

IVA

Riserva di nomina e nota di variazione Iva

di Sandro Cerato

La **riserva di nomina contenuta nel preliminare di vendita immobiliare** consente l'emissione di una nota di variazione in diminuzione rilevante ai fini Iva se la clausola rispetta i precetti civilistici previsti in materia.

Nella pratica operativa è usuale **l'inserimento nei contratti preliminari di vendita immobiliare** di clausole che consentono al contraente di **designare in un momento successivo il soggetto che interverrà in sede di stipula del contratto definitivo**.

Gli [articoli 1401 e seguenti cod. civ.](#) prevedono alcuni requisiti affinché la clausola esplichi i propri effetti, stabilendo in primo luogo che la riserva di nomina deve essere **pattuita al momento della conclusione del contratto** e che la dichiarazione di nomina sia effettuata **nel termine di 3 giorni dalla stipula dell'accordo** (o nel diverso termine previsto nell'atto tra le parti).

La dichiarazione di nomina deve essere **portata a conoscenza dell'altro contraente** e deve essere altresì **accompagnata dall'accettazione** della persona nominata.

L'aspetto più delicato consiste nell'**apposizione del termine**, che secondo la giurisprudenza consolidata deve essere **certo e definito**, con la conseguenza che non sono efficaci clausole che genericamente rinviano al momento della conclusione del contratto definitivo.

Premesso che il **contratto preliminare**, quale accordo avente effetti obbligatori e non reali, non produce alcun effetto ai fini Iva, l'eventuale corresponsione di un **acconto** in tale sede **genera il momento impositivo** ai sensi dell'[articolo 6 D.P.R. 633/1972](#), **limitatamente all'importo pagato** a tale titolo. Pertanto, in presenza di **promissario venditore soggetto Iva** tale somma può rilevare ai fini di tale tributo imponendo l'emissione di una fattura soggetta ad Iva.

Se, per effetto della **riserva di nomina**, in un momento successivo (dopo la corresponsione dell'acconto) subentra un **contraente diverso** al momento della stipula dell'atto, è necessario verificare quali siano le conseguenze ai fini Iva.

Sul punto, la [risoluzione 212/E/2009](#) ha chiarito che nel contratto per persona da nominare si ammette, in linea di principio, la possibilità di emettere una **nota di variazione in diminuzione ai fini Iva** in applicazione dell'[articolo 26, comma 2, D.P.R. 633/1972](#), **per l'importo incassato a titolo di acconto**, e successiva **emissione di nuova fattura per l'intero importo** a carico del soggetto nominato.

Prima della citata risoluzione, già la **DRE Emilia Romagna, risposta n. 909-20845** del 09.05.2002, aveva avallato la possibilità di emettere una **nota di variazione in diminuzione** ai sensi dell'[articolo 26 D.P.R. 633/1972](#) poiché a seguito della nomina del nuovo soggetto quest'ultimo assume i diritti e gli obblighi previsti in contratto con effetto dal momento della stipula ("ex tunc").

In altre parole, l'atto di nomina **provoca un effetto sostitutivo-risolutivo** che consente appunto l'emissione della nota di variazione. Tale possibilità, in presenza di una nomina valida, **non incontra il limite temporale di un anno** poiché la stessa **non rientra tra gli accordi sopravvenuti tra le parti** (che troverebbero il limite temporale di un anno).

È bene, tuttavia, ricordare che la stessa [risoluzione 212/E/2009](#) ha precisato che l'emissione della nota di variazione in diminuzione è consentita solamente laddove la **clausola rispetti le prescrizioni civilistiche**, ragion per cui **qualora il contratto preliminare non preveda un termine certo per la dichiarazione di nomina** (come accade laddove si indichi un termine generico collegato al futuro contratto definitivo), **il soggetto obbligato alla stipula del definitivo è l'originario contraente** e non il soggetto nominato.

Master di specializzazione
IVA NAZIONALE ED ESTERA
Scopri le sedi in programmazione >