

Edizione di sabato 23 marzo 2019

ADEMPIMENTI

Rilascio della certificazione degli utili entro il 31 marzo

di Clara Pollet, Simone Dimitri

CONTENZIOSO

Sospensione solo per le liti definibili

di Luigi Ferrajoli

IVA

Il reverse charge nelle cessioni immobiliari

di Sandro Cerato

AGEVOLAZIONI

Le detrazioni per interventi antisismici – II° parte

di Luca Mambrin

IVA

Iva e caparra confirmatoria

di Luigi Ferrajoli

ADEMPIMENTI

Rilascio della certificazione degli utili entro il 31 marzo

di **Clara Pollet, Simone Dimitri**

Entro il 31 marzo, deve essere rilasciata la certificazione (**Cupe**) ai soggetti residenti nel territorio dello Stato **percettori di utili derivanti dalla partecipazione in soggetti Ires**, residenti e non residenti, in qualunque forma **corrisposti nell'anno 2018**. Rientra nell'obbligo di certificazione anche la **distribuzione di riserve di utili**.

Per effetto delle modifiche apportate dall'[articolo 1, commi da 999 a 1006, L. 205/2017](#) (**Legge di bilancio 2018**), il trattamento fiscale dei **redditi di capitale (dividendi e distribuzione di riserve di utili)** percepiti dal 1° gennaio 2018 dalle persone fisiche, conseguiti **al di fuori dell'esercizio di una attività di impresa** commerciale e derivanti dal possesso e dalla cessione di **partecipazioni qualificate**, è stato uniformato a quello previsto per le partecipazioni di natura **non qualificata**, prevedendo una omogenea tassazione a titolo di imposta.

Le nuove **regole di tassazione dei dividendi** prevedono quindi che, gli utili **percepiti, a partire dal 2018**, da persone fisiche non imprenditori (indifferentemente dal possesso di una partecipazione qualificata o non qualificata), siano assoggettati ad **imposta sostitutiva del 26% non a titolo di acconto ma a titolo di imposta**. **In quanto assoggettati ad imposta sostitutiva, tali dividendi non devono essere certificati**. La disposizione si applica facendo riferimento all'anno di produzione degli utili.

Tuttavia, alle distribuzioni di utili derivanti da partecipazioni qualificate in società ed enti soggetti all'imposta sul reddito delle società formatesi con utili **prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017**, la cui **distribuzione venga deliberata** nel periodo compreso **tra il 1° gennaio 2018 ed il 31 dicembre 2022** continuano ad applicarsi le **previgenti disposizioni**, come da ultimo modificate dal **D.M. 26.05.2017** ([articolo 1, comma 1006, Legge di bilancio 2018](#)).

È previsto, quindi, un **periodo transitorio** nel quale, per quanto riguarda gli **utili maturati fino al 31 dicembre 2017** la cui **distribuzione è deliberata tra il 2018 ed il 2022**, continuano ad applicarsi le **disposizioni precedenti**: gli **utili percepiti nel 2018** ma **maturati in anni precedenti** avranno un **trattamento differenziato** a seconda che facciano riferimento a **partecipazioni non qualificate o qualificate**.

Nel primo caso gli utili sono stati assoggettati ad **imposta sostitutiva del 26% sul 100% del dividendo percepito**. Nel secondo caso di **partecipazioni qualificate**, gli utili sono assoggettati ad **aliquota Irpef progressiva**, ma concorrono alla formazione del reddito in misura ridotta pari a:

- 40% se prodotti fino al 2007;
- 49,72% se prodotti dal 2008 al 2016;
- 58,14% se prodotti nel 2017.

Nella **certificazione CUPE** occorre compilare la **sezione IV – Dati relativi agli utili corrisposti e ai proventi equiparati** indicando i dati nelle caselle di riferimento:

- 25 – numero azioni o quote
- 26 – (eventuale **percentuale di contitolarità**)
- 27 – **dividendo unitario**
- 28 – **dividendo complessivo da utili ante 31/12/2007**
- 29 – **dividendo complessivo da utili post 31/12/2007 sino al 31/12/2016**
- 30 – **dividendo complessivo da utili post 31/12/2016**

