

Civile Ord. Sez. 5 Num. 13241 Anno 2026
Presidente: FEDERICI FRANCESCO
Relatore: LEUZZI SALVATORE
Data pubblicazione: 07/05/2026

ORDINANZA

sul ricorso iscritto al n. 30326/2018 R.G. proposto da:

Phlogas Srl, rappresentata e difesa dall'avvocato Sandro De Paola
-ricorrente-

contro

Agenzia delle Dogane e dei Monopoli in persona del legale rappresentante
pro tempore, rappresentato e difeso dall'avvocato Avvocatura Generale
dello Stato .

-controricorrente-

nonché contro

Agenzia Delle Entrate - Riscossione in persona del legale rappresentante
pro tempore

-controricorrente-

avverso la sentenza della Comm.trib. Prov. del Molise n. 620/2018
depositata il 27/09/2018.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 10/02/2026 dal Consigliere Salvatore Leuzzi.

FATTI DI CAUSA

La vicenda trae origine dalle istanze di rateizzazione presentate da Phlogas s.r.l., società esercente l'attività di vendita di gas naturale, in relazione a un ingente debito per accise, sanzioni e accessori derivante da numerosi avvisi di pagamento emessi dagli Uffici delle Dogane competenti e da cartelle di pagamento notificate da Equitalia Sud S.p.A., per un importo complessivo superiore a sei milioni di euro.

In data 16 dicembre 2014 la contribuente inoltrava due distinte istanze di rateizzazione: una all'Ufficio delle Dogane di Campobasso e una a Equitalia Sud S.p.A. L'Ufficio doganale, con nota n. 63 del 16 gennaio 2015, si limitava a comunicare che la rateazione delle somme doveva essere richiesta esclusivamente all'Agente della riscossione, ai sensi dell'art. 19 del d.P.R. n. 602/1973, senza esprimere alcuna valutazione sul merito dell'istanza. Equitalia, dal canto suo, non rispondeva immediatamente, rilevando successivamente che, alla data di presentazione dell'istanza, non risultavano iscrizioni a ruolo né somme esigibili.

Phlogas proponeva due ricorsi innanzi alla Commissione tributaria provinciale di Campobasso: il primo (R.G. 110/2015) contro la nota dell'Ufficio delle Dogane, qualificata come diniego; il secondo (R.G. 108/2015) contro il silenzio-rifiuto che assumeva essersi formato sull'istanza indirizzata a Equitalia. L'Ufficio delle Dogane eccepiva l'inammissibilità del ricorso, trattandosi di atto non rientrante nel catalogo degli atti impugnabili ex art. 19 del d.lgs. n. 546/1992 e non comportante alcuna lesione attuale; Equitalia deduceva che gli avvisi sottesi non erano stati ancora iscritti a ruolo e che le precedenti cartelle risultavano estinte o oggetto di altre rateazioni.

Riuniti i giudizi, la CTP – preso atto che Equitalia aveva nel frattempo concesso, in data 28 aprile 2015, la rateazione richiesta – dichiarava cessata la materia del contendere e condannava l’Agenzia delle Dogane e quella della Riscossione al pagamento delle spese processuali, ravvisando un colpevole ritardo nelle attività di iscrizione a ruolo e di notifica delle cartelle.

Avverso tale decisione proponevano distinti appelli sia l’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli sia l’Agenzia delle Entrate-Riscossione. Entrambe le Amministrazioni deducevano: l’inammissibilità dei ricorsi introduttivi; la violazione dell’art. 112 c.p.c. per omessa pronuncia e per ultrapetizione; l’assenza di condotta colpevole; la non configurabilità della cessazione della materia del contendere in difetto di richiesta congiunta; l’illegittimità della condanna alle spese. Phlogas si costituiva resistendo ai gravami. Con sentenza n. 620/02/2018, depositata il 27 settembre 2018, la Commissione tributaria regionale del Molise accoglieva parzialmente gli appelli, riformando la sentenza solo quanto alla regolamentazione delle spese e disponendone la compensazione per entrambi i gradi di giudizio. La CTR riteneva: che l’Ufficio delle Dogane avesse correttamente richiamato la normativa sulla competenza dell’Agente della riscossione; che il sopravvenuto provvedimento di rateazione integrasse una situazione oggettiva idonea a eliminare la materia del contendere; che, nel processo tributario, in caso di cessazione della materia del contendere, non trovasse applicazione il principio della soccombenza virtuale. Avverso tale sentenza Phlogas ha proposto ricorso per cassazione, articolato in due motivi. Si è costituita, con controricorso, l’Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, unitamente all’Agenzia delle Entrate-Riscossione, chiedendo il rigetto dell’avversa impugnazione.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il **primo motivo** di ricorso, la società ricorrente deduce, ai sensi dell’art. 360, comma 1, n. 3, c.p.c., la violazione e falsa applicazione

