

IVA

Resi di beni da parte dei clienti UE ed extra-UE

di Marco Peirolo

In caso di **reso dovuto a difetti e vizi dei beni venduti**, l'Amministrazione finanziaria ha chiarito che è possibile applicare la procedura di **variazione in diminuzione** dell'imponibile e dell'imposta prevista dall'art. 26, comma 2, del D.P.R. n. 633/1972, riferita alle operazioni venute meno, in tutto o in parte, o per le quali si sia ridotto l'ammontare imponibile, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, risoluzione, rescissione e simili o in conseguenza dell'applicazione di abbuoni o sconti previsti contrattualmente.

La rettifica dell'imponibile e dell'imposta può essere effettuata **anche dopo il termine di un anno dall'effettuazione della cessione**, in quanto la variazione discende da precisi obblighi posti a carico del venditore ai sensi degli 1490 ss. c.c. (R.M. 24 ottobre 1990, n. 571646). La nota di variazione è, infatti, giustificata dalla **responsabilità contrattuale** del venditore prevista dall'art. 1453 c.c., che dà luogo alla risoluzione del contratto per inadempimento.

Nel caso in cui la restituzione sia disposta dal **cliente comunitario**, al quale i beni sono stati precedentemente ceduti in regime di non imponibilità di cui all'art. 41 del D.L. n. 331/1993, occorre osservare che la normativa applicabile, ai fini IVA, alle operazioni intracomunitarie non disciplina espressamente le variazioni dell'imponibile e/o dell'imposta. In forza, tuttavia, del rinvio generale previsto dall'art. 56 del D.L. n. 331/1993, vale a dire per tutto quanto non specificamente stabilito dal D.L. n. 331/1993, in presenza di variazioni intervenute nelle operazioni effettuate in ambito intra-UE **si applicano le disposizioni dell'art. 26 del D.P.R. n. 633/1972**.

Il reso da parte del cliente comunitario dà luogo alla **rettifica della cessione intracomunitaria (C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464, § B.10.3)**.

Dato che la procedura di variazione in diminuzione **non è obbligatoria**, il fornitore italiano ha la facoltà di intervenire sul registro delle fatture emesse (di cui all'art. 23 del D.P.R. n. 633 del 1972) con un'apposita annotazione di **rettifica in diminuzione**, che riduce l'ammontare imponibile della corrispondente operazione se annotata nello stesso periodo di riferimento in cui è annotata l'operazione originaria; diversamente, della rettifica si tiene conto in dichiarazione annuale.

Nel caso in cui la variazione in diminuzione sia stata operata è necessario presentare il **modello INTRA 1-ter ai fini, sia fiscali, sia statistici**, indicando il codice "2" (restituzione o sostituzione di merci) nella colonna relativa alla natura della transazione.

A prescindere dall'avvenuta variazione in diminuzione, il fornitore nazionale deve **ridurre del corrispondente ammontare la disponibilità del *plafond*** per effettuare acquisti di beni/servizi e importazioni senza applicazione dell'IVA.

Nel caso in cui la restituzione sia disposta dal **cliente extracomunitario** al quale i beni sono stati precedentemente ceduti in regime di non imponibilità di cui all'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972, è dato osservare che se il reso avviene a cura e a spese del fornitore italiano, spetta a quest'ultimo dichiarare la merce per **l'importazione definitiva, soggetta a IVA in dogana**, oppure ricorrere alla **reintroduzione in franchigia** ai sensi dell'art. 68, comma 1, lett. d), del D.P.R. n. 633/1972.

Con quest'ultima procedura, i beni reintrodotti in Italia, **oltre ad essere esonerati dal pagamento dei dazi, non sono neppure assoggettati all'IVA all'importazione** se sussistono le condizioni per beneficiare della **franchigia doganale** previste dagli artt. 185 e 186 del Reg. CEE n. 2913/1992 (Codice doganale comunitario), essendo richiesto, allo stesso tempo, che i beni siano reintrodotti nel **medesimo stato** in cui sono stati esportati e che vengano **immessi in libera pratica entro tre anni dall'esportazione**.

Per avvalersi del regime in esame occorre presentare in dogana la **bolletta** di esportazione originaria e la **dichiarazione di importazione senza esposizione dei dazi doganali**.

Di regola, la reintroduzione in franchigia si applica anche ai fini dell'IVA quando l'impresa italiana **non ha ancora annotato la cessione all'esportazione nel registro delle fatture emesse**, nel qual caso, infatti, l'operazione concorre a formare il *plafond* per l'acquisto di beni e servizi senza applicazione dell'imposta. In questa ipotesi, è tuttavia possibile evitare il pagamento dell'imposta se si è **esportatori abituali** e, al riguardo, si ricorda che la nota dell'Agenzia delle Dogane 20 maggio 2015, n. 58510 ha precisato che, dal 25 maggio 2015, non è più obbligatoria la presentazione in dogana della dichiarazione d'intento in formato cartaceo unitamente alla relativa ricevuta di presentazione.