

Penale Sent. Sez. 6 Num. 30723 Anno 2024

Presidente: DI STEFANO PIERLUIGI

Relatore: CALVANESE ERSILIA

Data Udiienza: 30/05/2024

SENTENZA

sul ricorso proposto da
Cuccaro Gennaro, nato a San Rufo il 12/09/1962

avverso la ordinanza del 13/02/2024 del Tribunale di Benevento

visti gli atti, il provvedimento denunciato e il ricorso;
udita la relazione svolta dal consigliere Ersilia Calvanese;
udite le richieste del Pubblico Ministero, in persona del Sostituto Procuratore generale Alessandro Cimmino, che ha concluso chiedendo che il ricorso sia rigettato;
udito il difensore, avv. Gennaro Ciero, in sostituzione dell'avv. Giuseppe Stellato, che ha concluso chiedendo l'accoglimento dei motivi di ricorso.

RITENUTO IN FATTO

1. Con la ordinanza in epigrafe indicata, il Tribunale di Benevento confermava in sede di riesame il provvedimento di sequestro preventivo emesso dal Giudice per le indagini preliminari del Tribunale di Benevento.

Con il suddetto decreto, per quel che rileva in questa Sede, il Giudice per le indagini preliminari aveva disposto il sequestro preventivo della somma di 3.416.069,90 euro nei confronti della società Stat s.r.l. e, in caso di incapienza,



su danaro e beni, fino alla concorrenza di detta cifra, nei confronti dell'indagato Gennaro Cuccaro.

Le indagini avevano ad oggetto i reati di cui agli artt. 316-ter cod. pen. (capo a) e 8 d.lgs. n. 74 del 2000 (capo b) che vedevano come indagato il Cuccaro, in qualità di legale rappresentante della società Stat.

Il sequestro era stato emesso con riferimento al profitto del reato di cui al capo a), corrispondente ai corrispettivi delle cessioni a terzi dei crediti di imposta conseguiti illecitamente da parte della società.

1.1. In particolare, secondo l'ipotesi accusatoria, il Cuccaro, in concorso con i soci di una cooperativa, avrebbe attuato una frode ai danni dello Stato, consistita nell'acquisire e trasferire a terzi crediti d'imposta inesistenti per la somma sopra indicata, ottenendo così i benefici fiscali, previsti dal d.l. n. 63 del 2013 (c.d. Bonus Sisma) e dal d.l. n. 34 del 2020 (c.d. Super Bonus) a favore di coloro che realizzano interventi di efficienza energetica, consolidamenti statico e di riduzione del rischio sismico di edifici.

Secondo la ricostruzione dei giudici di merito, la Stat s.r.l. con il contratto preliminare del 4 agosto 2020 si era impegnata a vendere ad una cooperativa 36 alloggi antisismici, da realizzare previo abbattimento di fabbricati preesistenti, e contestualmente aveva siglato con la stessa cooperativa un contratto di appalto, in cui si era obbligata a realizzare l'intera opera. L'onere della spesa per l'appalto doveva essere in parte coperto con la cessione di detrazioni fiscali da parte dei soci, acquirenti o assegnatari degli alloggi, sulla base del c.d. Superbonus.

La frode era stata ravvisata dall'accusa nel fatto che gli indagati avevano usufruito dei crediti di imposta (in particolare la Stat aveva ricevuto tali crediti dai soci il primo aprile 2021 che poi aveva ceduto ad altri soggetti), nonostante che le opere in questione non fossero state realizzate se non in minima parte e che il cantiere fosse inattivo (come da sopralluogo della Guardia di Finanza del novembre 2022), mentre per ottenere i benefici fiscali e quindi anche per poter effettuare la loro cessione a terzi era necessario la esecuzione dei lavori.

1.2. Il Tribunale del riesame respingeva la censura difensiva volta a sostenere la mancanza nella normativa di settore del presupposto ritenuto invece necessario dal Giudice per le indagini preliminari dell'effettiva esecuzione dei lavori (secondo la difesa, unico presupposto applicativo sarebbe la stipula dell'atto di cessione dell'immobile, cessione che poteva riguardare anche una "cosa futura").

