

Normativa e prassi

Iva, no allo sconto prima casa quando è cessione del contratto

11 Agosto 2009

Per beneficiare dell'imposta al 4% sulla prima casa l'effettivo acquirente deve essere nominato entro termine certo

Thumbnail
Image not found or type unknown

Strada sbarrata all'agevolazione Iva prima casa nel caso di contratto per persona da nominare se il termine per la designazione del compratore finale non è determinato né oggettivamente determinabile. Si configura così, infatti, la cessione del contratto da parte del contraente del preliminare di acquisto. La precisazione dall'agenzia delle Entrate con la **risoluzione 212/E** dell'11 agosto.

Applicazione della procedura di variazione in diminuzione dell'Iva

Come è noto, l'articolo 26, secondo e terzo comma del Dpr n. 622/1972 consente al contribuente di "porre nel nulla" un'operazione imponibile quando quest'ultima sia venuta meno o si sia ridotto il suo ammontare imponibile; trattandosi di un comportamento che non implica mai un aumento di gettito per l'Erario e che - a certe condizioni - può provocarne, invece, una sua riduzione, il legislatore circonda tale procedura di alcune cautele.

A brevi linee, la variazione in diminuzione dell'Iva è ammessa solo quando dipenda da "*dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, rescissione e simili o per mancato pagamento in tutto o in parte a causa di procedure concorsuali o di procedure esecutive rimaste infruttuose o in conseguenza dell'applicazioni di abbuoni o sconti previsti contrattualmente*". Inoltre, qualora tali eventi sia siano verificati a seguito di un "sopravvenuto accordo delle parti", la variazione deve essere effettuata nel breve termine di un anno dall'operazione che si vuole annullare.

La questione posta all'esame dell'Agenzia

Il problema affrontato dall'Agenzia, come prospettato dal contribuente in un'istanza di interpello, riguarda la fattispecie di un contratto preliminare con riserva di nomina del terzo per l'acquisto di un immobile da costruire. Oggetto del quesito è l'applicabilità o meno della procedura di variazione

in diminuzione dell'Iva per gli acconti fatturati con Iva al 10%, al fine di consentire al terzo, nominato parte del contratto, di beneficiare (avendone i requisiti) dell'aliquota Iva agevolata del 4% prevista per l'acquisto prima casa.

Iva in diminuzione con contratto per persona da nominare

La risposta fornita dall'Amministrazione è articolata.

In linea di principio, quando una parte si sia avvalsa della clausola "per persona da nominare" apposta nel contratto (la quale, si aggiunge, può essere riferita tendenzialmente a qualsiasi schema contrattuale) deve ammettersi l'applicazione della procedura di variazione in diminuzione dell'Iva.

Come, infatti, evidenziato da una nota della direzione regionale dell'Emilia Romagna del 9 maggio 2002 (richiamata dalla risoluzione) l'atto di nomina, determinando l'imputazione definitiva degli effetti del contratto in capo al terzo nominato *ex tunc*, ossia dal momento della stipula ai (articolo 1404 Codice civile), "*provoca nei confronti dello stipulante un effetto risolutivo-sostitutivo...*" che può pienamente ricondursi alle ipotesi che legittimano la variazione in diminuzione Iva, data l'ampia locuzione "risoluzione, rescissione e simili" prevista dall'articolo 26, secondo comma, del Dpr n. 633/1972.

Inoltre, in tal caso, la variazione potrebbe essere effettuata anche oltre il termine di un anno dall'operazione, non potendo attribuirsi alla clausola della riserva di nomina, elemento caratterizzante il contratto, il carattere di "sopravvenuto accordo" di cui al successivo terzo comma.

Pertanto, in astratto, sarebbe possibile applicare tale procedura al fine di consentire al terzo, subentrato come parte sostanziale del contratto in luogo dello stipulante, di beneficiare della aliquota agevolata Iva del 4% per gli acconti versati e fatturati in sede di preliminare precedentemente la dichiarazione di nomina, e quindi per l'intero corrispettivo pattuito.

