



**Direzione Regionale F. V.G.
Ufficio Fiscalità**

**IL CONTRATTO PRELIMINARE
E L'IMPOSTA DI REGISTRO**

Relazione a cura della
dott.ssa CARLA PALLAORO
Funzionario Ufficio locale di Pordenone
Agenzia delle Entrate - Direzione Regionale del FVG

Novembre 2007

INDICE

Premessa.....	3
Il contratto preliminare.....	5
La disciplina del contratto preliminare ai fini dell'imposta di registro.....	6
La caparra confirmatoria, penitenziale e gli acconti: distinzione	8
La caparra confirmatoria ai fini dell'imposta di registro e dell'Iva: precisazioni.	10
Il contratto preliminare per persona da nominare.	11
La cessione del contratto preliminare.	12
Il contratto preliminare e le figure della prelazione e dell'opzione.	13

Premessa.

Nella pratica degli affari, i privati e gli operatori economici ricorrono frequentemente ad un importante strumento negoziale rappresentato dal contratto preliminare. Soprattutto nel campo della compravendita immobiliare è particolarmente diffusa la prassi secondo cui l'atto di vendita è preceduto da un contratto preliminare, comunemente denominato «compromesso», anche se proprio nello stesso settore è altrettanto rilevante il numero di contratti che non vengono portati alla registrazione e che, oltre a comportare l'evasione dell'imposta di registro direttamente connessa alle disposizioni contenute nel contratto preliminare, sottrae al fisco una fetta sostanziosa di base imponibile che riverbera i suoi effetti più rilevanti su imposte importanti quali l'IVA e le imposte sul reddito.

Il legislatore al fine di scoraggiare il ricorso a non rappresentare nel contratto definitivo l'effettivo corrispettivo, ha espressamente previsto che *“I contribuenti che si avvalgono delle disposizioni di cui ai commi 496 e 497 (l'art. 1, della L. 266/2005) sono esclusi dai controlli di cui al comma 495 (stessa legge) e nei loro confronti non trovano applicazione le disposizioni di cui agli articoli 38, terzo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e 52, comma 1, del citato testo unico di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986. Se viene occultato, anche in parte, il corrispettivo pattuito, le imposte sono dovute sull'intero importo di quest'ultimo e si applica la sanzione amministrativa dal cinquanta al cento per cento della differenza tra l'imposta dovuta e quella già applicata in base al corrispettivo dichiarato, detratto l'importo della sanzione eventualmente irrogata ai sensi dell'articolo 71 del medesimo decreto del Presidente della Repubblica n. 131 del 1986.”* . Da ultimo vanno sottolineate le importanti novità introdotte dalla L. 296/2006 che all'art. 1 comma 42 ha previsto a carico degli *“agenti di affari in mediazione iscritti nella sezione degli agenti immobiliari del ruolo di cui all'art. 2 della L. 3 febbraio 1989 n. 39, per le scritture private non autenticate di natura negoziale stipulate a seguito della loro attività di conclusione degli affari”*, l'obbligo di richiederne la registrazione, prevedendo inoltre che siano solidalmente coobbligati al pagamento dell'imposta dovuta. Tra le scritture private non autenticate di natura negoziale stipulate a seguito della loro attività rientrano, oltre ai contratti preliminari (nonché le proposte di acquisto e/o di vendita), anche i contratti di locazione, il contratto di comodato di beni immobili. Va da sé che rimane esclusa

dall'obbligo della registrazione la proposta contrattuale non accettata dalle parti, in quanto semplice atto di natura pre-negoziale. Nel caso di accettazione della proposta stessa, invece, scatta l'obbligo della registrazione, anche a carico del mediatore (se coinvolto), in quanto l'incontro della proposta e dell'accettazione determina la conclusione del contratto preliminare.

Per i molteplici profili di interesse giuridico che il contratto preliminare presenta sotto l'aspetto civilistico e tributario, appare rilevante approfondire la questione dell'imponibilità ai fini dell'imposta di registro del contratto stesso.

Il contratto preliminare

è un contratto con effetti obbligatori avente ad oggetto la promessa di vendere e, rispettivamente, di acquistare un dato immobile per un prezzo determinato e che disciplina, inoltre, il contenuto del contratto definitivo che le parti si impegnano a stipulare successivamente.

Per quanto attiene il contenuto lo stesso deve avere un minimo di determinatezza, in caso contrario, essendo comunque un contratto, sarebbe invalido per indeterminatezza dell'oggetto.

