
L'evasione provata attraverso l'Osservatorio del Mercato Immobiliare

di [Sonia Cascarano](#)

Publicato il 27 Dicembre 2013

E' possibile scovare casi di evasione nelle transazioni immobiliari raffrontando i valori dichiarati in atto con quelli registrati dall'OMI.

I dati dell'Osservatorio del mercato immobiliare possono essere utilizzati per provare l'evasione fiscale, così come afferma la Terza Sezione Penale della Corte di Cassazione con la sentenza nr. 46165 del 18 novembre 2013.

In particolare la vicenda tocca un imprenditore che indicava nelle dichiarazioni annuali, anno 2004, elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo; condannato presso il Tribunale per il reato ex art. 4 del d.lgs. n. 74 del 2000 lo stesso si rivolge in Corte d'appello che conferma la sentenza di primo grado.

Contro la decisione dell'Appello, il soggetto si rivolge in Cassazione per richiedere l'annullamento della sentenza; la Suprema Corte confermano, in via definitiva, la sentenza impugnata riconoscendo la responsabilità penale dell'imprenditore immobiliare per il reato di dichiarazione infedele ex art. 4 del D.Lgs. n. 74 del 2000.

La difesa dell'imputato presenta ricorso davanti agli Ermellini deducendo due motivi:

- in primis si deduce l'erronea applicazione della disposizione incriminatrice circa l'art. 39, secondo comma, lettera d), del D.P.R. n. 600 del 1973 e all'art. 55, terzo comma, del D.P.R. n. 633 del 1972 in quanto la Corte d'appello avrebbe erroneamente ritenuto che l'accertamento del Fisco fosse stato effettuato circa l'art. 32 del D.P.R. n. 600 del 1973, non tenendo conto che nell'avviso di accertamento ci si riferiva all'art. 39, secondo comma, lettera d), del D.P.R. n. 600 del 1973: dunque la verifica ex art. 39, secondo comma, lettera d), sarebbe stata condotta grazie a presunzioni semplici senza i requisiti della gravità, precisione e concordanza così come al primo

comma dello stesso articolo.

Quindi, contrariamente a quanto ritenuto dalla Corte territoriale, la riscossione di alcuni affitti per locazioni di abitazioni, accreditata al conto cassa contanti, attestava che gli stessi importi rientravano nella disponibilità liquide dell'impresa in modo tale che l'accertamento si sarebbe dovuto limitare alla sola attività imprenditoriale dell'imputato e non anche alla posizione personale dello stesso.

Poi relativamente agli immobili venduti dall'impresa dell'imputato, il giudice avrebbe errato considerando rilevante per la prova del fatto evasivo lo scostamento dei prezzi di compravendita dal valore utilizzando i dati ONI;

- in secundis, si rileva la manifesta illogicità della motivazione basata sull'erroneo presupposto che l'accertamento fosse stato eseguito su presupposti normativi diversi dall'art. 39, secondo comma, lettera d), del D.P.R. n. 600 del 1973, ritenendo, quindi, in errore la Corte territoriale che, da ciò, riteneva l'esistenza di indizi gravi precisi e concordanti che portavano al giudizio di colpevolezza.

In sintesi, secondo la difesa dell'imprenditore, il giudice del merito ha erroneamente applicato la disposizione incriminatrice, ex articoli 39 comma secondo lett. d) D.P.R. 600/73 e 55 terzo comma D.P.R. 633/72 anche perché ha considerato esistente l'evasione grazie ai dati OMI che rilevavano l'allontanamento dal reale valore di mercato dei prezzi di compravendita degli immobili.

La Suprema Corte considera congiuntamente i motivi in quanto attinenti alla motivazione della sentenza impugnata relativamente al modo di accertamento del Fisco, rilevandoli inammissibili.

In vero, gli Ermellini eliminano ogni dubbio sottolineando che l'accertamento tributario non sarebbe stato effettuato in via induttiva, così come affermava il ricorrente, riconsiderando la motivazione completa e logicamente coerente della Corte di Appello.

Si ripercorre la giurisprudenza di legittimità

- Cassazione penale, sez. 3, 26 febbraio 2008, n. 21213 e Corte di Cassazione sez. 3, 18 maggio 2011, n. 36396, dove si sottolinea che la verifica del giudice penale si sovrappone e può contrapporsi a quella effettuata davanti al giudice tributario, in quanto nella sede penale si dà rilevanza al dato fattuale reale rispetto ai caratteri formali dell'ordinamento tributario.

