

IVA

Contratto preliminare e acconti

di **Sandro Cerato**

Nell'ambito delle operazioni relative alla **cessione di beni immobili**, le parti sovente stipulano **accordi preliminari** in cui si impegnano a formalizzare il successivo accordo definitivo di trasferimento della proprietà del bene.

In tale sede la parte **promissaria acquirente** può corrispondere delle somme di denaro che possono assumere la natura di **caparra** o di **acconto** sul prezzo.

In tale ultimo caso ai fini delle **imposte indirette (Iva e registro)**, il **regime fiscale è strettamente correlato alla soggettività Iva del promittente venditore** e, conseguentemente, al regime Iva a cui dovrà essere assoggetta la cessione del fabbricato (esente, ovvero imponibile Iva per obbligo o per opzione).

In buona sostanza, se il promittente venditore è un **soggetto passivo Iva** e alla sottoscrizione del preliminare o, comunque, anteriormente al verificarsi dell'effetto traslativo anzidetto, sono corrisposti **acconti sul prezzo pattuito**, gli stessi dovranno essere assoggettati generalmente al **regime Iva del contratto definitivo di cessione**, atteso che, ai sensi dell'[articolo 6, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), l'operazione di vendita si considera effettuata, limitatamente a quanto corrisposto a titolo di acconto, alla **data del pagamento**.

Se il **contratto preliminare prevede la corresponsione di un acconto non soggetto ad Iva**, a norma della nota di cui all'[articolo 10 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986](#), esso va assoggettato all'**imposta di registro del 3%**, ai sensi dell'[articolo 9 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986](#).

È giusto il caso di precisare che **l'imposta di registro proporzionale corrisposta sull'acconto non soggetto ad Iva**:

- **potrà essere imputata all'imposta principale** dovuta sul **contratto definitivo**;
- **si aggiunge a quella fissa (euro 200)** dovuta in sede di **registrazione del contratto preliminare**, trattandosi di **due pattuizioni autonome**, ai sensi dell'[articolo 21, comma 1, del D.P.R. 131/1986](#), poiché *"non derivano necessariamente, per loro intrinseca natura"* le une dalle altre.

Se il **contratto preliminare prevede invece il pagamento di acconti imponibili ad Iva**, su di essi è dovuta, oltre all'Iva, anche l'imposta di registro fissa, in misura pari a 200 euro, in virtù del **principio di alternatività Iva/registro** di cui all'[articolo 40 D.P.R. 131/1986](#).

La **valutazione dell'alternatività Iva-registro** in relazione alle somme pagate in occasione della stipula del contratto preliminare va operata prendendo in considerazione il **contratto definitivo**.

Infatti, come accennato in precedenza, il **contratto preliminare**, di per sé, avendo solo effetti obbligatori, **non realizza il presupposto impositivo Iva**.

Tuttavia, l'[articolo 6, comma 4, D.P.R. 633/1972](#), dispone che il pagamento anticipato o la fatturazione del corrispettivo di un'operazione Iva (non ancora realizzata) comporta che l'operazione stessa si consideri effettuata, limitatamente all'importo pagato, alla data del pagamento o della fattura.

La **“soggezione” ad Iva degli acconti corrisposti in sede di stipula preliminare** è legata, quindi, al futuro perfezionamento di un definitivo “soggetto ad Iva”.

Conseguentemente, devono considerarsi “soggetti ad Iva”, gli **acconti relativi a future cessioni imponibili Iva**, ovvero devono essere assoggettati ad **imposta di registro del 3%**, gli **acconti relativi a cessioni di immobili abitativi fuori campo Iva** (perché privi del requisito oggettivo o soggettivo di applicazione dell'imposta), ovvero **esenti da Iva** ai sensi dell'[articolo 10, n. 8-bis, D.P.R. 633/1972](#).

Si segnala, infine, che con la [risposta ad interpello n. 311 del 24.07.2019](#), l'Agenzia delle Entrate ha confermato che, **per la registrazione del contratto preliminare** che prevede la corresponsione di somme a titolo di caparra/acconto prezzo assoggettate ad Iva, **l'imposta di registro è dovuta**:

- in **misura fissa per il preliminare**, ai sensi dell'[articolo 10 della Tariffa, parte I, allegata al D.P.R. 131/1986](#);
- **sempre in misura fissa** per la pattuizione che stabilisce la dazione di acconti assoggettati a Iva, ai sensi del combinato disposto dell'[articolo 10 della Tariffa, Parte I, allegata al D.P.R. 131/1986](#) e dell'[articolo 40 D.P.R. 131/1986](#).

Conseguentemente, **l'imposta di registro sarà pari a complessivi 400 euro di cui 200 euro per la registrazione del preliminare più 200 euro per gli acconti prezzo**.