Il codice civile, nel regolare la forma del contratto preliminare, dispone, all'articolo 1351, che questo sia nullo se non è fatto nella stessa forma che la legge prescrive per il contratto definitivo.

Relativamente alle cessioni immobiliari il preliminare deve, pertanto, essere fatto, a pena di nullità, per iscritto essendo questa la forma prevista per il contratto definitivo dall'articolo 1350 del codice civile.

Non sussiste, invece, l'obbligo di autentica delle firme, in quanto richiesta, dal codice civile, soltanto per la trascrizione nei registri immobiliari e non ai fini della validità del contratto.

Qualora, tuttavia, le parti decidano di stipulare il preliminare per atto pubblico o con scrittura privata con sottoscrizione autenticata, il contratto andrà obbligatoriamente trascritto ai sensi dell'articolo 2645 bis del codice civile, introdotto dal D.L. 31 dicembre 1996, n. 669 (convertito, con modifiche, dalla legge 28 febbraio 1997, n. 30).

La disciplina in disamina non contiene disposizioni di carattere fiscale di particolare rilevanza, ad eccezione dell'art. 10, che prevede per la trascrizione di tali contratti l'imposta ipotecaria in misura fissa (art. 4 della tariffa allegata al D. Lgs 349/90) alla cui riscossione provvede direttamente la Conservatoria dei registri immobiliari in sede di presentazione della formalità.

E' evidente che con la conclusione del contratto definitivo, il preliminare esaurisce la propria funzione, in quanto il definitivo produce effetti ex nunc.

L'individuazione del carattere **preliminare o definitivo** del contratto dipende dalla ricerca della volontà effettiva delle parti onde accertare se essa sia rivolta a rinviare nel tempo la produzione degli effetti programmati ovvero a realizzarli subito. In quest'ultimo

caso il **contratto preliminare** viene definito **improprio**. Appare, quindi, importante individuare, al di là della terminologia adoperata, se si è in presenza di una promessa di vendita ovvero di un contratto definitivo, applicando il principio civilistico in base al quale nell'interpretare il contratto si deve indagare sulla comune intenzione delle parti e non limitarsi al senso letterale delle parole (art. 1362, c.c.).

La distinzione operata a livello civilistico assume rilievo anche per la normativa fiscale. Difatti la corretta interpretazione dell'atto concluso tra le parti assume rilievo anche per individuare il trattamento fiscale da applicare allo stesso. La verifica va fatta in relazione agli effetti che si producono: in caso di preliminare vi è soltanto il sorgere di un obbligo; il definitivo determina, invece, l'effetto immediato del trasferimento del diritto.

La disciplina del contratto preliminare ai fini dell'imposta di registro.

Fatte queste brevi premesse, in ordine alla tassazione del preliminare ai fini dell'imposizione indiretta, la principale norma di riferimento é costituita dall'art. 10 della Tariffa Parte Prima allegata al D.P.R. 131/1986, dalla quale si evince l'obbligo della registrazione in termine fisso, entro **20 giorni** dalla data dell'atto, ai sensi del combinato disposto degli artt. 5, comma 1 e 13 del D.P.R. 131/1986, e l'applicazione dell'imposta in misura fissa (168,00 euro). Il testo unico del 1986 ha peraltro apportato a tale pacifico principio un'importante precisazione, disciplinando espressamente, nella nota al citato art. 10, le modalità di tassazione di quelle disposizioni accessorie contenute nel preliminare che non rientrano nel contenuto minimo dello stesso, costituito dall'assunzione dell'obbligo di stipulare il contratto definitivo. Si tratta in particolare delle clausole che prevedono il pagamento di acconti di prezzo non soggetti ad Iva o di dazione di somme a titolo di caparra confirmatoria.

La nota all'art. 10 prevede che acconti di prezzo e caparre confirmatorie siano soggetti ad autonoma tassazione in sede di registrazione del preliminare, ma che l'imposta corrisposta a tale titolo possa essere poi imputata all'imposta principale dovuta per la registrazione del definitivo e quindi detratta da quest'ultima.

Più precisamente, per gli acconti di prezzo sarà applicabile l'art. 9 della Tariffa e quindi l'aliquota del 3 %, mentre per la caparra confirmatoria viene invece richiamato l'art. 6 della Tariffa, che prevede l'aliquota dello 0,50 %.

