Giurisprudenza

Caparra o acconto, Iva si Iva no: il nodo va sciolto con molta cura

8 Marzo 2021

Ai fini dell'imponibilità all'imposta su valore aggiunto, il punto è stabilire se gli importi versati prima hanno anche la funzione di anticipo sul prezzo pattuito

immagine generica illustrativa
Image not found or type unknown

Se nella compravendita dei beni mobili il prezzo è pagato in parte prima della consegna, bisogna verificare se la dazione di denaro costituisce un anticipo sul prezzo oltre che caparra confirmatoria: in tal caso, infatti, l'operazione risulta soggetta a Iva perché ha la stessa natura del versamento del corrispettivo. E la valutazione deve essere compiuta in base agli elementi intrinseci ed estrinseci del contratto.
Lo ha stabilito la Cassazione con l'ordinanza n. 1298 del 22 gennaio 2021, con cui ha accolto il ricorso dell'Agenzia delle entrate.

La vicenda processuale e la pronuncia della Cassazione
La società contribuente, che vende mobili e annota alla voce "ratei attivi" del bilancio le somme incassate dai clienti al momento in cui conclude i contratti,: ritiene gli importi non imponibili ai fini Iva, in quanto versati a titolo di caparra confirmatoria, ma ricavi di competenza dell'esercizio ai fini Ires.
Di qui il recupero a tassazione dell'Iva relativa alle somme corrisposte dai clienti prima della consegna della merce, in quanto aventi funzione di acconto prezzo, ai sensi dell'articolo. 6, comma 4 del Dpr n. 633/1972, che considera imponibili Iva gli importi versati prima del verificarsi del presupposto della consegna dei beni mobili.

Con il proprio ricorso in Cassazione l'Agenzia delle entrate denunciava difetto di motivazione da parte della Ctr, in ordine al percorso logico seguito per considerare la dazione di denaro come caparra confirmatoria invece che acconto prezzo.

Secondo i giudici di legittimità, la caparra confirmatoria, *ex* articolo 1385 cc, ha un doppio obiettivo: anticipare la prestazione dovuta in caso di adempimento e rafforzare, oltre che garantire, il vincolo obbligatorio nell'ipotesi di inadempimento. E ciò perché la parte non inadempiente può scegliere fra ritenzione (o restituzione del doppio) della caparra e l'esercizio delle ordinarie azioni contrattuali e di risarcimento del danno. Il punto è stabilire se la dazione di denaro mantiene anche la funzione di anticipo sul prezzo (in linea, d'altronde, con quanto avviene anche nelle compravendite immobiliari).

Tanto premesso, la Ctr ha errato nel non valutare gli elementi estrinseci e intrinseci dei contratti, tanto più che nel dubbio sulla funzione svolta dalla dazione di denaro deve ritenersi che il versamento sia stato effettuato a titolo di acconto prezzo (*cfr* Cassazione, pronunce nn. 3833/1977, 1449/1976 e 22825/2020). Inoltre, era onere del contribuente fornire la prova che la dazione avesse funzione di caparra confirmatoria.
I giudici di secondo grado fanno riferimento ai contratti di compravendita in modo complessivo e del tutto generico: non spiegano perché hanno deciso per una qualificazione giuridica della dazione di denaro escludendo l'altra. La controversia è stata quindi rinviata ad altra sezione della Ctr per chiarire tale aspetto.

In particolare la Commissione tributaria regionale dovrà valutare:
- in primo luogo, se i contratti di cessione di mobili effettivamente contenessero clausole che prevedevano pagamenti, a titolo di caparra, anticipati rispetto alla consegna dei beni
- in caso affermativo, se i contraenti avessero inteso attribuire alle somme versate la funzione di mera caparra confirmatoria, ovvero anche quella di acconto sul prezzo dovuto, nel qual caso, anche tali somme potrebbero risultare imponibili a Iva.

Ulteriori osservazioni

Sul punto, ricordiamo che, con l'ordinanza n. 7340/2020, la Cassazione rammenta la diversa funzione della caparra confirmatoria rispetto a quella dell'acconto. La prima, infatti, oltre a costituire, in generale, indizio della conclusione del contratto cui accede, incita le parti a darvi esecuzione, considerato che colui che l'ha versata potrà perdere la relativa somma e la controparte potrà essere, eventualmente, tenuta a restituire il doppio di quanto ricevuto in caso di inadempimento a essa imputabile; può svolgere anche la funzione di anticipazione del prezzo, nel caso di regolare esecuzione del contratto preliminare, costituendo, invece, un risarcimento forfettario in caso d'inadempimento di questo, poiché il suo versamento dispensa dalla prova del *quantum* del danno subito in caso di inadempimento della controparte, salva la facoltà di richiedere il risarcimento del maggior danno (*cfr* Cassazione, sezioni unite, nn. 2634/2009 e 3736/2019).

Nel caso affrontato dalla Cassazione con la pronuncia n. 7340 del 2020, i giudici della Ctr si erano spinti oltre la qualificazione dell'importo versato formalmente indicata dalle parti in sede di preliminare.

La natura personale della società acquirente, l'entità della somma versata al momento della stipula del preliminare (pari al 75% dell'intero corrispettivo), l'assenza di restituzione della somma ai soci promissari acquirenti del terreno, il fatto che nel contratto definitivo era indicato a chiare lettere che la somma corrisposta costituiva un anticipo del maggior importo dovuto, erano tutti elementi che deponevano nel senso ipotizzato dall'Agenzia delle entrate.

di
Francesco Brandi

URL: https://www.fiscooggi.it/rubrica/giurisprudenza/articolo/caparra-o-acconto-iva-si-iva-no-nodo-va-sciolto-molta-cura