Imposta di registro – Preliminare per cessione ad IVA con acconti – R. 311/2019

2 Agosto 2019
Doppia imposta fissa di registro, pari a complessivi 400 euro, sul preliminare relativo ad una compravendita immobiliare assoggettata ad IVA, che prevede caparra con funzione anche di acconto ed ulteriori acconti/prezzo.
Così si è espressa l'Agenzia delle Entrate nella **Risposta n.311 del 24 luglio 2019** in merito al corretto regime fiscale, ai fini dell'imposta di registro, nell'ipotesi di cessione di un fabbricato assoggettata ad IVA, che prevede il pagamento di somme a titolo di caparra/acconto ed acconto/prezzo.
Al riguardo, l'Amministrazione finanziaria richiama sia la disciplina generale relativa alla tassazione, ai fini dell'imposta di registro, in presenza di contratti preliminari di compravendita, sia i propri precedenti chiarimenti in materia e ricorda che:

- o il **contratto preliminare** di **compravendita** (a prescindere dall'applicabilità, o meno, del regime IVA) deve essere assoggettato ad **imposta di registro** nella misura **fissa** di **200 euro**[1];
- o in presenza di **caparra confirmatoria**, si applica l'**imposta proporzionale** pari allo **0,50%**[2] (a prescindere dall'applicabilità, o meno, del regime IVA sul preliminare)[3];
- o nell'ipotesi di **pagamento di acconti**, l'Agenzia delle Entrate ricorda che:

– se il **preliminare non è assoggettato ad IVA** (ad esempio cessione da un privato, non soggetto IVA), sugli stessi si applica l'**imposta proporzionale pari al 3%**[4];
– **se il compromesso è assoggettato ad IVA** (ad esempio, cessione da impresa costruttrice/ristrutturatrice su opzione), sugli **acconti** si applica l'**imposta di registro** nella misura fissa di **200 euro**[5].
Inoltre, qualora venga previsto il **pagamento** di una **caparra confirmatoria**, il cui **importo** rivesta **anche** la **funzione di acconto**, l'imposta di registro è dovuta nella misura fissa di 200 euro (importo complessivo per tutti gli acconti/caparra ed acconti/prezzo)[6].
Ciò premesso, alla luce di tale ricostruzione, l'**Agenzia delle Entrate conferma che**, nel caso di specie (preliminare assoggettato ad IVA e pagamento di acconti, nonché di una caparra con funzione anche di acconto), **l'imposta di registro è dovuta** due volte, sia per la **registrazione dell'atto** (pari a 200 euro), sia sul **pagamento degli acconti** e della **caparra/acconto** (pari a 200 euro), **per complessivi 400 euro**.
Per completezza, si ricorda che gli **importi versati** all'atto della stipula di un contratto preliminare si considerano come **caparra confirmatoria solo se** le **parti** contraenti abbiano **espressamente inteso attribuire a tali somme** questa **specifica funzione**.
Unicamente in tale ipotesi, pertanto, i medesimi importi scontano imposta proporzionale di registro dello 0,50%, anche nel caso in cui il trasferimento del bene sia soggetto ad IVA.
In caso contrario, **se le parti non hanno specificato la natura di quanto versato in sede di stipula del contratto preliminare, o se hanno previsto per iscritto che tali somme costituiscono anticipi sul corrispettivo complessivo di cessione (acconti), l'imposta proporzionale dello 0,50% non deve essere applicata** (*cfr.* anche la C.M. 18/E/2013).
In conclusione, si richiama l'attenzione delle imprese cedenti sul fatto che, per evitare l'applicazione dell'imposta proporzionale di registro (pari allo 0,50%) sulle somme versate a titolo di caparra (imposta non recuperabile in sede di stipula del rogito)[7], occorre, in ogni caso, attribuire espressamente a tali somme anche la natura di acconti/prezzo.

[1] Ai sensi dell'art.5 del D.P.R. 131/1986, nonché dell'art.10 della tariffa, parte prima, a questo allegata.
[2]*Cfr*. l'art.6 della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986.
[3]Infatti, stante la funzione risarcitoria della caparra confirmatoria, nonché per la mancanza del presupposto oggettivo, la stessa è esclusa dal campo di applicazione dell'IVA (cfr. gli artt.2-3 e 15 del D.P.R. 633/1972).
[4]*Cfr*. l'art.9 della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 131/1986.
[5] Ai sensi del principio di alternatività IVA/Registro – art.40 del medesimo D.P.R.
[6] *Cfr*. anche la R.M. 197/E/2007 – a C.M. 18/E/2013 e la R.M. 302028/1974.
[7]In linea generale, invece, l'imposta pagata ai fini della registrazione del preliminare è imputata all'imposta principale dovuta per la registrazione del contratto definitivo.