

PENALE TRIBUTARIO

Dichiarazione infedele per chi omette di indicare la “penale”

di Angelo Ginex



È ON LINE LA NUOVA VERSIONE

EVOLUTION
Euroconference La piattaforma indispensabile per lo studio del Commercialista

Scopri tutte le novità >

In tema di reati tributari, l'**omessa indicazione** in dichiarazione della **penale** trattenuta dal promittente venditore per la mancata stipula del definitivo, integra il reato di **dichiarazione infedele** ex [articolo 4 D.Lgs. 74/2000](#) in quanto la suddetta clausola risarcisce la parte venditrice di un **mancato guadagno** che avrebbe generato **redditi tassabili**. È questo il principio sancito dalla **Corte di Cassazione** con **sentenza n. 23837 depositata ieri 21 giugno**.

La fattispecie in esame prende le mosse dalla condanna inflitta dal competente Tribunale ad un contribuente per il reato di **dichiarazione infedele**, stante l'**omessa indicazione** in dichiarazione di una somma di denaro pari ad euro 800.000. Tale somma era stata trattenuta dal promittente venditore a titolo di **penale** in conseguenza dell'**inadempimento** del **contratto preliminare** da parte del promissario acquirente.

Più precisamente, il Tribunale riteneva che tale somma costituisse **reddito imponibile ai fini Irpef** e, come tale, avrebbe dovuto essere indicata in dichiarazione, concludendo per l'affermazione della **responsabilità penale** in ordine al reato di cui all'[articolo 4 D.Lgs. 74/2000](#), con confisca dei beni nella sua disponibilità per un valore pari al profitto del reato.

Invece la Corte d'Appello di Messina riformava parzialmente la sentenza di primo grado, dichiarando di **non doversi procedere** nei confronti dell'imputato perché il reato ascritto risultava **estinto per prescrizione** e confermava la confisca limitatamente alla somma di denaro oggetto di sequestro.

L'imputato proponeva **ricorso per cassazione** affidato a due motivi di doglianza con i quali lamentava, ai fini che qui interessano, la violazione di legge e il vizio di motivazione in relazione alla ritenuta **sussistenza del reato contestato**.

In particolare, questi contestava che i giudici di appello avessero confermato la valutazione

operata dal Tribunale **senza determinare la natura del corrispettivo** versatogli in sede di stipula del contratto preliminare, né tantomeno considerare se questo fosse qualificabile in termini di caparra confirmatoria, clausola penale o caparra penitenziale, al fine di ritenerlo reddito assoggettabile ad imposizione diretta.

Inoltre, lamentava che non si era tenuto conto del fatto che la **somma** era stata **percepita dalla persona fisica**, la quale aveva agito nell'ambito della propria **sfera privatistica**, e che essa, vista anche la natura del compendio immobiliare non in grado di generare plusvalenze tassabili, **non** costituiva **reddito tassabile**, non essendoci alcun incremento di ricchezza.

Ebbene la Corte di Cassazione, operando un richiamo ad alcuni **precedenti di legittimità** in materia di caparra confirmatoria, ha affermato che la doglianza avanzata risulta palesemente infondata.

Innanzitutto essa ha osservato che, in caso di regolare adempimento del contratto preliminare, la **caparra è imputata sul prezzo dei beni oggetto dei definitivi**, assoggettabili ad Iva, andando ad incidere sulla relativa base imponibile e, prima ancora, ad integrare il **presupposto impositivo** dell'imposta (cfr., **Cass. Sent. n. 17868/2021; Cass. Sent. n. 7340/2020; Cass. Sent. n. 3736/2019**).

I giudici di vertice hanno poi precisato che in caso di **esenzione dall'Iva**, non è escluso che la somma trattenuta a titolo di risarcimento forfettario per l'inadempimento dell'obbligo di stipula del contratto definitivo rientri nel concetto di "**reddito prodotto**". Si è rammentato che l'inquadramento della **clausola penale**, difatti, rientra pienamente nel disposto dell'[articolo 6, comma 2, Tuir](#) e che anche l'introito della somma prevista da questa prevista, viene considerata **reddito** per la componente risarcitoria del **mancato guadagno (il criterio utilizzato è quello dell'attitudine a produrre reddito della prestazione principale rimasta ineseguita)**.

Conseguentemente, si è rilevato che la **clausola penale** è assoggettabile ad imposizione diretta, in quanto la **prestazione principale** rimasta ineseguita (cessione dell'immobile) avrebbe costituito **reddito** ai sensi dell'[articolo 67 Tuir](#) (cfr., **Cass. Sent. n. 11307/2016**).

Sulla scorta di ciò, quindi, la suprema Corte ha affermato che nel caso di specie, **«la somma incamerata dall'imputato costituiva il risarcimento di proventi che, per loro natura, avrebbero generato redditi tassabili per un soggetto privato, con il conseguimento di una plusvalenza ai sensi dell'articolo 67 del Tuir»**.

In conclusione, ritenuto che la Corte d'appello avesse correttamente ritenuto **integrato il reato di dichiarazione infedele**, ha rigettato il ricorso proposto dal reo.