

**Niente imposta di registro per caparre e/o
acconti in preliminari soggetti a IVA**

Due recenti sentenze emesse dalla Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di Pesaro (le prime in materia di preliminari in ambito IVA, a quanto consta), hanno accolto la linea operativa, che in caso di preliminari di compravendite, che saranno poi assoggettate a IVA o a non scontare imposta - è priva di fondamento la richiesta erariale di assoggettare a tassazione le somme versate a titolo caparre e/o acconti, al momento della registrazione del contratto preliminare.

Nel caso oggetto della [sentenza n. 60/2024 \(allegata\)](#), una società prometteva di vendere ad altra società un immobile strumentale ex art. 10, comma 1, n. 8 ter) del D.P.R. n. 633/1972, convenendo le parti che, al definitivo atto di vendita, la venditrice non avrebbe optato per l'assoggettamento a IVA della cessione.

Dal preliminare risultava che la promissaria acquirente:

- 1) aveva versato una somma a titolo di caparra confirmatoria ex art. 1385 c.c. e acconto prezzo
- 2) si impegnava a versare altra somma a titolo di acconto (esente da IVA) entro una certa data (antecedente alla stipula del definitivo atto di compravendita).

In sede di registrazione, il notaio versava soltanto l'imposta di registro di euro 200,00, mentre nulla versava a titolo di imposta di registro per la caparra e gli acconti, ritenendo che niente fosse dovuto perché il definitivo atto di compravendita era destinato a scontare imposta fissa (art. 40 del DPR n. 131/1986).

L'Agenzia delle Entrate recuperava l'imposta dello 0,50% per la somma versata a titolo di caparra e acconto e il 3% per la somma promessa a titolo di acconto (si noti, anche se si trattava di acconto IVA, seppur esente).

Il notaio presentava ricorso.

La [sentenza n. 62/2024](#) (allegata) esamina invece il caso di un preliminare di vendita di immobile da costruire ex D.Lgs. n. 122/2005, con vendita destinata ad essere assoggettata a IVA ex art. 10, comma 1, n. 8 bis) del D.P.R. n. 633/1972.

Da questo preliminare risultava che il promissario acquirente 1) aveva versato una somma a titolo di caparra confirmatoria ex art. 1385 c.c. e 2) si impegnava a versare altra somma a titolo

di acconto, oltre IVA, entro una certa data (antecedente alla stipula del definitivo atto di compravendita).

In sede di registrazione, il notaio versava soltanto l'imposta di registro di euro 200,00. Anche qui non versava alcunché a titolo di imposta di registro per la caparra e gli acconti, ritenendo che niente fosse dovuto, ancora una volta perché il definitivo atto di compravendita era destinato a scontare imposta fissa (art. 40 del DPR n. 131/1986).

L'Agenzia delle Entrate recuperava l'imposta dello 0,50% per la somma versata a titolo di caparra ed euro 200 per la somma promessa a titolo di acconto, soggetto a IVA.

Il notaio impugnava anche questo avviso.

Entrambi i ricorsi sono stati accolti.

Inizia dunque a farsi strada presso i giudici tributari il principio per il quale, in caso di preliminari di compravendite (che saranno) assoggettate a IVA (seppur esenti ex art. 10 comma 1 n. 8 -ter cit.) – e, in generale, per i **preliminari di atti destinati a scontare imposta di registro in misura fissa** (cfr. Cass. n. 35396/2022 e n. 35390/2022, entrambe per caparre versate in relazione a preliminari di vendita di immobili situati all'estero, e Cass. 17904/2021, per acconti versati in relazione a preliminare di cessione di quote sociali) **o a non scontare affatto imposta** -, **la richiesta erariale di assoggettare a tassazione le somme versate a titolo caparre e/o acconti, al momento della registrazione del contratto preliminare, è priva di fondamento.**

Ormai consolidato può dirsi l'orientamento, ribadito in entrambe le sentenze, per il quale i documenti di prassi sono di per sé irrilevanti per la decisione delle controversie.

Vale, infine, evidenziare che, in entrambi i casi, i giudici hanno condannato l'Agenzia a rifondere le spese di lite.

SI ALLEGANO LE SENTENZE CITATE



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di PESARO Sezione 2, riunita in udienza il 18/12/2023 alle ore 10:00 con la seguente composizione collegiale:

GASPARINI GIACOMO, Presidente e Relatore

FEDERICO GUIDO, Giudice

GIUBILARO SIMONETTA, Giudice

in data 18/12/2023 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 28/2023 depositato il 01/02/2023

proposto da

Massimo Caccavale - CCCMSM73T17F839S

Difeso da

Giacomo Mancinelli - MNCGCM76R02I608H

ed elettivamente domiciliato presso avvgiacomomancinelli@puntopec.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale

elettivamente domiciliato presso

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE;

REGISTRO 2022

a seguito di discussione in camera di consiglio

Richieste delle parti:

L'attore chiede l'accoglimento del ricorso con condanna alle spese il resistente il rigetto del ricorso con condanna alle spese.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Risulta dagli atti prodotti che la vertenza che è esitata nel ricorso n. 28 del 2023 si riferisce ad un atto traslativo di un bene tra le società a responsabilità limitata ruota attorno ad una sola questione giuridica che attiene al trattamento fiscale delle somme eventualmente pattuite tra le parti in sede di contratto preliminare quali acconti e caparre.

