

Compensazione delle spese nel processo tributario: quando è vietata

SINTESI OPERATIVA

All'origine della pronuncia dei giudici laziali c'è un errore tutt'altro che raro nella gestione dei tributi locali. Al contribuente Roma Capitale aveva notificato un avviso di accertamento Tari (la tassa sui rifiuti) riferito alle annualità dal 2018 al 2021, per una somma superiore a 500 euro. Accadeva però che quelle stesse cifre gli fossero già state richieste con un avviso precedente: la stessa persona si vedeva reclamare due volte lo stesso tributo per il medesimo periodo. Un esempio concreto rende più chiaro il meccanismo.

[Articolo originale](#)

LEGGI ONLINE

Se un ente impositore, dopo aver notificato un atto viziato, lo annulla in autotutela solo quando il contribuente ha già presentato ricorso, il giudizio tributario si estingue per cessazione della materia del contendere. Resta però da stabilire chi paga le spese processuali, e su questo punto la giurisprudenza non lascia margini da tempo: non basta una compensazione automatica, perché il giudice è tenuto ad applicare il criterio della soccombenza virtuale, verificando quale delle parti avrebbe prevalso qualora il processo fosse giunto a sentenza. Su questo si è pronunciata di nuovo la Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio, con la sentenza n. 1718 del 2026, nell'ambito di una controversia Tari che riguardava Roma Capitale. Nelle righe che seguono si vede in quali casi la compensazione delle spese resta davvero legittima dopo la riforma del 2023, quali novità porta dal 2026 il nuovo Testo Unico della Giustizia Tributaria, per quale motivo la questione emerge soprattutto su Tari, Imu e sugli altri tributi locali, e quali accorgimenti servono a professionisti e contribuenti per non rinunciare al rimborso spettante.

IL CASO: ROMA CAPITALE E LA DUPLICE PRETESA TARI

All'origine della pronuncia dei giudici laziali c'è un errore tutt'altro che raro nella gestione dei tributi locali. Al contribuente Roma Capitale aveva notificato un avviso di accertamento Tari (la tassa sui rifiuti) riferito alle annualità dal 2018 al 2021, per una somma superiore a 500 euro. Accadeva però che quelle stesse cifre gli fossero già state richieste con un avviso precedente: la stessa persona si vedeva reclamare due volte lo stesso tributo per il medesimo periodo.

Resosi conto dello sbaglio, il Comune ha provveduto ad annullare l'atto in autotutela, correggendo cioè da sé il provvedimento viziato senza aspettare la pronuncia di un giudice. Sta però nella tempistica il nodo della vicenda: il ricorso era già stato notificato e il giudizio già incardinato, per cui il contribuente aveva nel frattempo già sostenuto i costi della difesa. In primo grado i giudici avevano sì dichiarato cessata la materia del contendere, ma avevano compensato le spese di lite, facendo così gravare su ciascuna parte i propri oneri. Contro questo capo della decisione il contribuente ha proposto appello, sostenendo che l'onere delle spese dovesse ricadere sul Comune.

REGOLA GENERALE: CHI SOCCOMBE PAGA LE SPESE DI GIUDIZIO

Comprendere le ragioni per cui la Corte di giustizia tributaria di secondo grado del Lazio si sia schierata con il contribuente richiede di muovere dal principio cardine del processo civile e tributario: è la parte soccombente a farsi carico delle spese sostenute dall'altra. Questa regola, detta appunto della soccombenza, trova la sua base generale nell'articolo 91 del codice di procedura civile e, con riferimento specifico al contenzioso tributario, nell'articolo 15 del decreto legislativo n. 546 del 1992 (norma oggi confluita, come si dirà tra poco, nel nuovo Testo Unico della Giustizia Tributaria).

Il ragionamento alla base è lineare: quando un contribuente è costretto ad adire il giudice perché l'amministrazione ha emesso un provvedimento errato, non tocca a lui pagare il conto dello sbaglio altrui. Chi aveva ragione fin dal principio non può uscire penalizzato dal solo fatto di essersi dovuto difendere in giudizio. Compensare le spese, ossia stabilire che ciascuna parte si faccia carico dei propri costi a prescindere dall'esito della causa, rappresenta un'eccezione alla

regola e non la prassi ordinaria: è ammessa unicamente nei casi in cui la legge lo preveda in modo esplicito, e richiede comunque una motivazione del giudice.

