

Affitti, ormai granitico il no alla tassazione della clausola penale

Locazioni

La Cgt bocchia l'avviso sulla pattuizione accessoria al contratto principale

Rosanna Acierno

La clausola penale apposta in un contratto di locazione al fine di disporre l'applicazione di sanzioni per eventuali inadempimenti da parte del conduttore è vincolata all'obbligazione principale e non può essere tassata autonomamente ai fini dell'imposta di registro. È questa la conclusione cui è giunta la Cgt della Lombardia con sentenza n. 3464/23/2023 (presidente Venditti, relatore Gaeta), pronunciata a maggio e depositata lo scorso 20 novembre, pochi giorni dopo la pronuncia di Cassazione (7 novembre 2023, n. 30983) che ha definitivamente deciso la questione.

Continua, dunque, ad affermarsi l'orientamento giurisprudenziale che sconfessa la tesi sostenuta da numerosi uffici territoriali dell'agenzia delle Entrate che notificano avvisi di liquidazione a locatori e a conduttori, per richiedere loro (in solido) il pagamento di una ulteriore imposta di registro di 200 euro, in caso di clausole penali apposte su contratti di affitto già assoggettati a tassazione in sede di registrazione. Nei contratti di affitto, infatti, è sempre più frequente la previsione volontaria di clausole penali (disciplinate dall'articolo 1382 del Codice civile) con cui si stabilisce, in via preventiva, la somma che dovrà essere corrisposta dal locatario al locatore in caso di inadempimento contrattuale.

In merito alla clausola penale, sin dai tempi della risoluzione n. 91/E del

2004, l'Agenzia sostiene che ad essa si applichi la disciplina degli atti sottoposti a condizione sospensiva (articolo 27, Dpr 131/86) e, dunque, che la stessa vada assoggettata al momento della registrazione ad imposta in misura fissa pari a 200 euro e, al momento dell'esplicazione dei suoi effetti, a imposta proporzionale nella misura del 3% al netto dei 200 euro già versati.

Anche nel caso esaminato, a seguito della registrazione (con pagamento dell'imposta di 200 euro) di un contratto di locazione contenente una clausola che prevedeva una penalità in capo al locatario in caso di tardiva riconsegna dell'immobile fissata in 10 euro al giorno, l'ufficio notificava al locatore e al locatario un avviso per ulteriore imposta di registro di 200 euro.

Ritenendo che la clausola inserita nel contratto, lungi dal rappresentare una pattuizione autonoma, fosse di fatto accessoria al contratto, il locatore impugnava l'atto impositivo dinanzi alla Cgt di Bergamo, che accoglieva il ricorso. L'ufficio proponeva appello dinanzi alla Corte di secondo grado della Lombardia che, nel respingerlo, con la sentenza in commento, ha affermato che la tassazione ai fini della imposta di registro deve essere unica allorché le disposizioni da registrare derivino per loro natura l'una dall'altra, come nel caso della pattuizione della penale nel contratto di locazione che è per sua natura necessariamente connessa ad esso, non potendo sussistere da sola senza il contratto stesso.

La clausola penale, infatti, in quanto tale, ha lo scopo di sostenere l'esatto, reciproco, tempestivo adempimento delle obbligazioni principali assunte con il contratto cui accede. La clausola non ha quindi una causa propria e distinta, ma una funzione servente rispetto a quella del contratto nel quale è contenuta.