

---

# Restyling della disciplina delle spese compensate nel processo tributario

---

di [Ignazio Buscema](#)

Pubblicato il 20 Luglio 2015

in attuazione della delega fiscale, dal 2016 dovranno diventare più rari i casi di compensazione delle spese di lite nel processo tributario: una panoramica delle novità in arrivo

## Soccombenza

La *ratio* del principio della soccombenza risiede nella necessità di assicurare una completa tutela della parte risultata in toto vittoriosa la quale, dunque, non può essere condannata, nemmeno per una minima quota, al pagamento delle spese stesse.

La condanna alle spese di soccombenza attua il principio costituzionale del diritto alla difesa (art. 24 Cost.). L'individuazione della parte soccombente, ai fini della condanna alle spese, deve essere eseguita in considerazione dell'esito finale della controversia, sulla base di una valutazione globale ed unitaria, senza che possa assumere rilievo l'esito di una particolare fase processuale.

La soccombenza può essere determinata non soltanto da ragioni di merito ma anche da motivi di ordine processuale in quanto, per la statuizione sulle spese, è richiesta solo una pronuncia che definisca il processo davanti al giudice adito, senza specificazione ulteriore.

Presupposto della condanna alle spese di lite è che la parte a favore della quale sono attribuite le abbia realmente sostenute per lo svolgimento dell'attività difensiva, connessa alla sua partecipazione in giudizio.

## Novella normativa

La regolamentazione delle spese di lite, secondo il principio di soccombenza, risponde anche ad una funzione di deterrenza; tale funzione non consiste nel voler precludere ai contribuenti l'accesso alla giustizia tributaria ma mira ad evitare un uso spregiudicato della giustizia stessa, avviando giudizi tributari per finalità meramente dilatorie, defatiganti o esplorative.

In senso rafforzativo della funzione de qua, l'art. 9, lett. f, dello schema (n. 184) di decreto legislativo, recante «*Misure per la revisione della disciplina degli interpelli e del contenzioso tributario*», ammette la

compensazione solo con la causale delle “*gravi ed eccezionali ragioni esplicitamente indicate nella motivazione*”<sup>1</sup>.

L'art. 9, lett. f, dello schema (n. 184) di decreto legislativo citato sottopone a profonda modifica l'art. 15 del d.lgs. 546/92, che attualmente disciplina la liquidazione delle spese di giudizio nel rito tributario.

Tale articolo sopprime il secondo periodo del primo comma della citata disposizione normativa (art. 15 d.lgs. n. 546/92), secondo cui la Commissione tributaria può dichiarare compensate in parte od in tutto le spese a norma dell'art. 92, c. 2, c.p.c., ossia in caso di soccombenza reciproca ovvero nel caso di assoluta novità della questione trattata o ancora nell'ipotesi di mutamento della giurisprudenza rispetto alle questioni dirimenti oggetto della controversia.

Secondo il citato articolo 9 lettera f dello schema (n. 184) di decreto legislativo, in particolare, la compensazione delle spese diverrà, **dall'1 gennaio 2016**, un'eccezione alla regola, che potrà sussistere solo nelle fattispecie di soccombenza reciproca (allorquando, a titolo esemplificativo, l'avviso di accertamento impugnato venga annullato solo parzialmente o in grado di appello, vengano accolti solo taluni motivi) o al verificarsi di gravi ed eccezionali ragioni che dovranno essere espressamente motivate dall'organo giudicante<sup>2</sup>. **Costituirà, dunque, violazione di legge, la motivazione cd. “implicita”**.

Casi di soccombenza reciproca sono, ad esempio, il rigetto delle richieste di ambedue le parti, la rinuncia ad alcune domande, l'accoglimento di alcune domande o di alcuni capi della domanda.

Negli altri casi, sarà preciso onere del giudice esprimersi sulla condanna alle spese, che comprenderanno ora, oltre al contributo unificato, gli onorari e i diritti del difensore, le spese generali e gli esborsi sostenuti, oltre il contributo previdenziale e l'imposta sul valore aggiunto, qualora dovuti (comma 2-ter)<sup>3</sup>.

Secondo la novella, ferma restando la possibilità di compensare le spese per soccombenza reciproca, occorrono “*gravi ed eccezionali ragioni*”, il che è sintomatico della volontà del legislatore di ridurre le ipotesi di compensazione delle spese.

Il giudice, salvo il caso di soccombenza reciproca, potrà procedere, **dall'1 gennaio 2016** alla compensazione solo se concorrono altre gravi ed eccezionali ragioni esplicitamente indicate nella motivazione.

