



Civile Ord. Sez. 5 Num. 9997 Anno 2022

Presidente: VIRGILIO BIAGIO

Relatore: FUOCHI TINARELLI GIUSEPPE
REPUBBLICA ITALIANA

Data pubblicazione: 28/03/2022

LA CORTE SUPREMA DI CASSAZIONE

SEZIONE TRIBUTARIA

Oggetto: **Accertamento**
- **Giudicato relativo a**
giudizio tra parti diverse
- **Estensione - Esclusione**

Composta dagli Ill.mi Sigg.ri Magistrati

Biagio VIRGILIO - Presidente -

Giuseppe FUOCHI TINARELLI - Consigliere Rel. -

Paolo CATALLOZZI - Consigliere - CC - 10/01/2022

Giancarlo TRISCARI - Consigliere -

Gian Andrea CHIESI - Consigliere -

ha pronunciato la seguente

ordinanza

sul ricorso iscritto al n. 12927/2016 R.G. proposto da

Fox Holger Frank, rappresentato e difeso dall'Avv. Katia Scarpa, con domicilio eletto presso l'Avv. Bernardo De Stasio, in Roma via Federico Cesi n. 72, giusta procura speciale a margine del controricorso;

- *ricorrente* -

contro

Agenzia delle entrate, rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato, presso la quale è domiciliata in Roma, via dei Portoghesi n. 12;

- *controricorrente* -

avverso la sentenza della Commissione tributaria regionale della Lombardia n. 4880/02/15, depositata il 12 novembre 2015.

Udita la relazione svolta nella camera di consiglio del 10 gennaio 2022 dal Consigliere Giuseppe Fuochi Tinarelli.

RILEVATO CHE

Fox Holger Frank impugnava l'avviso di accertamento emesso dall'Agenzia delle entrate per Irpef per l'anno 2009, con cui l'Ufficio contestava l'omessa dichiarazione di compensi corrisposti da tre





sostituti d'imposta, nonché l'omessa dichiarazione di somme corrisposte dalla società Chemservice Srl, di cui il contribuente era amministratore, attraverso il versamento a favore del figlio, Fox Oliver Frank, dipendente della società stessa, a titolo di prestito per la ristrutturazione del suo immobile, ma, in realtà, accreditate sul conto personale del contribuente.

L'impugnazione era rigettata dalla CTP di Milano. La sentenza era confermata dalla CTR in epigrafe.

Fox Holger Frank propone ricorso per cassazione con cinque motivi, cui l'Agenzia delle entrate resiste con controricorso.

CONSIDERATO CHE

1. Il primo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 n. 5 c.p.c., omesso esame di fatto decisivo in relazione all'intervenuto giudicato sulla natura del rapporto con riguardo alla sentenza della CTP di Milano n. 395/26/11 che aveva qualificato il rapporto intercorso tra Fox Oliver Frank e la società Chemservice Srl come prestito, da cui la sua efficacia, trattandosi di qualificazione giuridica preliminare, anche con riguardo all'accertamento nei confronti del contribuente.

1.1. Il secondo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 n. 5 c.p.c., omesso esame di fatto decisivo in relazione alla medesima questione dell'intervenuto giudicato con riguardo alla sentenza della CTP di Milano n. 99/01/12.

1.2. Il terzo motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 n. 3 c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 2909 c.c. e 324 c.p.c. per non aver applicato il giudicato discendente dalle già citate sentenze della CTP di Milano, attesa la qualità di "avente causa" del sig. Fox Holger Frank rispetto al figlio Fox Oliver Frank trattandosi del medesimo rapporto giuridico.

1.3. Il quarto motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 n. 3 c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 2697, 2702 e 2727 c.c. per





aver la CTR violato i criteri di riparto dell'onere della prova, spettante all'Ufficio e non al contribuente, e per non aver operato un corretto giudizio sulla prova presuntiva, negando valenza probatoria alle quietanze sottoscritte dal sig. Fox Oliver Frank e al contratto di prestito tra questi e la società.

1.4. Il quinto motivo denuncia, ai sensi dell'art. 360 n. 3 e n. 4 c.p.c., violazione e falsa applicazione degli artt. 112 e 115 c.p.c. per non aver la CTR dichiarato inammissibili le circostanze nuove e diverse introdotte dall'Ufficio con le controdeduzioni, ponendole invece, in ultrapetizione, a fondamento della decisione.

