

Clausola penale: confermata natura accessoria

di [Martina Di Giacomo](#)

Publicato il 4 Luglio 2024

Qual è la natura della clausola penale inserita nel contratto di locazione? La clausola penale rileva autonomamente ai fini dell'imposta di registro?

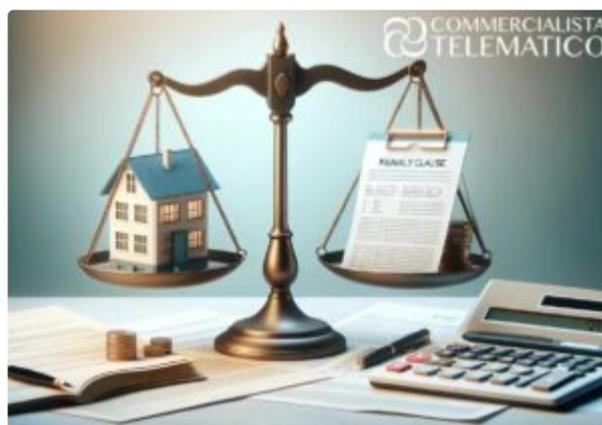
Torniamo a parlare della clausola penale inserita in un contratto di locazione, confermando il mero valore accessoria della prima intesa a rafforzare il vincolo contrattuale (vedi articolo ["Contratto e clausola penale: tassazione unica"](#), pubblicato il 18/03/2024). La clausola penale assume carattere di accessorietà rispetto al contratto di locazione, attesa la funzione di rafforzare il vincolo contrattuale e di liquidare in modo preventivo la pretesa risarcitoria. Essa non ha propria autonomia, distinta da quella del contratto, né rappresenta una volontà negoziale ulteriore rispetto a quello del contratto stesso che resta unico e consiste nel disciplinare e garantire l'esatto, reciproco e tempestivo adempimento delle obbligazioni principali assunte in modo reciproco. È quanto recentemente confermato dalla CGT 2° grado della Lombardia.

La clausola penale nei contratti

L'art. 21 del Dpr n. 131/1986 definisce la clausola penale come un patto accessorio contenuto nel contratto di locazione inserito dai contraenti per rafforzare il vincolo contrattuale con funzione di coercizione all'adempimento che di risarcimento in caso di inadempimento. Si ricorda che secondo il primo comma del citato art. 21:

"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 imposta come se fosse un atto distinto",

mentre il secondo comma prevede che:



“Se le disposizioni contenute nell’atto derivano necessariamente, per loro intrinseca natura, le une dalle altre, l’imposta si applica come se l’atto contenesse la sola disposizione che dà luogo alla imposizione più onerosa”.

La clausola penale ha lo scopo di sostenere l'esatto, reciproco, tempestivo adempimento delle obbligazioni “principali”, intendendosi per tali quelle assunte con il contratto cui accede (cfr. artt. 1382 – 1386 codice civile). Essa non ha una causa “propria” e distinta ma una funzione rafforzativa di quella del contratto nel quale è contenuta; dovendosi desumere pertanto che più che discendere dall’inadempimento dell’obbligazione assunta contrattualmente, la clausola penale si attiva sin dalla conclusione del contratto in funzione dipendente dall’obbligazione contrattuale; le clausole penali non possono sopravvivere in modo autonomo rispetto al contratto e ad esse deve applicarsi la disciplina generale dell’oggetto del contratto. La **clausola penale** non è soggetta ad **autonoma tassazione**, in virtù della sua **accessorietà** rispetto al contratto in cui è inserita, poiché se può sussistere un contratto senza penale non può al contrario sussistere una penale senza il relativo contratto.

Il caso: avviso liquidazione imposta di registro per la sola clausola penale

Nel caso di specie, la contribuente impugnava l’avviso di liquidazione con cui l’Agenzia delle entrate richiedeva il pagamento dell’imposta fissa di registro in riferimento ad una clausola penale apposta ad un contratto di locazione, eccependo la violazione dell’art. 21 del Dpr n. 131/1986. In particolare, precisava che il contratto di locazione conteneva diverse disposizioni connesse tra loro, finalizzate a costituire e disciplinare un unico rapporto giuridico. La Corte di primo grado accoglieva il ricorso, stante la natura di accessorietà della clausola rispetto al contratto di locazione, avente solo la funzione di consolidare il vincolo contrattuale e di liquidare in modo preventivo la pretesa risarcitoria, in quanto non ha una propria autonomia, distinta da quella del contratto. Tale clausola non assurge a manifestazione negoziale di volontà distinta da quella che si manifesta con la stipula del contratto principale. L’ufficio finanziario, dal canto suo, ha ritenuto che la clausola penale soggiaccia a quanto previsto dall’art. 27 Dpr n. 131/1986, secondo cui *“Gli atti sottoposti a condizione sospensiva sono registrati con il pagamento dell’imposta in misura fissa”*. Nel richiamare il citato art. 21, comma 1, del Dpr n. 131/1986, anche l’ufficio finanziario ha ritenuto che la clausola avrebbe natura accessoria, ma allo stesso tempo avrebbe natura autonoma in quanto non collegata al contenuto del contratto, ma al mancato o non corretto adempimento dello stesso contratto: gli effetti della penale non deriverebbero dal contratto ma da un evento esterno allo stesso, ovvero l’inadempimento o il tardivo adempimento di certe prestazioni. Infatti, l’ambito di applicazione del citato art. 21 presuppone un insieme di negozi giuridici contenuti nel medesimo documento, in tal senso dovendosi intendere il termine *“disposizioni”*, cosicché ove si trattasse di pattuizioni o clausole, riguardanti un solo negozio giuridico, sia pure misto, l’unicità della tassazione discenderebbe dai principi

