

CONTENZIOSO

Il dispositivo va integrato dalla motivazione nell'interpretazione del giudicato

di Angelo Ginex

In tema di processo tributario, l'**interpretazione** del **giudicato**, sia esso **interno** ed **esterno**, deve essere effettuata tenendo conto non soltanto del **dispositivo** della sentenza, ma anche della sua **motivazione**, coniugando le formali **enunciazioni** insite al **dispositivo** con il **percorso logico-semanticico** effettuato dal giudice nel quale la motivazione si snoda.

È questo il principio ribadito dalla **Corte di Cassazione** con [sentenza n. 14547 del 28.05.2019](#).

La vicenda trae origine dalla notifica di un **avviso di accertamento** ad un contribuente, il quale veniva prontamente **impugnato** presso la competente commissione tributaria provinciale.

In pendenza di giudizio, inoltre, veniva **notificata** una **cartella di pagamento** per le medesime somme dedotte nell'atto impositivo impugnato.

Sennonché, l'**Amministrazione finanziaria**, accorgendosi che **parte delle somme** riprese a tassazione afferissero ad un'**indennità** soggetta a **tassazione separata**, nonché a **itenuta alla fonte**, rideterminava in diminuzione l'imponibile e procedeva **in autotutela** allo **sgravio parziale** delle somme ingiunte con la cartella di pagamento.

La nuova somma veniva dunque pagata dagli eredi del *de cuius*, che nelle more del giudizio era nel frattempo **deceduto**.

Con **sentenza** di merito, tuttavia, l'**avviso di accertamento** era **annullato** e a ciò seguiva, dunque, un'**istanza di rimborso** delle somme indebitamente pagate.

Su tale istanza si formava **silenzio-rifiuto**, il quale veniva anch'esso **impugnato** dagli eredi ed il **diritto al rimborso** veniva così **riconosciuto** dai giudici prime cure.

Contro detta statuizione, proponeva **appello** l'**Amministrazione finanziaria**, deducendo l'errato criterio di tassazione da parte del contribuente dell'avversata indennità.

Infatti, essendo già stato preso atto dell'errore da parte dell'Ufficio in sede di autotutela, **nessuna somma** doveva più essere **restituita** agli odierni **ricorrenti**.

Ad ogni modo, il gravame veniva rigettato e per questo l'Amministrazione finanziaria si

induceva a proporre **ricorso per cassazione** deducendo la **violazione di legge ex articolo 360, comma 1 n. 3 c.p.c.**, per erronea applicazione dell'**articolo 2909 cod. civ.**, nonché l'**insufficienza e la contraddittorietà della motivazione della sentenza, ex articolo 360, comma 1 n. 5 c.p.c.**

Nella specie, esso deduceva che il **giudice del gravame** avesse **errato** nel concedere l'**integrale rimborso** delle somme **senza valutare l'esatta portata del giudicato** tra le parti, ossia senza ricavarne l'efficacia dalla lettura combinata del dispositivo e della motivazione del provvedimento giudiziale.

I Supremi giudici, **accogliendo il ricorso dell'Amministrazione finanziaria**, hanno ribadito i **criteri di interpretazione del giudicato tributario**.

In particolare, dando seguito a **precedenti giurisprudenziali** ormai assestatisi sul tema, essi hanno osservato come l'**interpretazione del giudicato non** possa limitarsi al **solo esame del dispositivo** della sentenza, **ma** lo stesso deve essere **integrato dalla motivazione**, coniugando quanto sinteticamente espresso nel *decisum* con il **percorso logico-giuridico** effettuato dal giudice per addivenire alla statuizione finale ([Cass., n. 19252/2018](#); [Cass., n. 769/2014](#); [Cass., n. 1196/2005](#); [Cass., n. 16079/2003](#)).

Nel caso in esame, **qualora** ciò fosse stato **adempiuto** dai giudici del gravame, dall'**esame della motivazione** si sarebbe potuto desumere che:

- l'**Ufficio** aveva contestato un **maggior reddito imponibile** corrispondente ad un'indennità non dichiarata;
- il **ricorrente** aveva eccepito il **regime di tassazione separata** della medesima, la quale dunque non scontava l'obbligo di dichiarazione, *ex articolo 16, lett. c), Tuir*, vigente *ratione temporis*;
- detta **eccezione** veniva **accolta** dai **giudici di prime cure**.

Da ciò ne deriva che i **giudici**, nel giudizio sull'avviso di accertamento, **non hanno affermato che la somma non andava versata**, facendo da ciò discendere il diritto di rimborso del contribuente, **ma che la stessa andava riliquidata** secondo i parametri della **tassazione separata**.

A **riprova** di quanto sancito dai giudici della commissione territoriale soccorre, infatti, anche il **provvedimento di sgravio parziale** dell'Ente impositore, il quale ne ha anticipato la decisione e ne ha costituito la trasposizione sostanziale sul piano impositivo.

La **mancata associazione del dispositivo alla motivazione** ha condotto, in definitiva, i giudici del gravame ad **omettere le ragioni** in base alle quali è stato **ritenuto** che la pronuncia avente efficacia di **giudicato** avesse **annullato integralmente la pretesa impositiva, così legittimando un rimborso illegittimo**, e non ne avesse invece imposto la rimodulazione.

Per quest'ordine di ragioni, il **ricorso** dell'Amministrazione finanziaria è stato accolto, e la

sentenza cassata con rinvio al giudice di seconde cure, in differente composizione.

Master di specializzazione

LA GESTIONE DELLE LITI CON IL FISCO

[Scopri le sedi in programmazione >](#)