

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE
SEZIONE TRIBUTARIA

Composta da:

Francesco Federici

Roberto Succio

Gianluca Grasso

Giovanni Galasso

Pierpaolo Gori

Presidente

Consigliere

Consigliere

Consigliere Rel.

Consigliere

Oggetto:

omessa	
interruzione	del
processo	per
morte	del
difensore	-
conseguenze	

Ad.28/5/2026 CC

ha pronunciato la seguente

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 1610/2024 R.G. proposto da:

[REDACTED] S.R.L. (c.f. [REDACTED]), costituitasi in persona del Sig.
 [REDACTED] [REDACTED] dichiaratosi legale rappresentante *pro tempore*,
 rappresentata e difesa dagli Avvocati [REDACTED] [REDACTED] [REDACTED]
 [REDACTED];

-ricorrente-

contro

AGENZIA DELLE ENTRATE (c.f. 06363391001), costituitasi in persona del
Direttore *pro tempore*, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale
dello Stato (c.f. 80224030587);

-controrricorrente-

avverso la sentenza della Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania n. 3464/2023, depositata il 29/5/2023.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 28/5/2026 dal Consigliere Giovanni Galasso.



FATTI DI CAUSA

1. Dalla esposizione in fatto della sentenza impugnata e dagli atti delle parti si evince che, con ricorso alla Commissione tributaria provinciale di Salerno, la [REDACTED] S.r.l., che esercitava attività di "intermediazione per la promozione delle vendite di supporti tecnici e servizi di telecomunicazione sia di rete fissa che mobile" anche mediante telemarketing, impugnava l'avviso di accertamento con il quale erano state recuperate IRES, IRAP ed IVA per l'anno 2014, riqualificando come somministrazione o distacco di personale dipendente gli appalti con cui la società aveva esternalizzato i servizi di *call center* ed escludendo così la deducibilità dei relativi costi.

La CTP rigettava il ricorso.

2. La Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania rigettava l'appello della società, osservando che era stato garantito il contraddittorio endoprocedimentale e che il rapporto era stato correttamente qualificato dall'Agenzia delle Entrate.

3. Avverso tale sentenza la società ha proposto ricorso per cassazione affidato a nove motivi, illustrati con una memoria ex art. 380 bis.1 c.p.c..

Ha resistito con controricorso l'Amministrazione.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1.1 Appare necessario esaminare preliminarmente il nono motivo di ricorso, dall'accoglimento del quale potrebbe derivare la nullità della sentenza.

Con tale motivo la ricorrente ha denunciato il vizio di cui all'art. 360, comma 1°, n. 3 c.p.c. per violazione degli artt. 12 e 40 d.lgs. 546/1992 e la nullità della sentenza di secondo grado emessa dopo il decesso del proprio unico difensore.

Il ricorrente ha rappresentato che l'unico difensore costituito nel giudizio di appello, Dr. [REDACTED] era deceduto il 14/4/2023; tale



circostanza determinava l'automatica interruzione del processo. Ciò nonostante, la sentenza di secondo grado è stata emessa, a seguito di discussione in pubblica udienza, l'8/5/2023 (e depositata il 29/5/2023), così che sono stati pregiudicati l'effettività del contraddittorio ed il diritto di difesa della contribuente.

Ha dedotto altresì che aveva rappresentato tale circostanza, inutilmente, con istanza depositata il 3/10/2023 dal nuovo difensore.

1.2 Il motivo è fondato, benché il vizio vada correttamente ricondotto all'ipotesi di cui all'art. 360, comma 1°, n. 4) c.p.c., trattandosi di *error in procedendo*.

Nel processo tributario l'interruzione è disciplinata dall'art. 40 d.lgs. 546/1992, che così dispone: «1. *Il processo è interrotto se, dopo la proposizione del ricorso, si verifica:*

a) il venir meno, per morte o altre cause, o la perdita della capacità di stare in giudizio di una delle parti, diversa dall'ufficio tributario, o del suo legale rappresentante o la cessazione di tale rappresentanza;

b) la morte, la radiazione o sospensione dall'albo o dall'elenco di uno dei difensori incaricati a sensi dell'art. 12.

