



Agenzia delle Entrate

DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA E CONTENZIOSO

Risoluzione del 11/08/2009 n. 212

Oggetto:

Interpello art. 11 legge 212/2000 - contratto per persona da nominare - art. 1401 c.c. - presupposti applicabilita' procedura di variazione in diminuzione Iva - art. 26, secondo comma, d.P.R. 633/1972

Testo:

QUESITO

In data ... 2005, Tizio stipulava un contratto preliminare di acquisto di un immobile con la societa' ALFA S.r.l. per un importo complessivo di 590.000 euro oltre al 10 per cento di Iva, riservandosi la facolta' di nominare, "al momento del rogito notarile", il terzo contraente, successivamente individuato nell'istante, Caia.

Quest'ultima, cittadina italiana iscritta all'A.I.R.E., dichiara di essere in possesso dei requisiti previsti dalla legge del 22 aprile 1982, n. 168, per usufruire delle agevolazioni per l'acquisto prima casa.

Cio' premesso, l'istante chiede se, per effetto della dichiarazione di nomina, sia applicabile nella fattispecie la procedura di variazione in diminuzione dell'Iva di cui all'art. 26, secondo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, al fine di poter beneficiare della aliquota agevolata Iva del 4 per cento relativamente all'intero corrispettivo pattuito.

SOLUZIONE PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE

Per effetto della dichiarazione di nomina, l'istante ritiene che i diritti e gli obblighi derivanti dal contratto stipulato da Tizio si siano in capo a se' prodotti ex tunc, ossia dalla data della stipula dello stesso ai sensi dell'art. 1404 c.c., secondo cui "Quando la dichiarazione di nomina e' stata validamente fatta, la persona nominata acquista i diritti e assume gli obblighi derivanti dal contratto con effetto dal momento in cui questo fu stipulato".

Nella fattispecie, quindi, sarebbe utilizzabile la procedura di variazione in diminuzione dell'Iva di cui all'art. 26, secondo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, relativamente all'imposta addebitata dalla societa' a Tizio, originario acquirente, per applicare l'aliquota ridotta del 4 per cento in luogo di quella del 10 per cento sull'intero importo concordato. Cio' anche nel caso in cui sia decorso un anno dall'effettuazione dell'operazione, non configurando la riserva di nomina il presupposto del "sopravvenuto accordo tra le parti" di cui all'art. 26, terzo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972.

Tale interpretazione sarebbe conforme a quella fornita dalla nota della Direzione regionale del 9 maggio 2002, secondo cui alla luce "dell'impatto che l'adozione dello schema contrattuale in esame viene a provocare in ambito Iva", l'atto di nomina, determinando l'imputazione definitiva degli effetti del contratto in capo alla persona nominata ex tunc, ossia dal momento della stipula ai sensi dell'art. 1404 c.c., "provoca nei confronti dello stipulante un effetto risolutivo-sostitutivo..." che puo' pienamente ricondursi alle ipotesi che legittimano la variazione in diminuzione Iva ai sensi del citato art. 26, secondo comma, in considerazione dell'ampia locuzione "e simili" prevista dalla norma. Ne' in questo caso opererebbe il limite del termine di un anno dall'effettuazione dell'operazione, non potendo attribuirsi alla riserva di nomina, elemento caratterizzante il contratto, il carattere di "sopravvenuto accordo" di cui all'art. 26, terzo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972.

L'istante, inoltre, dando atto dell'orientamento dell'Amministrazione finanziaria secondo cui, ai fini della configurabilita' della fattispecie del contratto per persona da nominare, il termine concordato dalle parti per

la nomina del terzo deve essere "certus an et quando", e' del parere che quest'ultimo, pur se non determinato, nella fattispecie sia tuttavia oggettivamente determinabile in base agli elementi contenuti nel contratto preliminare.

PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si ricorda che secondo la recente risoluzione del 1° agosto 2007, n. 187, e' imponibile ai fini Iva la somma versata a titolo di caparra confirmatoria cui le parti abbiano attribuito la funzione, oltre che di liquidazione anticipata del danno da inadempimento, anche quella di anticipazione del corrispettivo a seguito dell'esecuzione del contratto. Pertanto, nel caso di specie, cosi' come prospettato dall'istante, la somma complessiva di 110.000 euro versata a titolo di caparra confirmatoria in due rate, e inclusa dalle parti nel prezzo della cessione dell'immobile, deve ritenersi soggetta ad Iva.

Cio' premesso, si fa presente che ai sensi dell'art. 1401 c.c., il contratto da persona da nominare e' quel contratto <http://it.wikipedia.org/wiki/Contratto> con cui una parte, lo stipulante, si riserva il potere di nominare, entro il termine legale di tre giorni o il diverso termine pattiziamente stabilito, un'altra persona come parte sostanziale del contratto; si riserva, in altri termini, di nominare chi deve acquistare i diritti ed assumere gli obblighi nascenti dal contratto.

La riserva di nomina genera, quindi, una parziale indeterminatezza soggettiva del contratto: il rapporto contrattuale, viene si' ad esistere tra le parti originarie (stipulante e promittente), ma e' previsto che un terzo, individuato dallo stipulante con la dichiarazione di nomina, subentri in aggiunta o in sostituzione di quest'ultimo come parte sostanziale del contratto, acquistando retroattivamente i relativi diritti ed obblighi. Se il termine scade senza che alla controparte sia comunicata la nomina, il contratto si consolida in capo allo stipulante.

Con specifico riferimento al quesito posto, in linea di principio puo' ammettersi la possibilita' di applicazione della procedura di variazione in diminuzione dell'Iva in caso di dichiarazione di nomina del terzo a seguito di stipula del preliminare.

Tuttavia, ai fini dell'applicazione della procedura di variazione in diminuzione dell'Iva ai sensi dell'art 26, secondo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972, occorre verificare se, nel caso concreto, la dichiarazione di nomina sia effettuata nei termini e con le modalita' previste dall'art. 1402 c.c., cosi' da ritenere perfezionato un contratto per persona da nominare e, conseguentemente, prodotto l'effetto della sostituzione dell'originario contraente ex tunc.

Ai sensi dell'art. 1402 c.c., infatti, "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, secondo la risoluzione del 29 aprile 1986 del Ministero delle Finanze, prot. n. 400649, non e' configurabile un contratto per persona da nominare, ma un operazione di rivendita, quando "non e' 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".

Tale orientamento si situa nel solco di una consolidata giurisprudenza, secondo cui il termine di tre giorni fissato dalla legge puo' essere 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'identita' del contraente) avvenga in un determinato numero di giorni o a scadenza fissa o in altro modo sicuramente determinato... sicche', 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." (Cass. 26 maggio 2000, n. 6952).

Ebbene, con riferimento alla fattispecie in esame, si osserva che le parti hanno individuato il termine per la supposta dichiarazione di nomina del terzo ai sensi dell'art. 1402 c.c. "al momento del rogito notarile", determinazione espressamente qualificata come "incerta e generica" dalla citata risoluzione prot. n. 400649 del 1986. Tale termine, a differenza di quanto affermato dall'istante, non si "trasforma" in un termine "certus an et quando", se si considera che, nel medesimo contratto preliminare, il momento del rogito notarile non e' determinato in un certo numero di giorni o in una scadenza fissa o mediante una sicura specificazione, bensì "alla consegna e comunque entro i trenta giorni dall'avvenuta comunicazione da parte della P.P.V. (parte promettente venditrice) della sussistenza delle condizioni per la consegna".

Si e' del parere, quindi, che poiche' nel caso concreto le parti hanno stabilito un termine del tutto incerto per la nomina del terzo, il contratto abbia comunque prodotto i suoi effetti fra i contraenti originari ai sensi del citato art. 1405 c.c.. Di conseguenza, non si ritiene applicabile nella fattispecie la procedura di variazione Iva di cui all'art. 26, secondo comma, del d.P.R. n. 633 del 1972.

Le Direzioni regionali vigileranno affinche' le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente risoluzione vengano puntualmente osservati dagli uffici.