CASI TASSATIVI: LE IPOTESI IN CUI LA LEGGE CONSENTE LA COMPENSAZIONE

Le situazioni in cui il giudice tributario ha facoltà di compensare, integralmente o in parte, le spese di lite sono elencate tassativamente dall'articolo 15 del D.Lgs. 546/1992. Non è dunque rimessa alla libera valutazione del giudice: al di fuori di queste ipotesi la compensazione risulta illegittima e, come dimostra la vicenda decisa dalla Cgt del Lazio, può essere contestata in appello.

FATTISPECIE DI COMPENSAZIONE	CONDIZIONI DI APPLICAZIONE
Soccombenza reciproca	Si verifica quando entrambe le parti risultano in parte vincitrici e in parte soccombenti, come nel caso in cui il ricorso trovi accoglimento solo per una porzione della pretesa
Gravi ed eccezionali ragioni	Opera soltanto se il giudice le esplicita puntualmente in motivazione: non sono sufficienti formule di stile né il riferimento alla contumacia di una parte (la sua mancata costituzione in giudizio) o alla scarsa entità economica della controversia
Documenti decisivi prodotti solo in giudizio	Ricorre quando la parte risulta vittoriosa grazie a documenti che sarebbe stato possibile, e doveroso, produrre già nella fase amministrativa, ma che sono stati presentati soltanto davanti al giudice

Quest'ultima fattispecie, relativa ai documenti prodotti in ritardo, è stata inserita dal decreto legislativo n. 220 del 30 dicembre 2023, che ha rinnovato il processo tributario all'interno della più ampia riforma fiscale. Le disposizioni si applicano ai procedimenti avviati con ricorso notificato dal 5 gennaio 2024 in poi. Con la stessa riforma è stato introdotto il comma 2-nonies, per cui il giudice, nel liquidare le spese, deve considerare anche l'osservanza dei criteri di sinteticità e chiarezza degli atti presentati dalle parti: una previsione pensata per disincentivare ricorsi e controdeduzioni eccessivamente lunghi.

SOCCOMBENZA VIRTUALE: IL CRITERIO APPLICABILE AI GIUDIZI CHE SI INTERROMPONO

La vicenda Tari di Roma Capitale, tuttavia, non rientra in nessuna delle tre ipotesi appena descritte. Si tratta invece di una circostanza distinta, e nella pratica più ricorrente: quella del processo che termina prima di arrivare a una sentenza di merito perché, nel frattempo, l'amministrazione ha rimosso l'atto impugnato ricorrendo all'autotutela. È il caso, per l'appunto, della cessazione della materia del contendere: non resta più nulla su cui il giudice sia chiamato a pronunciarsi, dal momento che la pretesa oggetto di contestazione è venuta meno.

Neppure quando il processo si estingue in questo modo il giudice può però esimersi dal decidere sulle spese. È tenuto ad applicare il criterio, definito soccombenza virtuale, che consiste nel valutare, sulla scorta degli atti già raccolti, quale delle parti avrebbe verosimilmente prevalso se la causa fosse proseguita fino in fondo. Non si tratta perciò di un accertamento di merito compiuto, bensì di una verifica sommaria, condotta secondo un criterio di probabilità, sulla fondatezza delle rispettive posizioni. Qualora ne risulti che il contribuente aveva ragione e che l'atto poi annullato in autotutela era realmente viziato, le spese vanno addossate all'ente che lo aveva emanato.

Non è un principio di recente formazione: la Corte di Cassazione lo aveva già enunciato nell'ordinanza della sezione VI civile-tributaria n. 14939 del 14 luglio 2020, chiarendo che, dichiarata la cessazione della materia del contendere, il giudice deve comunque decidere sulle spese processuali applicando il criterio della soccombenza virtuale, fermo restando il potere di disporre, con adeguata motivazione, la compensazione totale o parziale. La pronuncia della Cgt del Lazio cita inoltre un precedente più recente, una decisione di Cassazione del 10 febbraio 2025 (n. 1946/2025), riguardante un caso simile di autotutela tardiva su un avviso Imu notificato a un soggetto non proprietario dell'immobile: anche in quella circostanza i giudici di legittimità hanno confermato che individuare la parte virtualmente soccombente significa valutare la probabilità che la pretesa originaria sarebbe stata accolta.

| AUTOTUTELA TARDIVA: IL MOTIVO PER CUI NON ESCLUDE LE SPESE

Il nodo principale della decisione sta proprio nel momento in cui l'ente ha esercitato l'autotutela, ossia il potere, riconosciuto a ogni amministrazione, di correggere o annullare autonomamente un proprio atto illegittimo senza dover attendere una sentenza. Si tende a considerare l'autotutela un comportamento meritorio: un ente che ammette il proprio sbaglio e lo rimedia contiene il contenzioso e restituisce con rapidità al contribuente quanto indebitamente richiesto. Ciò non toglie, però, che l'autotutela non cancelli automaticamente le ricadute economiche del ritardo con cui viene esercitata.

