

Risposta n. 311

OGGETTO: Articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212.
Tassazione contratto preliminare di compravendita
Articolo 10 della Tariffa, Parte I, allegata al DPR 26 aprile
1986, n. 131-

Con l'interpello specificato in oggetto è stato esposto il seguente

QUESITO

La società Alfa dovrà registrare un contratto preliminare di compravendita di un fabbricato, nel quale sarà prevista anche la corresponsione di una somma titolo di caparra/acconto-prezzo, un secondo acconto e un saldo, tutti soggetti ad IVA.

In relazione al suddetto contratto preliminare, la società istante chiede di conoscere se, ai fini dell'imposta di registro, sia dovuta una sola imposta di registro, nella misura fissa di euro 200, ovvero due imposte fisse di registro, in quanto nel contratto preliminare figura anche un secondo acconto, soggetto ad Iva.

SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

La società interpellante ritiene che il contratto preliminare debba essere assoggettato ad un'unica imposta di registro nella misura fissa di euro 200, a

prescindere dalle modalità di versamento degli acconti previste nello stesso. Pertanto, intende adottare la seguente condotta:

- versamento dell'imposta di registro in misura fissa pari ad euro 200;
- emissione di fattura con addebito dell'IVA sulla caparra/acconto prezzo;
- emissione di fattura con addebito dell'IVA sugli acconti successivi.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il contratto preliminare è l'accordo con il quale le parti si obbligano reciprocamente a stipulare un successivo contratto definitivo, indicandone i contenuti e gli aspetti essenziali.

Le parti contraenti possono inserire all'interno del preliminare delle clausole, accessorie rispetto al suo contenuto tipico, volte a rafforzare le obbligazioni reciproche e a tutelare i rispettivi interessi, come quelle che prevedono la corresponsione di somme di denaro, ad esempio a titolo di caparra e/o di acconti.

In via preliminare, si osserva che ai sensi dell'articolo 5 del Testo Unico dell'imposta di registro, approvato con DPR 26 aprile 1986, n. 131 (TUR), sono soggetti a registrazione in termine fisso gli atti indicati nella Tariffa, Parte I del TUR e che ai sensi dell'articolo 10 della Tariffa, Parte I, i contratti preliminari di ogni specie sono soggetti all'applicazione dell'imposta di registro nella misura fissa di euro 200. Ne consegue che, dal combinato disposto dei citati articoli, il contratto preliminare in argomento è da assoggettare all'obbligo di registrazione in termine fisso, con l'applicazione della imposta di registro nella misura fissa.

Quanto alle pattuizioni contenute nel contratto preliminare, si precisa che la Nota al citato articolo 10, dispone che "Se il contratto preliminare prevede la dazione di somme a titolo di caparra confirmatoria si applica il precedente art. 6; se prevede il pagamento di acconti di prezzo non soggetti all'imposta sul valore aggiunto ai sensi degli articoli 5, comma 2, e 40 del testo unico si applica il

precedente art. 9. In entrambi i casi l'imposta pagata è imputata all'imposta *principale dovuta per la registrazione del contratto definitivo.*”

La citata Nota prevede, dunque, per la dazione di somme a titolo di caparra confirmatoria l'applicazione dell'imposta proporzionale di registro nella misura dello 0,50 per cento, ai sensi dell'art. 6 della Tariffa parte I allegata al TUR.

Per le somme dovute a titolo di acconto sul prezzo, relative ad operazioni non soggette ad IVA, prevede l'applicazione dell'imposta di registro con l'aliquota del 3 per cento, ai sensi dell'articolo 9 della Tariffa, Parte I del TUR (prestazioni a contenuto patrimoniale).

Per i contratti preliminari relativi ad operazioni rientranti nel regime di imponibilità IVA, come nella fattispecie rappresentata dall'istante, alle disposizioni relative agli acconti si applica l'imposta di registro nella misura fissa, in applicazione del principio di alternatività Iva/registro sancito dall'articolo 40 del TUR, come chiarito con la risoluzione del 1 agosto 2007, n. 197/E e la circolare del 29 maggio 2013, n 18/E.

Quanto alla disposizione relativa alla caparra, normalmente soggetta ad imposta proporzionale di registro, in quanto esclusa dal campo di applicazione dell'IVA, per mancanza del presupposto oggettivo ex articoli 2 e 3 del DPR 26 ottobre 1972, n. 633 (cessione di beni o prestazione di servizi), se la stessa assolve anche la funzione di acconto sul prezzo, la tassazione della suddetta somma segue il trattamento fiscale previsto per gli acconti-prezzo (risoluzione del 1 agosto 2007, n. 197/E e la circolare del 29 maggio 2013, n 18/E cit., risoluzione del 19 dicembre 1974, n. 302028).

Pertanto, come chiarito con i citati documenti di prassi, per la registrazione del contratto preliminare che prevede la corresponsione di somme a titolo di acconto assoggettati ad Iva, dovrà essere corrisposta l'imposta di registro nella misura fissa per il contratto preliminare ai sensi dell'articolo 10 della Tariffa, parte I, del

TUR e una seconda imposta fissa per la pattuizione che stabilisce la dazione di uno o più acconti, assoggettati ad IVA.

Non si condivide, pertanto, la soluzione prospettata dall'istante e si ritiene che per la registrazione di tale tipologia di contratto preliminare debba essere applicata la tassazione di euro 200 per il contratto preliminare, più euro 200 per gli acconti-prezzo.

IL DIRETTORE CENTRALE

Firmato digitalmente