2. L'interruzione si ha al momento dell'evento se la parte sta in giudizio personalmente e nei casi di cui al comma 1, lettera b). In ogni altro caso l'interruzione si ha al momento in cui l'evento è dichiarato o in pubblica udienza o per iscritto con apposita comunicazione del difensore della parte a cui l'evento si riferisce.

3. Se uno degli eventi di cui al comma 1 si avvera dopo l'ultimo giorno per il deposito di memorie in caso di trattazione della controversia in camera di consiglio o dopo la chiusura della discussione in pubblica udienza, esso non produce effetto a meno che non sia pronunciata sentenza e il processo prosegua davanti al giudice adito.

4. Se uno degli eventi di cui al comma 1, lettera a), si verifica durante il termine per la proposizione del ricorso il termine è prorogato di sei mesi



a decorrere dalla data dell'evento. Si applica anche a questi termini la sospensione prevista dalla legge 7 ottobre 1969, numero 742».

Il successivo articolo 42 stabilisce che durante l'interruzione non possono essere compiuti atti del processo.

Orbene, nel caso di specie, l'evento rientra tra quelli di cui al comma 1° lett. b) e dunque l'interruzione si è prodotta automaticamente al momento del decesso del difensore che non è contestato e risulta dimostrato attraverso il certificato di morte (trattandosi di violazione di norma processuale è consentito alla Corte l'esame degli atti e dei documenti; cfr. Cass. sez. U n. 8077/2012; Cass. n. 896/2014); è pertanto irrilevante la circostanza, evidenziata dalla controricorrente, che l'evento interruttivo non sia stato dichiarato prima della decisione.

L'interruzione per morte dell'unico difensore di una delle parti costituite opera automaticamente e, se non dichiarata, determina la nullità degli atti successivi e della sentenza.

1.3 Occorre precisare che, secondo la giurisprudenza più risalente di questa Corte, la nullità si produceva solo qualora per effetto dell'evento interruttivo si fosse prodotto un pregiudizio effettivo al diritto di difesa della parte (Cass. n. 6838/2016). Tale orientamento deve tuttavia ritenersi superato dalle più recenti pronunce che – anche alla luce dei principi che possono trarsi dalla sentenza delle Sezioni unite n. 36596/2021 - ha osservato che *«Se la morte dell'unico difensore della parte costituita interviene nel corso del giudizio, si determina l'automatica interruzione del processo, anche se il giudice e le altre parti non ne hanno avuto conoscenza e ogni ulteriore attività processuale è preclusa, con conseguente nullità degli atti successivi e della sentenza eventualmente pronunciata; se anche il decesso si verifica in pendenza del termine per il deposito della memoria di replica, la parte colpita dall'evento interruttivo (ed interessata a far valere la nullità della sentenza deliberata nonostante il mancato deposito di tale atto processuale) non ha l'onere di dimostrare*



di avere subito un "pregiudizio effettivo", perché quest'ultimo è insito nell'impedita facoltà di svolgere con completezza il diritto di difesa» (Cass. n. 28257/2024; cfr. anche Cass. n. 30680/2024).

La nullità degli atti processuali successivi e della sentenza, dunque, consegue comunque alla mancata dichiarazione di interruzione del processo per morte del difensore, essendo irrilevante che questa abbia prodotto un effettivo pregiudizio al diritto di difesa.

In ogni caso, non può esserci dubbio che il decesso del difensore dell'odierna ricorrente ha arrecato danno al diritto di difesa di quest'ultima, in quanto, al momento del decesso, era ancora pendente il termine per il deposito di memorie ex art. 32 d.lgs. 546/1992 e doveva ancora tenersi la discussione in pubblica udienza.

Va quindi dichiarata la nullità della sentenza d'appello e di tutti gli atti compiuti dopo il decesso del difensore dell'odierna ricorrente.

