Metodo Giuridico
Ius et Ratio
ISSN 3103-7305

# Compensazione spese nel processo tributario e soccombenza

## La Suprema Corte censura le formule di stile e ribadisce l'obbligo di analitica motivazione sulle gravi ed eccezionali ragioni

**Antonio Sansone** Diritto Tributario & Processo Tributario 4 Settembre 2026 Lettura 12 min

**Stato della questione aggiornato al 4 Settembre 2026:** La Sezione Tributaria della Cassazione sancisce che la **compensazione delle spese** ex art. 15 comma 2 D.Lgs. 546/1992 costituisce deroga eccezionale alla **soccombenza** ed esige una rigorosa motivazione analitica sulle **gravi ed eccezionali ragioni**.

### Abstract (Italiano)

Il contributo analizza l'ordinanza della Corte di Cassazione, Sezione Tributaria Civile, 15 agosto 2026, n. 24656, in materia di regolazione delle spese di giudizio nel processo tributario. L'indagine approfondisce il perimetro applicativo del **principio di soccombenza** ex art. 15 del D.Lgs. n. 546 del 1992 e art. 92 cod. proc. civ., evidenziando come la **compensazione delle spese** costituisca una deroga tassativa ed eccezionale. Vengono esaminati i vizi di motivazione apparente derivanti dall'uso di formule di stile o clausole stereotipate quali i generici giusti motivi o la supposta complessità della controversia, delineando le ricadute operative per la tutela effettiva del contribuente e le strategie di difesa per i professionisti.

### Abstract (English)

*This paper analyzes Italian Court of Cassation (Tax Section) Order no. 24656 of August 15, 2026, regarding the allocation of litigation costs in tax proceedings. The study investigates the scope of the **loser-pays principle** under Article 15 of Legislative Decree no. 546/1992 and Article 92 of the Code of Civil Procedure, highlighting that the **offsetting of legal costs** represents a strictly interpreted exception. It examines the defect of merely apparent reasoning resulting from boilerplate formulas or generic references to legal complexity, outlining the practical implications for effective taxpayer protection and litigation strategies.*

### Punti Chiave della Decisione

- **Primato della soccombenza:** La refusione delle spese processuali costituisce il normale e doveroso complemento dell'accoglimento del ricorso tributario.
- **Natura eccezionale della compensazione:** La deroga alla soccombenza è ammessa unicamente in presenza di **gravi ed eccezionali ragioni** analiticamente motivate.
- **Nullità delle formule di stile:** Il generico richiamo a giusti motivi o alla complessità della materia integra una **motivazione meramente apparente**.
- **Tutela economica del contribuente:** La compensazione immotivata genera un ingiusto depauperamento patrimoniale per il cittadino vittorioso nel merito.

### Principio di Diritto / Massima Redazionale

#### PRINCIPIO DI DIRITTO / MASSIMA REDAZIONALE

*In tema di processo tributario, il rapporto tra la regola generale della **soccombenza** di cui all'art. 15, comma 1, del D.Lgs. n. 546 del 1992 e la **compensazione delle spese** di giudizio contemplata dal comma 2 del medesimo articolo si configura in termini di norma generale e deroga tassativa ed eccezionale; ne discende che il provvedimento giurisdizionale che dispone la compensazione totale o parziale delle spese esige una motivazione puntuale, coerente ed analitica sulle concrete e specifiche circostanze della lite integranti **gravi ed eccezionali ragioni**, risultando affetta da nullità per motivazione meramente apparente e violazione di legge la decisione fondata su formule stereotipate, clausole di stile o sul generico e astratto riferimento a giusti motivi o alla complessità della materia controversa.*

## 01. Il principio di soccombenza e l'eccezionalità della compensazione nel processo tributario

La corretta disciplina della **compensazione spese nel processo tributario e soccombenza** costituisce uno dei pilastri fondamentali dell'ordinamento processuale tributario, garantendo che l'esercizio del **diritto di difesa** non si traduca in un sacrificio economico ingiustificato per il

contribuente che ottiene l'annullamento di un atto impositivo illegittimo. Nel rito tributario, il criterio ordinario per la liquidazione degli oneri processuali trova la propria fonte nell'art. 15, comma 1, del D.Lgs. 31 dicembre 1992, n. 546, a mente del quale la **parte soccombente** è condannata a rimborsare le spese del giudizio liquidate con la sentenza. Tale disposizione si coordina perfettamente con la regola generale sancita nell'art. 91 c.p.c., presidiando il fondamentale **principio di causalità** dell'azione giudiziale.