generali che informano la legge di registro. Va esclusa, quindi, l'applicazione dell'art. 21 Dpr n. 131/1986 in quanto, trattandosi di una mera specificazione e quantificazione di una prestazione già derivante dal contratto di locazione, in assenza di questo, **non ha alcuna "forza" contrattuale propria**. Tutto ciò posto, in seguito alla presentazione da parte dell'ufficio dell'annullamento in autotutela dell'atto impositivo e la richiesta di estinzione del giudizio, la Corte di appello, aderendo a tale istanza, accolta anche dalla parte attorea, ha dichiarato l'estinzione del giudizio per cessazione della materia del contendere, compensando le spese di giudizio. Limitandosi a riportare le conclusioni delle parti, in accoglimento della richiesta di estinzione dell'ufficio, la Corte di appello ha di fatto ribadito le motivazioni del primo grado secondo cui la clausola penale ha natura accessoria rispetto al contratto di locazione e non è soggetta a distinta imposta di registro.

Un po' di Giurisprudenza sulla clausola penale nelle locazioni

La clausola penale, inserita in un contratto di locazione, non è soggetta ad autonoma imposta di registro, in quanto sottoposta alla regola dell'imposizione della disposizione più onerosa prevista dalla normativa di settore. La medesima clausola, quindi, **deve essere esclusa dall'imposizione indiretta in misura fissa**, non potendo l'ufficio richiedere il pagamento, in misura fissa, dell'imposta di registro in relazione alla clausola penale, inserita nel contratto principale ([Cassazione n. 30983/2023](#)). Attesa la natura accessoria della clausola penale rispetto al contratto di locazione che la prevede, l'obbligo che da essa deriva non può sussistere in modo autonomo rispetto all'obbligazione principale; ne consegue che, se il debitore è liberato dall'obbligo di adempimento della prestazione per prescrizione del diritto del creditore a riceverla, quest'ultimo perde anche il diritto alla prestazione risarcitoria prevista in caso di mancato adempimento del predetto obbligo ([Cassazione n. 3031/2024](#); cfr n. [3014/2024](#)). La clausola penale (nella specie inserita in un contratto di locazione), secondo quanto prevede l'art. 21 Dpr n. 131/1986, 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. Essa ha una funzione servente e rafforzativa intrinseca di quella del contratto in cui è contenuta; le clausole penali non possono sopravvivere autonomamente rispetto al contratto e ad esse deve applicarsi la disciplina generale dell'oggetto del contratto, tenuto conto che trovano la loro fonte e radice nella medesima causa del contratto rispetto alla quale si collegano ([Cassazione n. 31145/2023](#)).

Le ultime dalle corti di merito

La giurisprudenza di merito ha ritenuto che la clausola penale integra una disposizione strettamente vincolata e dipendente dall'obbligazione principale, in relazione alla quale assume carattere del tutto

accessorio, con la mera funzione di rafforzare il vincolo contrattuale e liquidare preventivamente la prestazione risarcitoria. Di conseguenza, **la clausola penale inserita nel contratto di locazione** è priva di autonoma rilevanza e quindi **non può essere assoggettata all'imposta di registro** (CGT Milano n. 2007/2023). La tassazione della clausola penale, inserita nel contratto di sublocazione e prevista come onere aggiuntivo in caso di inadempienza, non può ritenersi una disposizione distinta per giustificare un'imposizione indiretta rispetto a quella contenuta nel contratto principale. La clausola penale, quindi, deve essere esclusa dall'imposizione indiretta in misura fissa, non potendo l'ufficio richiedere il pagamento, in misura fissa, dell'imposta di registro in relazione ad essa, inserita nel contratto principale, oltre al pagamento dell'imposta di bollo (CGT 2° gr Milano n. 1650/2023). La clausola penale ha una causa distinta da quella del contratto a cui afferisce, rispetto al quale assume una sua rilevanza contrattuale autonoma, anche se collegata e complementare, anche quando il contratto ha ad oggetto la costituzione di diritti reali. Nel caso specifico l'autonoma tassabilità della clausola penale, fa leva sulla natura facoltativa della medesima, trattandosi di pattuizione voluta espressamente dalle parti per rafforzare l'obbligo della prestazione in capo al contraente tenuto ad adempiere. Essendo, quindi, priva di autonoma rilevanza non può essere tassata autonomamente (CGT 2°gr. Milano n. 3781/2023; CGT Cagliari n. 146/2022).

E una sentenza pro Fisco...

Si segnala una decisione di merito di diverso avviso secondo cui la clausola penale, contenuta nel contratto di compravendita, deve essere assoggettata all'imposta di registro in misura autonoma, in quanto disposizione non necessariamente connessa al negozio principale. I giudici, hanno ritenuto che:

“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 imposta come se fosse un atto distinto”,

in base al primo comma dell'art. 21 Dpr n. 131/1986 (CGT 1° gr Udine n. 58/2023).

Fonte: [Sentenza CGT 2° gr Lombardia n. 1134/2024](#).

NdR: potrebbe interessarti anche... [Contratti di locazione: la clausola penale non è autonomamente tassabile Imposta di registro: le ultime dalla giurisprudenza Imposta di registro nella clausola penale dei contratti di locazione: regime fiscale](#)

Martina Di Giacomo Giovedì 4 luglio 2024