

IVA

Resi di beni in garanzia e fuori garanzia in ambito intra-UE

di **Marco Peirolo**

Nei rapporti intracomunitari, si pone il problema di come trattare i **resi di beni** a seconda che siano in **garanzia** o **fuori garanzia**.

Innanzitutto, la sostituzione in garanzia **non dà luogo ad una operazione rilevante ai fini IVA**, per cui sono esclusi da imposta i beni movimentati in esecuzione di un obbligo di garanzia, indipendentemente dalla restituzione dei beni sostituiti.

In più occasioni, l'Amministrazione finanziaria ha, infatti, precisato che le sostituzioni del prodotto o di parti difettose non costituiscono cessioni o prestazioni imponibili ai fini IVA nella considerazione che le stesse sono effettuate **in esecuzione di un'obbligazione prevista contrattualmente, per la quale non sussiste un corrispettivo** in quanto il prezzo di vendita del bene, già assoggettato al tributo, è comprensivo anche di tali eventuali cessioni in sostituzione o prestazioni di riparazione ([R.M. n. 502563/1975](#)).

Lo stesso trattamento si applica anche in caso di sostituzione del prodotto o di parti difettose **a mezzo di centri di assistenza gestiti da soggetti diversi dal produttore**, nel qual caso l'inesistenza della controprestazione ricorre quando l'intervento di riparazione in garanzia non comporta il pagamento di un corrispettivo né da parte del cliente, né da parte del fabbricante, sotto forma di rimborso al centro di assistenza tecnica.

Dalle considerazioni che precedono si desume che se i beni in sostituzione sono destinati ad altro Stato membro o provengono da altro Stato membro **non si realizza**, rispettivamente, una cessione intracomunitaria non imponibile IVA ai sensi dell'[articolo 41 del D.L. 331/1993](#) e un acquisto intracomunitario imponibile ai sensi dell'[articolo 38 dello stesso D.L. 331/1993](#). In coerenza con questa conclusione, ai fini INTRASTAT, l'Amministrazione ha indicato che **non sussiste l'obbligo di presentazione degli elenchi riepilogativi, neppure agli effetti statistici**, per i beni inviati o ricevuti in esecuzione di obblighi di garanzia, a nulla rilevando la restituzione o meno dei beni da sostituire ([C.M. 23-VII-15-464/1994, § B.15.1](#)).

Passando ad esaminare il caso in cui la sostituzione del prodotto o di parti difettose sia effettuata dal produttore o da un centro di assistenza gestito da un soggetto **diverso** non già in esecuzione di un'obbligazione prevista contrattualmente, ma **a fronte di un corrispettivo** pagato autonomamente rispetto a quello della cessione del bene, l'invio del bene per **sostituzione fuori garanzia** in altro Stato membro o da quest'ultimo proveniente dà luogo, rispettivamente, ad una cessione intracomunitaria non imponibile e ad un acquisto intracomunitario imponibile.

Il tema va completato con l'esame delle **procedure che devono essere adottate per i resi di beni non in garanzia**.

In caso di reso, dovuto a **difetti e vizi** dei beni venduti, la procedura di variazione può essere effettuata in applicazione dell'[articolo 26, comma 2, del D.P.R. 633/1972](#), cioè **anche dopo un anno dalla cessione**, in quanto la rettifica discende da precisi obblighi posti a carico del venditore ai sensi degli 1490 ss. cod. civ. ([R.M. n. 571646/1990](#)). La nota di variazione è, infatti, giustificata dalla **responsabilità contrattuale** del venditore prevista dall'[articolo 1453 cod. civ.](#), che dà luogo alla risoluzione del contratto per inadempimento.

In ambito intracomunitario, **se a rendere i beni è il soggetto comunitario**, il reso dà luogo alla rettifica di una cessione intracomunitaria, fatturata dal soggetto italiano in regime di non imponibilità IVA di cui all'[articolo 41 del D.L. 331/1993 \(C.M. n. 13-VII-15-464/1994, § B.10.3\)](#).

L'operatore nazionale:

- ha la facoltà di intervenire sul registro delle fatture emesse 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;
- se ha operato la variazione in diminuzione, deve presentare il modello INTRA 1-ter ai fini sia fiscali, sia statistici, indicando il codice "2" nella colonna relativa alla natura della transazione;
- anche se non ha effettuato la variazione in diminuzione, deve ridurre del corrispondente ammontare la disponibilità del **plafond** per effettuare acquisti di beni/servizi e importazioni senza applicazione dell'IVA.

Nell'ipotesi in cui i beni oggetto di reso, anziché rientrare in Italia, siano **ceduti ad altro soggetto comunitario**, occorre distinguere a seconda che il cessionario sia identificato nello stesso Stato membro dell'acquirente originario, ovvero in un diverso Stato membro. La distinzione rileva ai soli fini INTRASTAT, in quanto – in entrambi i casi – il soggetto italiano effettua:

- la rettifica (facoltativa) della precedente cessione intracomunitaria, secondo le modalità esposte, riducendo del corrispondente ammontare la disponibilità del **plafond** anche se non opera la variazione;
- una **nuova cessione intracomunitaria**, per la quale deve essere emessa la fattura con l'indicazione, in luogo dell'ammontare dell'imposta, che si tratta di operazione non imponibile e con l'eventuale specificazione della relativa norma comunitaria o nazionale di riferimento; tale cessione concorre alla formazione del **plafond**.

Riguardo, invece, alla **compilazione degli elenchi riepilogativi degli scambi intracomunitari di**

beni, in caso di consegna della merce:

- nello stesso Stato membro in cui già si trovano, deve essere operata, ai soli effetti fiscali, la rettifica dell'operazione originaria mediante il modello INTRA 1-*ter*, nonché presentato un nuovo modello INTRA 1-*bis* per la cessione al successivo acquirente;
- in un diverso Stato membro, i suddetti obblighi di rettifica e di presentazione dei modelli INTRA 1-*ter* ed INTRA 1-*bis* devono essere adempiuti agli effetti sia fiscali, sia statistici, indicando il codice "2" nella colonna relativa alla natura della transazione.

Infine, per quanto riguarda l'ipotesi in cui **a rendere i beni sia il soggetto italiano**, quest'ultimo ha la facoltà di intervenire con apposite annotazioni in diminuzione direttamente sul registro delle fatture emesse e sul registro degli acquisti. Le suddette rettifiche riducono l'ammontare dell'operazione di acquisto cui si riferiscono se vengono annotate nello stesso mese in cui è annotata l'operazione originaria; diversamente, delle rettifiche si tiene conto in dichiarazione annuale.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Seminario di specializzazione

CASI PRATICI DI IVA CON L'ESTERO

Scopri le sedi in programmazione >