

**REPUBBLICA ITALIANA****LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE****SEZIONE TRIBUTARIA**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati:

ROBERTA CRUCITTI

Presidente

VALENTINO LENOCI

Consigliere

MARIA CLARA SALI

Relatore

GIANLUCA BORDON

Consigliere N. 11746/22

GIULIANO TARTAGLIONE

Consigliere A.C. 4.3.26

ha pronunciato la seguente

Giudizio tributario –
compensazione spese
processuali – art. 15
decreto legislativo n.
546/92 , nella versione
risultante dalle
modifiche introdotte
dal d. lgs. 156/2015.

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 11746/2022 R.G. proposto da:

GIANO s.r.l., in persona del legale rapp.te *pro tempore*, rappresentato e difeso dall'avv. Alessia Cascioli e, anche disgiuntamente, dall'avv. Antonino Romeo, giusta procura speciale in atti

– *ricorrente* –

CONTRO

AGENZIA DELLE ENTRATE, in persona del Direttore generale *pro tempore*, rappresentate e difesa ex lege dall'Avvocatura Generale dello Stato

– *controricorrente* –

avverso la sentenza n. 5147/1/2021 della Commissione tributaria regionale del Lazio, depositata in data 17.11.2021, non notificata;



udita la relazione svolta all'adunanza camerale del 4.3.2026 dal consigliere Maria Clara SALI;

FATTI DI CAUSA

1. La società GIANO s.r.l. ricorre per cassazione avverso la sentenza della C.T.R. del Lazio indicata in epigrafe, con la quale è stato respinto il gravame dalla stessa proposto avverso la sentenza della C.T.P. di Roma N. 2438/2020, limitatamente alla pronuncia relativa alle spese processuali, che erano state compensate in ragione della complessità della lite. Anche le spese del grado di appello venivano compensate per le stesse ragioni.
2. L'Agenzia delle Entrate resiste con controricorso.
3. E' stata fissata l'adunanza camerale del 4.3.2026, in prossimità della quale la ricorrente ha depositato memoria illustrativa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

1. Con il primo motivo – rubricato «*Violazione e/o falsa applicazione dell'art. 15 del decreto legislativo n. 546/1992 in combinato disposto con gli artt. 91 e 92 del codice di procedura civile, in relazione all'art. 360 primo comma, n. 3 c.p.c.*», la società ricorrente si duole della conferma della compensazione integrale delle spese processuali di primo grado e della compensazione delle spese di secondo grado, pur essendo integralmente vittoriosa, in quanto la motivazione adottata non era riconducibile a nessuna delle tassative ipotesi previste dalle norme indicate in rubrica e non era configurabile la soccombenza reciproca.

2. Con il secondo motivo, rubricato «*Violazione e/o falsa applicazione degli artt. 132, comma 2, n. 4 c.p.c., 118 disp. Att. C.p.c., 15 e 36, comma 2, n. 4 del decreto legislativo n. 546/1992, in connessione con l'art. 111, comma 6, e 24 della Costituzione italiana, in relazione all'art. 360 primo comma, n. 3 c.p.c.*», lamenta omessa motivazione



in ordine alla sussistenza delle gravi ed eccezionali ragioni che giustificano la compensazione delle spese processuali.

3. I motivi sono fondati.

3.1. Per l'esame di tale censura occorre partire dalla formulazione dell'art. 15 del d.lgs. n. 546 del 1992 che regola, *ratione temporis*, la presente fattispecie. Si tratta, più precisamente, della versione vigente nell'anno 2019, epoca di instaurazione del giudizio di primo grado, secondo il cui comma 2 "*Le spese di giudizio possono essere compensate in tutto o in parte soltanto in caso di soccombenza reciproca o qualora sussistano gravi ed eccezionali ragioni che devono essere espressamente motivate*". L'art. 9, comma 1, lett. f), n. 1) d.lgs. 24/09/2015, n. 156, al contempo, ha eliminato nell'art. 15, comma 1, d.lgs. n. 546 del 1992 il secondo periodo che rinviava all'art. 92, comma 2, c.p.c. Trovano, invece, applicazione ai giudizi instaurati «in primo e in secondo grado, nonché in Cassazione» a decorrere dal 04/01/2024 le modifiche apportate all'art. 15, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992 ad opera dell'art. 1, comma 1, lett. e), n. 1) d.lgs. 30 dicembre 2023, n. 220.

3.2. Nella formulazione applicabile, *ratione temporis*, alla presente controversia (senza che il risultato interpretativo si diversifichi in ragione delle modifiche introdotte dal d.lgs. n. 220 del 2023) il tenore letterale dell'art. 15, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992 (nel richiamare le «gravi ed eccezionali ragioni che devono essere espressamente motivate») trova riscontro nell'art. 92, comma 2, c.p.c., a seguito dell'intervento additivo di C. Cost. n. 77 del 2018, che ne ha dichiarato l'illegittimità costituzionale - nel testo modificato dall'art. 13, comma 1, del d.l. 12/09/2014, n. 132 (Misure urgenti di degiurisdizionalizzazione ed altri interventi per la Data pubblicazione 23/03/2026 definizione dell'arretrato in materia di processo civile) -



nella parte in cui non prevede che il giudice possa compensare le spese tra le parti, parzialmente o per intero, anche qualora sussistano altre analoghe gravi ed eccezionali ragioni. La stessa dichiarazione di illegittimità costituzionale dell'art. 92, comma 2, c.p.c. ha trovato, quale riferimento sistematico, le modifiche apportate all'art. 15, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992 ad opera del d.lgs. 156 del 2015.

