

IVA

Accessorietà nella commercializzazione di beni

di **EVOLUTION**



L'articolo 12 del D.P.R. 633/1972 stabilisce quando un'operazione, cessione o prestazione che sia, deve considerarsi accessoria all'operazione principale, dovendo in tal caso seguire le stesse regole di quest'ultima.

Al fine di approfondire i diversi aspetti della materia, è stata pubblicata in Evolution, nella sezione "Iva", una apposita Scheda di studio.

Il presente contributo individua le condizioni che devono sussistere per poter considerare un'operazione accessoria anche alla luce di una recente pronuncia della Cassazione.

Le **cessioni** di beni e le **prestazioni** di servizi, tra cui, ad esempio:

- il trasporto;
- l'imballaggio;
- la posa in opera;
- il confezionamento;
- la fornitura di recipienti o contenitori;

accessorie all'operazione principale seguono il trattamento Iva dell'operazione principale stessa, **non** essendo considerate operazioni di per sé **autonome**.

Affinché un'operazione debba essere considerata come accessoria devono essere verificate le seguenti **condizioni**:

- deve **esistere** un'**operazione principale** a cui ricollegare l'operazione accessoria;
- l'operazione accessoria deve **integrare, completare** oppure **rendere possibile** l'operazione principale, nonché rappresentare il **mezzo per meglio fruire** dell'operazione principale. In altri termini, *"una operazione deve essere considerata accessoria ad una principale quando essa non costituisce per la clientela un fine a sé stante, bensì il mezzo per fruire nelle migliori condizioni del servizio principale"* (**causa**

C-76/99);

- l'operazione principale e l'operazione accessoria devono essere svolte tra i **medesimi soggetti**;
- l'operazione accessoria deve essere **effettuata direttamente dal cedente o prestatore** dell'operazione principale, ovvero **“per suo conto e a sue spese”** nell'ambito, quindi, di un **mandato senza rappresentanza**.

La **statuizione** prevista dalla norma, secondo cui la prestazione è **accessoria** quando è effettuata **per conto del cedente e a sue spese**, deve interpretarsi nel senso che, ad esempio, la prestazione di **trasporto** effettuata dal trasportatore per conto del cedente di beni:

- nell'ambito del **rapporto cedente-trasportatore**, va considerata come operazione **autonoma**;
- nell'ambito del **riaddebito specifico** del cedente all'acquirente, costituisce un'operazione **accessoria** alla cessione, pertanto, ne segue il trattamento Iva.

Il [comma 4-quater dell'articolo 1 del D.L. 50/2017](#), interpretando l'[articolo 12 del D.P.R. 633/1972](#), ha previsto che alle **prestazioni di trasporto di veicoli al seguito di passeggeri** - essendo accessorie rispetto alle prestazioni principali di trasporto di persone - si applica il **medesimo trattamento della prestazione principale** che è rappresentato dall'assoggettamento alle **aliquote ridotte del 5%** (prestazioni di trasporto urbano di persone effettuate mediante mezzi di trasporto abilitati ad eseguire servizi di trasporto marittimo, lacuale, fluviale e lagunare) e **del 10%** (prestazioni di trasporto di persone e dei rispettivi bagagli al seguito).

La norma prevede altresì che **fino al 31 dicembre 2016** le suddette prestazioni sono **esenti** dall'imposta sul valore aggiunto ai sensi dell'[articolo 10, comma 1, numero 14 del D.P.R. 633/1972](#).

Di recente si è espressa sul tema anche la Corte di Cassazione, la quale, relativamente all'attività di **intermediazione**, con la **sentenza n. 20234 del 31 luglio 2018** ha stabilito che *“in tema di Iva, il contratto con il quale un soggetto italiano (nella specie, una società operante nel ramo informatico) si impegna, a fronte della pattuizione di un **compenso unitariamente determinato**, a commercializzare i prodotti di un altro soggetto appartenente alla UE offrendo, altresì, una serie di altri servizi, tecnici e amministrativi, costituenti il **mezzo** per una **migliore fruizione dei prodotti commercializzati**, va considerato, ai fini dell'applicazione dell'imposta, quale un'unica operazione economica, sicché non è possibile scindere i servizi di intermediazione propriamente detti dagli altri servizi offerti, da ritenersi accessori ai primi. Ne consegue che, se per i servizi di intermediazione resi da un soggetto italiano ad altro soggetto di altro Stato membro della UE trova applicazione l'esenzione da Iva di cui all'art. 40, comma 8, del d.l. 30 agosto 1993, n. 331, conv. con modif. nella l. 29 ottobre 1993, n. 427 (nel testo applicabile ratione temporis), sono esentati dall'imposta anche i servizi accessori”*.

Ai fini del trattamento Iva, la **commercializzazione** dei beni non può quindi essere scissa dagli altri servizi tecnici e amministrativi, configurandosi il tutto come un'**unica operazione**.



EVOLUTION
Euroconference

Ogni giorno ti diamo le risposte che cerchi,
calde come il tuo primo caffè.

Aggiornamenti, approfondimenti e operatività,
in un unico portale realizzato da professionisti per i professionisti.

[richiedi la prova gratuita per 15 giorni >](#)

Design by valcarenghi / Freepik