SEZIONE IV DATI RELATIVI AGLI UTILI CORRISPOSTI E AI PROVENTI EQUIPARATI					
Numero azioni o quote 25	Percentuale contitolarità 26	Dividendo unitario 27	Dividendo complessivo da utili ante 31/12/2007 28	Dividendo complessivo da utili post 31/12/2007 sino al 31/12/2016 29	
Dividendo complessivo da utili post 31/12/2016 30	Strumenti finanziari da utili ante 31/12/2007 31	Strumenti finanziari da utili post 31/12/2007 sino al 31/12/2016 32	Strumenti finanziari da utili post 31/12/2016 33	Associazione in partecipazione da utili ante 31/12/2007 34	
Associazione in partecipazione da utili post 31/12/2007 sino al 31/12/2016 35	Associazione in partecipazione da utili post 31/12/2016 36	Interessi riquadrificati dividendi 37	Netto frontiera 38		
Utili da SIQ e da SIINQ 39	Aliquota 40	Ritenuta 41	Imposta sostitutiva 42	Imposta estera 43	Dividendo dei soci in trasparenza 44

Si ribadisce che **non sono soggette a certificazione** le somme corrisposte in relazione agli utili e agli altri proventi assoggettati a **ritenuta a titolo d'imposta o ad imposta sostitutiva** (ai sensi degli [articoli 27 e 27-ter D.P.R. 600/1973](#)). Non vi è altresì obbligo di rilascio della certificazione nel caso di utili e proventi relativi a partecipazioni detenute **nell'ambito di gestioni individuali di portafoglio** (di cui all'[articolo 7 D.Lgs. 461/1997](#)).

La certificazione rilasciata al percettore dei dividendi verrà utilizzata per la **redazione della dichiarazione dei redditi** personale del percettore.

In particolare, nel modello **Redditi delle persone fisiche 2019** relativo al periodo di imposta 2018, dovranno essere indicati **nel rigo RL1, gli utili e gli altri proventi equiparati** in qualunque forma corrisposti da società di capitali o enti commerciali, residenti e non residenti, riportati nell'apposita certificazione.



PERSONE FISICHE
2019
Agenzia delle Entrate

PERIODO D'IMPOSTA 2018

CODICE FISCALE

--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

REDDITI

QUADRO RL - Altri redditi

Mod. N.

A titolo esemplificativo si riportano le **3 casistiche** sopra descritte (tassazione al 40%, 49,72% o 58,14%) e la **rispettiva compilazione della dichiarazione di redditi**:

- utili e altri proventi equiparati di natura qualificata corrisposti da imprese residenti in Italia formatisi con **utili prodotti fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2007** – “Tipo reddito” **codice 1**, riportando nella colonna 2 “Redditi” il **40% della somma desumibile** dalla certificazione;
- utili e di altri proventi equiparati corrisposti da imprese residenti in Italia formatisi con **utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2007 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2016** – “Tipo reddito” **codice 5**, riportando nella colonna 2 “Redditi” il **49,72% della somma desumibile** dalla certificazione;
- utili e di altri proventi equiparati corrisposti da imprese residenti in Italia, formatisi con **utili prodotti a partire dall'esercizio successivo a quello in corso al 31 dicembre 2016 e fino all'esercizio in corso al 31 dicembre 2017** – “Tipo reddito” **codice 9**, riportando nella colonna 2 “Redditi” il **58,14% della somma percepita**.

Nella **colonna 3**, infine, l'eventuale **importo complessivo delle ritenute d'acconto subite**, rilevabile dal **punto 41 della certificazione**.



Seminario di specializzazione

LA FISCALITÀ INTERNAZIONALE NELLA DICHIARAZIONE DEI REDDITI

Scopri le sedi in programmazione >

CONTENZIOSO

Sospensione solo per le liti definibili

di **Luigi Ferrajoli**

Con il **D.L. 119/2018, convertito dalla L. 136/2018**, è stata concessa, ancora una volta, al contribuente la **facoltà di definire in via agevolata** i processi verbali di constatazione, gli atti impositivi ed i carichi pendenti, nonché di chiudere i contenziosi tributari con il pagamento delle sole imposte o anche con imposte ridotte.

In particolare, l'[articolo 6](#) del predetto decreto, rubricato “*Definizione agevolata delle controversie tributarie*”, prevede che possano essere definite “*Le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto atti impositivi, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione e anche a seguito di rinvio*”.