Considerando ciò, la Corte d'Appello considera l'esistenza di una sottofatturazione del corrispettivo di immobili venduti dall'impresa dell'imputato a privati con prezzi inferiori al valore degli immobili stessi: gli accertamenti venivano svolti sulla scorta dell'art. 39, primo comma, lettera d), del D.P.R. n. 600 del 1973, per il quale il reddito è rettificato se il dato dell'incompletezza, falsità o inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati risulti dall'analisi delle scritture contabili o dal controllo della completezza, esattezza e veridicità delle registrazioni contabili su fatture ed altri documenti relativi all'impresa, sui dati e notizie raccolte dal Fisco nei modi previsti dall'art. 32.

Con tali presupposti, l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza di passività dichiarate si desume sulla base di presunzioni semplici gravi, precisi e concordanti: a livello tributario c'erano vari indizi dell'evasione fiscale ma mai ci si era limitati ad utilizzare una singola presunzione.

La Corte d'Appello ritiene gli elementi decisivi, univoci e concordanti tali da sostenere la responsabilità penale.

Considerato questo, quanto rilevato dal ricorrente si risolve nella richiesta di una reinterpretazione del quadro probatorio attraverso un riesame del merito del provvedimento impugnato: così come consolidata giurisprudenza di questa Corte, (Corte di Cassazione sez. 6, 29 marzo 2006, n. 10951, Corte di Cassazione sez. 6, 20 aprile 2006, n. 14054, Corte di Cassazione sez. 3, 19 marzo 2009, n. 12110, Corte di Cassazione sez. 1, 24 novembre 2010, n. 45578, Corte di Cassazione sez. 3, 9 febbraio 2011, n. 8096), il controllo sulla motivazione fatto dal giudice di legittimità è circoscritto, ex art. 606, primo comma, lettera e), cod. proc. pen., al solo accertamento sulla congruità e coerenza delle argomentazioni e non può risolversi in una diversa lettura degli elementi di fatto posti a fondamento della decisione.

La Suprema Corte di Cassazione operata l'analisi della sentenza impugnata, dichiara inammissibile il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

24 dicembre 2013

Sonia Cascarano

Si riporta di seguito il testo completo della sentenza.

CORTE DI CASSAZIONE - Sentenza 18 novembre 2013, n. 46165

Ritenuto in fatto

1. - Con sentenza del 21 novembre 2012, la Corte d'appello di Brescia ha confermato la sentenza del Tribunale di Cremona del 17 febbraio 2011, con la quale l'imputato era stato condannato, per il reato di cui all'art. 4 del d.lgs. n. 74 del 2000, limitatamente all'importo di € 287.596,90 di maggiore imponibile, perché, al fine di evadere le imposte sui redditi e sul valore aggiunto, indicava nelle dichiarazioni annuali per l'anno 2004 elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo.

2. - Avverso la sentenza l'imputato ha proposto, tramite il difensore, ricorso per cassazione, chiedendone l'annullamento.

2.1. - Si deduce, in primo luogo, l'erronea applicazione della disposizione incriminatrice, in relazione all'art. 39, secondo comma, lettera d), del d.P.R. n. 600 del 1973 e all'art. 55, terzo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972.

Secondo il ricorrente, la Corte d'appello avrebbe errato nel ritenere che l'accertamento della Agenzia delle entrate fosse stato effettuato in base all'art. 32 del d.P.R. n. 600 del 1973, perché non avrebbe tenuto conto che nell'avviso di accertamento si faceva riferimento all'art. 39, secondo comma, lettera d), del d.P.R. n. 600 del 1973. Si tratterebbe di un profilo rilevante perché la verifica di cui all'art. 39, secondo comma, lettera d), sarebbe stata condotta sulla base di presunzioni semplici, prive dei requisiti di gravità, precisione e concordanza richiesti dal primo comma dello stesso articolo. La difesa prosegue evidenziando che, contrariamente a quanto ritenuto dalla Corte territoriale, il fatto che la riscossione di alcuni affitti per locazioni di abitazioni sia stata accreditata al conto cassa contanti equivaleva soltanto ad attestare che tali importi erano stati fatti rientrare nella disponibilità liquide dell'impresa. L'accertamento si sarebbe dovuto limitare all'attività imprenditoriale dell'imputato, evitando ogni confusione tra l'attività imprenditoriale e la posizione personale dello stesso. In tale ottica, nessuna rilevanza avrebbe potuto essere attribuita al fatto che il figlio dell'imputato aveva percepito canoni confluiti sul suo conto corrente personale.