2. Il ricorso è infondato e i motivi vanno integralmente disattesi. In particolare:

2.1. Il primo e il secondo motivo sono inammissibili, ponendo una questione in diritto – riferibile all'efficacia espansiva del giudicato in relazione a sentenze non congruenti sul piano dei soggetti – con una censura motivazionale.

Le doglianze, in ogni caso, non identificano alcun fatto specifico che non sia stato esaminato, avendo il giudice d'appello svolto una ampia ed articolata disamina degli elementi anche, e specificamente, sulle movimentazioni bancarie tra il contribuente e la Chemservice Srl; né cura, del resto, di spiegarne la decisività in relazione alla pluralità di circostanze evidenziate dalla CTR, risolvendosi in una contestazione della motivazione della sentenza impugnata, non più consentita ex art. 360 n. 5 c.p.c. *ratione temporis* applicabile per essere stata la sentenza pubblicata il 12 novembre 2015.

2.3. Il terzo motivo è infondato.

L'efficacia espansiva del giudicato, infatti, è condizionata, sul piano soggettivo, dalla necessità che vi sia identità di parti, circostanza pacificamente qui non ricorrente.





È ben vero che può esservi una efficacia riflessa del giudicato ma tale connotazione è suscettibile di assumere rilievo in quanto il terzo estraneo sia «*titolare di un diritto dipendente dalla situazione definita in quel processo, o comunque a questa subordinato*» (Cass. n. 17931 del 04/07/2019; v. anche Cass. n. 8101 del 23/04/2020 che ricollega l'efficacia riflessa del giudicato verso i terzi estranei alle condizioni per cui «a) i terzi non siano titolari di un diritto autonomo, scaturente da un distinto rapporto giuridico o costituito su un rapporto diverso da quello dedotto nel primo giudizio; b) i terzi non possano risentire un "pregiudizio giuridico" dalla precedente decisione; c) l'efficacia riflessa riguardi soltanto l'affermazione di una situazione giuridica che non ammette la possibilità di un diverso accertamento»).

Gli effetti che ne derivano, peraltro, non comportano una efficacia preclusiva ma hanno una incidenza probatoria, venendo in rilievo, quanto accertato nel giudizio *inter alios*, come mero "fatto storico" sul quale applicare, alla stregua anche delle altre risultanze istruttorie, il giudizio probatorio e valutativo.

Orbene, nella vicenda in giudizio vengono in rilievo due distinti rapporti obbligatori tributari che non investono né la medesima situazione giuridica, né il medesimo diritto: da un lato, infatti, viene in rilievo il rapporto tra l'erario e Fox Oliver Frank, fondato sulla relazione tra quest'ultimo e la società; dall'altro, quello tra l'erario e Fox Holger Frank, qui in giudizio, che si fonda sulla percezione di somme non dichiarate dalla società.

I distinti rapporti, dunque, pur tra loro collegati sono, in realtà, autonomi, difettando l'asserita identità non solo sul piano soggettivo ma anche su quello oggettivo, ben potendo essere l'operazione effettiva o fittizia solo con riferimento a una parte di essa.





In altri termini, sussiste un reciproco rapporto di autonomia che fa qualificare come *res inter alios acta* rispetto a ciascuna delle due posizioni, il giudicato intervenuto nel giudizio inerente l'altro rapporto.

E ciò, del resto, emerge chiaramente dallo stesso accertamento in fatto operato dalla CTR, che, dopo aver posto in risalto – quanto alla sentenza n. 395/26/11 – che «*si tratta di controversia intercorsa tra soggetti diversi - essendo diversi i contribuenti destinatari degli atti impositivi - ed avente oggetto un diverso rapporto tributario in contestazione. Al figlio dell'odierno appellante l'ufficio imprese impositore contestava, infatti, l'omessa dichiarazione dell'importo ricevuto della società, qualificandolo come erogazione liberale fatta a suo favore dalla società Chemiservice srl. Nel presente giudizio, invece, oggetto del contendere è l'omessa dichiarazione di compensi erogati dalla società al suo amministratore*», e che analoghe considerazioni valevano per la sentenza n. 99/01/12, relativa a ricorso promosso dalla Chemiservice Srl, ha, in conformità ai principi su esposti, evidenziato che dette sentenze «*possono al più spiegare efficacia riflessa nel presente giudizio, nel senso che di esse il Collegio potrà liberamente tener conto nella formulazione del proprio convincimento. Ritiene, tuttavia, la Commissione che le argomentazioni spese in tali arresti giurisprudenziali - e in particolare nella sentenza numero 395/26/11, pedissequamente recepita in tutte le altre decisioni - non superino le cogenti argomentazioni poste a base delle riprese a tassazione*», poi ampiamente e diffusamente valutate.

