



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

CORTE DI GIUSTIZIA TRIBUTARIA
DI **LOMBARDIA**

DI SECONDO GRADO

SEZIONE 3

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	ROLLERO	GIOVANNI BATTISTA	Presidente
<input type="checkbox"/>	AONDIO	GIULIA	Relatore
<input type="checkbox"/>	APPIGNANI	LORENZO	Giudice
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 1865/2021
depositato il 31/05/2021

- avverso la pronuncia sentenza n. 2262/2020 Sez:17 emessa dalla Commissione
Tributaria
Provinciale di MILANO

contro:
AG. ENT. DIREZIONE PROVINCIALE II DI MILANO
VIA DEI MISSAGLIA, 97 20142 MILANO

proposto dall'appellante:

rappresentato da:

MORTINI DARIO VITTORIO LUIGI
VIA REPUBBLICA 30 20090 CESANO BOSCONI MI

difeso da:

BRENTAGANI GIOVANNI BATTISTA
3489295443
DANTE ALIGHIERI, 6 21047 SARONNO VA

Atti impugnati:

AVVISO DI LIQUIDAZIONE n° 20183T009206 REGISTRO

SEZIONE

N° 3

REG.GENERALE

N° 1865/2021

UDIENZA DEL

25/03/2024 ore 10:00

N°

1280/2024

PRONUNCIATA IL:

25/03/2024

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

03/05/2024

Il Segretario

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

La società [REDACTED] impugna la sentenza della Commissione Tributaria Provinciale di Milano n. 2262/17/2020, chiedendo, in riforma, la dichiarazione di illegittimità dell'avviso di liquidazione n. 2018/3T/009206 con il quale l'Ufficio ha liquidato, in misura fissa di euro 200 oltre sanzioni, l'imposta di registro, con riferimento alle clausole penali inserite in un contratto di locazione registrato nell'anno 2018.

Il primo collegio ha rigettato il ricorso rilevando come la clausola penale debba essere considerata come una disposizione autonoma, un patto accessorio avente funzione risarcitoria dotata di causa distinta da quella del contratto di locazione cui afferisce e rispetto al quale assume una sua rilevanza contrattuale autonoma, anche se collegata e complementare.

In sede di gravame la società contribuente eccepisce l'erroneità della motivazione della sentenza ed osserva come il presupposto dell'imposta di registro sia costituito dalla disposizione produttiva di effetti giuridici e non dalle clausole di cui essa si compone se nessuna di esse produce, autonomamente dalla disposizione, effetti giuridici qualificabili come manifestazioni di capacità contributiva, citando giurisprudenza di merito che ha ritenuto corretta la tassazione dei contratti di locazione secondo la disposizione di cui all'art.20 DPR 131/1986.

Secondo l'appellante deve escludersi l'autonoma tassabilità ai fini dell'imposta di registro delle clausole penali inserite nel contratto poiché è il singolo contratto di locazione nella sua globalità a produrre effetti giuridici obbligatori e che quindi è manifestazione di capacità contributiva, non avendo le clausole penali capacità di produrre alcun effetto giuridico se considerate autonomamente, cioè al di fuori del regolamento contrattuale di cui fanno parte.

Insiste poi l'appellante per l'inapplicabilità al caso di specie dell'art. 27 DPR 131/1986 e l'illegittimità delle sanzioni irrogate.

Costitutosi in giudizio l'Ufficio insiste per il rigetto dell'appello e la conferma della sentenza impugnata, rilevando, in adesione alla motivazione del primo collegio, come il presupposto della tassazione delle clausole penali derivi dall'art. 21 c. 1 TUR, secondo cui "se un atto contiene più disposizioni che non derivano necessariamente, per la loro

intrinseca natura, le une dalle altre, ciascuna di esse è soggetta ad imposizione come se fosse un atto distinto.”.

Questo Collegio ha disposto un rinvio all’udienza di discussione già fissata per il giorno 23.10.2023 nell’attesa di un pronunciamento dirimente da parte della Corte di Cassazione alla quale il caso era stato sottoposto recentemente.

All’esito della decisione del giudice di legittimità l’Agenzia delle Entrate D.P.II di Milano ha depositato richiesta di estinzione del giudizio per cessata materia del contendere ex art 46 D.LGS 546/92.

MOTIVI

L’appello è fondato.

Ed invero il caso di specie è stato risolto in senso favorevole al contribuente da parte del giudice di legittimità

La Suprema Corte con la sentenza n. 30983 del 2023 ha statuito che la funzione puramente accessoria della clausola penale rispetto al contratto che la prevede si evince dal fatto che “l’obbligo che da essa deriva non può sussistere autonomamente rispetto all’obbligazione principale. Obbligazione principale che difatti, se per qualsiasi ragione (diversa dall’inadempimento) venisse travolta, non può che rendere per ciò solo al pari inoperante la penale; il che equivale ad osservare che se certo può sussistere, com’è ovvio, un contratto senza penale (tranne che nei casi in cui questa sia imposta direttamente dalla legge, come in materia di appalti pubblici), non può al contrario sussistere quest’ultima senza il contratto, di cui segue per intero le sorti, anche nel caso di sua invalidazione o cessione.” Pertanto, “ai fini di cui al D.P.R. n. 131 del 1986, art. 21, la clausola penale (nella specie inserita in un contratto di locazione) non è soggetta a distinta imposta di registro, in quanto sottoposta alla regola dell’imposizione della disposizione più onerosa prevista dal comma 2 della norma citata”

Alle stesse conclusioni deve giungersi in riferimento agli interessi moratori, la cui funzione è sempre quella di predeterminare le conseguenze dannose dell’inadempimento, essi integrano, perciò, una pattuizione accessoria e non autonoma del contratto a cui accedono.

Per queste ragioni non può essere condivisa la prospettazione dell’Agenzia mentre deve ritenersi fondato l’appello proposto dalla società contribuente.

In assenza di provvedimenti di sgravio/annullamento del provvedimento impugnato da parte dell'Ufficio, trattandosi di questione interpretativa ed essendo il contrasto giurisprudenziale dei giudici di merito risolto dal giudice di legittimità solo recentemente, appare giustificata la compensazione delle spese di lite tra le parti per entrambi i gradi di giudizio.

PQM

La Corte di Giustizia Tributaria di secondo grado della Lombardia accoglie l'appello e per l'effetto annulla l'avviso di liquidazione impugnato.

Spese del doppio grado compensate.

Milano, 25 marzo 2024

IL RELATORE

Avv. Giulia Aondio



IL PRESIDENTE

Dott. Giovanni Rolero