2.1 Restano assorbiti i rimanenti motivi di ricorso che riguardano il merito della controversia e che, per completezza, si riportano di seguito.

Con il primo motivo d'appello la contribuente ha dedotto i vizi di cui all'art. 360, comma 1°, nn. 3) e 4) c.p.c. per motivazione apparente in ordine alla questione del contraddittorio endoprocedimentale e, comunque, per violazione dell'art. 12 l. 212/2000, essendo stato ingiustificatamente omesso il contraddittorio.

2.2 Con il secondo motivo di ricorso sono stati denunciati i vizi di cui all'art. 360, comma 1°, nn. 3) 4) e 5) c.p.c. per violazione e falsa applicazione degli artt. 115, 116 c.p.c. e 2697 c.c., in quanto la CGT di secondo grado ha omesso ogni motivazione in ordine ai documenti attraverso i quali la ricorrente aveva inteso dimostrare la corretta qualificazione dei rapporti (la questione è stata dedotta anche come omessa valutazione di un fatto decisivo).

2.3 Con il terzo motivo di ricorso sono stati denunciati i vizi di cui all'art. 360, comma 1°, nn. 3) e 5) c.p.c. per violazione e falsa



applicazione degli artt. 115, 116 c.p.c. e 2697 c.c. e degli artt. 109, comma 5°, d.P.R. 917/1986 e 21 d.P.R. 633/1972; la società ha lamentato, sotto un differente profilo, l'omesso esame della documentazione prodotta a sostegno della propria tesi.

2.4 Con il quarto motivo, la ricorrente ha dedotto il vizio di cui all'art. 360 comma 1° n. 3 c.p.c. per violazione degli artt. 109, comma 5°, d.P.R. e 21 d.P.R. 633/1972, dolendosi dell'errata applicazione della disciplina sulla deducibilità dei costi ai fini IRES ed IRAP e sulla detraibilità ai fini IVA.

2.5 Con il quinto motivo è stato denunciato il vizio di cui all'art. 360, comma 1°, nn. 3), 4) e 5) c.p.c. per violazione degli artt. 2697 c.c., 112 e 116 c.p.c. con riguardo ai rapporti con la [REDACTED] S.r.l. ed in riferimento al principio di inerenza dei costi.

2.6 Con il sesto motivo, la ricorrente ha dedotto i vizi di cui all'art. 360, comma 1°, nn. 3), 4) e 5) c.p.c. per violazione degli artt. 109 d.P.R. 917/1986 e 21 d.P.R. 633/1972, nonché l'errata valutazione degli elementi a sostegno della tesi della società, con particolare riguardo ai principi contenuti nella sentenza della Corte di Giustizia UE del 11/3/2020 nella causa C-94/19.

2.7 Con il settimo motivo di ricorso è stato denunciato il vizio di cui all'art. 360, comma 1°, n. 5) c.p.c. con riguardo alla questione della deducibilità ai fini IRAP dei costi per il personale distaccato.

2.8 Con l'ottavo motivo di ricorso è stato denunciato il vizio di cui all'art. 360, comma 1°, n. 3) c.p.c. per *«Violazione dell'art. 11, comma 2, terzo periodo, del D.Lgs. 446/97 nel testo vigente fino al 21/12/2007 violazione dell'art. 1, comma 50, legge 24/12/2007 – sulla deducibilità ai fini Irap del personale distaccato - Illegittimità del recupero scaturito dalla riqualificazione dei "costi di servizi" in "costi di distacco di personale dipendente"»*.



3. In definitiva, va accolto il nono motivo di ricorso e vanno dichiarati assorbiti i rimanenti otto; la sentenza impugnata va quindi cassata in relazione al motivo accolto, con rinvio alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, che provvederà anche in ordine alle spese del presente giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il nono motivo di ricorso e dichiara assorbiti i rimanenti otto; cassa la sentenza impugnata in relazione al motivo accolto e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di secondo grado della Campania, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche in ordine alle spese del presente giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 28/5/2026.

Il Presidente

Francesco Federici

