

Normativa e prassi

Dal produttore al consumatore, un "buono" per ridurre l'Iva

11 Aprile 2008

Nota di variazione utilizzabile anche se tra l'alienante e l'acquirente non intercorre un rapporto giuridico di compravendita diretta

Thumbnail
Image not found or type unknown

La concessione di abbuoni o sconti consente al venditore di ridurre, ai fini Iva, l'ammontare imponibile di una operazione di cessione già registrata e la relativa imposta a debito già contabilizzata, anche nelle ipotesi in cui tra l'alienante e l'acquirente finale, beneficiario dello sconto, non intercorre un rapporto giuridico diretto. Con la **risoluzione n. 147/E** del 10 aprile, l'agenzia delle Entrate chiarisce così la portata applicativa dell'istituto della variazione dell'imponibile Iva e dell'imposta, disciplinato dall'articolo 26 del Dpr 633/1972, rispondendo a un'istanza di interpello presentata da una società interessata all'avvio di una campagna promozionale, consistente nel riconoscere a favore del consumatore finale - successivamente all'acquisto del prodotto presso i rivenditori - il rimborso di una somma di denaro.

Normativa

L'articolo 26 del Dpr 633/1972 prevede che, se in relazione a un'operazione per la quale sia stata emessa fattura, successivamente alla registrazione viene a ridursi l'ammontare, a seguito di concessione di sconti o abbuoni previsti contrattualmente, il cedente del bene o il prestatore del servizio può eseguire una variazione in diminuzione dell'ammontare imponibile e della relativa imposta.

Nel sistema dell'Iva, infatti, la variazione in diminuzione ha la finalità di adeguare l'imposta al corrispettivo effettivamente incassato dal cedente o dal prestatore, conformemente al principio di neutralità secondo cui l'imposta grava sul consumatore ed è neutrale rispetto ai passaggi compiuti dal bene prima di essere acquistato dai consumatori finali.

In tale evenienza, il cedente del bene o il prestatore del servizio ha diritto a detrarre, ai sensi

dell'articolo 19, comma 1, del decreto Iva, l'imposta corrispondente alla variazione in diminuzione.

I chiarimenti dell'Agenzia

L'agenzia delle Entrate ha precisato che, seppure l'articolo 26 del Dpr 633/1972 non disciplina espressamente le ipotesi di variazione dell'imponibile o dell'imposta in conseguenza dell'applicazione di sconti o abbuoni concessi a un soggetto diverso da quello con il quale è stata effettuata l'operazione originaria, lo strumento della nota di variazione è applicabile anche ai casi in cui tra l'alienante e l'acquirente non intercorre un rapporto giuridico di compravendita diretta. Questo in conformità al principio generale espresso dalla Corte di giustizia Ce, secondo cui nel sistema dell'Iva *"...la base imponibile...che deve essere riscossa dalle autorità fiscali non può essere superiore al corrispettivo effettivamente pagato dal consumatore finale e sul quale è stata calcolata l'IVA dovuta in definitiva da tale consumatore"*.

Secondo la giurisprudenza comunitaria (in cui trova fondamento la pronuncia dell'Amministrazione finanziaria), nell'ambito di un sistema promozionale che utilizza il sistema dei buoni sconto o dei buoni rimborso, *"per assicurare il rispetto del principio di neutralità, occorre, all'atto del calcolo della base imponibile dell'Iva, tener conto del caso di un soggetto passivo che, non essendo contrattualmente legato al consumatore finale, ma essendo il primo anello di una catena di operazioni che arriva fino a quest'ultimo, gli concede, per il tramite dei dettaglianti, uno sconto o gli rimborsa direttamente il valore dei buoni"*.

In tale circostanza, secondo il predetto orientamento, il prezzo di fabbrica praticato dal fabbricante può essere decurtato dell'importo indicato sul buono e rimborsato quando *"...un buono rimborso per un importo indicato sulla confezione dei detti prodotti dia al cliente, che comprovi l'acquisto di uno di tali prodotti e soddisfi le condizioni indicate a stampa sul buono, il diritto di consegnare il buono stesso al fabbricante ottenendo il pagamento dell'importo indicato..."* (cfr sentenza della Corte di giustizia Ce del 24 ottobre 1996, causa C-317/94).

