

FISCO E IMMOBILI

LOCAZIONI

Imposta di registro suppletiva per clausola penale (1)

La Corte di giustizia tributaria di II grado della Lombardia (ex Commissione tributaria regionale) con le sentenze n. 4199 e 4202, entrambe depositate il 2.11.2022 – ottenute grazie all'interessamento della Confedilizia di Varese – ha di nuovo affrontato la questione della debenza o meno dell'imposta suppletiva di registro in presenza nel contratto di locazione di una clausola penale. Nelle stesse, con motivazioni identiche, la Corte, pur prendendo atto del contrasto giurisprudenziale esistente, ha ritenuto che "la pattuizione in esame non abbia vita autonoma e non possa considerarsi una 'disposizione' distinta, nel senso preteso dall'ufficio, per giustificare una imposizione indiretta separata rispetto a quella che grava sul contratto ospitante". Infatti – hanno spiegato i giudici – "non sembra che questo tipo di clausola sia il frutto di una volontà negoziale ulteriore e autosufficiente rispetto a quella manifestata con la stipula del contratto principale, laddove lo scopo del contratto nel suo complesso – compresa la pattuizione in esame –, così come la volontà dei contraenti, restano quelli di assicurare l'esatto, reciproco, tempestivo adempimento delle obbligazioni principali reciprocamente assunte e tipiche del contratto di locazione. Anzitutto, se anche si avvertisse una esigenza di catalogazione 'dogmatica' della pattuizione, non si ritiene che questo tipo di clausola possa, a rigore e così serenamente, ricondursi in modo pacifico al *genus* della clausola penale (art. 1382 cc) in senso strettamente tecnico-giuridico". In entrambi i casi affrontati, il collegio ha pure evidenziato che "la pattuizione non trova una giustificazione e una *ratio* in termini causali in sé, e a prescindere dalla obbligazione principale del contratto di locazione in cui è inserita; piuttosto, si pone in necessaria derivazione causale rispetto all'obbligo di pagare il canone che grava sul conduttore ed è da essa intrinsecamente discendente; tanto che gli effetti della clausola discendono direttamente dal contratto e non da un evento esterno ad esso. Peraltro, volendosi porre nella logica della 'clausola penale', deve anche rilevarsi che questo tipo di clausola concretizza la fissazione convenzionale della misura degli interessi di mora che trovano comunque fonte nella legge all'art. 1284 c.c. in un'ottica essenzialmente risarcitoria; ed anche da questo punto di vista non sembra possibile considerarla disposizione autonoma". La Corte ha pure segnalato altre sue decisioni conformi alla interpretazione considerata corretta (per esempio, Commissione tributaria regionale Lombardia n. 4690/07/2019 nonché, fra le altre, n. 2059/2020) che "confermano la correttezza della interpretazione indicata dalla contribuente, contrariamente a quanto statuito nella sentenza impugnata, che questa Commissione ritiene di dover riformare".



FISCO E IMMOBILI

LOCAZIONI

Imposta di registro suppletiva per clausola penale (2)

Della questione della tassabilità o meno della clausola penale in un contratto di locazione si è occupata anche la Corte di giustizia tributaria di I grado di Vicenza, con la sentenza n. 381 del 20.10.2022, ottenuta grazie all'interessamento della locale Confedilizia. In tale sentenza, che dà anch'essa ragione al contribuente, vi è un'attenta disamina delle motivazioni giuridiche sottese alla questione e affrontate alla luce dei vari pronunciamenti giurisprudenziali. Il Collegio ha evidenziato che, a fronte di una giurisprudenza di merito inizialmente divisa, da ultimo si segnalano (prevalere) pronunce favorevoli al contribuente. Vi è, per esempio, la pronuncia n. 716 del 5.6.2020, con la quale la Commissione tributaria regionale dell'Emilia-Romagna ha chiarito che "l'obbligazione derivante dalla clausola penale è accessoria rispetto all'obbligazione principale e, dunque, non può scontare autonomamente l'imposta di registro, come erroneamente sostenuto dall'Agenzia delle entrate". Il tutto in linea con quanto deciso in primo grado dalla Commissione tributaria provinciale di Bologna, che ha spiegato che "la clausola penale integra per sua natura una disposizione strettamente vincolata e dipendente dall'obbligazione principale, in relazione alla quale assume carattere non autonomo e del tutto accessorio, con la mera funzione di rafforzare il vincolo contrattuale e liquidare preventivamente la prestazione risarcitoria".

