

Acconto con registro fisso nel preliminare di vendita di partecipazioni sociali

Il Sole 24 Ore | NORME E TRIBUTI | 26 LUGLIO 2021

Imposta di registro in misura fissa per il contratto preliminare di compravendita di quote di partecipazione al capitale di società il quale contenga la previsione di acconti e caparre. È questa la decisione contenuta nell'ordinanza di Cassazione n. 17904 del 23 giugno 2021, che dovrebbe essere priva di precedenti in sede di giurisprudenza di legittimità. Il giudizio giunto in Cassazione si era originato in quanto, nel corso di una ispezione della Guardia di Finanza, era stato rinvenuto un contratto preliminare non registrato, avente a oggetto la cessione di una quota di partecipazione al capitale di una società e recante la previsione di una caparra. In sede di registrazione d'ufficio, erano state applicate l'imposta di registro in misura fissa per la tassazione del contratto preliminare e l'imposta di registro con l'aliquota del 3 per cento per la tassazione dell'acconto pattuito nel preliminare stesso. Questa liquidazione è stata impugnata e sia in sede di Commissione provinciale (Grosseto, 221/2013) sia in sede di Commissione regionale (Toscana, 2085/2015), era stata accolta la tesi del contribuente il quale pretendeva la non applicazione dell'imposta di registro in misura proporzionale alla clausola recante l'acconto. Anche la Cassazione ha dunque confermato l'orientamento dei giudici di merito e respinto la tesi dell'Agenzia secondo la quale l'articolo 10 della Tariffa Parte prima allegata al Dpr 131/1986 (il Tur, testo unico dell'imposta di registro) prevede, per i «contratti preliminari di ogni specie» che contengono la previsione di un acconto, l'applicazione dell'imposta di registro con l'aliquota del 3 per cento. Di contro la Cassazione osserva che nel caso del preliminare avente a oggetto quote di partecipazione al capitale sociale, l'articolo 10 predetto deve cedere il passo: O se si tratta di un atto pubblico o di una scrittura privata autenticata al successivo articolo 11; O se si tratta di una scrittura privata non autenticata, all'articolo 2 della Tariffa Parte Seconda allegata al Tur. In queste due norme, infatti, è prevista l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa (nella prima ipotesi, in termine fisso; nella seconda ipotesi, in caso d'uso) per gli atti recanti «negoiazione di quote di partecipazione in società o enti», espressione nella quale occorre ricomprendere non solo il contratto definitivo, ma anche il contratto preliminare. Più in generale, la Cassazione esplicita il principio che la tassazione di un preliminare non può eccedere quella del contratto definitivo e che in tanto il preliminare è tassabile con un'imposizione proporzionale, in quanto essa sia un anticipo di tassazione del contratto definitivo, essendo la sequenza preliminare/definitivo un'unica manifestazione di capacità contributiva. Tanto è vero che, nel caso di tassazione del contratto definitivo con imposta proporzionale (come accade per la compravendita immobiliare), quel che si è pagato in sede di registrazione del preliminare si detrae dalla tassazione da assolvere in sede di contratto definitivo. © RIPRODUZIONE RISERVATA