in accoglimento dell'unico motivo di ricorso, cassava la pronuncia impugnata limitatamente al profilo della notifica, con rinvio alla Commissione tributaria regionale della Sicilia, in diversa composizione, anche per la regolamentazione delle spese del giudizio di legittimità.

4. Nel giudizio di rinvio il contribuente provvedeva a riproporre ritualmente, ai sensi dell'art. 394 c.p.c., i motivi di merito rimasti assorbiti, insistendo, in particolare, sulla insussistenza del presupposto impositivo ai fini IRAP per difetto del requisito dell'autonoma organizzazione.

Il processo di rinvio veniva interrotto con decreto presidenziale n. 1781/23, depositato il 28 marzo 2023, a seguito dell'estinzione ex lege della Riscossione Sicilia s.p.a. e del contestuale subentro dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione quale agente della riscossione a livello nazionale, e veniva successivamente riassunto da quest'ultima mediante istanza di trattazione ai sensi dell'art. 43, comma 2, del d.lgs. n. 546 del 1992.

All'esito del giudizio di rinvio, la Corte di giustizia tributaria di II grado della Sicilia, quale giudice di rinvio, con la sentenza n. 1308/2024, resa il 12 luglio



2023 e depositata il 15 febbraio 2024, non notificata accoglieva, l'appello e confermava la cartella di pagamento impugnata.

5. Avverso tale decisione [REDACTED] ha proposto ricorso per cassazione, affidato a un unico motivo nei confronti dell'Agenzia delle Entrate-Riscossione, che è rimasta intimata.

Il ricorso è stato avviato alla trattazione in camera di consiglio, ai sensi dell'art. 380-bis.1 c.p.c.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Preliminarmente va osservato che il ricorrente ha evocato in giudizio l'Agenzia delle entrate riscossione quale ente che ha emesso la cartella all'esito del controllo automatizzato ai sensi dell'art. 36 bis, DPR n. 600 del 1973. Secondo il consolidato indirizzo giurisprudenziale di questa corte, in tal caso è l'ente finanziario che ha l'onere di chiamare in giudizio l'ente titolare del credito tributario, se non vuole rispondere all'esito della lite, non essendo il giudice tenuto a disporre d'ufficio l'integrazione del contraddittorio, in quanto non è configurabile nella specie un litisconsorzio necessario (così Cass. 14/05/2014, n. 10477; si vedano, altresì, Cass. 07/05/2013, n. 10646; Cass. 05/10/2012, n. 16990; Cass. 27/06/2011, n. 14032; Cass. 12/01/2009, n. 369; Cass. 30/10/2007, n. 22939). Ne consegue non emergono profili di irregolarità nella costituzione del rapporto processuale, sicché il ricorso può essere esaminato nel merito.

Con l'unico motivo di ricorso, proposto ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4), c.p.c., rubricato - omessa pronuncia sul I motivo di ricorso, violazione ed errata applicazione del combinato disposto degli art. 3, comma 1, e 2, comma 1, del D.lgs. 446 del 15 dicembre 1997, carenza del presupposto dell'imposta - il contribuente denuncia la nullità della sentenza impugnata per violazione dell'art. 112 c.p.c., assumendo che la Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, pronunciandosi in sede di rinvio a seguito dell'ordinanza n. 6239 del 25 gennaio 2017 di questa Corte, abbia omissa di statuire su un motivo di gravame ritualmente e tempestivamente riproposto, concernente la carenza del presupposto impositivo ai fini IRAP per difetto del requisito dell'autonoma organizzazione.



1.1. La censura è fondata.

Va premesso che la cartella notificata al contribuente è stata emessa all'esito di controllo automatizzato ex art. 36 bis, DPR n. 600 del 1973, sicché essa non è stata preceduta da alcun atto di accertamento, con la conseguenza che mediante l'impugnazione della stessa il ricorrente era abilitato a far valere anche doglianze afferenti al merito della pretesa tributaria.

È infatti orientamento consolidato e condivisibile di questa Corte che, in caso di cartella di pagamento emessa ai sensi della legge n. 600 del 1973, art. 36-bis, l'atto non rappresenta la mera richiesta di pagamento di una somma definita con precedenti atti di accertamento, autonomamente impugnabili e non impugnati, ma riveste anche natura di atto impositivo, trattandosi del primo ed unico atto mediante il quale la pretesa fiscale è esercitata nei confronti del dichiarante, conseguendone la sua impugnabilità, ex art. 19 del d.lgs. n. 546 del 1992, anche per contestare il merito della pretesa impositiva" (cfr. Cass. sez. 5., 4.12.2015, n. 24772; Cass. sez. 5, 22.1.2014, n. 1263).