3.3. Questa Corte ha osservato che, proprio dalla pronuncia resa da C. Cost. n. 77 del 2018 si traggono le coordinate ermeneutiche che possono condurre alla compensazione delle spese di lite ai sensi dell'art. 15, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992 e 92, comma 2, c.p.c. (alla luce dell'intervento additivo appena richiamato). Il legislatore non solo accentua i rapporti tra la regola cd. della soccombenza (art. 15, comma 1, d.lgs. n. 546 del 1992) e quella speciale della compensazione (art. 15, comma 2, d.lgs. n. 546 del 1992) in termini di norma generale-norma eccezionale, ma costruisce la seconda come una sorta di correttivo alla prima, di cui finisce per modulare l'applicazione secondo il principio di proporzionalità. Il principio di responsabilità che integra la ratio della regola generale sulla soccombenza, trova, quindi, in virtù di una clausola generale («gravi ed eccezionali ragioni») un correttivo che scongiura esiti interpretativi contrari al principio di ragionevolezza. La gravità ed eccezionalità (cui il legislatore fa riferimento in via cumulativa) delle ragioni che inducono il giudice a compensare le spese è correlata alla condotta processuale complessivamente tenuta dalla parte soccombente nell'agire e resistere in giudizio, da valutare in relazione all'incidenza di fattori esterni e non controllabili che rendano contraria al principio di proporzionalità l'applicazione della regola della soccombenza sancita nell'art. 15, comma 1, d.lgs. n. 546 del 1992 nella liquidazione delle spese (da ultimo, Cass. n. 6892/2026).



3.4. La Commissione tributaria regionale, nel rigettare il gravame, ha affermato che *"E' noto che dopo la riforma dell'articolo 15 del decreto legislativo 546/1992 la compensazione può essere stabilita dal giudice solo se vi è una soccombenza reciproca o nella ipotesi di gravi ed eccezionali ragioni. Nel caso di specie i giudici di primo grado hanno fondato la loro decisione esclusivamente su argomentazioni di merito escludendo le doglianze di illegittimità del provvedimento impugnato pure prospettate dalla ricorrente. Difatti se fossero state accolte le questioni di legittimità il merito non sarebbe stato esaminato. La nozione normativa di soccombenza reciproca ricorre sia quando sono accolte e rigettate domande contrapposte sia quando risulti accolta solo in parte l'unica domanda. Inoltre, la questione esaminata era veramente complessa ed innovativa e dunque si prestava diverse soluzioni soprattutto in relazione al software ed alla sua idoneità a configurare una immobilizzazione produttiva di ricavi. Tale circostanza è idonea ad integrare le gravi ed eccezionali ragioni. Conseguentemente l'appello deve essere rigettato con la conferma della sentenza impugnata. Sussistono le condizioni per compensare le spese di giudizio per le stesse motivazioni relative al primo grado."*

3.5. La C.T.R. ha pertanto giustificato la compensazione delle spese di primo grado e di quelle del grado di appello, sia in quanto si era in presenza di una soccombenza reciproca – atteso che il giudice di primo grado aveva respinto i motivi di ricorso attinenti ai vizi formali dell'atto impugnato ed accolto le doglianze attinenti il merito della pretesa tributaria – sia in quanto la questione esaminata era veramente complessa ed innovativa ed integrava pertanto una grave ed eccezionale ragione per disporre la compensazione.

3.6. Questa Corte ha più volte chiarito che la mera "complessità" o la "pluralità" delle questioni trattate non costituiscono di per sé ragioni "gravi ed eccezionali", quanto piuttosto parametri di cui tener conto,



in senso diametralmente opposto, al momento della liquidazione delle spese in favore della parte vittoriosa (ex multis, Cass. n. 22598/2018).

3.7. Non sussiste poi la soccombenza reciproca laddove il giudice di primo grado accolga integralmente il ricorso poiché la proposizione di più censure, di cui alcune non accolte dal giudice di merito, non implica alcuna soccombenza reciproca, né costituisce, di per sé sola, una valida ragione per discostarsi dal criterio generale della soccombenza previsto dall'art. 91 c.p.c. (Cass. 2312/2021, Cass. 31176/2019). La soccombenza reciproca, perchè sia tale, postula una pluralità di domande proposte nel medesimo processo dalle stesse parti e non può dunque essere individuata nell'accoglimento solo parziale dell'unica domanda (Cass. S.U. 32061/2022), ovvero nel rigetto della domanda ex art. 96 c.p.c. (Cass. 18036/2022), e maggior ragione non può configurarsi in presenza di rigetto di una eccezione (Cass. 23035/2023).

4. In accoglimento del ricorso, la sentenza impugnata va pertanto cassata con rinvio alla CGT-2 del Lazio, in diversa composizione, al fine di pronunciarsi nuovamente sulla regolamentazione delle spese processuali, secondo i principi sopra illustrati, oltre che per liquidare le spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia di secondo grado del Lazio, in diversa composizione per un nuovo esame, alla quale demanda altresì la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 4.3.2026.

Il Presidente
(Roberta Crucitti)

