

## Risoluzione del 23/04/2004 n. 64 - Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa e Contenzioso

Istanza d'interpello - Pagamento di penale per ritardata consegna di opere - Esclusione dalla base imponibile IVA - Art. 15 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633

### Sintesi:

**Sintesi:** In risposta all'istanza di interpello presentata ai sensi dell'articolo 11 della legge n. 212/2000, l'Agenzia precisa che le somme versate a titolo di penale per violazioni di obblighi contrattuali sono escluse dall'ambito di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, poiche' le stesse non costituiscono il corrispettivo di una prestazione di servizi oppure di una cessione di beni come disposto dall'articolo 1 del DPR n. 633 del 1972.

### Testo:

Con l'istanza di interpello di cui all'oggetto, concernente l'esatta applicazione dell'art. 15 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, e' stato esposto il seguente

#### QUESITO

In data 19 dicembre 1998, l'Ispettorato Centrale Difesa del Mare del soppresso Ministero della Marina Mercantile (ora Ministero dell'Ambiente e della tutela del Territorio), ha stipulato con la X S.p.A., un contratto per la mappatura delle praterie di ...

A causa del ritardo nella consegna degli elaborati finali, dovuto a cause dipendenti dalla Societa', il Ministero procedeva ad applicare, ai sensi dell'articolo 3 del contratto, la penale per ritardata consegna.

Su detta penale, determinata in un importo pari al 5 per cento del saldo contrattuale, veniva applicata l'aliquota IVA del 19 per cento.

La X ritiene che sulle somme trattenute a titolo di penale non vada applicata l'IVA e ne chiede, quindi, la restituzione.

Il Ministero dell'Ambiente, subentrato dopo la soppressione del Ministero della Marina Mercantile, chiede di conoscere il parere di questa Agenzia sulla legittimita' della richiesta avanzata dalla societa', finalizzata ad ottenere la restituzione dell'IVA applicata sulla penale.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante non ha prospettato alcuna soluzione

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si osserva preliminarmente che, ai sensi dell'art. 1, comma 1, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209, il contribuente, qualora ricorrano obiettive condizioni di incertezza sulla interpretazione di una disposizione normativa di natura tributaria, puo' inoltrare all'Amministrazione finanziaria istanza di interpello.

Ai sensi del comma 2 del medesimo articolo 1, l'istanza deve essere presentata prima di porre in essere il comportamento rilevante ai fini tributari.

Nel caso in esame l'istanza riguarda la legittimita' e fondatezza di una richiesta di rimborso avanzata dalla societa' nei confronti dell'interpellante derivante, a suo dire, da un errato assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto di somme addebitate a titolo di penale.

Pertanto, poiche' la richiesta avanzata nell'istanza e' relativa ad un comportamento gia' posto in essere dal richiedente, il parere che viene reso qui di seguito, nell'ambito della piu' generale attivita' di consulenza ed assistenza prevista dalla circolare n. 99/E del 18 maggio 2000, non e' produttivo degli effetti tipici dell'interpello di cui all'articolo 11, commi 2 e 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212.

Cio' premesso, si osserva quanto segue.

L'articolo 13, primo comma, del DPR 26 ottobre 1972, n.633, stabilisce che agli effetti dell'IVA "la base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi e' costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente...".

Il successivo articolo 15, primo comma, n.1) prevede che sono escluse dal computo della base imponibile " le somme dovute a titolo di interessi

moratori o di penalita' per ritardi o altre irregolarita' nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del committente;".

Pertanto, al fine di stabilire l'assoggettamento o meno all'IVA delle somme dovute dalla societa' per il ritardo nell'esecuzione dei lavori rispetto alla data contrattualmente stabilita, e' necessario individuarne la natura giuridica.

In particolare occorre verificare se dette somme costituiscono un vero e proprio corrispettivo per l'esecuzione di una prestazione oppure se trattasi di somme corrisposte a titolo di indennizzo o risarcimento.