## Ratio

La modifica è stata realizzata proprio con l'intento specifico di incidere sulla comoda e ormai consolidata prassi dei giudici anche tributari di dichiarare compensate le spese del giudizio in assenza di gravi ed eccezionali ragioni. Tale modifica legislativa è certamente in grado di garantire una migliore attuazione del principio del *victus victori* e di incidere profondamente sul *modus decidendi* dei giudici tributari, i quali dovranno indicare esplicitamente in motivazione la presenza di gravi ed eccezionali motivi di compensazione, ossia di deroga al generale principio di condanna alla refusione delle spese di lite a carico della parte soccombente.

## Casistica

Possono farsi rientrare nel concetto di gravi ed eccezionali ragioni di compensazione:

- l'obiettivo controvertibilità delle questioni;
- la novità delle questioni di diritto trattate;
- la dubbiozza della lite;
- il mutamento di giurisprudenza nel corso del processo su questioni di particolare complessità;
- la mancanza di una consolidata giurisprudenza;- la peculiarità del rapporto giuridico controverso richiedente delle complesse questioni interpretative<sup>4</sup>.

La citata novella, applicabile dal 1 gennaio 2016, costituisce un'ulteriore argomentazione per sostenere la palese illiceità di provvedimenti sulle spese "motivati" nella seguente maniera: "*sussistono giusti motivi per compensare le spese*", o "*sussistono gravi ed eccezionali ragioni per la compensazione delle spese*".

20 luglio 2015

Ignazio Buscema

1Tale causale ricorre in ipotesi di istruttoria particolarmente problematica caratterizzata dalla sovrapposizione ed incompatibilità tra elementi fattuali in parte favorevoli ad una parte ed in parte all'altra (c.d. complessità in fatto); ovvero in ipotesi di controversia specialmente complessa perché vertente in materia interessata da ius superveniens oppure oggetto di oscillanti orientamenti giurisprudenziali (c.d. complessità in diritto).

2Tra queste ipotesi rientrano, sempre a titolo esemplificativo, la presenza di precedenti giurisprudenziali contrastanti, la sopravvenienza di nuove leggi o di pronunce di incostituzionalità di una o più norme alla base della controversia.

3Spetta alla commissione tributaria decidere anche la controversia sulle spese legali che scaturiscono dalla lite fra contribuente ed ente impositore, con il primo che pretende dal secondo lo sgravio delle somme pretese: in base all'articolo 2, comma 1, del decreto legislativo 546/92 sono devolute alla giurisdizione di Ctp e Ctr tutte le controversie su di “*ogni altro accessorio*” relativo ai tributi nazionali e locali Spetta a Ctp e Ctr comporre anche le controversie che sorgono su somme pretese per spese legali nell'ambito di un precedente giudizio tributario con sentenza passata in giudicato. Lo chiariscono le Sezioni unite civili della Cassazione con la sentenza 14554/15, pubblicata il 13 luglio 2015.

4 In tema di spese giudiziali, le "*gravi ed eccezionali ragioni*", da indicarsi esplicitamente nella motivazione, che ne legittimano la **compensazione** totale o parziale, devono riguardare specifiche circostanze o aspetti della controversia decisa, non potendosi ritenere sufficiente il mero riferimento alla "*natura processuale della pronuncia*", che, in quanto tale, può trovare applicazione in qualunque lite che venga risolta sul piano delle regole del procedimento (Cass. civ. Sez. VI, 1 Ordinanza, 11-07-2014, n. 16037). Il principio per cui l'art. 92, c. 2, c.p.c. nella parte in cui permette la **compensazione** delle spese di lite allorché concorrano "*gravi ed eccezionali ragioni*", costituisce una norma elastica, che consente di valutare anche l'oggettiva opinabilità delle questioni affrontate o l'oscillante soluzione ad esse data in giurisprudenza (Trib. Pisa, 29-04-2014). In tema di spese processuali, l'art. 92, c. 2, c.p.c. ne legittima la **compensazione**, ove non sussista reciproca soccombenza, solo in presenza di "*gravi ed eccezionali ragioni esplicitamente indicate nella motivazione*", che non possono essere ravvisate nella oggettiva "*opinabilità della soluzione accolta*", in quanto la precisa individuazione del significato di un testo normativo in relazione alla fattispecie concreta a cui deve essere applicato costituisce il nucleo della funzione giudiziaria, sicché l'ordinario esercizio nell'esegesi del testo normativo non può essere valutato come evento inusuale, almeno finché non siano specificamente identificate le ragioni per le quali la soluzione assegnata al dubbio interpretativo assurga (per la sua contrarietà alla consolidata prassi applicativa, ovvero per la del tutto insolita connotazione lessicale e sintattica del tessuto letterale della norma) a livello di eccezionale gravità. (Cass. civ. Sez. VI, Ordinanza, 09-01-2014, n. 319). Le spese del giudizio possono compensarsi, ravvisandosi gravi ed eccezionali ragioni, nell'evidenza di una inusitata reciproca litigiosità, nella congerie di cause fra le parti in relazione allo svolgimento delle reciproche pretese. (Cassazione civile, sez. VI 23 giugno 2014).