

IVA

La gestione del “reso merce” al fornitore italiano

di Marco Peirolo

Il D.L. 331/1993 nulla prevede in ordine alle modalità da osservare in presenza di **variazioni** intervenute nelle operazioni **intracomunitarie**. Tuttavia, ai sensi dell'articolo 56 dello stesso decreto, sono applicabili nella specie le disposizioni contenute nell'articolo 26 del D.P.R. 633/1972, che prevede le seguenti ipotesi:

- **variazioni in aumento:** gli operatori sono obbligati a tutti gli adempimenti previsti in materia di IVA (fatturazione, registrazione, ecc.), tutte le volte che, successivamente all'emissione della fattura, l'ammontare imponibile o quello della relativa imposta viene ad aumentare per qualsiasi motivo;
- **variazioni in diminuzione:** gli operatori hanno la facoltà di ridurre l'ammontare imponibile di un'operazione già registrata, in conseguenza di dichiarazione di nullità, annullamento, revoca, riduzioni e simili, o in conseguenza dell'applicazione di un abbuono o sconto previsto contrattualmente. Tali variazioni non sono applicabili decorso un anno dall'effettuazione dell'operazione se dipendenti da sopravvenuto accordo delle parti.

Nelle operazioni intracomunitarie occorre gestire con attenzione le note di variazione conseguenti a resi di merce, parziali o totali, accompagnati dal documento di trasporto recante la causale “reso merce”.

Se la restituzione è operata dal cliente di altro Stato membro, il fornitore nazionale ha la facoltà di intervenire sul registro delle fatture emesse (di cui all'articolo 23 del D.P.R. 633/1972) con apposite annotazioni di **rettifica in diminuzione**. La rettifica riduce l'ammontare imponibile dell'operazione cui si riferisce se viene annotata nello stesso mese in cui è annotata l'operazione originaria; diversamente, della rettifica si tiene conto in dichiarazione annuale.

In pratica, la nota di credito può essere emessa o **con rilevanza ai fini IVA o senza rilevanza ai fini IVA**, laddove:

- nel primo caso, se la merce è restituita, in tutto o in parte, entro un anno dall'operazione, è riportata l'indicazione dell'importo **non imponibile** ai sensi dell'articolo 41 del D.L. 331/1993;
- nel secondo caso, se la merce è restituita, in tutto o in parte, oltre un anno

dall'operazione, è riportata l'indicazione dell'importo come **escluso da IVA** ai sensi dell'articolo 26 del D.P.R. 633/1972.

Ai fini INTRASTAT, le variazioni in diminuzione, **se operate**, vanno indicate, come rettifiche, nell'elenco riepilogativo delle cessioni, se già presentato, con apposita annotazione nel modello INTRA-1 *ter*. Nel caso in cui l'operazione da rettificare non sia stata ancora dichiarata nel modello INTRA-1 *bis* occorre tenerne conto in sede di presentazione dell'elenco riepilogativo del periodo in corso, ossia riducendo l'importo della fattura di vendita oggetto di dichiarazione nel modello INTRA-1 *bis*.

Nello specifico, se la variazione comporta la restituzione parziale o totale dei beni al fornitore italiano nel territorio dello Stato, quest'ultimo deve presentare il modello INTRA-1 *ter agli effetti statistici* anche se la variazione non è operata ai fini fiscali, con l'indicazione del codice "2" nella colonna relativa alla natura della transazione. Se l'operatore nazionale presenta gli elenchi riepilogativi relativi alle cessioni con cadenza trimestrale deve essere compilato il modello INTRA-1 *ter ai soli fini fiscali*.

Diverso è il caso in cui la nota di variazione sia emessa con **rilevanza ai soli fini contabili**, per esempio perché è decorso un anno dall'effettuazione della vendita dei beni oggetto di reso. In questa ipotesi, il fornitore nazionale deve presentare il modello INTRA-1 *ter*, relativo alle rettifiche delle cessioni di beni dei periodi precedenti, **ai soli fini statistici**, con l'indicazione del codice "2" nella colonna relativa alla natura della transazione. Se, però, l'operatore presenta gli elenchi riepilogativi relativi alle cessioni con cadenza trimestrale, non deve essere compilato il modello INTRA-1 *ter nemmeno ai fini fiscali*.

Mentre le modalità di compilazione dei modelli INTRASTAT sono dipendenti dall'avvenuta variazione dell'operazione originaria, il fornitore nazionale, **anche se non effettua la variazione in diminuzione**, deve comunque ridurre del corrispondente ammontare la disponibilità del *plafond* per effettuare acquisti di beni/servizi senza applicazione dell'imposta (C.M. 23 febbraio 1994, n. 13-VII-15-464, § B.10.3).

Si ricorda, infine, che se i beni non sono restituiti al cedente nel territorio dello Stato, ma sono **ceduti a diverso soggetto d'imposta comunitario**, si è in presenza di **due distinte ed autonome operazioni** che comportano a carico del contribuente i seguenti adempimenti, diversi a seconda dello Stato membro in cui i beni stessi sono destinati:

- consegna dei beni nello **stesso Stato membro** in cui già si trovano: in tal caso, deve essere operata, ai soli effetti fiscali, la rettifica dell'operazione originaria mediante l'utilizzo del modello INTRA-1 *ter* e la compilazione di un nuovo modello INTRA-1 *bis* per la cessione al successivo acquirente;
- consegna dei beni in **diverso Stato membro**: in tal caso, i suddetti obblighi di rettifica e di compilazione dei modelli INTRA-1 *ter* e INTRA-1 *bis* devono essere adempiuti sia agli effetti fiscali che statistici.

Per approfondire le problematiche relative all'Iva vi raccomandiamo il seguente master di specializzazione:

The advertisement features a blue header bar with the text "Master di specializzazione" in white. Below this, the main title "IVA NAZIONALE ED ESTERA" is displayed in large, bold, blue capital letters. Underneath the title, three locations are listed: "Bologna" on the left, "Milano" in the center, and "Verona" on the right, all in blue text. To the far right of the text area is a blue double-pointed arrow icon pointing to the right. The background of the ad has a light blue and white geometric pattern.