La giurisprudenza costituzionale e di legittimità ha chiarito in modo costante che la condanna alle spese in favore della parte vittoriosa rappresenta il **normale complemento** dell'accoglimento della domanda giudiziale[1]. La ragion d'essere dell'istituto risponde all'esigenza di assicurare che la necessità di adire il giudice tributario per far valere le proprie ragioni non si risolva in una perdita patrimoniale netta per il ricorrente. Come autorevolmente statuito dalle Sezioni Unite della Suprema Corte[2], la **tutela giurisdizionale** deve restituire alla parte che ha ragione l'utilità materiale cui essa ha diritto, evitando che i costi dell'assistenza tecnica vadano a erodere o azzerare il beneficio ottenuto sul terreno del **diritto tributario sostanziale**.

L'imposizione delle spese a carico della parte soccombente svolge una duplice funzione nell'architettura del contenzioso. Da un lato, essa opera sul piano risarcitorio e ripristinatorio, sollevando il contribuente dal **costo economico** sostenuto per neutralizzare una **pretesa erariale** priva di fondamento giuridico; dall'altro, essa assolve a una vitale funzione preventiva e deflattiva, disincentivando l'**amministrazione finanziaria** dall'emettere atti impositivi viziati o dall'ostinarsi nella resistenza in giudizio a fronte di palesi illegittimità procedimentali o sostanziali.

## 1.1 — . L'evoluzione del regime di compensazione tra codice di rito e disciplina speciale

I rapporti tra la regola generale della **soccombenza** e la facoltà di disporre la **compensazione delle spese** sono retti dall'art. 15, comma 2, del D.Lgs. n. 546 del 1992 in combinato con l'art. 92, comma 2, c.p.c. Tale relazione sistematica è costruita rigorosamente in termini di **norma generale** e **deroga eccezionale** a tipicità ristretta. La compensazione non integra in alcun modo un potere arbitrario o insindacabile del giudice di merito, né può fungere da strumento informale per mitigare la sconfitta processuale dell'amministrazione finanziaria.

Il regime normativo ha conosciuto una significativa evoluzione restrittiva. A seguito delle modifiche introdotte nel 2014, la compensazione era stata inizialmente limitata alle sole ipotesi di soccombenza reciproca, **assoluta novità della questione** trattata o **mutamento della giurisprudenza** su questioni

dirimenti. Con la storica sentenza della Consulta[3], è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 92, comma 2, c.p.c. nella parte in cui precludeva la compensazione in presenza di altre analoghe **gravi ed eccezionali ragioni**, chiarendo tuttavia che la clausola generale deve mantenere un'applicazione strettamente rigorosa e non elusiva del precetto costituzionale.

Il Giudice delle Leggi ha precisato che l'apertura della clausola generale non autorizza un ritorno alla **discrezionalità assoluta** del giudice di merito. Al contrario, le fattispecie idonee a giustificare la compensazione devono presentare una gravità ed eccezionalità quantitativamente e qualitativamente pari a quelle nominate (novità assoluta o mutamento giurisprudenziale), collocandosi al di fuori della **normale incertezza interpretativa** connaturata a qualsiasi lite tributaria.

### 1.2 — . Il rango costituzionale dell'obbligo motivazionale nel giusto processo tributario

Nel contenzioso tributario, l'obbligo di motivare la statuizione sulle spese trae fondamento diretto dall'art. 111 della Costituzione, che impone la trasparenza e la controllabilità dell'iter logico-giuridico di ogni **decisione giurisdizionale**. Quando l'organo giudicante sceglie di derogare alla condanna alle spese, ha l'onere di individuare elementi specifici ed oggettivi che giustifichino la mancata applicazione del criterio di **responsabilità causale**[4].

La motivazione non può dunque risolversi in formule tautologiche o mere asserzioni di principio. L'ordinamento impone una **giustificazione logica** ed esplicita, atta a consentire alle parti di comprendere le ragioni della scelta decisionale e di azionare tempestivamente il **ricorso per cassazione** per censurare eventuali vizi di **motivazione meramente apparente** o di palese violazione di legge.

## 02. La vicenda processuale e il decisum dell'ordinanza della Cassazione

La decisione pronunciata dalla Sezione Tributaria della Cassazione con l'ordinanza del 15 agosto 2026[1] interviene su una fattispecie emblematica delle criticità applicative riscontrabili nella prassi dei giudizi di merito. Un contribuente impugnava una **cartella di pagamento** con la quale l'amministrazione finanziaria richiedeva l'imposta di registro dovuta su una sentenza civile.