Per accedere a questa nuova definizione agevolata è necessario che il **ricorso in primo grado sia stato notificato entro il 24 ottobre 2018** e che, alla data di presentazione della domanda, il **processo non si sia ancora concluso con una pronuncia definitiva**.

L'adesione alla definizione agevolata si effettua presentando, per via telematica, una domanda per ciascuna controversia **entro il 31 maggio 2019**; entro tale data deve essere effettuato anche il **pagamento delle somme dovute** o della **prima rata mediante modello F24**.

I giudizi che possono essere oggetto di definizione agevolata possono proseguire a meno che il contribuente non proponga espressa **istanza di sospensione**.

Al riguardo, l'[articolo 6, comma 11, D.L. 119/2018](#) prevede che “***Le controversie definibili non sono sospese, salvo che il contribuente faccia apposita richiesta al giudice, dichiarando di volersi avvalere delle disposizioni del presente articolo. In tal caso il processo è sospeso fino al 10 giugno 2019. Se entro tale data il contribuente deposita presso l'organo giurisdizionale innanzi al quale pende la controversia copia della domanda di definizione e del versamento degli importi dovuti o della prima rata, il processo resta sospeso fino al 31 dicembre 2020***”.

La misura deflattiva del contenzioso tributario ha avuto un buon successo e diversi contribuenti vi hanno aderito, chiedendo contestualmente la sospensione del giudizio; tuttavia, sono sorte alcune **problematiche** in relazione alle richieste di sospensione formulate in relazione a **contenziosi non definibili**, in quanto ad esempio aventi ad oggetto atti della riscossione, quali le **cartelle di pagamento**.

Di tale questione si è recentemente occupata la **Corte di Cassazione**, che, con la [sentenza n.](#)

[7099 del 13.03.2019](#), ha rigettato l'**istanza di sospensione formulata** ex [articolo 6 D.L. 119/2018](#) rilevando che *“Tale norma, al comma 10, rimasto invariato in sede di conversione nella L. 17 dicembre 2018, n. 136, prevede la possibilità per il contribuente di chiedere la **sospensione del processo sino al 10 giugno 2019** facendone apposita richiesta al giudice e **dichiarando di volersi avvalere delle disposizioni dello stesso articolo.***

*Il primo comma dell'articolo prevede testualmente che possono essere definite le controversie attribuite alla giurisdizione tributaria **in cui è parte l'Agenzia delle entrate, aventi ad oggetto atti impositivi**, pendenti in ogni stato e grado del giudizio, compreso quello in Cassazione e anche a seguito di rinvio.*

*Nel caso in esame, l'oggetto della controversia è l'impugnazione di una **cartella di pagamento**, emessa ai sensi del D.P.R. n. 600 del 1973, articolo 36 bis, a seguito di omesso o carente versamento dell'Irpef e **impugnata solo per vizi propri** (per come risulta pacificamente dalla sentenza impugnata). **Tale cartella, peraltro non impugnata nel merito della pretesa erariale, non può ritenersi atto impositivo** derivando, per quanto attiene ai versamenti, da una mera liquidazione dei tributi già esposti dal contribuente e, con riferimento alle sanzioni, da un riscontro puramente formale dell'omissione, senza alcuna autonomia e discrezionalità da parte dell'Amministrazione (cfr. tra le altre Cass. n. 28064 del 02/11/2018).*

*Ne deriva che **la controversia non rientra tra quelle passibili di definizione agevolata** ai sensi della normativa citata con conseguente rigetto dell'istanza di sospensione”.*

Con la [sentenza n. 3604 del 07.02.2019](#) la Suprema Corte ha respinto, con analoga motivazione, l'**istanza di sospensione** proposta da un contribuente in un giudizio instaurato a seguito del rigetto, da parte dell'Ufficio, della istanza con cui il medesimo contribuente aveva chiesto che, **in via di autotutela**, l'amministrazione revocasse l'avvio della procedura esecutiva da parte del concessionario della riscossione per il recupero dell'intero debito iscritto.

Qualora, quindi, si intenda depositare **istanza di sospensione del giudizio** occorre verificare che l'atto rientri tra quelli definibili ex [articolo 6, comma 1, D.L. 119/2018](#).

