

## IMPOSTE INDIRETTE

## ***Tassazione del preliminare-definitivo unitaria ai fini dell'imposta di registro***

di **Sandro Cerato** - Direttore Scientifico del Centro Studi Tributari

OneDay Master

### **Holding e fiscalità immobiliare**

Scopri di più

Con la riforma dell'imposta di registro operata dal D.Lgs. 139/2024, a partire dal prossimo 1.1.2025 la **tassazione dei contratti preliminari non potrà subire un carico impositivo maggiore**, rispetto a quanto dovuto con la stipula del **contratto definitivo**. Prima delle novità, l'[articolo 6](#) e l'[articolo 10 della tariffa, allegata al D.P.R. 131/1986](#), prevedevano **due diverse tassazioni** in funzione del **titolo della somma pagata in sede di preliminare**, distinguendo tra **caparra confirmatoria** (tassata nella misura dello 0,5%) e **acconto** (tassato nella misura del 3%), oltre **all'imposta fissa** dovuta per la **registrazione del preliminare**.

L'imposta proporzionale corrisposta in sede di registrazione è poi **scomputata dall'imposta dovuta** all'atto della registrazione del **contratto definitivo**. Per le compravendite immobiliari può accadere che l'imposta di registro pagata in sede di preliminare sia **eccedente rispetto all'imposta dovuta nel contratto definitivo**, con conseguente necessità di chiedere a **rimborso tale eccedenza**.

Tuttavia, come osservato anche dalla Corte di cassazione (ordinanza n. 17904/2021) la capacità contributiva deve essere **valutata nel suo insieme** ed è espressa dalla **sequenza preliminare-definitivo**, e che si realizza **con la stipula del contratto definitivo**. Da ciò consegue che la tassazione del preliminare **non dovrebbe mai portare ad un'imposta superiore rispetto a quella propria del definitivo**.

Tale aspetto assume una valenza ancor più rilevante nell'ipotesi in cui il contratto definitivo **sia soggetto ad Iva**, nel qual caso il contribuente si trova **nell'impossibilità di scomputare l'imposta proporzionale di registro** pagata all'atto del preliminare.

In tale contesto, interviene il D.Lgs. 139/2024, che apporta **due importanti modifiche** all'articolo 10 della tariffa, la prima delle quali attiene alla **misura dell'imposta dovuta** in caso di pagamento di caparre o acconti in sede di contratto preliminare.

Con le novità del predetto decreto, infatti, è prevista **una sola aliquota applicabile**, pari allo

0,5%, sia per i contratti che prevedono il pagamento di **somme di denaro a titolo di caparra confirmatoria**, sia per quelli che prevedono **acconti di prezzo non soggetti ad Iva**. L'unitarietà di tassazione elimina, in tal modo, anche **l'esigenza di distinguere la natura della somma pagata all'atto del preliminare**, poiché a prescindere dal titolo giuridico (caparra o acconto) la **tassazione è la medesima**.

La seconda importante novità introdotta dal D.Lgs. 139/2024, riguarda **l'ammontare dell'imposta dovuta nel contratto preliminare**, che non può superare **l'imposta applicabile per il contratto definitivo**. In tal modo, è recepita l'unitarietà della sequenza "preliminare-definitivo" e **si evita il problema di dover recuperare un'imposta che non sarà possibile scomputare** da quella dovuta per il contratto definitivo.

Come osservato da Assonime, nella recente circolare n. 22/2024, la nuova disposizione implica una valutazione della **disciplina Iva applicabile al contratto definitivo**, da eseguirsi in base alla **situazione oggettiva esistente** al momento della stipula del **contratto preliminare**. Qualora l'operazione (definitiva) sia **soggetta ad Iva** (si pensi alla stipula di un contratto preliminare avente ad oggetto la **futura cessione di un immobile ceduto** dall'impresa che lo ha costruito entro cinque anni dall'ultimazione dei lavori), l'imposta pagata in sede di contratto preliminare **non potrà essere proporzionale**, posto che il contratto definitivo sarà **soggetto ad imposta fissa**. In tali casi, quindi, in sede di registrazione del contratto preliminare, anche qualora siano previsti acconti o caparre confirmatorie, **non sarà dovuta l'imposta proporzionale**.