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado annullava la cartella. Tuttavia, affrontando il nodo della **compensazione spese nel processo tributario e soccombenza**, i giudici di seconde cure disponevano l'integrale compensazione delle spese del grado di appello, fondando la propria statuizione esclusivamente sul riferimento a generici **giusti motivi** desunti dalla presunta complessità delle questioni interpretative e dalla natura del contenzioso. Avverso tale capo della decisione il contribuente proponeva ricorso per cassazione per violazione dell'art. 15 del D.Lgs. n. 546 del 1992 e degli artt. 91 e 92 c.p.c., deducendo la nullità della motivazione resa dai giudici d'appello.

## 2.1 — . Il rilievo nomofilattico della pronuncia di legittimità

La Suprema Corte ha accolto integralmente il ricorso promosso dal contribuente, statuendo la **cassazione con rinvio** della sentenza impugnata. Nell'articolata motivazione, i giudici di legittimità hanno riaffermato con perentorietà che il sindacato sulla regolazione delle spese non attiene a profili secondari o meramente discrezionali, ma tocca la sostanza dell'**effettività della tutela giurisdizionale** garantita dall'ordinamento tributario.

La Corte ha chiarito che la nozione di **gravi ed eccezionali ragioni** postula l'accertamento di elementi contingenti ed oggettivi non riconducibili alla normale dialettica processuale. L'utilizzo di locuzioni generiche, quali la mera complessità della materia o l'astratto riferimento ai giusti motivi, si traduce in una **motivazione apparente**, la quale viola apertamente l'obbligo di motivazione dei provvedimenti giurisdizionali e integra un vizio sindacabile ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 3 e n. 4 c.p.c.

La censura colpisce al cuore la tendenza a considerare le decisioni sulle spese come clausole di rito sottratte a un vero controllo critico. La sentenza di legittimità impone ai giudici tributari di motivare la compensazione con la stessa puntualità, precisione ed aderenza ai fatti che viene richiesta per la risoluzione del merito della controversia, impedendo scorciatoie argomentative volte a celare l'assenza di reali ragioni giustificatrici.

## 2.2 — . Il disconoscimento delle formule di stile e delle clausole stereotipate

Un aspetto centrale del decisum risiede nella ferma censura della prassi con cui le corti territoriali ricorrono a **formule stereotipate** per giustificare la compensazione. La Cassazione ha puntualizzato che la materia fiscale presenta quasi fisiologicamente aspetti di complessità tecnica e interpretativa; ammettere che tale complessità possa automaticamente fungere da causa di compensazione

significherebbe scardinare il principio di soccombenza, trasformando una deroga eccezionale in una regola ordinaria a danno della **parte vittoriosa**.

Il provvedimento esige che il giudice di merito espliciti in modo puntuale in quale misura la **complessità normativa** abbia concretamente determinato un'incertezza oggettiva ed insuperabile, ovvero quali condotte processuali abbiano reso iniquo l'addebito delle spese legali. In assenza di tali riscontri analitici, la decisione sulle spese è irrimediabilmente viziata e deve essere cassata in sede di legittimità.

# 03. Le coordinate di legittimità sulle gravi ed eccezionali ragioni

L'ordinanza della Cassazione[1] consolida un indirizzo nomofilattico rigoroso e coerente, che trova puntuale riscontro negli arresti più recenti della Sezione Tributaria della Corte di Cassazione. Il vaglio sistematico delle decisioni di legittimità consente di tracciare una mappa puntuale dei presupposti ammissibili e delle ipotesi di compensazione illegittima.

Secondo l'orientamento costante della Suprema Corte, le **gravi ed eccezionali ragioni** devono riguardare circostanze oggettive e documentabili della controversia, quali la condotta processuale improntata a lealtà ovvero l'incidenza di fattori esterni e imprevedibili, tali da rendere l'applicazione della soccombenza contraria a **proporzionalità ed equità**. Le ragioni poste a base della decisione devono essere esenti da vizi logici o errori di diritto, pena la nullità del provvedimento[5].

## 3.1 — . L'illegittimità del richiamo al modesto valore della causa e all'assorbimento dei motivi

Nella prassi giurisprudenziale si è spesso tentato di giustificare la compensazione invocando la modesta entità economica della lite o l'assorbimento delle questioni di merito a seguito dell'accoglimento di un motivo preliminare. Con l'ordinanza del 1 giugno 2026[6], la Cassazione ha stabilito che la **modestissima entità della controversia** costituisce una locuzione generica che non esplicita in alcun modo la gravità ed eccezionalità delle ragioni di deroga.