Seminario di specializzazione

IL PROCESSO TRIBUTARIO TELEMATICO: REGOLE GENERALI E ASPETTI PRATICI

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Il reverse charge nelle cessioni immobiliari

di **Sandro Cerato**

A seguito di diversi interventi normativi che si sono susseguiti nel tempo, le **cessioni di fabbricati abitativi e strumentali** poste in essere dalle **imprese possono**, in presenza di determinati requisiti, essere **assoggettate ad Iva** con il **regime dell'inversione contabile**.

Allo stato attuale, con la riscrittura della [lett. a-bis](#), contenuta nell'**articolo 17, comma 6, D.P.R. 633/1972**, si **assoggettano al meccanismo del "reverse charge" tutte le cessioni di fabbricati abitativi e strumentali che risultano imponibili ai fini Iva**, per effetto dell'esercizio dell'apposita **opzione** nell'atto di compravendita.

In particolare, la nuova formulazione dell'[articolo 17, comma 6, lett. a-bis](#), **D.P.R. 633/1972**, prevede **l'applicazione dell'inversione contabile** *"alle cessioni di fabbricati o di porzioni di fabbricato di cui ai numeri 8-bis) e 8-ter) del primo comma dell'articolo 10 per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione"*.

Sul punto va precisato che, rispetto al quadro normativo in essere precedentemente alle modifiche introdotte dal **D.L. 83/2012**, rientrano nell'ambito applicativo del *"reverse charge"*, oltre alle cessioni dei **fabbricati strumentali**, già interessati dalla precedente previsione, anche quelle riguardanti i **fabbricati abitativi** (ovviamente nei casi in cui tali cessioni rientrino nel campo di applicazione dell'Iva e non dell'esenzione).

Come ribadito anche dall'Amministrazione Finanziaria ([circolare 22/2013](#)), **l'inversione contabile si applica** (per obbligo) **alle sole cessioni imponibili Iva a seguito di opzione e non a quelle per le quali il cedente è tenuto all'assoggettamento al tributo nei modi tradizionali** (con l'esercizio della rivalsa).

Peraltro, l'applicazione del *reverse charge* presuppone che **il cessionario sia un soggetto passivo Iva stabilito in Italia**.

Di conseguenza, se il cessionario è un "privato", rimane applicabile l'ordinario meccanismo dell'**addebito con rivalsa in fattura**, anche se la cessione del fabbricato abitativo o strumentale è **imponibile ai fini Iva**, per effetto di apposita opzione esercitata nell'atto di compravendita.

È opportuno ricordare **che non sono mai soggette al regime di inversione contabile** le cessioni di immobili, abitativi e strumentali, poste in essere dalle **imprese che li hanno costruiti o ristrutturati** entro **cinque anni dall'ultimazione dei lavori**. In tali ipotesi, infatti, le cessioni sono **imponibili Iva per obbligo**.

Secondo la prassi dell'Agenzia delle Entrate ([circolare 22/2013](#)) il **reverse charge** trova applicazione anche nei confronti degli eventuali acconti sul prezzo, mentre non opera rispetto alle **cessioni di immobili non ultimati**, in quanto escluse dall'ambito di efficacia dell'[articolo 10, comma 1, nn. 8-bis\) e 8-ter\), D.P.R. 633/1972](#); tali fattispecie sono, pertanto, soggette alle regole ordinarie di cui al successivo [articolo 17 D.P.R. 633/1972](#).

Peraltro, sempre nel suddetto documento di prassi, l'Agenzia delle Entrate ha chiarito che il cedente – in presenza dei relativi presupposti di legge, individuati dall'[articolo 10, comma 1, n. 8-bis\) e 8-ter\), D.P.R. 633/1972](#), a seconda che si tratti di **vendita di immobili abitativi o strumentali** – può avvalersi dell'**opzione per l'imponibilità Iva**, purché, coerentemente con il dato normativo, tale scelta sia espressa nel relativo atto, stipulato dal 26.06.2012, ovvero dal 12.08.2012 nel caso di **alienazione di alloggi sociali**: in assenza di una specifica disposizione in merito, si deve ritenere che tale atto possa anche essere rappresentato dal **preliminare** ([circolare 22/2013](#)).

Al ricorrere di quest'ultima ipotesi, gli **acconti** eventualmente dovuti sono **assoggettati ad Iva** con il meccanismo del **reverse charge**, a norma dell'[articolo 17, comma 6, lett. a-bis\), D.P.R. 633/1972](#), e vincolano anche il **saldo dovuto alla stipulazione del contratto definitivo**.