Si è fatto cenno al **contratto preliminare improprio**, fra l'altro, nella pratica frequentemente utilizzato, che va distinto da quello **proprio**. Tale distinzione ha rilevanza soprattutto in materia fiscale, in quanto al preliminare **improprio** va applicata l'imposta proporzionale di registro prevista per il trasferimento del bene o la costituzione del diritto, mentre al preliminare **proprio** va applicata la sola imposta fissa. Tale interpretazione è fedele al principio espresso nell'art. 20 del D.P.R. 131/1986 secondo il quale: *“l'imposta va applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati per la registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente”*. Si ricorda che per intrinseca natura deve intendersi la ricostruzione giuridica dell'atto risultante dall'esame del suo contenuto, mentre per effetti giuridici devono intendersi le modificazioni che l'atto stesso produce nelle situazioni giuridiche dei soggetti coinvolti e ciò anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente (Cassazione n. 417/1992). Di conseguenza, se, ad esempio, l'atto contiene disposizioni tali da configurare un vero e proprio contratto traslativo della proprietà di un immobile, l'Ufficio finanziario deve applicare, al momento della registrazione dell'atto, l'aliquota proporzionale nelle misure previste dall'art. 1 della Tariffa Parte Prima allegata al D.P.R. 131/1986. Contestualmente l'Ufficio deve riscuotere anche le imposte ipotecarie e catastali (D. Lgs. 347/1990) qualora il contratto preliminare **improprio** rivesta la forma dell'atto pubblico o della scrittura privata autentica. Il successivo atto di vendita, da considerare meramente riproduttivo, invece, scontrerà l'imposta di registro in misura fissa (**Ris. n. 301596 del 08/01/1976**).

Altrettanto avverrà in caso di contratto preliminare improprio stipulato con semplice scrittura privata non autenticata; infatti, tenuto conto che nel caso di effetti traslativi o costitutivi dell'atto l'imposta ipotecaria viene riscossa dall'Agenzia delle Entrate, il momento in cui sorge l'obbligo di pagamento dell'imposta stessa coincide sempre con la formazione dell'atto traslativo della proprietà, costitutivo o traslativo di altro diritto reale, non con l'esecuzione della formalità della trascrizione.

Anche ai fini dell'applicazione dell'Iva assumono rilievo la natura dell'atto e i suoi effetti giuridici, i quali condizionano la determinazione del momento di effettuazione dell'operazione, con i connessi obblighi strumentali di fatturazione, registrazione e liquidazione dell'imposta; per cui se, in relazione alla stipula del preliminare, vengono effettuati pagamenti a titolo di acconto sul prezzo, l'operazione si considera effettuata alla

data del pagamento, limitatamente all'importo pagato, con l'obbligo per l'imprenditore di emettere fattura per la somma riscossa.

Si renderà all'uopo applicabile il criterio di alternatività previsto dall'art. 40 del D.P.R. 131/1986 e, pertanto, le operazioni soggette ad Iva non saranno imponibili agli effetti del registro, risultando dovuta la sola imposta fissa. Ciò vale, in specie, per quanto concerne gli acconti di prezzo, dovendosi peraltro ricordare che la situazione cambia se la somma corrisposta assolve, come avviene di frequente, la funzione di caparra confirmatoria. Infatti, poiché la dazione di una somma a titolo di caparra non costituisce operazione imponibile ai fini Iva, si renderà sotto tale profilo applicabile l'art. 6 della Tariffa Parte Prima allegata al D.P.R. 131/1986, con conseguente applicazione dell'imposta con aliquota dello 0,50%.

La caparra confirmatoria, penitenziale e gli acconti: distinzione

Come già evidenziato, la dazione, al momento della stipula di un contratto preliminare, di una somma di denaro o di altre cose fungibili, può effettuarsi a vario titolo: acconto, caparra penitenziale o caparra confirmatoria.

Definire chiaramente la funzione della caparra (confirmatoria o penitenziale) e degli acconti riveste quindi un'importanza fondamentale, ai fini dell'individuazione della disciplina tributaria ad essi applicabile, con riferimento, in particolare, alle imposte indirette.

Per quanto attiene la caparra e l'acconto, è necessario precisare che la caparra si distingue in caparra confirmatoria ai sensi dell'art. 1385 c.c. e in caparra penitenziale ai sensi dell'art. 1386 c.c.