L'Agenzia ha, quindi, precisato che la variazione dell'operazione originaria posta in essere dalla società produttrice nei confronti del rivenditore, in conseguenza di uno sconto concesso dalla società medesima direttamente al consumatore finale, richiede che *"lo sconto od abbuono concesso all'acquirente finale sia univocamente ricollegabile all'operazione originaria - che s'intende variare - posta in essere dal cedente (produttore) nei confronti del rivenditore"*.

Riguardo alla fattispecie concreta oggetto della risoluzione, il predetto collegamento è assicurato da un sistema di tracciamento dei singoli prodotti - adottato dalla società interpellante - che

consente di determinare in modo univoco il collegamento tra la fattura originaria emessa dalla società interpellante nei confronti del rivenditore e lo scontrino o fattura emessa dal rivenditore nei confronti del cliente finale.

Sotto il profilo della detrazione dell'imposta corrispondente allo sconto concesso, l'agenzia delle Entrate ha osservato che, in considerazione della circostanza che la somma rimborsata deve intendersi comprensiva dell'imposta, la società produttrice dovrà operare una variazione (pari alla somma rimborsata) proporzionale a base imponibile e imposta.

In particolare, è stato chiarito che per esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta corrispondente alla variazione, la società produttrice dovrà emettere apposita nota di variazione dalla quale risulti la data, il numero progressivo attribuito alla stessa nota, la denominazione del beneficiario dello sconto o abbuono previsto contrattualmente, la quantità e la qualità del bene ceduto, l'ammontare dell'imponibile, dell'imposta e dell'aliquota applicata, il riferimento alla fattura originaria emessa nei confronti del rivenditore cui la nota di accredito si riferisce e che si intende variare.

In proposito, l'Amministrazione ha distinto se la nota di variazione è emessa nei confronti di un acquirente-consumatore finale o nei confronti di un acquirente-soggetto passivo Iva.

Nelle ipotesi di sconti concessi ad acquirenti-consumatori finali, l'Agenzia ha chiarito che potrà essere emessa una nota di variazione in unico esemplare per l'importo complessivo dei rimborsi direttamente erogati, sempreché dalla stessa risultino le indicazioni prescritte dalla normativa.

Con riguardo agli sconti concessi agli acquirenti-soggetti passivi Iva, invece, *"ove la società istante intendesse esercitare il diritto alla detrazione dell'imposta corrispondente allo sconto accordato, dovrà emettere apposita nota di variazione nei confronti del singolo acquirente-soggetto passivo Iva che a sua volta avrà l'obbligo di registrare la variazione a norma dell'art. 23 o dell'art. 24 del D.P.R. n. 633 del 1972, ed effettuare la corrispondente rettifica della detrazione precedentemente operata"*.

In relazione a ciò, giova ricordare che per l'acquirente-soggetto passivo Iva che ha detratto l'imposta assolta al momento dell'acquisto del prodotto, a seguito della variazione in diminuzione eseguita dalla società produttrice in conseguenza dello sconto, sorge l'obbligo di diminuire l'imposta a credito derivante dall'operazione passiva di acquisto mediante relativa variazione in aumento e, quindi, riversando all'Erario l'imposta che per effetto dello sconto ottenuto risulta dal medesimo indebitamente detratta.

Sotto il profilo temporale, tenuto conto che nel caso prospettato con l'istanza di interpello l'applicazione dello sconto è subordinata all'adesione da parte dell'acquirente finale alla campagna promozionale, ossia a seguito di un sopravvenuto accordo fra le parti, l'Agenzia ha rammentato che la variazione è consentita ai sensi dell'articolo 26, comma 3, del decreto Iva, entro l'anno di effettuazione della relativa operazione originaria.

di

Antonino Iacono

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/normativa-e-prassi/articolo/dal-produttore-al-consumatore-buono-ridurre-iva>