Inoltre, ciò che non convince nel ragionamento del Fisco - ha sottolineato la Corte di giustizia tributaria di Vicenza - è che gli sarebbe favorevole la giurisprudenza di Cassazione. Infatti, le Entrate portano a sostegno delle proprie tesi "una pronuncia non in tema di imposta ed assai datata (del 1960 e non reperita nelle banche dati, la cui massima riportata dall'Agenzia non è univoca): detta sentenza citata dall'Agenzia in merito alla qualificazione giuridica civilistica delle clausole penali nella locazione è in contrasto con la giurisprudenza reperita e - certo - più recente la quale dice una cosa ben diversa". E cioè la sentenza della Cassazione n. 18779 del 26.9.2005, che così recita: "stante la natura accessoria della clausola penale rispetto al contratto che la prevede, l'obbligo che da essa deriva non può sussistere autonomamente 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". Giurisprudenza di legittimità, questa appena citata, ricca di precedenti conformi (cfr. Cass. sentenza n. 11748 dell'1.8.2003).

Anche la lettura che l'Agenzia fa dell'art. 21 del d.p.r. n. 131/1986 non convince i giudici vicentini. "Il comma 2 dice che se le disposizioni contenute nell'atto derivano necessariamente, per la loro intrinseca natura, le une dalle altre, l'imposta si applica come se l'atto contenesse la sola disposizione che dà luogo all'imposizione più onerosa. Deve quindi attirare l'attenzione sia il termini chiave «intrinseca natura» sia la parola «necessariamente»". Quindi "la sentenza conferente è quella di Cassazione appena citata del 2005, come appare chiaro rileggendola. Ciò induce a ritenere convincente la sentenza CTR Lombardia n. 1498/2020 che sul punto osserva che nessuna clausola penale sopravvive autonomamente all'eventuale estinzione del contratto di locazione (ovvero alla dichiarazione di nullità del contratto cfr. CTP Milano, n. 2231/2020; CRT Lombardia, n. 3488/2017 e 4690/07/2019; CTR Piemonte n. 98/2009; CTP Varese, n. 48/2019, n. 351/2020 e 279/2020)".

FISCO E IMMOBILI

IMU

Dichiarazione Imu per l'anno 2021 e "abitazione principale"

Il decreto sulle "semplificazioni fiscali" ha prorogato al 31.12.2022 il termine del 30.6.2022 per la presentazione della dichiarazione Imu per l'anno 2021. Con d.m. 29.7.2022, inoltre, è stato approvato il nuovo modello di dichiarazione da utilizzare nonché le relative istruzioni. Nelle stesse, tra le altre cose, viene specificato, nel ricordare i presupposti di tale imposta, che "rimane invariato il precedente regime di esclusione dallo stesso del possesso dell'abitazione principale, che continua ad essere identificata nell'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore e i componenti del suo nucleo familiare dimorano abitualmente e risiedono anagraficamente, ad eccezione delle cosiddette abitazioni di lusso, vale a dire gli immobili accatastrati nelle categorie A/1, A/8 e A/9". A parte la definizione impropria di "abitazioni di lusso", le istruzioni non tengono conto (né potrebbero in quanto sono antecedenti alla stessa) di quanto statuito dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 209 depositata il 13.10.2022 (cfr. Focus Confedilizia n. 38 del 21.10.2022) ed infatti evidenziano solo la novità, anch'essa oramai superata dalla sentenza anzidetta, introdotta, in tema di abitazione principale, dall'art. 5-*decies*, d.l. n. 146/2021, come convertito, che è intervenuto sulla definizione di abitazione principale ex art. 1, comma 741, lett. b), l. n. 160/2019 (ora dichiarata incostituzionale), disponendo che, nel caso in cui i componenti del nucleo familiare abbiano stabilito la dimora abituale e la residenza anagrafica in immobili diversi situati nel territorio comunale o in Comuni diversi, le agevolazioni per l'abitazione principale e per le relative pertinenze in relazione al nucleo familiare si applicano per un solo immobile, scelto dai componenti del nucleo familiare. Le istruzioni specificano inoltre che la disposizione, di carattere innovativo, "ha consentito di superare l'orientamento assolutamente preclusivo, che si era affermato nella giurisprudenza di legittimità, che precludeva ai componenti del nucleo familiare di godere comunque dei benefici dell'abitazione principale in caso di possesso di due immobili siti in Comuni diversi". Alla luce della sentenza della Corte che ha statuito che "[p]er abitazione principale si intende l'immobile, iscritto o iscrivibile nel catasto edilizio urbano come unica unità immobiliare, nel quale il possessore dimora abitualmente e risiede anagraficamente", viene adesso meno la necessità di scegliere l'immobile da parte del contribuente. Tuttavia, in attesa che le istruzioni vengano modificate (e che qualche chiarimento venga dato dal Ministero dell'economia e delle finanze), in relazione alla dichiarazione Imu da presentarsi entro il 31.12.2022 con riferimento alle variazioni intervenute nel 2021, si può valutare l'opportunità di segnalare nel Modello, alla presenza di requisiti di legge, anche la condizione di abitazione principale alla luce della sentenza più volte citata.