In mancanza di un **contratto preliminare**, se sono stati corrisposti **acconti** sul corrispettivo pattuito in regime di esenzione e, in sede di contratto definitivo, il cedente ha esercitato l'**opzione per l'imponibilità Iva**, la **base imponibile** del tributo è costituita dal solo **importo dovuto a saldo**.



AGEVOLAZIONI

Le detrazioni per interventi antisismici – II° parte

di Luca Mambrin

Proseguendo l'analisi avviata con il [precedente contributo](#), giova ricordare che, per gli **interventi antisismici** effettuati sulle **parti comuni di edifici condominiali**, sono previste detrazioni più elevate se, a seguito della loro realizzazione, si è **ottenuta una riduzione del rischio sismico**.

In particolare, le detrazioni spettano nelle seguenti misure:

- **75%** delle spese sostenute, nel caso di passaggio a **una classe di rischio inferiore**;
- **85%** delle spese sostenute, quando si passa a **due classi di rischio inferiori**.

La detrazione va calcolata su un ammontare delle spese **non superiore a 96.000 euro** moltiplicato per il **numero delle unità immobiliari** di ciascun edificio e va ripartita in **5 quote annuali di pari importo**.

L'importo massimo delle spese ammesse alla detrazione va calcolato tenendo conto anche delle eventuali **pertinenze delle unità immobiliari**. Ad esempio, se l'edificio è composto da **5 unità immobiliari** e **3 pertinenze autonomamente accatastate**, la detrazione si calcola su un **importo massimo di spesa di 768.000 euro** (96.000 euro x 8 unità). Essa sarà **attribuita ai condòmini** in base ai **millesimi di proprietà** o sulla base dei **diversi criteri stabiliti dall'assemblea**.

La **Legge di bilancio 2018** ha introdotto poi una nuova detrazione quando si realizzano interventi su **parti comuni di edifici condominiali**, ricadenti nelle **zone sismiche 1, 2 e 3, finalizzati congiuntamente**:

- alla **riduzione del rischio sismico**;
- alla **riqualificazione energetica**.

In questi casi, dal 2018 si può usufruire di una detrazione pari:

- all'**80%**, se i lavori determinano il **passaggio a una classe di rischio inferiore**;
- all'**85%**, se gli interventi determinano il **passaggio a due classi di rischio inferiori**.

La detrazione va ripartita in **10 quote annuali di pari importo** e si applica su un ammontare delle spese non superiore a **136.000 euro moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio**.

Queste detrazioni possono essere richieste in **alternativa** a quelle già previste per gli **interventi antisismici sulle parti condominiali** (75% o 85% su un **ammontare non superiore a 96.000 euro** moltiplicato per il numero delle unità immobiliari di ciascun edificio) e a quelle già previste per la **riqualificazione energetica degli edifici condominiali** (pari al 70% o 75% su un **ammontare complessivo non superiore a 40.000 euro** moltiplicato per il numero delle unità immobiliari che compongono l'edificio).

L'agevolazione per i lavori antisismici, come quella per il recupero del patrimonio edilizio, può essere richiesta per **le spese sostenute nell'anno e va suddivisa fra tutti i soggetti che ne hanno diritto**. Per gli interventi effettuati sulle **parti comuni dell'edificio**, il beneficio compete con riferimento all'**anno di effettuazione del bonifico da parte dell'amministrazione del condominio**. In tale ipotesi, la detrazione spetta al **singolo condomino nel limite della quota a lui imputabile**, a condizione che quest'ultima sia stata effettivamente versata al condominio entro i termini di presentazione della dichiarazione dei redditi.

Tra gli interventi agevolabili ricordiamo infine che l'[articolo 46-quater D.L. 50/2017](#) ha previsto un nuovo incentivo per **l'acquisto di case antisismiche**.