Nello specifico si avrà:

1. la **caparra confirmatoria** costituisce una conferma dell'adempimento, di cui segna quasi un'anticipata e parziale esecuzione. Al di là dei profili strettamente funzionali, vanno evidenziati soprattutto gli effetti che la pattuizione della caparra confirmatoria produce, espressamente descritti dall'art. 1385 c.c. Sotto il profilo prettamente fiscale è riconosciuta alla caparra confirmatoria una funzione risarcitoria, in quanto, la stessa è finalizzata a risarcire o, comunque, indennizzare il soggetto che ha subito l'inadempienza. Nell'ipotesi dell'adempimento del contratto, invece, la caparra esaurisce la sua funzione risarcitoria e

diventa parte del corrispettivo, assoggettabile ad Iva, sempre che ricorrano i presupposti oggettivo, soggettivo e territoriale fissati dall'art. 1 del D.P.R. 633/1972, attraverso l'imputazione alla cessione effettuata o alla prestazione eseguita; tale operazione non avrà luogo qualora le parti optino per la restituzione, ex art. 1385 c.c. .

Sulla natura accessoria ed eventuale della caparra, si conferma che essendo la clausola contenente la caparra non collegata necessariamente al contratto preliminare, come lo è, invece, la quietanza per il prezzo ricevuto rispetto ad un contratto di compravendita, la stessa si configura, di conseguenza, come un atto autonomamente tassabile, ai sensi dell'art. 21, comma 1 del D.P.R. 131/1986.

Infine, per distinguere la caparra dall'acconto, occorre che la volontà delle parti manifestata nel contratto preliminare si traduca in una espressa menzione contrattuale nel senso che la dazione della somma avviene a titolo di caparra confirmatoria o di acconto. A tal proposito si è concordi con la Giurisprudenza che sul punto ha ritenuto che *“nel dubbio sull'effettiva volontà delle parti, l'anticipo va considerato come acconto e non caparra, poiché non si può supporre che le parti si siano assoggettate tacitamente ad una “pena civile”, ravvisabile nella funzione della caparra confirmatoria”*. (C.T.C. n. 6067/1989 e Cassazione n. 10874/1994).

Sulla distinzione caparra confirmatoria e acconto di prezzo la recente **Risoluzione n. 197 del 01/08/2007** ha ribadito che, nel caso in cui l'operazione di trasferimento immobiliare è soggetta ad Iva, la previsione nel preliminare del versamento di una somma di denaro “mediante imputazione al prezzo a titolo di caparra confirmatoria e acconto prezzo” attribuisce alla caparra l'ulteriore funzione di anticipazione del corrispettivo; pertanto, il versamento dell'acconto-prezzo, rappresentando l'anticipazione del corrispettivo pattuito (ex art. 6 del D.P.R. 633/1972), assume rilevanza ai fini Iva, con il conseguente obbligo per il cedente o il prestatore di emettere la relativa fattura con addebito dell'imposta. Ai fini dell'applicazione dell'imposta di registro, si renderà applicabile il criterio di alternatività di cui all'art. 40 del D.P.R. 131/1986 e, pertanto, le disposizioni soggette ad Iva non saranno imponibili agli effetti del registro, risultando dovuta la sola imposta di registro in misura fissa.

2. Con riguardo agli **acconti**, l'art. 6 del D.P.R. 633/1972, precisa che, se con riferimento ad una cessione di beni si verifici, pur anteriormente al verificarsi dell'effetto traslativo, il pagamento, ancorché parziale, del corrispettivo, si avrà con riferimento a tale prestazione

l'immediato assoggettamento ad Iva; qualora l'acconto non sia soggetto ad Iva, ai sensi del richiamo all'art. 9 della Tariffa Parte Prima allegata al D.P.R. 131/1986, l'imposta di registro sarà applicata in misura proporzionale con l'aliquota del 3%.

3. La **caparra penitenziale** rappresenta, invece, non una cautela contro l'inadempimento, ma il corrispettivo per l'attribuzione della facoltà di recesso.

Per quanto concerne l'applicazione dell'imposta di registro va detto che non essendo espressamente contemplata dalla nota all'art. 10 Tariffa Parte Prima non può trovare applicazione il rinvio all'art. 6 della Tariffa stessa. Tenuto conto del carattere accessorio ed eventuale della clausola penitenziale, in quanto non connessa con un rapporto di derivazione necessaria alle disposizioni proprie del preliminare, e del suo contenuto patrimoniale che esula anche dal campo di applicazione dell'Iva, si ritiene debba trovare applicazione l'art. 9 della Tariffa Parte Prima allegata al D.P.R. 131/1986, che disciplina, in via residuale, tutte le disposizioni non altrove previste che manifestino un contenuto patrimoniale, con conseguente applicazione dell'aliquota proporzionale del 3% (si richiama la **Ris. n. 310388 del 18/06/1990**).