Secondo il Tribunale, la lettura sistematica della normativa di settore si basava sia testualmente sia teleologicamente sulla intervenuta realizzazione degli interventi ai quali erano associate le detrazioni e in ogni caso difettava anche il presupposto indicato dalla difesa (l'atto di cessione di un immobile, avendo le parti

stipulato solo un preliminare di vendita, che non poteva essere neppure fatto coincidere con la vendita di cosa futura).

2. Avverso la suddetta sentenza ordinanza ha proposto ricorso per cassazione l'indagato Cuccaro, in proprio e quale legale rappresentante della Stat s.r.l., denunciando, a mezzo di difensore e procuratore speciale, i motivi di annullamento, di seguito sintetizzati conformemente al disposto dell'art. 173 disp. att. cod. proc. pen.

2.1. Violazione di legge in relazione agli artt. 16, commi 1-*quater* e 1-*septies* d.l. 63 del 2013, 316-*ter* cod. pen. e 321 cod. proc. pen.

La difesa contesta la lettura delle disposizioni di legge speciale, sopra indicate, relative al riconoscimento delle detrazioni fiscali sotto forma di "sconto in fattura".

Il Tribunale ha accumulato due tipologie distinte di detrazioni fiscali (il c.d. Sisma bonus di cui al comma 1-*quater* dell'art. 16 cit. e il c.d. Sisma acquisti di cui al comma 1-*septies* dell'art. 16 cit.).

Il "Bonus Sisma acquisti" ha una sua specificità in quanto riguarda interventi relativi ad interi edifici situati in comuni ad alto rischio sismico (interventi caratterizzati da demolizione e ricostruzione di edifici preesistenti) e spettante agli acquirenti delle singole unità immobiliari.

La normativa prevede soltanto un termine finale perché l'acquirente possa usufruire del bonus (30 giorni dalla data di conclusione dei lavori) ma non quello iniziale.

Nel caso in esame, l'immobile oggetto di intervento era ceduto alla cooperativa con atto dell'8 agosto 2020. Quindi a tale atto va riferito il presupposto del contratto di vendita, se pur preliminare, che consentiva di ottenere il diritto di detrazione previsto dalla norma.

Era possibile cedere il credito di imposta ancor prima della ultimazione dei lavori (che la Stat all'epoca dei fatti aveva senz'altro iniziato).

Il Tribunale si è basato su un errore della Guardia di Finanza che aveva segnalato che accanto al solo scheletro del nuovo edificio era ancora presente il preesistente edificio (che in base all'accordo di programma non doveva essere preventivamente abbattuto).

In ogni caso ancorare il beneficio fiscale alla completa ultimazione dei lavori significa depotenziare l'intervento normativo, caricando i costi dell'intera operazione su soggetti privati.

Neppure condivisibile è il richiamo da parte del Tribunale all'art. 119, comma 4, d.l. n. 34 del 2020, che riguarda il diverso caso di acquirenti che abbiano versato acconti con il meccanismo dello sconto in fattura.

A sostegno della interpretazione qui sostenuta si allegano le circolari dell'Agenzia delle Entrate, a sua volta allegate in sede di riesame.

Il d.l. n. 34 cit. ha introdotto il c.d. Superbonus con detrazione del 110% con la previsione di S.A.L. non inferiori al 30%, ma che non ha modificato le norme sull'acquisto di case antisismiche in cui la detrazione è ancorata all'atto di compravendita definitivo (da sottoscrivere entro il 30 giugno 2022).

Solo con il d.l. n. 36 del 2022 il legislatore, per prorogare il termine (31 dicembre 2022), ha previsto per la prima volta lo stato di avanzamento.

