



STUDIO PIZZANO

COMMERCIALISTA E REVISORE LEGALE

www.studiopizzano.it

RIFORMA DELL'IMPOSTA DI REGISTRO 2025: GUIDA COMPLETA ALLE NOVITÀ FISCALI

Pubblicato il 18 Marzo 2025 di Sabatino Pizzano



Con la recente circolare n. 2 del 14 marzo 2025, l'Agenzia delle Entrate ha fornito i primi chiarimenti relativi alle modifiche apportate dal decreto legislativo n. 139 del 18 settembre 2024 in materia di imposte indirette diverse dall'IVA. La circolare dell'Agenzia si sofferma sulle imposte di registro, ipotecaria e catastale, sull'imposta di bollo e su altri tributi minori, mentre resta per ora esclusa dai chiarimenti la parte relativa all'imposta sulle successioni e donazioni, che ha comunque registrato diverse modifiche rispetto all'originario impianto normativo, tra cui l'espressa codificazione dell'istituto del Trust.

Autoliquidazione dell'imposta di registro

Una delle novità più rilevanti del decreto riguarda il **passaggio della responsabilità di liquidazione dell'imposta dall'Ufficio al contribuente**. Il decreto legislativo n. 139/2024 ha modificato l'articolo 41 del DPR n. 131/1986 (Testo Unico dell'imposta di Registro - TUR), stabilendo che la liquidazione dell'imposta non deve più essere effettuata dall'Ufficio, ma compete direttamente al soggetto obbligato al versamento.

Questa trasformazione rappresenta una **generalizzazione del sistema di autoliquidazione**, non più limitato alle sole ipotesi di registrazione degli atti immobiliari gestiti tramite il modello unico informatico (MUI). Restano esclusi da tale sistema gli atti giudiziari di cui all'articolo 37 del TUR e gli atti per i quali è prevista la prenotazione a debito.

La normativa ha introdotto anche un nuovo comma 2-bis all'articolo 41 del TUR, che disciplina le modalità di controllo della regolarità dell'autoliquidazione da parte degli Uffici. Questi possono avvalersi di procedure automatizzate e, qualora emerga la debenza di una maggiore imposta, notificano al contribuente un apposito avviso di liquidazione.

Esempio pratico: *Un notaio che rogita un atto di compravendita immobiliare dovrà ora calcolare autonomamente l'imposta dovuta, versarla e successivamente procedere alla registrazione. Prima della riforma, l'imposta veniva calcolata dall'Ufficio del Registro che emetteva l'avviso di liquidazione.*

Come conseguenza di questo nuovo sistema, è stata modificata anche la definizione di "imposta principale" all'articolo 42, comma 1 del TUR, che ora comprende sia "l'imposta applicata al momento della registrazione" sia "quella richiesta dall'ufficio se diretta a correggere errori od omissioni effettuati in sede di autoliquidazione".

Cessione d'azienda: nuove regole per l'imposta di registro

Il decreto ha introdotto significative novità anche in tema di cessione d'azienda, modificando gli articoli 23 e 51 del TUR.

In particolare, il nuovo comma 4 dell'articolo 23 stabilisce che, nel caso di cessioni aventi ad oggetto l'intera azienda o rami d'impresa, **è ammessa la separata applicazione delle aliquote relative ai trasferimenti delle diverse tipologie di beni che compongono l'azienda**, a condizione che sia possibile imputare ai vari beni una quota parte del corrispettivo in base alla ripartizione indicata nell'atto di trasferimento o nei relativi allegati.

Questa modifica codifica normativamente un orientamento già consolidato in via interpretativa, offrendo maggiore certezza giuridica agli operatori del settore.

Sono state altresì riviste le modalità di determinazione della base imponibile per i trasferimenti d'azienda. Secondo il nuovo comma 2 dell'articolo 51, la base imponibile è determinata "assumendo il **valore venale complessivo dei beni che compongono l'azienda**, compreso l'avviamento ed esclusi i beni indicati nell'articolo 7 della tariffa parte prima e nell'art. 11 bis della tabella". Da questo ammontare devono essere sottratte le passività risultanti dalle scritture contabili obbligatorie e da atti aventi data certa.

Esempio pratico: In caso di cessione di un'azienda comprendente immobili, macchinari e merci, sarà possibile applicare l'aliquota del 9% per gli immobili, del 3% per i macchinari e dello 0,5% per le merci, anziché l'aliquota più elevata (9%) sull'intero valore aziendale, purché nel contratto di cessione sia specificato il valore attribuito a ciascuna categoria di beni.

Novità per gli atti giudiziari: il principio della richiesta preventiva

Un'altra significativa innovazione riguarda l'imposta di registro sugli atti giudiziari, con l'introduzione del **principio della preventiva richiesta del tributo alla parte soccombente**, quando questa sia facilmente identificabile.

La riforma ha superato la precedente previsione dell'articolo 57 del TUR, che stabiliva la solidarietà tra le parti in causa per il pagamento dell'imposta. Il nuovo comma 1.1 dell'articolo 57 prevede che l'Ufficio chieda prioritariamente il versamento dell'imposta:

- alla parte condannata al pagamento delle spese;
- al debitore nei cui confronti il decreto ingiuntivo è divenuto esecutivo.

