

IVA

Il reso costituisce una “retrovendita”?

di **Marco Peirola**

Il trattamento IVA dei resi dipende essenzialmente dal **motivo** per il quale i beni, già oggetto di fatturazione, siano successivamente restituiti al cedente.

Si tratta, più nello specifico, di stabilire se al reso sia applicabile la procedura di **variazione in diminuzione dell'imponibile e dell'imposta** di cui all'**art. 26, commi 2 e 3, del D.P.R. n. 633/1972**, che può essere attivata:

- **senza limiti di tempo**, se l'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione (...), viene meno in tutto o in parte, o se ne riduce l'ammontare imponibile, in conseguenza di **dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili (...)**;
- ovvero, **entro un anno** dall'effettuazione dell'operazione imponibile originaria, cioè dalla cessione, “qualora gli eventi ivi indicati [nullità, annullamento, ecc.] si verifichino in dipendenza di **sopravvenuto accordo fra le parti (...)**”.

Ipotizzando che la restituzione sia dovuta all'**invenduto**, la variazione in diminuzione è l'effetto dalla **risoluzione consensuale**, anche solo parziale, del contratto di compravendita, sicché il regime IVA del reso deve essere individuato sulla base della **volontà delle parti**.

In altri termini, la risoluzione consensuale della vendita originaria implica che il recupero dell'IVA relativa ai beni restituiti al cedente:

- non sia soggetto a **limiti di tempo** se la risoluzione era **già stata convenuta con il cliente e prevista nel contratto (R.M. 20 luglio 1989, n. 651425)**;
- sia soggetto al **termine di un anno** se la risoluzione è dovuta al **sopravvenuto accordo delle parti**.

Deve, pertanto, respingersi la tesi sostenuta dalla giurisprudenza di merito, secondo la quale, una volta scaduto il citato termine annuale, “eventuali ulteriori transazioni connesse all'operazione imponibile principale non possono rimanere prive di conseguenze fiscali, atteggiandosi dette transazioni, proprio per la scadenza del tempo massimo di legge, a **operazioni del tutto nuove e autonome** e, conseguentemente, **tassabili ex se**” (**C.T.C., 1° dicembre 1987, n. 8833**).

Un'ulteriore ipotesi di reso è quella dovuta a **difetti e vizi** dei beni venduti.

Secondo l'Amministrazione finanziaria, la rettifica dell'imponibile e dell'imposta può essere effettuata in applicazione dell'art. 26, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, cioè **anche dopo un anno dalla cessione**, in quanto la variazione in diminuzione **discende da precisi obblighi posti a carico del venditore** ai sensi degli 1490 ss. c.c. (**R.M. 24 ottobre 1990, n. 571646**). Il recupero dell'IVA attraverso la nota di credito è, infatti, giustificato dalla **responsabilità contrattuale del venditore** prevista dall'art. 1453 c.c., che dà luogo alla **risoluzione del contratto per inadempimento**.

Sulla base di queste considerazioni, la **fatturazione con IVA** dei beni restituiti al cedente è **illegittima** anche ove sia decorso il termine annuale.

L'erronea qualificazione del reso come "**retrovendita**" implica, in questo caso, che l'Ufficio possa recuperare a tassazione l'**imposta indebitamente detratta** dal cessionario/cedente (**Cass., 11 dicembre 2013, n. 27676**).

È noto, infatti, che il principio di cartolarità dell'IVA, sancito dall'**art. 21, comma 7, del D.P.R. n. 633/1972**, corrispondente all'art. 203 della Direttiva n. 2006/112/CE, impone al cedente di versare all'Erario l'imposta indicata in fattura anche se non dovuta, mentre al cessionario resta precluso l'esercizio della detrazione (**Corte di Giustizia UE, 31 gennaio 2013, cause C-642/11 e C-643/11**).