Cio' premesso, nel caso di specie, le parti hanno previsto al punto 3 del contratto che: " la presentazione al collaudo del progetto, se effettuata in ritardo rispetto alla data finale, dara' luogo all'applicazione di penalita' per ritardata consegna pari allo 0,05 per cento dell'importo totale per ogni giorno lavorativo....".

Con la suddetta clausola, al fine di rafforzare il vincolo contrattuale, le parti hanno stabilito quanto dovra' essere pagato, a titolo di penale, dalla parte che dovesse rendersi inadempiente agli obblighi contrattualmente assunti.

In generale la clausola penale, secondo il predominante orientamento dottrinale, ha la triplice funzione di rafforzare la possibilita' di adempimento, di sanzionare la parte inadempiente, di risarcire il danno subito dalla controparte contrattuale.

In particolare, nel caso in esame, poiche' la penale e' convenuta per un ritardo nell'adempimento degli obblighi contrattuali, essa ha una funzione prevalentemente sanzionatoria.

Tutto cio' premesso, si evidenzia che, ai sensi dell'articolo 1 del DPR n. 633 del 1972, " l'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni.....".

L'imposta, in sostanza, si applica sulle somme costituenti il corrispettivo di operazioni di " cessioni di beni" o "prestazioni di servizi".

Le somme corrisposte a titolo di penale per violazione di obblighi contrattuali non costituiscono il corrispettivo di una prestazione di servizio o di una cessione di un bene, ma assolvono una funzione punitivo-risarcitoria. Conseguentemente dette somme sono escluse dall'ambito di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto per mancanza del presupposto oggettivo.

Pertanto, nella fattispecie in esame, la somma addebitata al prestatore del servizio per il ritardo nell'esecuzione dell'opera, secondo le pattuizioni contrattuali, non deve essere assoggettata ad IVA.

**Documento in formato pdf**



*Agenzia delle Entrate*

Roma 23 aprile 2004

*Direzione Centrale  
Normativa e Contenzioso*

---

**OGGETTO:** Istanza d'interpello - Pagamento di penale per ritardata consegna di opere - Esclusione dalla base imponibile IVA - Art. 15 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633

Con l'istanza di interpello di cui all'oggetto, concernente l'esatta applicazione dell'art. 15 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633, è stato esposto il seguente

### **QUESITO**

In data 19 dicembre 1998, l'Ispettorato Centrale Difesa del Mare del soppresso Ministero della Marina Mercantile (ora Ministero dell'Ambiente e della tutela del Territorio), ha stipulato con la X S.p.A., un contratto per la mappatura delle praterie di ...

A causa del ritardo nella consegna degli elaborati finali, dovuto a cause dipendenti dalla Società, il Ministero procedeva ad applicare, ai sensi dell'articolo 3 del contratto, la penale per ritardata consegna.

Su detta penale, determinata in un importo pari al 5 per cento del saldo contrattuale, veniva applicata l'aliquota IVA del 19 per cento.

La X ritiene che sulle somme trattenute a titolo di penale non vada applicata l'IVA e ne chiede, quindi, la restituzione.

Il Ministero dell'Ambiente, subentrato dopo la soppressione del Ministero della Marina Mercantile, chiede di conoscere il parere di questa Agenzia sulla legittimità della richiesta avanzata dalla società, finalizzata ad ottenere la restituzione dell'IVA applicata sulla penale.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

L'istante non ha prospettato alcuna soluzione

### **PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Si osserva preliminarmente che, ai sensi dell'art. 1, comma 1, del D.M. 26 aprile 2001, n. 209, il contribuente, qualora ricorrano obiettive condizioni di incertezza sulla interpretazione di una disposizione normativa di natura tributaria, può inoltrare all'Amministrazione finanziaria istanza di interpello.