C'è da chiedersi cosa succede se il rogito non venga stipulato a tale data. Secondo l'Agenzia delle Entrate il contribuente perde la possibilità di accedere al Superbonus ma può continuare ad applicare le detrazioni in precedenza previste.

Ogni dubbio è stato fugato dalla norma interpretativa dell'art. 121, comma 1-*bis* del d.l.n. 34 del 2020, emanata con la legge n. 38 del 2023 (art. 2-*ter*), secondo cui per gli interventi "diversi da quelli di cui all'art. 119" la liquidazione delle spese per i lavori in base a stati di avanzamento è una facoltà e non un obbligo.

Nel caso in esame, va tenuto conto che la mancata ultimazione dei lavori e la stipula del contratto definitivo è dipeso da inadempienze degli organi regionali e statali, oggetto di contenzioso.

Questa circostanza lumeggia anche sulle ipotizzate fattispecie dell'art. 316-*ter* cod. pen. e di frode fiscale.

2.2. Definizione impropria di "credito inesistente" con violazione dell'art. 15, comma 1, lett. d) d.lgs. n. 158 del 2015.

I giudici della cautela hanno ritenuto il credito d'imposta ceduto alla Stat srl inesistente poiché i lavori non erano stati ultimati e le demolizioni non eseguite e quindi le fatture emesse dalla Stat erano false.

Tale assunto è errato in quanto la definizione di "credito inesistente" si rinviene nell'art. 15, comma 1, lett. d) d.lgs. n. 158 del 2015 là dove lo qualifica per inesistenza dei presupposti costitutivi, riscontrabile "mediante controlli" specifici, nella specie invece i presupposti sono esistenti, quali la cessione dell'area con gli edifici da demolire alla Stat e la vendita di cosa futura ai soci della cooperativa; il contratto di appalto; e nessuno dei previsti controlli è stato effettuato.

2.3. Violazione di legge e difetto di motivazione in relazione al *periculum* in mora di cui all'art. 321 cod. proc. pen.

La argomentazione del Tribunale sulla fungibilità del danaro che ne faciliterebbe l'occultamento è smentita dalla situazione reale, in quanto le somme rappresentate dai crediti di imposta sono state impiegate per esecuzione di parte dei lavori.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. Il ricorso è complessivamente infondato.

2. Quanto al primo motivo, va preliminarmente ricostruita la normativa da applicare al caso in esame, nella versione vigente al momento in cui i soci della cooperativa hanno ceduto alla Stat s.r.l. i crediti di imposta (1° aprile 2021).

L'art. 16 d.l. n. 63 del 2013, convertito con modificazioni dalla L. 3 agosto 2013, n. 90, ha previsto vari benefici fiscali, sotto forma di detrazione, per gli interventi di cui all'articolo 16-*bis*, comma 1, lettera *i*), d.P.R. 22 dicembre 1986, n. 917 ("Detrazione delle spese per interventi di recupero del patrimonio edilizio e di riqualificazione energetica degli edifici") e consistenti in interventi *"relativi all'adozione di misure antisismiche con particolare riguardo all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica, in particolare sulle parti strutturali, per la redazione della documentazione obbligatoria atta a comprovare la sicurezza statica del patrimonio edilizio, nonché per la realizzazione degli interventi necessari al rilascio della suddetta documentazione. Gli interventi relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica devono essere realizzati sulle parti strutturali degli edifici o complessi di edifici collegati strutturalmente e comprendere interi edifici e, ove riguardino i centri storici, devono essere eseguiti sulla base di progetti unitari e non su singole unità immobiliari"*.

Quindi gli interventi *"relativi all'adozione di misure antisismiche e all'esecuzione di opere per la messa in sicurezza statica"* devono comprendere *"interi edifici"* (come è ragionevole, stante la finalità strutturale dell'intervento).