La caparra confirmatoria ai fini dell'imposta di registro e dell'Iva: precisazioni.

E' stato detto che l'importo della caparra confirmatoria potrà essere imputato alla prestazione principale, ai sensi dell'art. 1385, comma 1 c.c. , e l'imposta di registro pagata sulla caparra potrà essere imputata a quella dovuta sul contratto definitivo, a norma della nota all'art. 10 della Tariffa Parte Prima allegata al D.P.R. 131/1986. L'obiettivo della disposizione è, evidentemente, quello di evitare una duplicazione d'imposta, in conseguenza dell'imputazione della caparra alla prestazione dovuta, nel caso di stipula del contratto definitivo. Sul punto va confermata la disposizione contenuta nella **Circolare n. 37 del 10/06/1986** seconda la quale *"...nel caso in cui il contratto definitivo non venga posto in essere, le somme riscosse in sede di registrazione di quello preliminare rimarranno definitivamente acquisite all'Erario"*.

Appare con altrettanta chiarezza che, nel caso in cui la caparra confirmatoria venga imputata al corrispettivo definitivo soggetto ad Iva, il contratto definitivo sarà soggetto ad imposta di registro solo in misura fissa, rimanendo pregiudicata la possibilità di imputazione dell'imposta di registro corrisposta sulla caparra. In questa fattispecie, la normativa non prevede il rimborso dell'imposta di registro pagata sulla dazione della caparra.

Il contratto preliminare per persona da nominare.

Consiste nella sostituzione di altro soggetto al promittente acquirente e si realizza tramite l'inserimento, nel **preliminare**, della clausola "**per persona da nominare**" ormai divenuta quasi di stile nell'ambito di tali contratti.

Per evitare abusi, l'art. 32 del D.P.R. 131/1986 disciplina espressamente la dichiarazione di nomina, prevedendo che la stessa sia soggetta ad imposta fissa *“a condizione che la relativa facoltà derivi dalla legge ovvero derivi da espressa riserva contenuta nell'atto cui la dichiarazione si riferisce e sia esercitata, entro tre giorni dalla data dell'atto, mediante atto pubblico ovvero mediante scrittura privata autenticata o presentata per la registrazione entro il termine stesso ... in ogni altro caso ... é dovuta l'imposta stabilita per l'atto cui si riferisce la dichiarazione”*.

La normativa fiscale, per chiare finalità antielusive, non consente che la dichiarazione di nomina venga procrastinata dalle parti oltre il termine inderogabile di tre giorni dalla stipula dell'atto, come é invece consentito ai fini civilistici dall'art. 1402 c.c. Ne consegue che la clausola, normalmente ricorrente nei preliminari di vendita, che consente di effettuare la nomina in sede di definitivo, e quindi per lo più oltre i tre giorni, può dar luogo ad ulteriore pretesa impositiva ai sensi dell'art. 32 citato: il contratto definitivo, contenendo una implicita ancorché inespressa dichiarazione di nomina di altro soggetto, appare produttivo di un duplice effetto traslativo, scontando le imposte dovute per due trasferimenti: dal promissario venditore al promissario acquirente e dal promissario acquirente all'effettivo acquirente.

Questo accade quando vengono utilizzate nel preliminare formule, assai ricorrenti nella prassi, in base alle quali la facoltà di nomina é differita al contratto definitivo e quindi sostanzialmente riferita a quest'ultimo negozio. Diversamente qualora nel preliminare sia apposta una clausola dalla quale si evinca senza possibilità di dubbi che la clausola é riferita solo ed esclusivamente al preliminare, la dichiarazione di nomina, effettuata successivamente anche oltre i tre giorni, determina, ai sensi dell'art. 32 del D.P.R. 131/1986, la percezione di un'ulteriore imposta fissa, in quanto lo stesso art. 32 dispone che la nomina tardiva legittima l'applicazione dell'imposta relativa al contratto cui la nomina stessa si riferisce; trattandosi di nomina riferita a contratto preliminare sarà in ogni caso dovuta la sola imposta fissa.

Rimane fedele alla logica del contratto preliminare per persona da nominare soltanto il negozio giuridico nel quale lo stipulante si riserva la facoltà di nominare altri al proprio posto sino al momento della stipula del contratto definitivo; non può considerarsi tale, pertanto, quando la riserva di nomina sia riferita ai diritti ed agli obblighi nascenti dal contratto definitivo.