In particolare è stato inserito nell'**articolo 16 D.L. 63/2013** il [comma 1 septies](#), il quale ha disposto che, se gli **interventi per la riduzione del rischio sismico**, che danno diritto alle più elevate detrazioni del **70% o dell'80%**, sono effettuati nei Comuni che si trovano in zone classificate a "**rischio sismico 1**", mediante **demolizione e ricostruzione di interi edifici**, chi compra l'immobile nell'edificio ricostruito **può usufruire di una detrazione pari:**

- al **75% del prezzo di acquisto della singola unità immobiliare**, come riportato nell'atto pubblico di compravendita, se dalla realizzazione degli interventi deriva una **riduzione del rischio sismico** che determini il **passaggio a una classe di rischio inferiore**;
- all'**85% del prezzo della singola unità immobiliare**, risultante nell'atto pubblico di compravendita, se la realizzazione degli interventi comporta una riduzione del rischio sismico che determini il **passaggio a due classi di rischio inferiore**.

La detrazione deve essere ripartita in **5 rate annuali** di pari importo e la spesa su cui applicare la percentuale non può superare il limite di **96.000 euro per unità immobiliare per ciascun anno**.

Le zone classificate a **rischio sismico 1** sono quelle individuate dall'**ordinanza del Presidente del Consiglio dei ministri n. 3519 del 28.04.2006**, pubblicata nella **Gazzetta Ufficiale n. 108 dell'11 maggio 2006**.

La ricostruzione dell'edificio può determinare anche un **aumento volumetrico** rispetto a quello preesistente, sempre che le **norme urbanistiche in vigore permettano tale variazione**. Gli interventi, inoltre, devono essere eseguiti da **imprese di costruzione o ristrutturazione immobiliare**, che provvedano, **entro 18 mesi dalla data di conclusione dei lavori**, alla successiva **alienazione dell'immobile**.

Ciascun contribuente ha diritto a detrarre annualmente **la quota spettante nei limiti dell'imposta dovuta per l'anno in questione.**

Il contribuente che, pur avendone diritto, **non ha usufruito dell'agevolazione in uno o più anni** (per esempio, **per incapacienza** o perché **esonerato dalla presentazione della dichiarazione dei redditi**), nei successivi periodi d'imposta può comunque beneficiare della detrazione, indicando in dichiarazione il **numero della rata corrispondente.**

Per richiedere il **sisma bonus** occorre indicare nella dichiarazione dei redditi **i dati catastali** identificativi dell'immobile e, se i lavori sono effettuati dal **detentore**, gli **estremi di registrazione dell'atto** che ne costituisce titolo (per esempio, **contratto di locazione**) e gli altri dati richiesti per il **controllo della detrazione.** Non è obbligatorio indicare nuovamente **i dati identificativi degli immobili** se questi sono già stati riportati nelle dichiarazioni dei redditi presentate con riferimento a precedenti periodi d'imposta.

Per gli interventi sulle parti comuni di edifici residenziali, è sufficiente, per i singoli condòmini, indicare il **codice fiscale del condominio** in quanto i **dati catastali dell'immobile** sono riportati dall'**amministratore di condominio** nella sua dichiarazione dei redditi.

Per fruire delle detrazioni è necessario che i **pagamenti** siano effettuati con l'apposito **bonifico "dedicato"**, bancario o postale (anche "*on line*"), dal quale risulti:

- la **causale del versamento**;
- il **codice fiscale del beneficiario della detrazione**;
- il **numero di partita Iva** o il **codice fiscale del soggetto** a favore del quale il bonifico è effettuato.

Seminario di specializzazione

**LA GESTIONE FISCALE E AMMINISTRATIVA DEI B&B E
LA DISCIPLINA DELLE LOCAZIONI BREVI**

Scopri le sedi in programmazione >

IVA

Iva e caparra confirmatoria

di **Luigi Ferrajoli**

Con la recente [ordinanza n. 3736/2019](#) la Corte di Cassazione è tornata a trattare il tema delle differenti conseguenze che si producono nel campo dell'Iva a seconda che la corresponsione di somme legate a **contratti preliminari** vengano qualificate come **acconti sul prezzo o caparre confirmatorie**.

La Corte ribadisce il principio per cui *“in tema di Iva, il **versamento di una caparra confirmatoria a corredo di un preliminare di vendita, rimasto inadempito, non determina l'insorgenza del presupposto impositivo, in quanto assolve una funzione di risarcimento forfettario del danno e non di anticipazione del corrispettivo**”*.

