



REPUBBLICA ITALIANA  
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di MILANO Sezione 3, riunita in udienza il 06/11/2023 alle ore 09:30 con la seguente composizione collegiale:

**VICUNA VEZIO**, Presidente

**BOTTERI GIACOMO LORENZO**, Relatore

**FARANDA PIETRO VINCENZO**, Giudice

in data 06/11/2023 ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

- sul ricorso n. 1818/2023 depositato il 27/04/2023

**proposto da**

Comune Di Arese - 03366130155

**Difeso da**

Elisabetta Angela Bellotti - BLLLBT68C71F205Z

**ed elettivamente domiciliato presso** [elisabettaangela.bellotti@milano.pecavvocati.it](mailto:elisabettaangela.bellotti@milano.pecavvocati.it)

**contro**

Ag. Entrate Direzione Provinciale Ii Di Milano

**elettivamente domiciliato presso** [dp.2milano@pce.agenziaentrate.it](mailto:dp.2milano@pce.agenziaentrate.it)

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 2020/3T/000184/000/001/001 REGISTRO 2020

- sul ricorso n. 1821/2023 depositato il 27/04/2023

**proposto da**

Comune Di Arese - 03366130155

**Difeso da**

Elisabetta Angela Bellotti - BLLLBT68C71F205Z

**ed elettivamente domiciliato presso** elisabettaangela.bellotti@milano.pecavvocati.it

**contro**

Ag. Entrate Direzione Provinciale li Di Milano

**elettivamente domiciliato presso** dp.2milano@pce.agenziaentrate.it

**Avente ad oggetto l'impugnazione di:**

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE n. 2020/3T/000185/000/001/001 REGISTRO 2020

**a seguito di discussione in pubblica udienza**

**Richieste delle parti:**

insistono come in atti

**SVOLGIMENTO DEL PROCESSO**

Preliminarmente si dispone la riunione dei ricorsi per connessione oggettiva e soggettiva.

La ricorrente impugna infatti 2 avvisi di liquidazione con i quali l'Ufficio richiede il pagamento di euro 278,75 a titolo di mancato versamento dell'imposta di registro, oltre sanzioni ed interessi ex art. 21, comma primo, DPR 131/86 in relazione alla cd "clausola penale" contenuta in contratto di affitto.

Il ricorrente ( il Comune di Arese), ne chiede l'annullamento ed allega diversa giurisprudenza a proprio favore relativa a precedenti contenziosi.

**MOTIVI DELLA DECISIONE**

Letti gli atti, il Collegio, ritiene di dover accogliere il ricorso.

La Commissione osserva che la tassazione in via autonoma della clausola in oggetto, con la quale i contraenti hanno pattuito una penale in caso di inadempienze contrattuali da parte del conduttore, si palesa come frutto dell'interpretazione della relativa portata in termini di assimilazione alla condizione sospensiva di cui all'art. 27 del dpr n. 131/87, TUIR, per effetto della quale gli atti scontano l'imposta in misura fissa all'atto della registrazione e quella proporzionale all'atto del verificarsi dell'inadempienza.

Tuttavia, se già la natura stessa della clausola in esame, che sostanzia una pattuizione priva di effetti immediati, ma destinata ad operare solo per il caso di eventuale futura inadempienza del conduttore agli obblighi derivanti dal contratto, osta alla riconducibilità dal punto di vista giuridico ad una condizione

sospensiva che incide da subito sull'efficacia del negozio (la quale ne resta subordinata fino all'avverarsi della circostanza concordata dalle parti), è la relativa configurazione come disposizione autonoma rispetto al contenuto del contratto di locazione in cui sono inserite, a risultare censurabile e a privare per l'effetto di giuridico fondamento l'operato dell'Ufficio.

Posto che non è dato trarre utili elementi a sostegno di detto operato dalle risoluzioni al proposito emesse dall'Agenzia delle Entrate (come quella n. 91/2004), le quali si limitano ad esprimere mere valutazioni di parte sul punto, fornendo indicazioni comportamentali ai funzionari dell'A.F. in proposito, si osserva invero in via generale che la previsione di un onere aggiuntivo per il caso di inadempienza appare strutturalmente connessa in termini di causa al contratto di locazione, di cui rafforza l'obbligo di rispettarne la modalità di pagamento del canone prevista.

Inoltre anche a voler prescindere dai dubbi circa l'effettiva inquadrabilità nella clausola penale ex art. n. 1382 c.c. della pattuizione di specie, deve comunque escludersi che la relativa convenzione, pur espressione della autonomia contrattuale delle parti, sostanzi uno sconfinamento della loro volizione che si pone in posizione di scindibilità rispetto al contratto, in quanto dotata di propria causa e propri (autonomi) effetti: in tal caso si giustifica l'applicazione del primo comma dell'art. 21 T.U. Registro, il quale stabilisce l'autonoma tassazione delle disposizioni dell'atto che non discendano necessariamente le une dalle altre.

Al contrario, la pattuizione di addebito al conduttore di una maggior somma a fronte delle inadempienze ha natura di mero accessorio ad un contratto di cui non interrompe il nesso sinallagmatico, ma anzi lo rafforza, prevedendo il risarcimento del danno conseguente all'inadempienza dell'obbligo contrattuale di versare il canone nella misura pattuita alla scadenza prevista, proprio della parte conduttrice, di cui predetermina la misura (ex plurimis in tal senso, Cass. n. 16561/17).

Ne consegue che difettano i presupposti per poter individuare la clausola predetta come espressione di capacità contributiva, nel senso di cui all'art. 20 T.U.R., atto a giustificarne la tassazione in via autonoma (ed ulteriore) rispetto a quella già scontata dal contratto di locazione nel quale è contenuta.

Gli avvisi di liquidazione impugnati risultano pertanto privi di giuridico fondamento e come tale è illegittimo e le questioni qui definite esauriscono la controversia, essendo i motivi di doglianza non espressamente esaminati, ritenuti non rilevanti ai fini della decisione e comunque non idonei a condurre ad una conclusione di segno diverso. Le spese seguono la soccombenza.

**P.Q.M.**

Accoglie i ricorsi riuniti. Condanna l'Ufficio al pagamento delle spese di giudizio che liquida in € 300,00

Il Giudice Relatore

Il Presidente

G.L. Botteri

V. Vicuna