La cessione del contratto preliminare.

Una forma giuridica di "trasferimento" del preliminare è costituita dalla **cessione del contratto**, pacificamente ammessa anche con riferimento al contratto preliminare. La cessione attua una successione a titolo particolare per atto tra vivi nel rapporto giuridico contrattuale, operando, con un unico atto, la sostituzione di un nuovo soggetto (cessionario) nella posizione giuridica attiva e passiva, di uno degli originari contraenti (cedente).

L'art. 31 del D.P.R. 131/1986 dispone che la *“cessione del contratto è soggetta all'imposta con l'aliquota propria del contratto ceduto”*. Pertanto, dal momento che il preliminare è soggetto in linea di principio ad imposta fissa, anche la relativa cessione sarà sottoposta a tassazione in eguale misura. Solo l'eventuale corrispettivo pattuito per la cessione, a favore del cedente o del contraente ceduto o di entrambi, sconterà l'imposta proporzionale del 3% ai sensi dell'art. 9 della Tariffa Parte Prima allegata al D.P.R. 131/1986 (*“atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale”*).

La cessione del contratto preliminare determina la detraibilità, in sede di definitivo, da parte del cessionario delle imposte eventualmente pagate dal cedente al momento della registrazione del preliminare, poiché il cessionario viene a sostituirsi nella medesima posizione contrattuale del cedente, il che comporta l'automatico subentro in tutte le posizioni giuridiche soggettive di cui era titolare il cedente.

Anche per quanto concerne i cd. “preliminari soggetti ad Iva” può porsi il problema della sostituzione soggettiva del promissario acquirente. In tale sede peraltro il problema è semplificato dall'art. 26 del D.P.R. 633/1972, norma che consente di rettificare un'operazione assoggettata ad Iva ove la stessa venga meno, tra l'altro, in conseguenza di risoluzione. Se dunque ai sensi dell'art. 38 del D.P.R. 131/1986 la risoluzione del contratto non legittima il rimborso dell'imposta di registro già corrisposta, ben diversa è la situazione per l'Iva, potendosi in tale sede, senza alcun maggiore aggravio fiscale, procedere alla

risoluzione del preliminare ed alla stipula di un nuovo contratto con colui che dovrà essere il destinatario ultimo degli effetti del definitivo.

Il contratto preliminare e le figure della prelazione e dell'opzione.

Il **patto di prelazione** è l'accordo in forza del quale un soggetto (promittente) si obbliga a dare ad un altro soggetto (promissario o prelazionario) la preferenza rispetto ad altri, a parità di condizioni, nel caso in cui decida di stipulare un determinato contratto. Dal patto di prelazione nascono, a carico del promittente, un obbligo di carattere positivo, di comunicare al promissario l'intenzione di concludere il contratto e le condizioni dello stesso (cd. *denuntiatio*), ed un obbligo negativo di astenersi dalla stipula con terzi prima di aver informato il promissario o di aver ricevuto la sua risposta.

Nel **contratto di opzione**, una parte resta vincolata alla propria dichiarazione, mentre l'altra ha facoltà di accettarla o meno. Nel patto di opzione l'effetto finale si produce semplicemente con la dichiarazione di accettazione della parte non obbligata, essendo la proposta già manifestata.

In relazione a queste due figure, ben riconducibili allo schema negoziale del contratto preliminare unilaterale, visto l'art. 10 Tariffa Parte Prima allegata al DPR 131/1986 che comporta la tassazione dei contratti preliminari di ogni specie, si può concludere per la loro assoggettabilità all'obbligo della registrazione con l'applicazione dell'imposta di registro in misura fissa. Inoltre, qualora, venga stabilita una controprestazione o premio, a favore del contraente che assume l'obbligo di contrarre e l'operazione non sia imponibile agli effetti dell'Iva poiché non riguarda un operatore economico, si applica l'imposta proporzionale relativa alla natura dell'attribuzione patrimoniale: se è costituita da una somma di denaro si applicherà l'art. 9 Tariffa Parte Prima allegata al DPR 131/1986, "*atti diversi da quelli altrove indicati aventi per oggetto prestazioni a contenuto patrimoniale*"; in ogni altro caso, la misura dell'imposta dipenderà dalla natura del bene ceduto o dall'obbligazione assunta a titolo di "premio".