

---

# La vendita sottocosto di unità immobiliari ed i rischi penali

---

di [Roberta De Marchi](#)

**Publicato il 25 Gennaio 2013**

analisi dei rischi penali per l'amministratore di una società immobiliare che vende sottocosto (rispetto ai parametri di mercato) gli appartamenti di cui è proprietaria

Con l'ordinanza n. 47127 del 5 dicembre 2012 (ud. 15 novembre 2012) la Corte di Cassazione Penale, Sez. III, ha ritenuto valide penalmente le differenze registrate con i prezzi di mercato su un numero non rilevante di appartamenti venduti.

## Il fatto

La Corte d'Appello di Milano ha confermato la decisione del Giudice per le indagini preliminari che, all'esito di giudizio abbreviato, aveva ritenuto B.G., nella veste di legale rappresentante della società di costruzioni xxxx srl, responsabile del reato di dichiarazione infedele continuata (art. 81 cpv. c.p., e D.Lgs. n. 74 del 2000, art. 4) e condannato alla pena di anni uno e mesi due di reclusione, con la sospensione condizionale e le sanzioni accessorie.

La Corte milanese ha innanzitutto rigettato l'eccezione di inutilizzabilità degli allegati al processo verbale di constatazione dell'amministrazione finanziaria, osservando in ogni caso che, pur volendo ritenere non utilizzabili detti allegati, il contenuto del verbale consentiva comunque di giungere con assoluta certezza alle medesime conclusioni a cui erano pervenuti dapprima gli operanti e poi il giudice di prime cure in ordine all'accertamento dell'omessa contabilizzazione, relativamente agli anni 2005-2006, di ricavi per cessioni di immobili e prestazioni di allacciamento e alla esposizione in bilancio 2005 di costi non di competenza, nonchè alla rappresentazione, nei bilanci 2005-2006, di una infedele fatturazione di operazioni imponibili nelle misure indicate, tutte superiori al limite di rilevanza penale.

## La difesa del contribuente

Davanti alla Corte di cassazione l'imputato denuncia l'inosservanza di norme processuali stabilite a pena di inutilizzabilità (artt. 191 e 442 c.p.p.) e la mancanza della motivazione.

Rileva in particolare che gli allegati al verbale di constatazione erano stati inseriti nel fascicolo processuale in modo irregolare (nel periodo compreso tra la discussione nel giudizio abbreviato e la lettura del dispositivo), senza alcuna possibilità di esame per la difesa e quindi non potevano essere utilizzati.

Deduce inoltre che l'accertamento di responsabilità si fonda su presunzioni, senza che ne ricorressero i requisiti di gravità, concordanza e precisione e senza che la Corte abbia spiegato come dalla accertata sottofatturazione riguardante solo 34 appartamenti si sia potuti giungere a ritenere una evasione fiscale per la totalità delle vendite effettuate (219).

## **Il pronunciamento della Corte**

Il primo motivo di ricorso - con cui si deduce la violazione degli artt. 191 e 442 c.p.p. con riferimento all'utilizzazione degli allegati al processo verbale di constatazione della violazione tributaria - è manifestamente infondato e quindi dichiarato inammissibile.

La Corte milanese, infatti, ha affermato a chiare lettere l'autonoma valenza probatoria del processo verbale di constatazione, precisando che esso consente con assoluta certezza di giungere alle medesime conclusioni a cui erano pervenuti prima gli operanti e poi il giudice di prime cure e ha osservato che i dati di fatto emergevano già dalla mera lettura dei p.v.c., senza la necessità di consultare i relativi allegati.

In sostanza, il giudice dell'impugnazione, facendo applicazione del cosiddetto principio di "resistenza", ha ritenuto di poter prescindere per la decisione dalla prova contestata (gli allegati al processo verbale), conformemente alla giurisprudenza consolidata che ammette tale modus operandi precisando che in tali casi addirittura non sussiste neppure l'obbligo di dichiarare preventivamente l'inutilizzabilità dei documenti (Cass. Sez. 5, Sentenza n. 37694 del 15/07/2008 cc. dep. 03/10/2008; Cass. Sez. 2, Sentenza n. 40381 del 18/10/2005 Ud. dep. 07/12/2006).

*“Del resto, il giudice di merito non ha nessun obbligo di soffermarsi a dare conto di ogni singolo elemento indiziario o probatorio acquisito in atti, potendo egli invece limitarsi a porre in luce quelli che, in base al giudizio effettuato, risultano gli elementi essenziali ai fini del decidere, purchè tale vantazione risulti logicamente coerente, come nel caso in esame in effetti è avvenuto”.*

Col secondo motivo, il ricorrente denuncia la totale mancanza di motivazione nella parte relativa alla valenza probatoria del processo verbale di constatazione, trattandosi di procedimento indiziario che richiede, nell'ipotesi di

regolare tenuta delle scritture contabili (come nel caso in esame), una rigorosa dimostrazione dei requisiti di gravità, precisione e concordanza nonché la sussistenza di riscontri oggettivi rappresentati da altri elementi di prova o ovvero da altre presunzioni anch'esse gravi, precise e concordanti, che nella fattispecie non sono state esplicitate dalla Corte milanese. Rileva che l'unico elemento indiziario è costituito dalla sottofatturazione relativa alla vendita di 34 appartamenti, assolutamente insufficiente per dimostrare l'evasione fiscale estesa a 219 vendite (tali essendo il numero delle alienazioni di immobili compiute dalla società C. nel biennio 2005-2006 in esame), non potendosi attribuire alcun rilievo probatorio agli altri elementi considerati, quali i listini dei prezzi, gli importi delle provvigioni spettanti ai mediatori, la mancata registrazione dei preliminari, il raffronto dei prezzi con quelli praticati da altri imprenditori del settore immobiliare.