CONTINUA

I focus di CONFEDILIZIA

FISCO E IMMOBILI

FONDO IMMOBILI OCCUPATI

Firmato il decreto attuativo

L'art. 1, comma 675, della legge di bilancio 2022, ha previsto l'istituzione, presso il Ministero dell'interno, di un fondo di solidarietà, di 10 milioni di euro per l'anno 2022, finalizzato all'erogazione di un contributo nei confronti dei proprietari di unità immobiliari a destinazione residenziale non utilizzabili per effetto della denuncia all'autorità giudiziaria del reato di cui agli artt. 614, secondo comma, e 633 del codice penale.

Con decreto interministeriale – adottato dal Ministro dell'interno, di concerto con il Ministro della giustizia e con il Ministro dell'economia e delle finanze – sono stati stabiliti i criteri per la ripartizione delle risorse destinate al fondo in questione, prevedendo che possono accedervi i proprietari anzidetti, il cui indicatore della situazione economica equivalente-Isee non ecceda la somma di 50.000 euro e non si trovi in una delle cause ostative indicate nel decreto (art. 2, comma 2, decreto in commento).

Per l'erogazione del contributo si dovrà presentare un'apposita istanza (corredata da una serie di documenti indicati nel decreto) alla Prefettura-ufficio territoriale del Governo della provincia ove è ubicato l'immobile entro 45 giorni dalla pubblicazione del decreto sui siti dei Ministeri anzidetti, mediante posta elettronica certificata all'indirizzo PEC della Prefettura competente che provvederà all'istruttoria ed effettuerà le previste verifiche a campione. Entro 60 giorni dalla ricezione, le Prefetture trasmetteranno le istanze ammissibili, alla Direzione centrale per le risorse finanziarie e strumentali del Dipartimento per l'amministrazione generale, per le politiche del personale dell'amministrazione civile e per le risorse strumentali e finanziarie del Ministero dell'interno, la quale – entro 60 giorni dalla ricezione delle istanze – definirà il piano di riparto delle risorse finanziarie, che sarà disposto con decreto e pubblicato sul sito istituzionale del Ministero dell'interno entro i 5 giorni successivi. Le istanze saranno soddisfatte entro i limiti di capienza del fondo in proporzione alla rendita catastale e all'estensione temporale dell'occupazione abusiva dell'unità immobiliare oggetto della denuncia, ma, in ogni caso, il contributo massimo assegnabile a ciascun soggetto non potrà essere superiore a 10.000 euro.

CHI SIAMO

Confedilizia – Confederazione italiana proprietà edilizia – è un'Associazione di secondo grado costituita da tutte le Associazioni territoriali dei proprietari di casa, i cui primi nuclei associativi sono sorti nel 1883.

Da oltre 130 anni Confedilizia è il punto di riferimento per tutti i proprietari di immobili. Rappresentiamo milioni di cittadini italiani: coloro che possiedono la casa in cui abitano, anche in condominio, così come i piccoli proprietari e locatori, sino ai grandi investitori immobiliari.

Maggiori informazioni presso le Associazioni territoriali di Confedilizia, i cui recapiti sono reperibili consultando il sito www.confedilizia.it oppure telefonando al numero **06.679.34.89**.