

Imposta di registro nel caso di contratti con condizione: i chiarimenti dell'Agenzia delle Entrate

Scritto da Interdata Cuzzola | 28/03/2024

La recente risposta ad interpello n. 78/2024, pubblicata lo scorso 22 marzo, ci offre lo spunto per chiarire le modalità di applicazione dell'imposta di registro nel caso di contratti contenenti una condizione.

Come è noto, l'art. 1353 ("Contratto condizionale") del codice civile prevede che *"Le parti possono subordinare l'efficacia o la risoluzione del contratto o di un singolo patto ad un evento futuro e incerto"*.

La condizione è elemento accidentale del contratto, che condiziona l'efficacia dello stesso al verificarsi di un evento futuro e incerto; in particolare, è "sospensiva" se prima del verificarsi dell'evento gli effetti rimangono sospesi, mentre è "risolutiva" se al verificarsi dell'evento cessano gli effetti dell'atto.

Ai fini dell'imposta di registro, ai sensi dell'art. 27 del DPR 26 aprile 1986, n. 131 (di seguito TUR):

- 1. "Gli atti sottoposti a condizione sospensiva sono registrati con il pagamento dell'imposta in misura fissa.*
- 2. Quando la condizione si verifica, o l'atto produce i suoi effetti prima dell'avverarsi di essa, si riscuote la differenza tra l'imposta dovuta secondo le norme vigenti al momento della formazione dell'atto e quella pagata in sede di registrazione.*
- 3. Non sono considerati sottoposti a condizione sospensiva le vendite con riserva di proprietà e gli atti sottoposti a condizione che ne fanno dipendere gli effetti dalla mera volontà dell'acquirente o del creditore.*
- 4. Gli atti sottoposti a condizione sospensiva che ne fa dipendere gli effetti dalla mera volontà del venditore o dell'obbligato sono soggetti all'imposta in misura fissa."*

Come chiarito nei documenti di prassi (cfr. circolare del 29 maggio 2013, n. 18/E, par. 1.7; 21 febbraio 2014, n. 2/E, par. 5.2, lettera b), in pendenza della condizione, le parti si trovano in una situazione di aspettativa e gli effetti finali dell'atto si produrranno solo al verificarsi dell'avvenimento dedotto in condizione; pertanto, il primo comma del citato art. 27 del TUR dispone, in via generale, che:

- al momento della registrazione, gli atti sottoposti a condizione sospensiva scontano l'imposta di registro in misura fissa;
- quando la condizione si verifica, l'avverarsi di essa dovrà essere denunciato ai sensi dell'art. 19 del TUR e, conseguentemente, l'Ufficio procede a riscuotere la differenza tra l'imposta dovuta secondo le norme vigenti al momento della formazione dell'atto e quella pagata in sede di registrazione dello stesso.

Il richiamato art. 19, in particolare, dispone che *"L'avveramento della condizione sospensiva apposta*

ad un atto [...] devono essere denunciati entro trenta giorni, a cura delle parti contraenti o dei loro aventi causa e di coloro nel cui interesse è stata richiesta la registrazione, all'ufficio che ha registrato l'atto al quale si riferiscono".