La Suprema Corte ha precisato inoltre che l'accoglimento del ricorso del contribuente fondato sull'**assorbimento dei motivi** secondari (ad esempio per intervenuta prescrizione o decadenza) non integra un'ipotesi di soccombenza reciproca. La soccombenza dell'ente impositore è totale e piena, e il mancato esame delle ulteriori censure non può giustificare alcuna decurtazione o compensazione delle spese legali.

Parimenti, con l'ordinanza del 17 maggio 2026[7], la Suprema Corte ha cassato una pronuncia che aveva compensato integralmente le spese omettendo qualsiasi motivazione, a fronte della **totale soccombenza** dell'ufficio impositore, e con l'ordinanza del 29 luglio 2025[8] ha dichiarato radicalmente nulla la clausola secondo cui appare equo compensare le spese, confermando che l'**equità astratta** non può sostituire la motivazione di diritto.

### 3.2 — . Cessazione della materia del contendere e principio della soccombenza virtuale

Un rilievo determinante assume l'ipotesi di **cessazione della materia del contendere** derivante dall'annullamento dell'atto impugnato in via di **autotutela tributaria** o dall'adempimento spontaneo nel giudizio di ottemperanza. Con le ordinanze del 24 marzo 2026[9] e del 21 marzo 2024[10], la Cassazione ha escluso recisamente la compensazione automatica delle spese giudiziali.

In tali evenienze, il giudice tributario ha l'obbligo di applicare il criterio della **soccombenza virtuale**, valutando se la pretesa iniziale del contribuente fosse fondata e se l'instaurazione della lite sia stata resa necessaria dall'inerzia o dall'adozione di atti illegittimi da parte dell'amministrazione impositrice. Qualora emerga che il ricorso era pienamente fondato, le spese di lite devono essere poste a carico dell'ente pubblico che ha causato la controversia. Tale rigore nell'accertamento della causalità dell'azione si raccorda con l'esigenza di preservare la piena coerenza del contenzioso giurisdizionale, analogamente a quanto accade nell'analisi sui profili di interferenza e sull'efficacia del giudicato penale nel processo tributario, dove la certezza delle posizioni sostanziali preclude automatismi o decisioni sommarie.

## 04. Effettività della tutela giurisdizionale e ricadute

# pratiche per contribuenti e professionisti

L'intervento chiarificatore operato dalla giurisprudenza di legittimità produce ricadute di fondamentale importanza per l'equilibrio economico e la sostenibilità del contenzioso tributario. La prassi immotivata di compensare le spese processuali genera una gravissima distorsione: il contribuente che si difende vittoriosamente dinanzi alle corti di giustizia tributaria subisce una perdita economica derivante dagli onorari del difensore, dalle spese vive e dal contributo unificato, vedendo vanificata l'utilità materiale della **sentenza favorevole**.

Nel dibattito su **compensazione spese nel processo tributario e soccombenza**, questo fenomeno di soccombenza economica a fronte di vittoria giuridica incide in modo drammatico sul tessuto delle piccole e medie imprese e sui contribuenti persone fisiche, trasformando il processo in un costo insostenibile e inducendo molti cittadini a prestare acquiescenza ad avvisi illegittimi pur di non sostenere gli oneri della **difesa tecnica**. Il rigore imposto dalla Suprema Corte ristabilisce il principio di legalità e riequilibra i rapporti tra cittadino ed amministrazione finanziaria.

## 4.1 — . Strategie difensive per la redazione dei ricorsi e delle conclusioni

Per i difensori tributari (dottori commercialisti, esperti contabili ed avvocati), le statuizioni della Suprema Corte impongono un mutamento di approccio redazionale nella formulazione delle conclusioni. Non è più sufficiente l'impiego della formula di rito con vittoria di spese. È necessario documentare puntualmente gli oneri difensivi sostenuti depositando una dettagliata **nota spese** corredata dalla quantificazione delle prestazioni secondo i **parametri forensi e commercialistici** vigenti.

Negli atti difensivi e nelle memorie illustrative è opportuno evidenziare l'eventuale condotta pervicace dell'ufficio impositore, richiamando espressamente i principi enunciati dalla giurisprudenza di legittimità[1] e dalla Corte Costituzionale[3] per sollecitare il collegio all'applicazione della **soccombenza integrale** e per precludere l'utilizzo di formule di stile.