Si evidenzia, peraltro, che tale interpretazione sarebbe conforme a quella fornita con risoluzione del 7 dicembre 2000, n. 187 (che in tal senso richiama la circolare n. 1 del 2 marzo 1994) in relazione alla fattispecie di un contratto preliminare di compravendita avente a oggetto un immobile abitativo non di lusso, laddove l'acquirente risulti in possesso dei requisiti per l'agevolazione prima casa solo al momento della stipula del definitivo.

Rilevanza della previsione del termine certo per la nomina del terzo

Secondo l'agenzia delle Entrate, si pone un problema interpretativo a monte: occorre valutare, in primo luogo, se nel caso concreto le parti abbiano stipulato un contratto per persona da nominare, i cui effetti in capo al terzo - come sopra sottolineato - si producono *ex tunc*, con la conseguente

applicabilità della procedura di variazione in diminuzione dell'Iva, oppure se la clausola "di riserva di nomina" sia, nella sostanza, il preventivo consenso del cessionario alla cessione del contratto ex articolo 1407 del Codice civile., laddove la sostituzione del terzo allo stipulante avviene a titolo derivato e con effetto *ex nunc*.

Uno dei criteri distintivi è dato dall'art. 1402 c.c., secondo cui "la dichiarazione di nomina deve essere comunicata all'altra parte nel termine di tre giorni dalla stipulazione del contratto, se le parti non hanno stabilito un termine diverso".

In proposito, rileva la risoluzione, è consolidata giurisprudenza della Corte di cassazione, che affinché si possa configurare un contratto per persona da nominare, il termine legale di tre giorni può essere sì modificato dalle parti, ma a condizione che il diverso termine sia *certus an et quando*, e "*non faccia sorgere dubbio alcuno che l'adempimento prescritto dalla legge (nomina e comunicazione dell'identità del contraente) avvenga in un determinato numero di giorni o a scadenza fissa o in altro modo sicuramente determinato (...) sicchè, quando non abbia tali caratteristiche di certezza, la clausola stipulatrice del termine per la dichiarazione di nomina deve ritenersi inidonea a sostituire il termine di tre giorni stabilito dalla legge; e se l'indicazione del contraente non avviene entro questo termine, il contratto produce i suoi effetti tra i contraenti originari ai sensi dell'art. 1405 c.c.*" (Cassazione 26 maggio 2000, n. 6952).

Si tratta di un'interpretazione accolta da una prassi risalente alla risoluzione del 29 aprile 1986, n. 400649, rispetto alla quale quella odierna si pone in linea di continuità.

Secondo il primo documento, infatti, non è configurabile un contratto per persona da nominare, ma un'operazione di rivendita, quando "non è stato fissato un termine previsto per la nomina dell'effettivo acquirente (...) data la determinazione incerta e generica del termine, come quella apposta nell'atto in esame secondo la quale la dichiarazione di nomina doveva essere fatta "al momento della stipula del rogito definitivo di compravendita".

Pertanto, la risoluzione in esame ribadisce che il termine per la dichiarazione di nomina del terzo individuato dalla parti nel "momento del rogito notarile", è un termine, appunto, incerto e generico, che non diventa oggettivamente determinabile se le parti stabiliscono che il rogito notarile avvenga "alla consegna e comunque entro i trenta giorni dall'avvenuta comunicazione da parte della Ppv. (Parte promettente venditrice) della sussistenza delle condizioni per la consegna".

Il principio affermato dalla risoluzione

Nel caso concreto, quindi, non si è perfezionato un contratto per persona da nominare. Di conseguenza, gli effetti del contratto non si sono prodotti *ex tunc* in capo alla persona nominata,

bensì ex nunc in capo al terzo quale cessionario di un contratto che ha prodotto i suoi effetti tra i contraenti originari ai sensi dell'articolo 1405 c.c, secondo cui *"se la dichiarazione di nomina non è fatta validamente nel termine stabilito dalla legge o dalle parti, il contratto produce effetti tra i contraenti originari"*.

La conclusione, dunque, cui giunge l'agenzia delle Entrate, è che relativamente agli acconti versati e fatturati dall'originario acquirente in sede di preliminare con Iva al 10%, non è applicabile la procedura di variazione in diminuzione dell'Iva ai fini dell'applicazione dell'aliquota ridotta del 4% per l'acquisto prima casa.

di

Stefania Trocini

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/iva-no-allo-sconto-prima-casa-quando-e-cessione-del-contratto>