

L'IMPOSTA DI REGISTRO NON SI APPLICA AUTONOMAMENTE ALLA CLAUSOLA PENALE CONTENUTA NEL CONTRATTO DI LOCAZIONE

Risposta Agenzia Entrate a Interpello n. 185/2024

- ✓ Con la risposta all'istanza di interpello in esame l'Agenzia Entrate (AE) torna ad occuparsi della questione circa l'assoggettamento ad autonoma tassazione, ai fini dell'imposta di registro, della clausola penale contenuta all'interno di un contratto di locazione, fornendo ulteriori e definitivi chiarimenti e conformandosi alle ripetute indicazioni provenienti dalla giurisprudenza di legittimità (da ultimo Cassazione n. 3466 del 2024 e n. 30983 del 2023).
- ✓ In via preliminare l'AE rammenta, richiamandosi altresì alle recenti pronunce dei Supremi Giudici, che la clausola penale ha, secondo la previsione codicistica (art. 1382 c.c.), la funzione di sostenere l'esatto, reciproco e tempestivo adempimento delle obbligazioni «principali» originate dal contratto nel quale essa è contenuta di talché essa non ha una causa «propria» e distinta, ma ha una funzione servente e rafforzativa intrinseca al contratto che la contiene; infatti, la clausola penale non può sopravvivere autonomamente rispetto al contratto ed essa attiene, per inscindibile funzione e intrinseca natura, all'unitaria disciplina del contratto cui accede.
- ✓ Poiché dunque la clausola penale assume una funzione puramente accessoria e non autonoma rispetto al contratto che la prevede, l'obbligo che ne discende non può sussistere autonomamente rispetto all'obbligazione principale onde per cui, in sede di registrazione del contratto di locazione, si rende applicabile l'art. 21, comma 2, del TUR (Testo Unico Imposta di Registro) secondo cui al contratto di locazione (in quanto atto «complesso» le cui disposizioni derivano per intrinseca natura le une dalle altre e sono rette da un'unica causa economico-giuridica) si applica la tassazione della disposizione che dà luogo all'imposizione più onerosa, tra la disposizione afferente al contratto (nel caso di specie 2%) e quella relativa alla clausola penale stessa.
- ✓ Ai fini della valutazione della disposizione più onerosa ex art. 21, comma 2, citato, precisa l'AE, alla clausola penale si applica la disciplina degli atti sottoposti a condizione sospensiva ex art. 27 TUR (imposta fissa in misura pari a euro 200).