Nella vicenda esaminata dalla Cgt del Lazio, Roma Capitale ha sì annullato l'avviso Tari duplicato, ma la comunicazione al contribuente è arrivata solo dopo che questi aveva già notificato il ricorso e avviato il giudizio. Il Comune avrebbe quindi potuto rendersi conto dell'errore in anticipo, risparmiando al cittadino la necessità di nominare un difensore e di sostenere i costi processuali, e non lo ha fatto con la diligenza richiesta. I giudici hanno rilevato che l'ente è incorso in una carenza di ordinaria diligenza: un accertamento fondato su importi già pretesi in precedenza è un errore che un controllo interno adeguato avrebbe dovuto individuare prima dell'invio della notifica.

Su queste basi la Corte ha concluso che l'autotutela, per quanto tardiva, non potesse rendere influente la condotta tenuta dal Comune ai fini delle spese, riformando la sentenza di primo grado e condannando Roma Capitale a rimborsare al contribuente i costi sostenuti in entrambi i gradi di giudizio. Questo orientamento trova riscontro anche in pronunce più recenti della Cassazione: nell'ordinanza n. 3588 del 17 febbraio 2026 i giudici di legittimità hanno ribadito che compensare le spese quando l'amministrazione annulla l'atto impugnato a processo già avviato risulta illogico, poiché la sua condotta ha comunque obbligato il contribuente a un'attività di difesa. Nell'ordinanza n. 13251 dell'8 maggio 2026, relativa a uno sgravio del tributo, la Cassazione ha precisato che al giudice non basta dichiarare la cessazione della materia del contendere: la liquidazione delle spese secondo il criterio della soccombenza virtuale resta comunque necessaria.

| TRIBUTI LOCALI: UNA CRITICITÀ RICORRENTE FRA TARI E IMU

La questione tocca in particolare i tributi locali quali Tari, Imu e la Tassa sui rifiuti nelle sue diverse denominazioni storiche. Comuni e concessionari della riscossione amministrano un numero elevatissimo di posizioni, sovente con banche dati non perfettamente coordinate tra catasto, anagrafe e uffici tributi: da ciò derivano avvisi duplicati, calcoli fondati su una rendita catastale superata, oppure intestazioni a soggetti che hanno cessato di essere proprietari dell'immobile, magari a seguito di una compravendita o di una successione non ancora recepita negli archivi.

In circostanze come queste, l'ente che riceve il ricorso o comunque si accorge dell'errore trova conveniente chiudere la vicenda con un'autotutela piuttosto che sostenere un giudizio dall'esito prevedibilmente sfavorevole. Per il contribuente il rischio è che l'ente giunga a questa scelta soltanto dopo averlo già costretto a incaricare un professionista e a notificare il ricorso, e che il giudice, per prassi consolidata o per svista, si limiti a chiudere la causa senza condannare l'ente alle spese. È proprio questo lo scenario che la sentenza della Cgt del Lazio corregge, ribadendo che la soccombenza virtuale non costituisce una facoltà discrezionale del giudice, bensì un obbligo.

Un esempio concreto rende più chiaro il meccanismo. Si immagini un'impresa destinataria di un accertamento Imu di 3.000 euro, fondato su una rendita catastale doppia rispetto a quella reale a causa di un errore di banca dati. L'impresa propone ricorso e affronta 1.200 euro di spese legali. Se il Comune, accortosi dello sbaglio, annulla l'atto in autotutela dopo che il ricorso è già stato notificato, il giudice è comunque tenuto a stabilire chi avrebbe avuto la meglio: qualora il vizio della rendita risulti oggettivo e verificabile, condannerà il Comune a rimborsare all'impresa i 1.200 euro di spese, anche se il processo si conclude senza una pronuncia di merito sulla pretesa.

| RIFORMA FISCALE: COSA CAMBIA NELL'ARTICOLO 15 DAL 2024

Merita ripercorrere l'evoluzione, negli ultimi anni, dell'articolo 15 del D.Lgs. 546/1992, dato che la riforma del processo tributario è intervenuta più di una volta sulla disciplina delle spese di lite. Fino al 2023 la disposizione contemplava soltanto due ipotesi di compensazione: la soccombenza reciproca e le gravi ed eccezionali ragioni, da motivare in modo espresso. Con il D.Lgs. 220/2023 è stata introdotta la terza ipotesi, quella dei documenti decisivi prodotti solo nel corso



del giudizio, insieme al già citato obbligo di tenere conto, nella liquidazione delle spese, della sinteticità e della chiarezza degli atti.