Una specifica attenzione va inoltre riservata alla richiesta di condanna per responsabilità aggravata ex art. 96 c.p.c., applicabile anche al rito tributario ai sensi dell'art. 15, comma 2-bis, del D.Lgs. n. 546 del 1992, qualora l'amministrazione finanziaria abbia insistito nella pretesa con **colpa grave** o in violazione di circolari ministeriali conformi o di precedenti consolidati.

## 4.2 — . Impugnazione delle sentenze di merito viziate da compensazione immotivata

Ove la corte di merito compensi le spese in violazione del principio di soccombenza, i principi di legittimità costituiscono un presidio formidabile per proporre **ricorso per cassazione** ex art. 360, comma 1, n. 3 c.p.c. (per violazione e falsa applicazione dell'art. 15 del D.Lgs. n. 546 del 1992 e dell'art. 92 c.p.c.) e n. 4 c.p.c. (per nullità della decisione da **motivazione meramente apparente**).

Il vizio si configura oggettivamente ogni volta che l'organo giudicante non dia conto in modo analitico e circostanziato delle ragioni che giustificano l'esenzione del soccombente. L'impugnazione consente di ottenere la cassazione della pronuncia e la **rideterminazione delle spese** a favore del contribuente vittorioso per tutti i gradi del giudizio, comprensive delle spese della fase di legittimità.

### Fonti Utilizzate

#### Normativa di riferimento

Decreto Legislativo 31 dicembre 1992, n. 546 • Art. 15 (Spese del giudizio tributario)

Codice di Procedura Civile • Art. 91 (Condanna alle spese), Art. 92 (Compensazione delle spese), Art. 96 (Responsabilità aggravata)

Costituzione della Repubblica Italiana • Art. 111 (Giusto processo e obbligo di motivazione)

#### Giurisprudenza citata

1. **Corte di Cassazione, Sez. V Civile - Tributaria, Ordinanza 15 agosto 2026, n. 24656** — Sancisce la natura eccezionale della compensazione delle spese nel processo tributario e la nullità delle formule stereotipate per motivazione apparente. ↑
2. **Corte di Cassazione, Sezioni Unite Civili, Sentenza 31 ottobre 2022, n. 32061** — Afferma la centralità del principio di causalità e soccombenza nel riparto delle spese processuali. ↑
3. **Corte Costituzionale, Sentenza 19 aprile 2018, n. 77** — Dichiara l'illegittimità costituzionale dell'art. 92, comma 2, c.p.c. nella parte in cui non prevede altre gravi ed eccezionali ragioni analoghe. ↑

4. **Corte di Cassazione, Sez. V Civile - Tributaria, Ordinanza 3 settembre 2024, n. 23592** — Definisce i criteri di proporzionalità e condotta processuale per la compensazione. ↑

5. **Corte di Cassazione, Sez. Lavoro, Ordinanza 21 maggio 2024, n. 14036** — In una controversia previdenziale (cessazione della materia del contendere, soccombenza virtuale), stabilisce che le ragioni di compensazione non possono essere illogiche né erronee in diritto. ↑

6. **Corte di Cassazione, Sez. V Civile - Tributaria, Ordinanza 1 giugno 2026, n. 17250** — Esclude che la modesta entità della lite o l'assorbimento dei motivi legittimino la compensazione delle spese. ↑

7. **Corte di Cassazione, Sez. V Civile - Tributaria, Ordinanza 17 maggio 2026, n. 14624** — Censura l'omessa motivazione sulla compensazione delle spese a fronte di totale soccombenza. ↑

8. **Corte di Cassazione, Sez. V Civile - Tributaria, Ordinanza 29 luglio 2025, n. 21780** — Dichiara la nullità della formula 'appare equo compensare le spese' in quanto motivazione apparente. ↑

9. **Corte di Cassazione, Sez. V Civile - Tributaria, Ordinanza 24 marzo 2026, n. 6978** — Sancisce l'applicazione della soccombenza virtuale nei casi di cessazione della materia del contendere. ↑

10. **Corte di Cassazione, Sez. V Civile - Tributaria, Ordinanza 21 marzo 2024, n. 7680** — Applica la soccombenza virtuale nel giudizio di ottemperanza tributario a fronte di adempimento tardivo. ↑

## Antonio Sansone

**Revisore legale**

Si occupa di diritto commerciale e tributario, con particolare attenzione alla revisione dei bilanci, alla fiscalità d'impresa e alla governance societaria. Per Metodo Giuridico cura analisi volte a rendere accessibili le dinamiche economico-tributarie anche ai non addetti ai lavori.