

COMMISSIONE STUDI TRIBUTARI

Studio n. 56/2001/T

Gaetano Petrelli

COMPRAVENDITA SOGGETTA AD IVA, QUIETANZA CON ATTO SEPARATO E IMPOSTA DI REGISTRO

Approvato dalla Commissione studi tributari l'8 giugno 2001.

Approvato dal Consiglio Nazionale il 14 giugno 2001.

La fattispecie oggetto di analisi e' quella di un atto di compravendita soggetto ad imposta sul valore aggiunto, con prezzo dilazionato, e successiva quietanza – in corrispondenza del pagamento del prezzo suddetto – formalizzata con atto separato.

La quietanza e' – in linea di principio – soggetta a registrazione in termine fisso, con il pagamento dell'imposta di registro in misura proporzionale (aliquota dello 0,50%), ai sensi dell'art. 6 della tariffa, parte prima, allegata al D.P.R. 26 aprile 1986 n. 131 (testo unico delle disposizioni concernenti l'imposta di registro). Purche', ovviamente, la quietanza sia rilasciata per atto pubblico o scrittura privata autenticata; in caso contrario, la quietanza e' soggetta a registrazione – con la medesima aliquota di cui sopra – solo in caso d'uso, ai sensi dell'art. 5 della tariffa, parte seconda, allegata al suddetto T.U. ¹.

Trattandosi di quietanza rilasciata “nello stesso atto che contiene le disposizioni” cui la stessa si riferisce, la quietanza medesima non e' soggetta ad imposta, per testuale previsione dell'art. 21, comma 3, del citato D.P.R. 131/1986.

Le suddette disposizioni vanno coordinate con la norma contenuta nell'art. 40, comma 1, del T.U., ai sensi del quale, per “gli atti relativi a cessione di beni e

* Pubblicato in *CNN Strumenti*, voce 0540.

¹ Un caso particolare e' quello della quietanza relativa a debito scaturente da un finanziamento bancario a medio o lungo termine: in tal caso la registrazione dell'atto separato di quietanza e' effettuata in esenzione da imposte di registro e bollo, avendo gia' scontato l'imposta sostitutiva – di cui all'art. 15 del D.P.R. 29 settembre 1973 n. 601 – in sede di erogazione del finanziamento.

prestazioni di servizi soggetti all'imposta sul valore aggiunto, l'imposta si applica in misura fissa". Quest'ultima disposizione, quindi, si caratterizza per l'ampia formula adottata ("*atti relativi a cessione di beni*"), ove il termine "relativi" individua una relazione di connessione, e non necessariamente di identificazione, con la cessione assoggettata ad IVA. In altri termini, la lettera della legge non postula – ai fini dell'applicazione dell'imposta fissa – l'unicità di contesto tra l'atto che realizza la cessione di beni e l'eventuale ulteriore disposizione, alla prima connessa, che si inserisce nell'ambito dell'operazione.

Quella descritta è proprio la fattispecie della quietanza rilasciata con atto separato: quietanza che, certamente, attiene alla cessione realizzata, e che come tale non può essere assoggettata ad imposta proporzionale, in applicazione del principio di alternatività sancito dall'art. 40 sopra richiamato. L'Amministrazione finanziaria ha da tempo riconosciuto la correttezza dell'interpretazione surriportata, proprio "attesa l'ampia formulazione usata dal legislatore", affermando di conseguenza che "nell'ambito di applicazione della citata norma debbano farsi rientrare tutti gli atti che servono a sostanziare il rapporto giuridico espresso dalle parti, rapporto che deve essere considerato nella sua interezza ed unitarietà", poiché "la quietanza, benché espressa in atto separato, attiene ad un preordinato negozio giuridico, colpito da IVA, del quale è parte integrante e conclusiva"².

La medesima posizione è stata assunta dalla giurisprudenza, relativamente all'ipotesi della quietanza – sempre rilasciata con atto separato – relativa all'erogazione di un mutuo soggetto ad imposta sul valore aggiunto, che è stata ritenuta assoggettabile – in quanto "atto collegato" al mutuo – ad imposta fissa di registro, sempre in applicazione del suddetto principio di alternatività³.

Anche la dottrina, infine, ha condiviso la surriportata posizione, affermando che "il rapporto contrattuale relativo deve essere visto nella sua interezza, e, pertanto, la natura dell'operazione non muta anche se successivamente ad essa viene posto in essere un atto di quietanza"⁴.

² Ris. Min. Fin. 17 luglio 1976 n. 301388.

³ Comm. trib. centr. 16 giugno 1983 n. 1407, in *Comm. trib. centr.*, 1983, I, p. 1013.

⁴ BELLINI L., *Operazioni soggette ad IVA e quietanze non contestuali*, in *Corriere trib.*, 1991, p. 2227-2228, ove anche precisazioni sul momento rilevante per l'emissione della fattura.

Ovviamente, nell'ipotesi in cui – pur essendo la cessione soggetta ad IVA – la concreta obbligazione successivamente quietanzata non fosse soggetta a tale imposta, il principio di alternativita' viene meno, e la quietanza e' soggetta all'imposta di registro in misura proporzionale: cosi' avviene, ad esempio, nell'ipotesi di successiva quietanza relativa alla dazione di caparra confirmatoria, fattispecie quest'ultima esclusa dall'ambito impositivo dell'imposta sul valore aggiunto⁵.

Gaetano Petrelli

⁵ Sull'assoggettamento della quietanza con atto separato, relativa a caparra confirmatoria, all'imposta proporzionale di registro, cfr. Ris. Min. Fin. 3 gennaio 1985 n. 251127; Nota Min. Fin. 23 luglio 1979 n. 250398.