

IVA

Sul regime Iva della caparra confirmatoria

di Lucia Recchioni

Special Event

**TUTTOCASISTICHE COMPILAZIONE DICHIARAZIONE
REDDITI D'IMPRESA E IRAP**

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Con l'**ordinanza n. 17868**, depositata ieri, **23 giugno**, la Corte di Cassazione ha accolto la tesi prospettata dall'**Agenzia delle entrate**, secondo la quale, se "*nei **contratti preliminari** era stato espressamente previsto che **le somme corrisposte, seppure versate a titolo di caparra confirmatoria, sarebbero state imputate quali acconti sul prezzo finale al momento della stipula del definitivo***" si rende necessario analizzare la **volontà delle parti**, e, in questo senso, la **circostanza che al preliminare sia seguita la stipula del contratto definitivo induce ad accreditare la tesi della imputazione delle somme ad acconto del prezzo.**

La pronuncia non può non sollevare **perplexità**.

Il caso riguarda una S.r.l., esercente attività di **costruzione di edifici**, raggiunta da **due avvisi di irrogazione delle sanzioni** per non avere emesso le fatture e **non aver versato l'Iva** sugli importi incassati dai **promissari acquirenti** in forza di **contratti preliminari di vendita di immobili**.

Ad avviso dell'Agenzia delle entrate, infatti, i suddetti importi, **seppur qualificati come caparre confirmatorie**, dovevano essere **considerati acconti sui corrispettivi pattuiti** ed erano dunque soggetti a **fatturazione**.

La società proponeva **ricorso** e risultava **vittoriosa in secondo grado**.

La **CTR Puglia** aveva infatti ritenuto che i pagamenti, essendo stati **registrati in contabilità a titolo di caparra confirmatoria** non dovevano essere oggetto di fatturazione, **non sussistendo il presupposto impositivo**.

La **Corte di Cassazione**, investita dunque della questione a seguito del ricorso proposto dall'Agenzia delle entrate, ha **accolto le doglianze** di quest'ultima ritenendo **errate le conclusioni raggiunte dai giudici della CTR** nel dare esclusivo risalto alla **registrazione**

contabile, dovendo invece individuare la natura delle somme corrisposte sulla base del **comportamento complessivo, anche successivo alla conclusione del contratto, delle parti**.

Richiamando la precedente [ordinanza n. 10306 del 20.05.2015](#) la Corte di Cassazione ha quindi ricordato che i **contratti preliminari** determinano l'insorgere dell'obbligo di fare, ovvero della prestazione del consenso per la stipula del contratto definitivo: l'obbligo di **stipulare il contratto definitivo**, dunque, discende dal **contratto preliminare** e non dal **versamento della caparra**.

Secondo quanto indicato nella **pronuncia** in esame, di conseguenza, **ai fini dell'assoggettabilità all'Iva occorre distinguere due possibili casi**:

- quello dell'**adempimento del contratto preliminare** (con stipula, quindi, del **contratto definitivo**),
- e quello dell'**inadempimento**.

Nel primo caso **la caparra è imputata al prezzo dei beni** oggetto del contratto definitivo, assoggettabili ad Iva, **integrando così il presupposto impositivo**.

Ricorrendo, invece, un'ipotesi di **inadempimento**, il promittente venditore può **trattenere la caparra**, che non costituirà pertanto il corrispettivo di una prestazione ma un **risarcimento**, che non fa parte della base imponibile Iva.

La Corte di Cassazione **conclude** dunque come segue: *“attesa la **pluralità di funzioni** che la corresponsione della caparra può assumere nell'ambito del regolamento negoziale del contratto preliminare stipulato dalle parti, **la corretta individuazione della natura dell'importo versato a titolo di caparra richiede una attività di accertamento della effettiva volontà delle parti da parte del giudice di merito**”*.

Il giudice avrebbe dunque dovuto valutare la volontà delle parti espressa nei contratti preliminari: *“in questo contesto assume particolare rilievo la circostanza... che **ai contratti preliminari, sebbene non registrati, ha fatto seguito la stipula dei contratti definitivi, circostanza che induce ad accreditare sul piano logico, la tesi della imputazione delle somme ad acconto del prezzo**”*.

La pronuncia giunge a conclusioni che sollevano forti **perplexità**, soprattutto in considerazione del fatto che è lo stesso [articolo 1385 cod. civ.](#) a prevedere che *“Se al momento della conclusione del contratto una parte dà all'altra, a titolo di **caparra**, una somma di danaro o una quantità di altre cose fungibili, **la caparra, in caso di adempimento, deve essere restituita o imputata alla prestazione dovuta**”*.

La circostanza, dunque, che l'importo sia **imputato al corrispettivo dovuto non può sollevare dubbi interpretativi** sulla natura della **dazione di denaro**, che resta sempre qualificabile come **caparra** (con applicazione del previsto regime in materia di **imposte indirette**).

A diverse conclusioni sarebbe stato possibile giungere nel caso in cui nel contratto **non fosse stata qualificata la natura della somma corrisposta**: al ricorrere di quest'ultima fattispecie, infatti, si sarebbe resa necessaria un'**attività interpretativa**, e, secondo l'orientamento prevalente della **giurisprudenza** (ma anche dell'Agenzia delle entrate) si sarebbe dovuto **dare prevalenza alla funzione di acconto**.

D'altra parte, la stessa Agenzia delle entrate, con la [risoluzione 197/E/2007](#) ha ritenuto che *"Affinché la somma versata a titolo di **caparra confirmatoria** rilevi anche come anticipazione del corrispettivo pattuito, soggetta a Iva al momento del pagamento alla controparte, **è necessario che le parti attribuiscano espressamente alla predetta somma, in aggiunta alla funzione di liquidazione anticipata del danno da inadempimento, anche quella, rilevante a seguito dell'esecuzione, di anticipazione del corrispettivo**".*