Quanto agli immobili compravenduti dall'impresa dell'imputato, il giudice d'appello avrebbe errato nel ritenere provato il fatto evasivo, perché avrebbe desunto lo scostamento dei prezzi di compravendita dal valore utilizzando i dati ONI, all'epoca inutilizzabili ai fini dell'accertamento.

2.2. - Con un secondo motivo di doglianza, si rileva la manifesta illogicità della motivazione, perché basata sull'erroneo presupposto che l'accertamento fiscale fosse stato eseguito sulla scorta di riferimenti normativi diversi dall'art. 39, secondo comma, lettera d), del d.P.R. n. 600 del 1973. Partendo da tale presupposto, la Corte territoriale avrebbe ritenuto l'esistenza di indizi gravi precisi e concordanti, dai quali è derivato il giudizio finale di colpevolezza.

2.3. - Con memoria depositata in prossimità dell'udienza davanti a questa Corte la difesa ha presentato "motivi aggiunti" recanti un'analisi delle verifiche fiscali relative alle annualità 2003-2004-2005-2006, con i quali ribadisce sostanzialmente quanto già affermato nel ricorso.

Considerato in diritto

3. - I motivi di ricorso - che possono essere trattati congiuntamente, perché attengono, in sostanza, alla motivazione della sentenza impugnata circa le modalità dell'accertamento effettuato dall'Agenzia delle entrate - sono inammissibili.

Il ricorrente si basa, infatti, sull'assunto che l'accertamento tributario sarebbe stato effettuato in via induttiva; assunto espressamente smentito dalla Corte d'appello, con una motivazione che risulta completa e logicamente coerente con riferimento a tutti i profili di doglianza già evidenziati nel giudizio di secondo grado e riproposti in questa sede.

3.1. - Deve permettersi che la verifica del giudice penale può sovrapporsi o anche entrare in contraddizione con quella eventualmente effettuata davanti al giudice tributario, perché nella sede penale deve darsi prevalenza al dato fattuale reale rispetto ai criteri di natura formale che caratterizzano l'ordinamento tributario, non essendo configurabile alcuna pregiudiziale tributaria. (Cass. pen., sez. 3, 26 febbraio 2008, n. 21213, rv. 239984; sez. 3, 18 maggio 2011, n. 36396, rv. 251280).

3.2. - Proprio dando prevalenza al dato fattuale, la Corte distrettuale evidenzia, in particolare, che vi era stata una sottofatturazione del corrispettivo di immobili che risultavano essere stati venduti dall'impresa dell'imputato a privati, con prezzi dichiarati inferiori rispetto al valore degli immobili stessi. Gli accertamenti - prosegue la Corte d'appello - erano stati svolti in base all'art. 39, primo comma, lettera d), del d.P.R. n. 600 del 1973, in forza del quale il reddito viene rettificato nel caso in cui l'incompletezza, falsità o inesattezza degli elementi indicati nella dichiarazione e nei relativi allegati risulti dall'ispezione delle scritture contabili, ovvero dal controllo della completezza, esattezza e veridicità delle registrazioni contabili sulla scorta delle fatture e degli altri atti documenti relativi all'impresa, nonché dei dati e delle

notizie raccolte dall'ufficio nei modi previsti dall'art. 32. Laddove sussistano tali presupposti - prosegue la norma - l'esistenza di attività non dichiarate o l'inesistenza di passività dichiarate è desumibile anche sulla base di presunzioni semplici, purché queste siano gravi, precisi e concordanti. Sul piano tributario si erano riscontrati, dunque, molteplici e convergenti indizi dell'evasione fiscale e non ci si era limitati ad utilizzare - come asserito dalla difesa - una mera singola presunzione.