2.4. Il quarto motivo è inammissibile: la CTR non ha violato i criteri di riparto dell'onere della prova ma si è limitata a valutare la consistenza e rilevanza degli elementi allegati in giudizio, ritenendo che l'Ufficio avesse assolto all'onere posto a suo carico e non così, invece, il contribuente.





Né la valutazione operata è lesiva dei criteri del ragionamento presuntivo avendo considerato tutti gli elementi adottati dalle parti, prima singolarmente e poi con una valutazione unitaria, rilevando, con un chiaro percorso logico, che: la scrittura privata di "concessione di prestito" era priva di data certa mentre i bonifici erano eseguiti dalla società a favore di persona diversa dall'asserito beneficiario del prestito; mancava ogni garanzia per il prestito; la società era a ristretta base sociale; non vi era corrispondenza tra importo mutuato e somme erogate dalla società; mancava ogni supporto documentale per ritenere le somme bonificate a Fox Holger Frank conferenti al contratto di mutuo.

La doglianza, dunque, finisce con l'investire la stessa valutazione delle prove operata dalla CTR e ciò in vista di un nuovo riesame di merito, non consentito in sede di legittimità neppure nella vigenza della precedente formulazione dell'art. 360 n. 5 c.p.c.

2.5. Il quinto motivo è inammissibile.

Non sussiste, in primo luogo, l'eccezionale novità delle circostanze dedotte (obbligo della società di corretta tenuta dei bilanci, da cui la registrazione nella contabilità di un mutuo; la carenza di delibere assembleari che autorizzino l'amministratore a stipulare un mutuo con un dipendente; la corresponsione di un mutuo anziché di un anticipo del TFR, tipicamente previsto per le spese per ristrutturazione; l'incomprensibilità dell'erogazione delle somme su conti del padre e non del mutuatario; erogazione in tranches variabili, anche per modesto importo, incoerente con quanto usualmente avviene per l'erogazione di mutui; carenza di prova sull'esistenza dell'asserita ristrutturazione; inadempimento nella restituzione; mancanza di qualsiasi accordo di proroga), che costituiscono, in ogni caso, rispetto alla pretesa mere difese, tra l'altro sollevate dall'Ufficio sin dal primo grado – come risulta dalla stessa sentenza della CTR che dà atto delle contestazioni





avanzate dall'Ufficio in replica alle argomentazioni del contribuente –, né, quindi, si pongono questioni di ultrapetizione e di violazione dell'art. 115 c.p.c.

Va sottolineato, comunque, che le suddette indicazioni erano state pacificamente articolate sin dall'inizio del processo senza che né in primo grado (dove, come riferisce la CTR, *«tali considerazioni e i relativi presupposti fattuali sono stati oggetto di ampia e articolata motivazione da parte del giudice»*), né in appello fosse mai stata accettata la novità e/o l'inammissibilità delle deduzioni, da cui, anche per tale ragione, l'inammissibilità della deduzione proposta per la prima volta in sede di legittimità.

3. Il ricorso va pertanto rigettato. Le spese, liquidate come in dispositivo, sono regolate per soccombenza.

P.Q.M.

La Corte rigetta il ricorso. Condanna Fox Holger Frank al pagamento delle spese a favore dell'Agenzia delle entrate, che liquida in complessive € 2.300,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13 comma 1-quater d.P.R. n. 115 del 2002, dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento, da parte del ricorrente, di un ulteriore importo a titolo di contributo unificato pari a quello previsto per il ricorso principale, a norma del comma 1-bis dello stesso art. 13, se dovuto.

Deciso in Roma, nell'adunanza camerale del 10 gennaio 2022

Il Presidente
Biagio Virgilio

