

Restituzione caparra tra privati con imposta di registro del 3%

Risoluzione contratto

In caso di mutuo consenso si applica l'articolo 28, comma 2, del Dpr 131/1986

**Angelo Busani
Giovanni Iaselli**

Si applica l'imposta di registro del 3% al contratto (tra non imprenditori) con il quale vengono convenute la risoluzione di un contratto preliminare e la restituzione al promissario acquirente della caparra percepita dal promittente venditore; la base imponibile è pari all'importo della caparra restituita. È quanto si legge nella risposta a interpello 403 del 2 agosto 2022, nella quale l'agenzia delle Entrate ribadisce la sua nota tesi in ordine alle situazioni in cui si produce la risoluzione di un contratto:

- nell'ipotesi in cui la risoluzione si verifichi in conseguenza di una condizione risolutiva o di una clausola risolutiva espressa (contenute nel contratto che viene risolto oppure convenute entro il secondo giorno non festivo successivo a quello in cui è stato concluso il contratto poi risolto) si applica l'imposta proporzionale se per la risoluzione è previsto un corrispettivo oppure, se non è previsto un corrispettivo, l'imposta in misura fissa;
- nell'ipotesi del cosiddetto "mutuo dissenso", vale a dire il contratto con il quale viene risolto un precedente contratto, si applica la tassazione in misura proporzionale,

da calcolare con riferimento al valore delle «prestazioni derivanti dalla risoluzione» (articolo 28, comma 2, Dpr 131/1986); la stessa tassazione si applica, inoltre, all'eventuale corrispettivo convenuto per la risoluzione.

Trasportando questa impostazione al caso della restituzione della caparra confirmatoria, se le parti contraenti decidono la risoluzione del preliminare e la restituzione della caparra, la prestazione derivante dalla risoluzione è evidentemente la somma oggetto di rimborso e la tassazione applicabile (la

risposta 403/2022 non lo dice esplicitamente) non può che essere quella disposta dall'articolo 9 della Tariffa Parte Prima allegata al Decreto del Presidente della Repubblica 131/1986, e cioè l'aliquota del 3%. Vi è piuttosto da domandarsi cosa succederebbe se (a differenza del caso osservato dalle Entrate nella risposta 403, nel quale si trattava di un preliminare stipulato tra due "privati") uno o entrambi i contraenti fossero soggetti Iva, argomento sul quale la risposta 403 non interviene.

Ora, nel caso in cui la caparra sia restituita da un soggetto Iva a un soggetto privato, non dovrebbe cambiare nulla rispetto a quanto fin qui osservato (imposta di registro al 3%).

Viceversa, se la restituzione della caparra avvenga a favore di un soggetto Iva si dovrebbe configurare una prestazione di servizi dietro pagamento di un corrispettivo (articolo 3 Dpr 633/1972).

Infatti, il promittente venditore si libera dal preliminare – ritrovando la libertà di stipulare con un soggetto diverso – pagando al promittente acquirente una somma la quale dunque rappresenta il corrispettivo per un'obbligazione «di permettere» resa da quest'ultimo.

Dal momento che il promittente venditore, in mancanza di accordo sopravvenuto, avrebbe avuto titolo per trattenere definitivamente la caparra, ai fini Iva la restituzione di tale somma assumere natura corrispettiva (diversa dal trasferimento di una mera somma di denaro), al pari del pagamento per la risoluzione anticipata di un contratto (causa C-295/17).

IL MUTUO CONSENSO

La definizione

Lo scioglimento del rapporto contrattuale per "mutuo consenso" è espressione dell'autonomia negoziale dei privati, i quali sono liberi di regolare gli effetti prodotti da un precedente negozio e, quindi, di sciogliere il vincolo contrattuale, anche indipendentemente da eventuali fatti o circostanze sopravvenute, impeditive o modificative dell'attuazione dell'originario regolamento di interessi. Come affermato anche dalla Cassazione, con il "mutuo consenso" le parti volontariamente concludono un nuovo contratto di natura solutoria e liberatoria, con contenuto uguale e contrario a quello del contratto originario (sentenza 17503/2005).