

Risposta n. 650/2021

OGGETTO: Applicazione del regime agevolativo recato dall'articolo 64, comma 6 del decreto legge n. 73 del 2021 ad un preliminare di compravendita

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, e' stato esposto il seguente

QUESITO

L'istante, unitamente ad un altro soggetto, intende stipulare e registrare un contratto preliminare per l'acquisto di un immobile abitativo in base al quale si prevede il versamento di importi a titolo di acconti e caparra. In relazione a detto acquisto, l'istante intende avvalersi del regime agevolativo recato dall'articolo 64, comma 6 del decreto legge n. 73 del 2021, che consente l'applicazione di un regime di esenzione dai tributi per acquisti di immobili da parte di persone fisiche che "*non hanno ancora compiuto trentasei anni di età nell'anno in cui l'atto è rogitato*", in presenza di determinate condizioni.

Ciò posto, si chiede se la predetta agevolazione possa applicarsi anche in sede di registrazione del contratto preliminare, con riguardo, in particolare, all'imposta di registro proporzionale da versare per gli acconti e la caparra dallo stesso previsti.

SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

L'istante ritiene di poter dichiarare nel preliminare la sussistenza dei requisiti per il valido riconoscimento dell'agevolazione, in modo tale da essere esentato dal pagamento dell'imposizione proporzionale ai fini dell'imposta di registro.

In via subordinata, ritiene di avere diritto al rimborso integrale dell'imposta proporzionale di registro pagata su acconti e caparra, con istanza di rimborso da presentare al competente ufficio dopo la stipula del contratto di compravendita immobiliare.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'articolo 64, comma 6, del decreto legge 25 maggio 2021, n. 73 (Misure urgenti connesse all'emergenza da COVID-19, per le imprese, il lavoro, i giovani, la salute e i servizi territoriali) dispone che "*Gli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di "prime case" di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9, come definite dalla nota II-bis all'articolo 1, della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della repubblica 26 aprile 1986, n. 131, e gli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse sono esenti dall'imposta di registro e dalle imposte ipotecaria e castale se stipulati a favore di soggetti che non hanno ancora compiuto trentasei anni di età nell'anno in cui l'atto è rogitato e che hanno un valore dell'indicatore della situazione economica equivalente, stabilito ai sensi del regolamento di cui al decreto del Presidente del Consiglio dei ministri 5 dicembre 2013, n. 159, non superiore a 40.000 euro annui.*"

Il successivo comma 9 prevede che tale disposizione si applichi agli atti stipulati nel periodo compreso tra la data di entrata in vigore della presente disposizione e il 30 giugno 2022.

Infine, ai sensi del comma 10, "*In caso di insussistenza delle condizioni e dei*

requisiti per beneficiare delle agevolazioni di cui ai commi 6, 7, 8 e 9 o di decadenza da dette agevolazioni, per il recupero delle imposte dovute e per la determinazione delle sanzioni e degli interessi si applicano le relative disposizioni previste dalla nota II bis all'articolo 1, della tariffa, parte prima, allegata al testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131 e dall'articolo 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 601".

Come chiarito con la Relazione illustrativa al citato decreto, tale agevolazione è stata introdotta al fine di favorire l'autonomia abitativa dei giovani, in presenza di un determinato valore dell'ISEE.

In particolare, dunque, il comma 6 citato esonera i giovani acquirenti di una "prima casa" (in presenza dei relativi requisiti applicativi), che abbiano un valore dell'indicatore della situazione economica equivalente non superiore a 40.000 euro annui, dal pagamento dell'imposta di registro e delle imposte ipotecaria e catastale.

L'agevolazione, come risulta dal chiaro tenore letterale delle previsioni in commento, si applica agli atti traslativi a titolo oneroso della proprietà di prime case di abitazione, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1 (Abitazioni di tipo signorile), A8 (Abitazioni in ville) e A9 (Castelli, palazzi di eminenti pregi artistici o storici), e agli atti traslativi o costitutivi della nuda proprietà, dell'usufrutto, dell'uso e dell'abitazione relativi alle stesse, di cui alla nota II bis all'articolo 1, della Tariffa, parte prima, allegata al d.P.R. n. 131 del 1986 (testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro, in breve TUR).

Il contratto preliminare, invece, è l'accordo con il quale le parti si obbligano reciprocamente alla stipula di un successivo contratto definitivo, indicandone i contenuti e gli aspetti essenziali.

Il contratto produce tra le parti solo effetti obbligatori e non reali, in quanto detto contratto non è idoneo a trasferire la proprietà o a determinare l'obbligo di corrispondere il prezzo pattuito.

Atteso, pertanto, il chiaro ed esclusivo riferimento della nuova previsione agevolativa agli atti traslativi o costitutivi a titolo oneroso, non si condivide la soluzione prospettata dall'interpellante relativamente alla possibilità di applicare la suddetta esenzione già in sede di stipula del contratto preliminare di acquisto.

La tassazione di quest'ultimo resta, pertanto, invariata, quanto all'applicazione dell'imposta di registro dovuta per l'atto, per gli acconti e per la caparra.

Si ricorda, al riguardo, che l'articolo 10 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR prevede l'assoggettamento dei contratti preliminari di ogni specie all'imposta fissa di registro, nella misura di 200 euro.

La nota al citato articolo 10 disciplina poi due specifiche ipotesi negoziali:

- contratto preliminare che contiene una clausola che prevede la dazione di somme a titolo di caparra confirmatoria: in tal caso, in relazione a tali somme è dovuta l'imposta di registro nella misura dello 0,50%, come previsto dall'articolo 6 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR;

- contratto preliminare che contempra il versamento di acconti di prezzo non soggetti ad IVA: in tal caso, trova applicazione l'imposta proporzionale di registro nella misura del 3%, come previsto dall'articolo 9 della Tariffa, Parte prima, allegata al TUR.

Così come chiarito con la circolare n. 18/E del 2013, in entrambi i casi descritti, l'imposta di registro corrisposta è imputata all'imposta principale dovuta per la registrazione del contratto definitivo. Nel caso in cui l'imposta proporzionale corrisposta per la caparra confirmatoria e per gli acconti di prezzo risulti superiore all'imposta di registro dovuta per il contratto definitivo, spetta il rimborso della maggiore imposta proporzionale versata per la registrazione del contratto preliminare, secondo le regole previste dall'articolo 77 del TUR.

Si rammenta, infine, che ai sensi del comma 1 della citata disposizione, il rimborso dell'imposta deve essere richiesto, a pena di decadenza dal contribuente, "*entro tre anni dal giorno del pagamento ovvero, se posteriore, da quello in cui è sorto*

il diritto alla restituzione". Tenuto conto che il diritto alla restituzione sorge a seguito della registrazione del contratto definitivo, in quanto solo in tale sede può essere scomputata l'imposta pagata in sede di preliminare, il termine triennale previsto dal citato articolo 77 decorre dalla data di registrazione del contratto definitivo.

Fermo restando, pertanto, l'assoggettamento all'imposta fissa di registro del contratto preliminare, si è dell'avviso che gli istanti possano, in presenza delle condizioni di legge, recuperare l'imposta proporzionale versata relativamente ad acconti e caparra.

Alla luce di quanto premesso, si ritiene che, successivamente alla stipula del contratto definitivo di compravendita oggetto di agevolazione, possa essere presentata formale istanza di rimborso per il recupero dell'imposta proporzionale versata per acconti e caparra in misura superiore all'imposta di registro dovuta per il contratto definitivo.

LA DIRETTRICE CENTRALE

(firmato digitalmente)