Ovviamente la soluzione data da attore e resistente è opposta e la Corte si concentrerà sulla risposta più corretta sul piano ermeneutico.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Premesso che (come questa Corte ha più volte ribadito nel corso degli anni) le argomentazioni che si trovano esposte negli atti interni dell'amministrazione finanziaria (quali circolari o risposte ad interpelli) non hanno un valore di fonte del diritto (anche se costituiscono un apprezzatissimo catalogo di dibattito giuridico), si riscontra che la stessa Corte di Cassazione (sent. 17904 2021, sia pure esaminando una ipotesi leggermente diversa da quella oggi in valutazione) ha affermato con chiarezza che l'imposta che si deve applicare ad un contratto preliminare è un anticipo di quella che sarà dovuta al perfezionamento del definitivo. La sequenza che si attiva infatti è spezzata in due fasi cui corrisponde una porzione del tributo che però era e resta sempre lo stesso. In tanto il contratto preliminare viene tassato in quanto non può che essere considerato un tutt'uno con il definitivo essendo unica la manifestazione di capacità contributiva espressa nella sequenza pattizia che, come è pacifico, si realizza solo alla stipula del definitivo. Ed allora non è corretto pretendere la imposta di registro proporzionale anche sulla caparra come è avvenuto nel caso specifico.

Consegue l'annullamento dell'avviso e la condanna alle spese che si determinano più che sul valore della causa sulla concreta complessità del caso.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso e condanna l'Ufficio a rifondere all'attore le spese processuali pari a 1.500 € oltre tutti gli accessori di legge.

Pesaro 18.12.2023 Presidente relatore/estensore Giacomo Gasparini



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

La Corte di Giustizia Tributaria di primo grado di PESARO Sezione 2, riunita in udienza il 18/12/2023 alle ore 10:00 con la seguente composizione collegiale:

GASPARINI GIACOMO, Presidente e Relatore

FEDERICO GUIDO, Giudice

GIUBILARO SIMONETTA, Giudice

in data 18/12/2023 ha pronunciato la seguente

SENTENZA

- sul ricorso n. 29/2023 depositato il 01/02/2023

proposto da

Massimo Caccavale - CCCMSM73T17F839S

Difeso da

Giacomo Mancinelli - MNCGCM76R02I608H

ed elettivamente domiciliato presso avvgiacomomancinelli@puntopec.it

contro

Ag. Entrate Direzione Provinciale

elettivamente domiciliato presso

Avente ad oggetto l'impugnazione di:

- AVVISO DI LIQUIDAZIONE

REGISTRO 2022

a seguito di discussione in camera di consiglio

Richieste delle parti:

”

Ricorrente annullamento dell'avviso e condanna alle spese

Resistente: conferma dell'atto impugnato e condanna di controparte alle spese

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Il dottor Massimo Caccavale, Notaio, ha perfezionato un contratto preliminare tra la società , e tale Signor . L'ufficio delle Entrate lamenta l'omesso versamento dell'imposta di registro considerando che nel contratto erano stati previsti un acconto ed una caparra.

Le parti, in punto di diritto, hanno dibattuto sul trattamento fiscale esigibile.

MOTIVI DELLA DECISIONE

Ovviamente la Corte non può riconoscere valore di fonte del diritto alle circolari (pur autorevoli e ben congegnate sul piano tecnico) o alle risposte dati agli interpelli dei contribuenti. Ci si misurerà soltanto, dunque, sulla normativa dei tributi di riferimento (iva e imposta di registro) e sui precedenti aventi valore nomofilattico.

L'acconto è un anticipo del prezzo finale, la caparra può assolvere a funzioni di profilassi della volontà o di predeterminazione del risarcimento del danno: ebbene in un contratto preliminare esse prendono forma esplicita ma si realizzano solo alla conclusione del definitivo e, proprio per tale considerazione, non costituiscono momenti in cui viene manifestata una autonoma capacità contributiva che come tale deve assoggettarsi ad incisione tributaria. In tanto un contratto preliminare andrà tassato in quanto ontologicamente tutt'uno con il definitivo.

Dunque tale regola iuris che la Cassazione (sentenza 17904 2021) ha affermato in riferimento alla cessione di quote operata con la doppia sequenza preliminare-definitivo, risolve anche il caso concreto convalidando come corretto il trattamento fiscale assicurato dal Notaio in fase di rogito.

Le spese considerando più che il valore della controversia la complessità della stessa, si liquidano in 1.500 €.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso e condanna l'ufficio a pagare al ricorrente le spese processuali pari a 1.500 € con gli accessori di legge.

Pesaro 18.12.2023 Presidente relatore/estensore Giacomo Gasparini