La peculiarità della detrazione fiscale prevista dal comma 1-*septies* dell'art. 16 del d.l. n. 63 del 2013 cit. (c.d. "Sisma bonus acquisti") sta nel consentire agli acquirenti di immobili, edificati mediante demolizione e ricostruzione in zone ad alto rischio sismico, di poter usufruire di tale *bonus*, rispetto ad interventi effettuati in precedenza da imprese, con demolizione e ricostruzione di interi edifici, allo scopo di ridurre il rischio sismico. Purché, come precisa la norma, le dette imprese "provvedano, entro trenta mesi dalla data di conclusione dei lavori, alla successiva alienazione dell'immobile".

2.1. Nel caso in esame, la società Stat ha prima acquisito l'area con gli edifici da demolire e contestualmente ha stipulato con la cooperativa un preliminare di vendita per la cessione alla stessa dei costruendi alloggi, alla condizione della

imputazione quale prezzo della spesa per l'acquisto della cessione delle detrazioni fiscali di cui "beneficeranno" i soci/assegnatari degli alloggi.

Quindi anche nel contratto preliminare la cessione delle detrazioni è connessa alla "futura" vendita (quale modalità di pagamento del prezzo di acquisto) e quindi alla esistenza stessa degli alloggi (la vendita è infatti subordinata al collaudo finale e alla agibilità).

Quindi la tesi difensiva che era sufficiente questo contratto preliminare per realizzare il presupposto della "alienazione" dell'immobile appare infondata.

2.2. Ed è proprio sulla mancanza di tale presupposto che tutta la impostazione difensiva risulta priva di pregio.

Come ha rilevato il Tribunale, il contratto preliminare stipulato tra le parti escludeva che potesse ricorrere nella specie l'ipotesi della vendita di cosa futura.

E sul punto il ricorso non offre elementi per contrastare tale affermazione, ai sensi dell'art. 325 cod. proc. pen.

Restano pertanto sullo sfondo gli altri argomenti utilizzati "a rinforzo" dal Tribunale e sui quali il ricorso si diffonde.

2.3. Al riguardo è appena il caso di evidenziare che, anche ai sensi dell'art. 119, comma 4 d.l. 34/2020 (Superbonus), conv. in l. 77 del 2020, per la detrazione per gli acquirenti, persone fisiche, delle unità immobiliari, di cui al comma 1-*septies* dell'art. 16 sopra citato, si richiede in ogni caso che l'atto di acquisto relativo agli immobili oggetto dei lavori sia stipulato entro la data di vigenza del bonus. Solo così è possibile fruire del Superbonus anche per gli acconti pagati alla data in cui l'agevolazione era vigente, in base al preliminare di acquisto.

3. Il secondo motivo riguarda il reato fiscale.

Va osservato che il sequestro è stato disposto soltanto in relazione al capo a) (così il dispositivo del decreto) e che pertanto è irrilevante il *fumus* del reato tributario (fatture per operazioni inesistenti).

4. Anche l'ultimo motivo è infondato.

Come correttamente affermato dai giudici del Riesame, il profitto del reato era nel caso in esame costituito dal corrispettivo della utilizzazione di crediti di imposta illecitamente conseguiti. Una volta utilizzati ovvero ceduti a terzi tali crediti, la Stat ha conseguito un utile economico illecito quantificato in 3.416.069,90 euro.

La tesi difensiva che le somme in parola siano state utilizzate per la costruzione degli immobili resta un dato rappresentato davanti al Riesame in modo del tutto generico ed assertivo e in questa sede rafforzato con precluse argomentazioni anche di merito.

Quindi non può essere esaminata la tesi che lo scheletro o la parte di edificio costruita sia il reimpiego delle somme illecitamente conseguite, secondo i principi tracciati da Sez. U, n. 10280 del 25/10/2007, dep. 2008, Miragliotta, Rv. 238700; Sez. 6, n. 25329 del 01/04/2021, Rv. 238700.

6. Ne consegue che il ricorso va rigettato con la condanna del ricorrente alle spese del procedimento.

P.Q.M.

Rigetta il ricorso e condanna il ricorrente al pagamento delle spese processuali.

Così deciso il 30/05/2024.

1 A