Dal tenore degli atti e dalla struttura del giudizio emerge, infatti, che nel giudizio di primo grado il motivo relativo all'insussistenza del presupposto dell'imposta regionale sulle attività produttive era rimasto assorbito dall'accoglimento della doglianza inerente alla nullità della notifica della cartella di pagamento.

A seguito dell'impugnazione dell'amministrazione finanziaria e della successiva cassazione con rinvio limitata al profilo della notifica, il contribuente aveva ritualmente riproposto, nel giudizio di rinvio, tutti i motivi rimasti assorbiti, così come consentito dall'art. 394 c.p.c., applicabile al processo tributario in forza del rinvio operato dall'art. 63 del d.lgs. n. 546 del 1992.

Nondimeno, la sentenza impugnata risulta del tutto priva di una statuizione espressa, anche solo implicita, in ordine alla dedotta insussistenza dell'autonoma organizzazione, nonostante tale questione fosse decisiva ai fini della definizione della controversia, poiché idonea a travolgere in radice la pretesa impositiva.

Secondo il consolidato orientamento di questa Corte, il vizio di omessa pronuncia ricorre non soltanto nell'ipotesi di mancata risposta ad una domanda o eccezione in senso stretto, ma anche quando il giudice ometta di esaminare



una censura idoneamente devoluta, in violazione del principio di corrispondenza tra chiesto e pronunciato sancito dall'art. 112 c.p.c.; tale omissione integra un *error in procedendo* rilevante ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 4), c.p.c. e comporta la nullità della decisione impugnata (tra le molte, Cass., Sez. V, 11 dicembre 2008, n. 29146; Cass., Sez. trib., 28 settembre 2018, n. 23487).

Né può ritenersi che il motivo sia stato implicitamente disatteso, poiché dalla motivazione non si ricava alcun percorso argomentativo, neppure indiretto, idoneo a rendere riconoscibile una valutazione sul punto.

Come dedotto dal ricorrente, l'attività svolta dal contribuente nel periodo d'imposta oggetto di accertamento si caratterizzava, da un lato, per la prevalenza di un rapporto di lavoro dipendente quale docente presso istituti statali e, dall'altro, per l'esercizio dell'attività professionale forense in assenza di dipendenti, collaboratori stabili o strutture organizzative autonome, con l'utilizzo di beni strumentali di valore modesto e l'assenza di costi significativi per fattori produttivi diversi dal lavoro personale.

1.2. Tali circostanze, ove accertate, risultano astrattamente idonee ad escludere il presupposto dell'autonoma organizzazione richiesto dall'art. 2 del d.lgs. n. 446 del 1997, secondo i principi affermati dalle Sezioni Unite di questa Corte, le quali hanno chiarito che tale presupposto non ricorre quando il contribuente si avvalga di beni strumentali non eccedenti il minimo indispensabile all'esercizio dell'attività e non utilizzi lavoro altrui oltre l'impiego di un dipendente con mansioni meramente esecutive (Cass., Sez. U, 10 maggio 2016, n. 9451, Rv. 639529-01).

La giurisprudenza successiva di legittimità ha costantemente ribadito tali criteri applicativi, confermando che l'accertamento dell'autonoma organizzazione richiede una verifica in concreto delle modalità di svolgimento dell'attività, non potendo il solo dato formale dell'esercizio di una professione intellettuale giustificare l'assoggettamento ad IRAP (cfr., ex multis, Cass., Sez. V, 24 aprile 2024, n. 11107, Rv. 671077-01).

Ciò conferma la decisività del motivo rimasto non esaminato e l'esigenza di una pronuncia espressa sul punto da parte del giudice del rinvio.



Alla luce delle considerazioni che precedono, il ricorso deve essere accolto, la sentenza impugnata va cassata e la causa rinviata alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, affinché provveda ad esaminare e decidere il motivo relativo alla sussistenza dell'autonoma organizzazione ai fini IRAP e a regolare anche le spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il motivo di ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia la causa alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Sicilia, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 22 maggio 2026

Il Presidente

Paolo Di Marzio