Gli stessi elementi - correttamente ritenuti decisivi, univoci e concordanti - sono posti dalla Corte distrettuale a sostegno della ritenuta responsabilità penale. E, in particolare:

a) l'imputato non ha dato alcuna documentata giustificazione delle somme di denaro cui si riferisce l'imputazione;

b) tale non è l'affermazione secondo cui l'Agenzia delle entrate avrebbe erroneamente considerato versamenti confluiti a titolo di cauzione o prigione relative a immobili suoi personali o del figlio, il quale utilizzava i suoi conti, in quanto degli affitti di proprietà personale dell'imputato si era già tenuto conto in sede di determinazione del reddito sottratto a imposizione e in quanto l'utilizzazione del conto del padre da parte del figlio risulta sfornita di prova;

c) del pari indimostrata è l'affermazione difensiva secondo cui nel maggior imponibile recuperabile a tassazione erano stati fatti confluire illegittimamente dall'Agenzia delle entrate depositi, acconti, anticipi, relativi a future vendite, e, dunque, a esercizi futuri;

d) il valore dichiarato nei rogiti stipulati del 2004 si è mantenuto al di sotto del valore normale, secondo i criteri di mercato liberamente apprezzabili dal giudice penale;

e) tale circostanza risulta confermata dal fatto che per alcuni degli immobili erano stati stipulati mutui per un valore assai superiore a quello dichiarato, in relazione ai quali era inverosimile che le banche concedenti avessero accettato in garanzia immobili che non avessero un valore quantomeno corrispondente;

f) quanto ai costi in nero, questi erano di entità modesta e, dunque, irrilevante ai fini della ritenuta responsabilità penale, perché l'accertamento ha avuto per oggetto essenzialmente l'occultamento di una parte del corrispettivo percepito per la vendita degli immobili e non la costruzione e vendita di immobili interamente in nero.

3.3. - A fronte di una siffatta motivazione, le censure del ricorrente relative alla ricostruzione e all'interpretazione della contabilità proposte con i motivi di impugnazione principale e ulteriormente precisate con i motivi aggiunti si risolvono - come anticipato - nella richiesta di una reinterpretazione del quadro probatorio, che si concretizza in un riesame del merito del provvedimento impugnato, precluso in sede di legittimità. Deve, infatti, farsi richiamo alla consolidata giurisprudenza di questa Corte, secondo cui il controllo sulla motivazione demandato al giudice di legittimità resta circoscritto, in ragione della espressa previsione normativa dell'art. 606, primo comma, lettera e), cod. proc. pen., al solo accertamento sulla congruità e coerenza dell'apparato argomentativo, con riferimento a tutti gli elementi acquisiti nel corso del processo, e non può risolversi in una diversa lettura degli elementi di fatto posti a fondamento della decisione o dell'autonoma scelta di nuovi e diversi criteri di giudizio in ordine alla ricostruzione e valutazione dei fatti (ex plurimis, tra le pronunce successive alle modifiche apportate all'art. 606 cod. proc. pen. dalla legge 20 febbraio 2006, n. 46; sez. 6, 29 marzo 2006, n. 10951; sez. 6, 20 aprile 2006, n. 14054; sez. 3, 19 marzo 2009, n. 12110; sez. 1, 24 novembre 2010, n. 45578; sez. 3, 9 febbraio 2011, n. 8096).

4. - Né può essere in questa sede dichiarata la prescrizione del reato. In presenza di un ricorso inammissibile, quale quello in esame, trova infatti applicazione il principio, costantemente enunciato dalla giurisprudenza di questa Corte, secondo cui fa possibilità di rilevare e dichiarare le cause di non punibilità a norma dell'art. 129 cod. proc. pen., ivi compresa la prescrizione, è preclusa dall'inammissibilità del ricorso per cassazione, anche dovuta alla genericità o alla manifesta infondatezza dei motivi, che non consente il formarsi di un valido rapporto di impugnazione (ex multis, sez. 3, 8 ottobre 2009, n. 42839; sez. 1, 4 giugno 2008, n. 24688; sez. un., 22 marzo 2005, n. 4).

Tenuto conto della sentenza 13 giugno 2000, n. 186, della Corte costituzionale e rilevato che, nella fattispecie, non sussistono elementi per ritenere che «la parte abbia proposto il ricorso senza versare in colpa nella determinazione della causa di inammissibilità», alla declaratoria dell'inammissibilità medesima consegue, a norma dell'art. 616 cod. proc. pen., l'onere delle spese del procedimento nonché quello del versamento della somma, in favore della Cassa delle ammende, equitativamente fissata in € 1.000,00.

P.Q.M.

Dichiara inammissibile il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali e della somma di € 1.000,00 in favore della Cassa delle ammende.