dell'art. 46, comma 3, del d.lgs. n. 546/1992, come interpretato alla luce della sentenza della Corte costituzionale n. 274 del 2005, nonché dell'art. 360, n. 3, c.p.c., in punto di regolamentazione delle spese a seguito di cessazione della materia del contendere, per avere la Commissione regionale disposto la compensazione delle spese di lite applicando una norma nella parte dichiarata costituzionalmente illegittima, e senza considerare che – al di fuori delle ipotesi di definizione agevolata dei carichi – non opera più alcun automatismo compensativo previsto dalla formulazione originaria dell'art. 46.

Con il **secondo motivo** di ricorso, la ricorrente denuncia, ai sensi dell'art. 360, comma 1, n. 5, c.p.c., l'omesso esame di un fatto decisivo e controverso, rappresentato dalle ragioni della soccombenza virtuale accertate dalla CTP. Sostiene che il giudice regionale avrebbe omesso di valutare le condotte delle Amministrazioni – in particolare il ritardo nella formazione dei ruoli da parte dell'Ufficio delle Dogane e quello nell'emissione della cartella da parte di Equitalia – asseritamente determinative della necessità di instaurare il giudizio, profili ampiamente valorizzati nella sentenza di primo grado. Lamenta, inoltre, che la CTR avrebbe travisato la ricostruzione del fatto storico, affermando che l'istanza di rateazione fosse stata rivolta alla sola Agenzia delle Dogane, mentre la documentazione versata in atti provverebbe l'avvenuta presentazione dell'istanza anche a Equitalia nella medesima data.

Il **primo motivo** è fondato e va accolto, con assorbimento del secondo motivo.

Nel caso di specie, la cessazione della materia del contendere è stata dichiarata poiché, nel corso del giudizio di primo grado, l'Agente della riscossione aveva *medio tempore* concesso, in data 28 aprile 2015, la rateazione richiesta dalla contribuente, con ciò facendo venir meno l'interesse attuale a una decisione sul merito delle originarie domande e soddisfacendo integralmente l'interesse sostanziale che la società aveva

inteso perseguire con le istanze originariamente rivolte sia all'Ufficio delle Dogane sia a Equitalia. La Commissione tributaria regionale ha ritenuto che tale provvedimento sopravvenuto integrasse una situazione oggettiva idonea a determinare il venir meno dell'interesse alla prosecuzione del processo, escludendo, in radice, profili di imputabilità alle Amministrazioni in ordine al verificarsi della situazione estintiva.

Quanto alla regolamentazione delle spese di lite, la CTR – in parziale riforma della sentenza di primo grado – ha disposto la compensazione integrale delle spese relative ad entrambi i gradi del giudizio, ponendo la questione esclusivamente sul piano della natura "oggettiva" della cessazione e affermando che, nel processo tributario, non trova applicazione il criterio della soccombenza virtuale. La Commissione ha dunque ritenuto giustificata la compensazione, in via generalizzata, escludendo che la sopravvenuta concessione della rateazione potesse supportare una diversa regolamentazione delle spese.

La decisione della CTR non può essere condivisa, avendo essa presupposto un'incompatibilità "di principio" tra cessazione della materia del contendere e soccombenza virtuale, in luogo della necessaria verifica concreta delle ragioni dell'estinzione e delle correlate conseguenze sulle spese.