Nella prassi applicativa la riforma ha inoltre reso più rigoroso il vaglio sulle “gravi ed eccezionali ragioni”: numerose pronunce di merito emesse dopo il 2024, tra cui quelle della stessa Corte di giustizia tributaria del Lazio, hanno precisato che né la contumacia di una parte né lo scarso valore della lite bastano, da soli, a giustificare la compensazione, in assenza di un’indicazione puntuale, da parte del giudice, delle ragioni eccezionali che la sorreggono. Un orientamento che si allinea all’obiettivo dichiarato della riforma: contenere il contenzioso e rendere più prevedibili le decisioni sulle spese, impedendo che la compensazione si trasformi in un espediente per eludere la motivazione.

TESTO UNICO: DOVE CONFLUISCE ORA LA DISCIPLINA

A partire dal 1° gennaio 2026 il quadro normativo risulta in parte mutato nella forma, pur restando invariato nella sostanza. Con il decreto legislativo 14 novembre 2024, n. 175, è stato approvato il Testo Unico della Giustizia Tributaria, che dalla medesima data ha abrogato il D.Lgs. 546/1992. Il nuovo testo unico, tuttavia, riprende per intero il titolo riservato alle disposizioni generali del precedente codice, comprese le regole sulle spese processuali, conservando impostazione e numerazione pressoché identiche a quelle dell’articolo 15 abrogato: continuano dunque a valere, nella sostanza, sia il principio della soccombenza sia le tre ipotesi tassative di compensazione già illustrate, comprese le modifiche apportate dal D.Lgs. 220/2023.

Per chi esercita la professione, ciò comporta l’esigenza di aggiornare progressivamente i riferimenti tecnici da inserire negli atti processuali, man mano che prassi e giurisprudenza si adattano al nuovo testo unico, mentre la struttura della difesa sulle spese di lite rimane invariata: il punto di partenza è sempre dimostrare che l’atto impugnato era viziato e che l’ente sarebbe risultato soccombente nel merito, indipendentemente dal fatto che il processo si concluda con una sentenza oppure con una cessazione della materia del contendere dovuta ad autotutela.

STRATEGIA DIFENSIVA: LE MOSSE PER PROFESSIONISTI E CONTRIBUENTI

La decisione della Cgt del Lazio fornisce un’indicazione operativa precisa a chi assiste contribuenti in controversie su tributi locali. Quando l’ente annulla in autotutela un atto dopo che il ricorso risulta già notificato, non è sufficiente prendere atto della cessazione della materia del contendere: bisogna chiedere espressamente al giudice di pronunciarsi sulle spese in base al criterio della soccombenza virtuale, motivando perché il ricorso sarebbe stato accolto qualora il giudizio fosse proseguito.

Qualora il giudice di primo grado disponga comunque la compensazione senza una motivazione puntuale, è opportuno impugnare quel capo della decisione in appello, come ha fatto con esito favorevole il contribuente nella vicenda romana: la compensazione priva di motivazione, al di fuori delle tre ipotesi tassative stabilite dalla legge, costituisce un vizio della sentenza che si può far valere autonomamente, anche quando la pretesa tributaria in sé non è più oggetto di discussione. Per i Comuni e gli altri enti impositori l’insegnamento è speculare: prima di notificare un atto, e a maggior ragione prima di lasciar trascorrere inutilmente il termine per il ricorso, conviene verificare la correttezza dei presupposti, perché l’autotutela tardiva non mette più al riparo dalle spese di lite e il costo dell’errore, alla luce della giurisprudenza più recente, ricade con crescente frequenza sull’ente che lo ha commesso.



STUDIO PIZZANO
COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

STUDIO SABATINO PIZZANO

Sede: via Sant'Alessio, 5, 83030 Venticano (AV)
Contatti: info@studiopizzano.it • dev.studiopizzano.it

Nota informativa: Il presente approfondimento ha scopo puramente informativo e divulgativo alla data di redazione (17/09/2026). Per la trattazione di casistiche specifiche si raccomanda il ricorso a una consulenza professionale personalizzata.



Studio
Sabatino
Pizzano
2022
via
Sant'Alessio,
5,
83030
Venticano

STUDIO

PIZZANO