

IMPOSTE INDIRETTE

Gli acconti sul preliminare raddoppiano l'imposta di registro

di **Fabio Garrini**

Per la **registrazione di un contratto preliminare** finalizzato al trasferimento di immobili deve essere applicata la tassazione di **euro 200 per il contratto preliminare, più euro 200 per gli acconti-prezzo**: questa è la posizione assunta dall'Agenzia delle Entrate attraverso la [risposta all'istanza di interpello n. 311 del 24.07.2019](#).

Quindi, prevedere il versamento di **acconti** in un preliminare comporta un **superiore prelievo d'imposta**.

Il preliminare e l'imposta di registro

L'Agenzia, tramite la risposta ad interpello in commento, offre un **chiarimento** circa gli oneri dovuti in sede di **registrazione di un contratto preliminare immobiliare**, ossia l'accordo con il quale le parti si obbligano reciprocamente a stipulare un successivo contratto definitivo per il trasferimento di un **immobile**, indicandone i contenuti e gli aspetti essenziali.

Sotto il profilo tributario, sono soggetti a **registrazione in termine fisso**, per quanto in questa sede interessa, i contratti **preliminari** di ogni specie e sono soggetti all'applicazione dell'imposta di registro nella **misura fissa stabilita in euro 200**.

Quanto alle pattuizioni contenute nel **contratto preliminare**, occorre precisare quanto segue:

- se il contratto preliminare prevede la dazione di somme a titolo di **caparra confirmatoria** è prevista l'applicazione dell'**imposta proporzionale di registro** nella misura dello **0,50 per cento**, mentre se è previsto il pagamento di **acconti** di prezzo **non soggetti all'imposta sul valore aggiunto** è prevista l'applicazione dell'imposta di registro con l'aliquota del **3 per cento**. In entrambi i casi l'imposta pagata è imputata all'imposta principale dovuta per la registrazione del contratto definitivo;
- per i contratti preliminari relativi ad operazioni rientranti nel regime di **imponibilità Iva**, agli **acconti** si applica l'imposta di registro nella misura fissa, in applicazione del principio di alternatività Iva/registo, sancito dall'[articolo 40 Tur](#);
- 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 D.P.R. 633/1972](#), 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** ai sensi delle [risoluzione AdE 197/E/2007](#) e [circolare AdE 18/E/2013](#).

Proprio nella [risoluzione AdE 197/E/2007](#) si afferma che la previsione nel **preliminare** del versamento di una **somma di denaro** "*mediante imputazione al prezzo a titolo di caparra confirmatoria e acconto prezzo*" attribuisce alla **caparra l'ulteriore funzione di acconto**.

Sul punto l'Agenzia osserva che ove sia **dubbia l'effettiva intenzione delle parti**, le **somme** versate **anteriamente alla formale stipulazione** di un **contratto** a prestazioni corrispettive (ed in particolare di un contratto di compravendita) devono ritenersi corrisposte a titolo di **anticipo** (o di **acconto**) sulla prestazione dovuta in base all'obbligazione principale, **e non già a titolo di caparra, non** potendosi ritenere che le parti si siano **tacitamente** assoggettate ad una "**pena civile**", ravvisabile nella funzione risarcitoria della **caparra confirmatoria**. Quindi, la caparra in questo caso segue il trattamento dell'acconto.

Il caso che ha condotto alla pronuncia dell'Agenzia in commento riguarda un **atto soggetto ad Iva**.

In particolar modo, la società Alfa deve registrare un **contratto preliminare di compravendita** di un fabbricato nel quale sono previste dazioni, tutte soggette ad Iva:

- una prima somma a titolo di **caparra/acconto-prezzo**,
- un secondo **acconto**,
- infine un **saldo**.

La società che ha promosso l'interpello si chiede quale sia il **corretto trattamento in sede di registrazione del preliminare**; in particolare, a parere della società, il contratto preliminare dovrebbe 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.

L'Agenzia però dimostra di **non apprezzare la soluzione proposta**.

Secondo il pensiero dell'Amministrazione Finanziaria, infatti, 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**,
- **e una seconda imposta fissa** per la pattuizione che stabilisce la dazione di uno o più **acconti**, assoggettati ad Iva.

Quindi, conclude l'Agenzia, 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**.

Seminario di specializzazione

LE AGEVOLAZIONI FISCALI PER GLI IMPATRIATI: NOVITÀ E APPLICAZIONI PRATICHE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)