Il giudice regionale, occupandosi del regolamento delle spese, ha testualmente affermato che "nel processo tributario, in caso di cessazione della materia del contendere, non trova applicazione il criterio della soccombenza virtuale" e che, pertanto, "la compensazione integrale delle spese risulta giustificata". Da tale premessa la Commissione ha desunto la necessità di procedere alla compensazione delle spese per entrambi i gradi, senza svolgere alcun accertamento sulle cause della cessazione e sulla loro eventuale imputabilità, ritenendo che la natura oggettiva della sopravvenuta rateazione imponesse tale esito. Siffatta impostazione si pone, tuttavia, in contrasto con i principi elaborati

dalla giurisprudenza di legittimità. A seguito della sentenza della Corte costituzionale n. 274 del 2005, l'art. 46, comma 3, d.lgs. n. 546/1992 non contempla più un automatismo compensativo, imponendo invece al giudice un accertamento in concreto e una motivazione "sul perché" la vicenda estintiva giustifichi (o meno) la compensazione, fondato sul principio di responsabilità per le spese (Cass. n. 634/2006).

In particolare, la cessazione della materia del contendere non preclude l'applicazione del criterio della soccombenza virtuale, che costituisce strumento di attribuzione delle spese coerente con l'esito che avrebbe avuto la lite ove decisa nel merito, e che deve essere utilizzato ogniqualvolta l'estinzione del giudizio dipenda da un'illegittimità originaria dell'atto o da un comportamento colposo dell'Amministrazione, essendo pacifico che il giudice debba verificare ex ante la fondatezza sostanziale delle ragioni del contribuente come se il merito fosse deciso (v. Cass. n. 5191/2015, sull'obbligo di scrutinare l'illegittimità originaria; Cass. n. 17312/2015, sulla necessità di valutare la colpa dell'Amministrazione; Cass. n. 2719/2015 e Cass. n. 6016/2017, in tema di responsabilità dell'Ufficio e ingiustizia del danno).

È altresì fermo l'orientamento secondo cui la compensazione delle spese può essere disposta solo quando l'estinzione del giudizio derivi da un fatto sopravvenuto non imputabile all'Ufficio, e dunque solo all'esito di una valutazione positiva circa la mancanza di responsabilità dell'Amministrazione, come una sopravvenienza oggettiva o una scelta discrezionale estranea alla legittimità dell'atto originario (Cass. n. 22231/2011, sull'esclusione della compensazione in presenza di illegittimità originaria; Cass. n. 7273/2016 e Cass. n. 19947/2010, sull'obbligo di valutare la responsabilità dell'ente; Cass. n. 3950/2017, in tema di condotta colposa dell'Amministrazione). La responsabilità dell'Ufficio, inoltre, deve essere verificata caso per caso, alla luce della configurabilità dell'ingiustizia del danno arrecato al contribuente (Cass. n.

21380/2006, sulla necessità della valutazione della colpa amministrativa ai fini delle spese).

Nel caso di specie, la CTR, assumendo in via apodittica la non applicabilità della soccombenza virtuale nel processo tributario, ha arrestato il proprio *iter* argomentativo a una premessa di diritto errata; ha omesso qualsiasi scrutinio circa la legittimità originaria degli atti o delle condotte, nonché circa la colpa delle Amministrazioni, che costituiscono, invece, il necessario presupposto della decisione sulle spese in presenza di estinzione sopravvenuta; e ha applicato, di fatto, un modello di compensazione automatica ormai espunto dall'ordinamento. La motivazione impugnata si pone pertanto in contrasto con l'interpretazione consolidata dell'art. 46, comma 3, d.lgs. n. 546/1992, con conseguente necessità di cassazione della sentenza limitatamente alla statuizione sulle spese, che dovrà essere nuovamente regolata all'esito del richiesto accertamento in concreto.

La Corte di Giustizia Tributaria del Molise procederà, pertanto, a un nuovo esame alla luce dei principi ora esposti, provvedendo con congrua motivazione in ordine all'eventuale applicazione della soccombenza virtuale ovvero alla ricorrenza dei presupposti per la compensazione.

P.Q.M.

La Corte accoglie il primo motivo di ricorso; dichiara assorbito il secondo; cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado del Molise, in diversa composizione, cui demanda di provvedere anche sulle spese del giudizio di legittimità.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 10/02/2026.

Il Presidente

Francesco Federici