Ai sensi del comma 2 del medesimo articolo 1, l'istanza deve essere presentata prima di porre in essere il comportamento rilevante ai fini tributari.

Nel caso in esame l'istanza riguarda la legittimità e fondatezza di una richiesta di rimborso avanzata dalla società nei confronti dell'interpellante derivante, a suo dire, da un errato assoggettamento all'imposta sul valore aggiunto di somme addebitate a titolo di penale.

Pertanto, poichè la richiesta avanzata nell'istanza è relativa ad un comportamento già posto in essere dal richiedente, il parere che viene reso qui di seguito, nell'ambito della più generale attività di consulenza ed assistenza prevista dalla circolare n. 99/E del 18 maggio 2000, non è produttivo degli effetti tipici dell'interpello di cui all'articolo 11, commi 2 e 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212.

Ciò premesso, si osserva quanto segue.

L'articolo 13, primo comma, del DPR 26 ottobre 1972, n.633, stabilisce che agli effetti dell'IVA *"la base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti al cedente o prestatore secondo le condizioni contrattuali, compresi gli oneri e le spese inerenti all'esecuzione e i debiti o altri oneri verso terzi accollati al cessionario o al committente ..."*.

Il successivo articolo 15, primo comma, n.1) prevede che sono escluse dal computo della base imponibile *" le somme dovute a titolo di interessi moratori o di penalità per ritardi o altre irregolarità nell'adempimento degli obblighi del cessionario o del committente;"*.

Pertanto, al fine di stabilire l'assoggettamento o meno all'IVA delle somme dovute dalla società per il ritardo nell'esecuzione dei lavori rispetto alla data contrattualmente stabilita, è necessario individuarne la natura giuridica.

In particolare occorre verificare se dette somme costituiscono un vero e proprio corrispettivo per l'esecuzione di una prestazione oppure se trattasi di somme corrisposte a titolo di indennizzo o risarcimento.

Ciò premesso, nel caso di specie, le parti hanno previsto al punto 3 del contratto che: *" la presentazione al collaudo del progetto, se effettuata in ritardo rispetto alla data finale, darà luogo all'applicazione di penalità per ritardata consegna pari allo 0,05 per cento dell'importo totale per ogni giorno lavorativo ...."*.

Con la suddetta clausola, al fine di rafforzare il vincolo contrattuale, le parti hanno stabilito quanto dovrà essere pagato, a titolo di penale, dalla parte che dovesse rendersi inadempiente agli obblighi contrattualmente assunti.

In generale la clausola penale, secondo il predominante orientamento dottrinale, ha la triplice funzione di rafforzare la possibilità di adempimento, di sanzionare la parte inadempiente, di risarcire il danno subito dalla controparte contrattuale.

In particolare, nel caso in esame, poichè la penale è convenuta per un ritardo nell'adempimento degli obblighi contrattuali, essa ha una funzione prevalentemente sanzionatoria.

Tutto ciò premesso, si evidenzia che, ai sensi dell'articolo 1 del DPR n. 633 del 1972, "*l'imposta sul valore aggiunto si applica sulle cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate nel territorio dello Stato nell'esercizio di imprese o nell'esercizio di arti e professioni.....*".

L'imposta, in sostanza, si applica sulle somme costituenti il corrispettivo di operazioni di "*cessioni di beni*" o "*prestazioni di servizi*".

Le somme corrisposte a titolo di penale per violazione di obblighi contrattuali non costituiscono il corrispettivo di una prestazione di servizio o di una cessione di un bene, ma assolvono una funzione punitivo-risarcitoria. Conseguentemente dette somme sono escluse dall'ambito di applicazione dell'imposta sul valore aggiunto per mancanza del presupposto oggettivo.

Pertanto, nella fattispecie in esame, la somma addebitata al prestatore del servizio per il ritardo nell'esecuzione dell'opera, secondo le pattuizioni contrattuali, non deve essere assoggettata ad IVA.