Solo se la riscossione nei confronti del debitore principale risulta infruttuosa, l'avviso di liquidazione potrà essere notificato alle altre parti del giudizio o al creditore, che rispondono in solido in via sussidiaria.

Esempio pratico: In una causa civile in cui la parte A viene condannata a pagare le spese di giudizio alla parte B, l'Agenzia delle Entrate richiederà l'imposta di registro direttamente alla parte A. Solo in caso di mancato pagamento da parte di A, l'Agenzia potrà rivolgersi alla parte B.

Diritti edificatori: chiarimenti definitivi sull'aliquota applicabile

Il decreto interviene anche sull'articolo 9 della tariffa, parte prima, allegata al TUR, stabilendo che **i contratti che trasferiscono diritti edificatori comunque denominati sono soggetti all'imposta di registro con aliquota del 3 per cento**.

Questa modifica recepisce normativamente l'orientamento espresso dalla Corte di Cassazione a Sezioni Unite con la sentenza n. 16080 del 9 giugno 2021, che considera la cessione di cubatura come atto traslativo di diritto edificatorio di natura non reale a contenuto patrimoniale.

La nuova norma supera definitivamente il precedente orientamento che assimilava la cessione di cubatura agli atti traslativi di diritti reali immobiliari, con conseguente applicazione dell'aliquota del 9%.

Esempio pratico: Un proprietario che cede a un altro proprietario limitrofo diritti edificatori (cubatura) per 200 mq pagherà l'imposta di registro al 3% sul valore della transazione, anziché al 9% come avveniva in precedenza.

Contratti preliminari: aliquota unica per caparra e acconto

Infine, il decreto ha introdotto importanti novità riguardo ai contratti preliminari disciplinati dall'articolo 10 della tariffa, parte prima, allegata al TUR.

Prima della riforma, le somme dovute a titolo di caparra confirmatoria e acconto-prezzo non soggette ad IVA erano tassate rispettivamente con aliquota dello 0,50% e del 3%. La riforma ha introdotto un'**aliquota unica dello 0,50%** (o la minore imposta applicabile per il contratto definitivo), superando così le difficoltà interpretative connesse alla qualificazione delle somme corrisposte.

Questa semplificazione evita che l'imposta assolta in sede di stipula del contratto preliminare debba essere rimborsata in sede di stipula del contratto definitivo, scenario che si verifica per i contratti relativi ad operazioni soggette ad IVA. In ogni caso, l'imposta corrisposta viene imputata all'imposta principale dovuta per la registrazione del contratto definitivo.

Esempio pratico: *Se in un contratto preliminare di compravendita immobiliare viene versata una somma di 20.000 euro, non sarà più necessario distinguere tra caparra confirmatoria e acconto prezzo, poiché in entrambi i casi si applicherà l'aliquota dello 0,50%, con un'imposta di 100 euro anziché 600 euro nel caso fosse considerato interamente acconto (al 3%).*

IN SINTESI

Quali sono le principali novità introdotte dalla circolare n. 2 del 14 marzo 2025 in materia di imposte indirette?

La circolare chiarisce le modifiche apportate dal decreto legislativo n. 139/2024, con un focus su imposta di registro, imposta ipotecaria e catastale, imposta di bollo e tributi minori. Restano esclusi, per il momento, i chiarimenti sull'imposta sulle successioni e donazioni, nonostante le recenti modifiche normative, tra cui l'introduzione esplicita del Trust.

Quali sono i cambiamenti principali per l'autoliquidazione dell'imposta di registro? La responsabilità della liquidazione dell'imposta passa dall'Ufficio al contribuente, che deve calcolare, versare e registrare l'imposta autonomamente. Gli Uffici controlleranno la correttezza dei versamenti tramite procedure automatizzate, notificando eventuali errori o omissioni.

Come cambia l'imposizione per la cessione d'azienda? Viene introdotta la possibilità di applicare aliquote differenziate ai beni aziendali trasferiti, purché il valore di ciascuna categoria sia chiaramente indicato nell'atto. Inoltre, la base imponibile viene ridefinita includendo il valore venale complessivo dell'azienda, sottraendo le passività risultanti da scritture contabili.

Quali innovazioni riguardano l'imposta di registro sugli atti giudiziari? L'imposta deve essere richiesta prioritariamente alla parte soccombente o al debitore nei decreti ingiuntivi esecutivi. Solo in caso di mancato pagamento si può ricorrere in via sussidiaria agli altri soggetti coinvolti.

Come cambia l'aliquota per il trasferimento dei diritti edificatori? L'aliquota viene fissata al 3%, recependo l'orientamento della Corte di Cassazione che qualifica la cessione di cubatura come atto patrimoniale e non come trasferimento immobiliare, superando la precedente imposizione al 9%.

Quali modifiche riguardano i contratti preliminari? Viene introdotta un'aliquota unica dello 0,50% per caparra confirmatoria e acconti non soggetti a IVA, semplificando la tassazione ed evitando complicazioni nel calcolo dell'imposta dovuta al momento della stipula del contratto definitivo.

www.studiopizzano.it

© RIPRODUZIONE RISERVATA