Pertanto, secondo la tesi del ricorrente, o la Corte milanese ha preso in esame atti non utilizzabili, cioè gli allegati al p.v.c. (e in tal caso la sentenza va annullata) oppure ha recepito il predetto verbale acriticamente (e in tal caso la decisione va cassata).

Anche tale censura, per la Corte, è infondata. *“L'accertamento induttivo compiuto dagli uffici finanziari può, invero, rappresentare, un valido elemento di indagine per stabilire, in sede penale, se vi sia stata evasione e se questa abbia raggiunto le soglie di punibilità previste dalla legge, a condizione che il Giudice non si limiti a constatarne l'esistenza e non faccia apodittico richiamo agli elementi in esso evidenziati, ma proceda a specifica autonoma valutazione degli elementi nello stesso descritti comparandoli con quelli eventualmente acquisiti aliunde (cfr. Cass. sez. 3 28.4 - 21.6.2011 n. 24811; Cass. sez. 3' n. 1904 del 21.12.1999, Zarbo; conf. Cass. sez. 3', 20.10.1995 Perillo)”.*

Nel caso sottoposto ai massimi giudici penali, la Corte milanese *“ha sottoposto ad autonoma critica gli elementi risultanti dal verbale di constatazione dell'amministrazione finanziaria, laddove ha valutato l'efficacia probatoria dei prezzi risultanti dai vari listini (trascritti in appositi prospetti nel predetto verbale) e dai loro periodici aggiornamenti, comparandoli con i prezzi risultanti dalle dichiarazioni di accettazione di prenotazione degli appartamenti e con i prezzi di mercato di immobili omogenei praticati da altri operatori e riportati nel verbale in apposito prospetto dove sono riportati anche gli estremi di registrazione. Ha considerato inoltre che le provvigioni spettanti alle agenzie di mediazione erano fissate all'1,50% del valore degli immobili, calcolato sui prezzi dei listini. E, sulla scorta di tale analisi, ha concluso per l'affidabilità del procedimento ricostruttivo che, partendo da dati di fatto concretamente accertati, viene costruito con criteri e parametri non solo legittimi, ma anche equilibrati ed affidabili”*.

Rileva la Cassazione che la Corte milanese, *“lungi dal limitarsi ad un mero e sterile recepimento del verbale, ha valutato criticamente gli indizi in esso compiutamente riportati, consistenti in fatti certi e non già in mere interpretazioni fornite da terzi e pertanto, su tali basi, ha esteso la infedele dichiarazione a tutti i ricavi del biennio. Non è esatto, dunque il rilievo secondo il giudice di merito avrebbe considerato l'evasione fiscale nel biennio sulla base soltanto della verifica di 34 appartamenti, senza alcun altro riscontro. La gravità, precisione e concordanza degli*

*indizi, accertata dal giudice di merito con argomentazioni congrue e logicamente coerenti non può essere sindacata in sede di legittimità. La asserita discrasia tra il numero delle vendite effettuate negli anni 2005-2006 (219) e il numero degli appartamenti risultati sottofatturati (34) - su cui pure insiste il ricorrente con riferimento ai compensi per gli allacciamenti - è stata spiegata dal giudice di merito, il quale ha osservato che l'accertamento è avvenuto attraverso il confronto tra l'ammontare dei compensi richiesti per ciascun appartamento (Euro 3.000,00) o autorimessa (Euro 1.000,00) e l'ammontare concreto delle fatturazioni effettuate, tenendo conto degli allacciamenti fatti nelle annualità in questione (2005 e 2006)".*

### **Brevi considerazioni**

La sentenza che si annota appare particolarmente significativa perché condanna penalmente il contribuente raggiunto da un accertamento di tipo induttivo sui ricavi, attraverso il quale sono stati riscontrati maggiori ricavi.

La significatività risiede nella constatazione che le presunzioni fiscali sono state ritenute legittime anche dal giudice penale, in un processo diverso.

Il settore delle costruzioni edili ben si presta alle sottofatturazioni ed è stato più volte oggetto di controllo fiscale.

Sul punto ricordiamo la recente sentenza della Corte di Cassazione – n. 3092 del 26 luglio 2012 – che ha legittimato la rettifica dei ricavi dell'impresa di costruzioni che non fornisce adeguate spiegazioni sulle differenze di prezzi di vendita degli immobili fra quelli pubblicizzati e quelli contabilizzati. La Cassazione ha affermato, fra l'altro, che *“la società non ha dato nessuna convincente spiegazione circa le modalità di determinazione dei prezzi di vendita degli appartamenti, mentre la ricostruzione dei prezzi praticata dall'Ufficio è stata ritenuta attendibile, in quanto basata sul confronto non solo tra prezzi di vendita praticati dalla società tra tipologie omogenee di unità vendute ma anche tra prezzi di vendita praticati dalla parte e prezzi di mercato indicati da riviste del settore, così accertando ricavi non contabilizzati per un ammontare di oltre un milione di euro”*.

25 gennaio 2013

Roberta De Marchi