

**IMPOSTE INDIRETTE*****Tassazione preliminare con registro non superiore al definitivo***di **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributarî

La tassazione, ai fini dell'imposta sul registro, del **contratto preliminare di compravendita immobiliare non può eccedere l'imposta dovuta** sul successivo **atto di trasferimento del bene**. Inoltre, la previsione nel **preliminare del pagamento di una caparra** (o di un **acconto escluso da Iva**) comporta, in ogni caso, l'applicazione dell'imposta proporzionale **dello 0,5%**. È quanto emerge dalle modifiche apportate alla nota all'[articolo 10, della tariffa, parte I, allegata al D.P.R. 131/1986](#), a seguito del D.Lgs. 139/2024 (attuativo della riforma fiscale) con decorrenza dal **prossimo 1.1.2025**.

Allo stato attuale, la tassazione del contratto preliminare, ai fini dell'imposta di registro, avviene con il **pagamento dell'imposta fissa di euro 200 per la sua registrazione**, e dell'eventuale pagamento **dell'imposta proporzionale** in presenza di **somme di denaro corrisposte dal promissario acquirente**. In particolare, la citata nota all'[articolo 10, della Tariffa](#), stabilisce che, se **il contratto preliminare prevede il pagamento di:**

- una **caparra confirmatoria** è dovuta l'imposta di registro nella **misura dello 0,5%** (articolo 6 della stessa Tariffa);
- un **acconto** (non soggetto ad Iva), è dovuta l'imposta di registro nella **misura del 3%** (articolo 9 della stessa Tariffa).

In entrambe le ipotesi, **l'imposta proporzionale** pagata in sede di preliminare **si scomputa dall'imposta principale** dovuta sul **contratto definitivo di compravendita**. Ed in tale contesto sorge il problema della gestione dell'eventuale **eccedenza dell'imposta di registro** corrisposta in sede di contatto preliminare, rispetto all'**imposta principale dovuta sull'atto definitivo** (si pensi, ad esempio, all'acquisto con **agevolazione prima casa**, con contestuale applicazione del regime del prezzo-valore che consente di **applicare l'imposta sul valore catastale e non sul prezzo**). In tal caso, la prassi notarile (Studio del Notariato n. 185-2011/T) ha ritenuto non corretto applicare l'imposta **proporzionale sulla caparra o sull'acconto pagato all'atto del preliminare**, laddove il successivo rogito di vendita sia **soggetto ad imposta fissa** o, comunque, ad **un'imposizione inferiore**. Purtroppo, l'Agenzia delle entrate non ha mai consentito di **tassare in misura inferiore** il contratto preliminare, qualora l'atto definitivo sconti **un'imposta**

**inferiore**, ma ha ammesso il **diritto al rimborso dell'eccedenza**. Infatti, a proposito dell'agevolazione prevista per l'acquisto di case di abitazione con i requisiti prima casa da parte dei **giovani under 36** ([articolo 64, comma 6, D.L. 73/2021](#)), la [circolare n. 12/E/2021](#), ha affermato che, in questa situazione, **è possibile**, dopo la stipula del contratto definitivo, presentare **un'istanza di rimborso** per il **recupero dell'imposta proporzionale versata per l'acconto o la caparra**.

Con l'approvazione del D.Lgs. 139/2024, sono state introdotte **due importanti novità**:

- la previsione nel preliminare del **pagamento di una caparra o di un acconto** non soggetto ad Iva comporta, in ogni caso, il **pagamento dell'imposta proporzionale dello 0,5%**. Viene in tal modo eliminata la distinzione presente oggi nella misura dell'imposta, **in funzione del titolo giuridico attribuito alla somma corrisposta**;
- la tassazione del **contratto preliminare deve avvenire in prospettiva** dell'imposta dovuta nel contratto definitivo. Ciò significa che, se quest'ultimo è soggetto ad **un'imposizione inferiore rispetto all'imposta dovuta sul preliminare**, all'atto della registrazione di quest'ultimo è necessario applicare **tale minore imposta**, evitando in questo modo di costringere il contribuente a richiedere il rimborso dell'eccedenza.

Come anticipato, le novità descritte troveranno applicazione a **partire dal prossimo 1.1.2025**, e quindi sugli **atti formati e sottoposti a registrazione a partire da tale data**.