

Giurisprudenza

## Dietro il preliminare, la caparra e la provvigione all'intermediario

**Chi conclude una compravendita immobiliare deve conservare tutta la documentazione, anche se non di natura strettamente tributaria, utile all'accertamento fiscale**



Il reato di occultamento di scritture contabili non concerne solo i documenti obbligatori per il Fisco, ma anche le altre scritture richieste sia dalla natura e dalle dimensioni dell'impresa, sia dalla tipologia dall'attività svolta. Lo ha affermato la Cassazione con la sentenza del 17 gennaio 2012, n. 1377.

### Il fatto

Un agente immobiliare, al fine di evadere le imposte, occultava tre contratti preliminari di compravendita di immobili in ordine ai quali risultava che, nei successivi rogiti, era stato ridotto il prezzo pattuito.

Diversamente dal pubblico ministero, che ha ritenuto tale condotta riconducibile alla fattispecie di reato di occultamento di documenti contabili, previsto dall'articolo 10 del decreto legislativo 74/2000, il giudice dell'udienza

preliminare ha dichiarato il non luogo a procedere nei confronti dell'agente per tale reato.

Il Gup è pervenuto a tale conclusione poiché ha ritenuto che il contratto preliminare non potesse collocarsi tra i documenti per i quali, la norma in questione, richiede l'obbligatoria conservazione, né poteva essere incluso nell'elencazione tassativa prevista dall'articolo 22, comma 3, del Dpr 600/1973, riprodotta dall'articolo 2214, secondo comma, del codice civile.

Di contrario avviso il procuratore della Repubblica di Pistoia, secondo il quale quest'ultima disposizione impone la tenuta, in aggiunta a quanto specificamente indicato nel primo comma dello stesso articolo, anche delle scritture contabili che siano richieste dalla natura e dalle dimensioni dell'impresa.

In particolare, il Procuratore, nel ricorso per Cassazione, osservava che in ambito immobiliare esiste la prassi di prevedere il versamento, da parte dell'acquirente, di una caparra, della quale viene data quietanza con la sottoscrizione del preliminare. Di conseguenza, di tale atto ("*... pezza d'appoggio documentale dell'operazione di riscossione della caparra medesima*"), proprio per la sua funzione, doveva essere assicurata la conservazione.

I giudici di piazza Cavour hanno accolto il ricorso rilevando che "*il richiamato art. 22, al comma 2, nell'individuare i tempi di conservazione delle scritture contabili si riferisce anche a quelle obbligatorie 'ai sensi del presente decreto, di altre leggi tributarie, del codice civile o di leggi speciali', ... cosicché l'osservazione del Pubblico Ministero, secondo il quale il richiamo può ritenersi effettuato anche alle '*...altre scritture che siano richieste dalla natura e dalle dimensioni dell'impresa*' appare pertinente.*" (Cassazione, 1377/2012).

### Osservazioni

La Corte ha riconosciuto che i contratti preliminari sono documenti che devono essere conservati al fine di evitare il reato previsto dall'articolo 10, del Dlgs 74/2000, secondo cui (salvo che il fatto costituisca più grave reato) è punito con la reclusione da sei mesi a cinque anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, ovvero di consentire l'evasione a terzi, occulti o distrugga, in tutto o in parte, non solo le "scritture contabili", ma anche "i documenti" di cui è obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume d'affari.

Poiché il delitto in esame ha per oggetto materiale le scritture contabili o i documenti di cui è obbligatoria la tenuta, in mancanza di un'elencazione nello stesso articolo 10, scritture e documenti possono essere individuati rinviando alle norme che ne impongono la conservazione.

In genere, ben potrebbero rientrare nell'elenco, non solo gli atti previsti, in relazione alle diverse categorie di soggetti, dagli articoli 14 e seguenti del Dpr 600/1973 ai fini delle imposte dirette e dagli articoli 23 e seguenti del Dpr 633/1972 in materia di Iva, ma anche ogni altra scrittura contabile obbligatoria per legge, che abbia un qualche interesse ai fini della ricostruzione dei redditi o dei volumi di affari. Potrebbero essere compresi, quindi, anche i documenti imposti da norme di natura diversa da quella fiscale (commerciale, amministrativa o previdenziale), qualora abbiano rilevanza ai fini dell'accertamento del debito di imposta.

E di certo, al riguardo, hanno il loro peso i contratti preliminari conclusi da un agente immobiliare.

Nella fattispecie sottoposta al suo esame, infatti, la Corte ha indicato anche tali atti tra i documenti previsti per configurare il reato ex articolo 10, Dlgs 74/2000. E' giunta a tale conclusione sulla base dell'elenco dell'articolo 22

del Dpr. 600/1973 e delle disposizioni dell'articolo 2214 del codice civile.

In particolare, la Cassazione ha precisato che l'articolo 22, comma 3 del Dpr 600/1973, riprendendo pedissequamente le indicazioni recate dalla specifica norma del codice civile, impone l'obbligo di conservazione, per ciascun affare, degli originali delle lettere, dei telegrammi e delle fatture ricevuti, nonché delle copie delle lettere e dei telegrammi spediti e delle fatture emesse.

Ma non basta. A parere dei giudici di legittimità, il richiamo dell'articolo 22 all'articolo 2214 cc, può ritenersi effettuato anche alla prima parte del secondo comma della norma del codice civile, a mente del quale l'obbligo di tenuta dei libri obbligatori e delle scritture contabili riguarda anche le *"altre scritture che siano richieste dalla natura e dalle dimensioni dell'impresa."*

Con un ulteriore dettaglio: *"il riferimento alle scritture richieste dalla natura dell'impresa non può limitarsi al contenuto degli artt. 2421, 2478 e 2519 c.c."*, ma deve estendersi *"anche alla tipologia dell'attività svolta."*

Tale valutazione, secondo la Corte, risponde all'evidente finalità di assicurare un adeguato controllo delle attività imprenditoriali ai fini fiscali, come emerge dall'espresso riferimento alla *"ricostruzione dei redditi o del volume d'affari"*, precluso dall'occultamento o dalla distruzione dei documenti che riguardano fatti aventi rilievo sotto il profilo tributario. Il bene giuridico oggetto della tutela penale nel reato previsto dall'articolo 10, Dlgs 74/2000, infatti, è *"l'interesse statale alla trasparenza fiscale del contribuente"* (Cassazione, 45958/2011 e 3057/2007).

Di conseguenza, *"nella fattispecie, il contratto preliminare ben poteva ritenersi ricompreso, per quanto riguarda la responsabilità penale in caso di occultamento o distruzione di documenti contabili..., tra la documentazione di cui è obbligatoria la conservazione."* (Cassazione, 1377/2012).

Ciò in quanto le somme corrisposte da coloro che hanno concluso l'affare rappresentano per questi ultimi un costo deducibile e, per l'agente immobiliare, ricavi imponibili, coincidendo la conclusione dell'affare e il conseguente diritto alla provvigione con la conclusione del contratto preliminare.

## **Romina Morrone**

*pubblicato Venerdì 20 Gennaio 2012*

---