Nel caso oggetto della decisione della Suprema Corte una società aveva impugnato un **avviso di accertamento** nel quale l'Ufficio contestava il **mancato assoggettamento ad Iva** di somme riqualficate come **acconti**, anziché come **caparra confirmatoria**, a seguito della stipulazione di un **contratto preliminare** di compravendita rimasto inadempito.

Sia in primo che in secondo grado la pretesa erariale veniva annullata dai Giudici in quanto, da un lato, il **tenore letterale del contratto preliminare** non lasciava margini interpretativi circa la natura di **caparra** delle somme versate, e, dall'altro lato, la circostanza che la caparra versata corrispondesse ad una **percentuale assai rilevante del prezzo di vendita** pattuito (63% del prezzo) non era sufficiente a superare la volontà chiaramente espressa dalle parti in sede contrattuale, atteso che, ai sensi dell'[articolo 1385 cod. civ.](#), **l'importo della caparra confirmatoria non è soggetto ad alcun limite** ed è rimesso alla volontà contrattuale delle parti.

Il ricorso presentato dall'Agenzia delle Entrate sulla base di una errata qualificazione del contratto preliminare da parte della Commissione Tributaria Regionale è rigettato dalla Corte di cassazione, la quale chiarisce che **la qualificazione del contratto è subordinata all'esatta ricognizione della volontà delle parti**.

I **contratti preliminari** determinano l'insorgere dell'**obbligo di fare**, ossia della prestazione del consenso per la stipulazione del definitivo; se l'obbligo discende dal contratto preliminare e non dal versamento della caparra, il versamento della caparra non può essere considerato come corrispettivo della stipulazione del definitivo.

Infatti, la Corte di Cassazione chiarisce che la **caparra confirmatoria** risponde ad **autonome funzioni**:

- “oltre a costituire, in generale, indizio della conclusione del contratto cui accede, **incita le parti a darvi esecuzione**, considerato che colui che l'ha versata potrà perdere la relativa somma e la controparte potrà essere, eventualmente, tenuta a restituire il doppio di quanto ricevuto in caso di inadempimento ad essa imputabile;
- inoltre, può svolgere funzione di **anticipazione del prezzo**, nel caso di regolare esecuzione del contratto preliminare, costituendo, invece, un **risarcimento forfettario** in caso di inadempimento di questo, poiché il suo versamento dispensa dalla prova del **quantum del danno** subito in caso di inadempimento della controparte, salva la facoltà di richiedere il risarcimento del maggior danno”.

Pertanto, nell'ipotesi di **regolare adempimento del contratto preliminare**, la **caparra è imputata sul prezzo** dei beni oggetto del contratto definitivo, assoggettabili ad Iva, andando ad incidere sulla relativa base imponibile e, prima ancora, ad integrare il presupposto impositivo dell'imposta; nell'ipotesi di **inadempimento**, si determina il **trattenimento della caparra** che serve a **risarcire il promittente venditore**.

Un tale risarcimento **non costituisce il corrispettivo di una prestazione** e, per conseguenza, **non fa parte della base imponibile dell'Iva**; in tale senso anche la **Corte di Giustizia UE nella sentenza 18 luglio 2007 causa C-277/05**.

Non è quindi applicabile l'indirizzo della **Corte di Cassazione** secondo il quale la stipulazione del **contratto preliminare di compravendita di un immobile**, accompagnata dal versamento anticipato del corrispettivo, è sufficiente a realizzare il **presupposto dell'imposizione Iva nei limiti dell'importo fatturato o pagato**.

Le **pattuizioni di caparre**, infatti, sono **contratti autonomi**, in tale maniera **distinguendosi dai versamenti di acconti**, che costituiscono soltanto **anticipazioni del prezzo** e, quindi, **adempimenti parziali anticipati** delle future cessioni, rilevanti ai fini del suddetto presupposto d'imposizione.

Ovviamente, il **pagamento di somme di denaro** (o la dazione di cose fungibili) eseguito a titolo di **caparra confirmatoria** di un contratto di compravendita di bene immobile, è oggetto di fatturazione solo nella misura in cui tali somme (o cose fungibili) siano destinate ad **anticipazione del prezzo per l'acquisto del bene**, per volontà delle parti, accertabile dal giudice di merito in base ad elementi intrinseci ed estrinseci del contratto.

Seminario di specializzazione

PATENT BOX – EVOLUZIONE NORMATIVA E ASPETTI OPERATIVI

Scopri le sedi in programmazione >