



IVA: Cessione accessoria di pallet con IVA

L'Agenzia delle Entrate – Direzione regionale della Campania – nella recente **risposta all'interpello** n. 914-112/2015, da un contribuente che chiedeva delucidazioni sull'argomento ha chiarito che:

- quando i **pallets usati** vengono ceduti unitamente alla merce che contengono, senza che ne sia pattuita la resa, la relativa cessione ha **natura accessoria** e segue, pertanto, la medesima disciplina fiscale ai fini Iva prevista per l'operazione principale posta in essere dallo stesso soggetto, **senza applicazione del meccanismo dell'inversione contabile**.

L'art. 74, comma 7, del D.P.R. n. 633/1972 in vigore dal 1 gennaio 2015 prevede che per le **cessioni di bancali in legno recuperati da un precedente utilizzo** è tenuto al pagamento dell'Iva il cessionario qualora sia soggetto passivo d'imposta.

In questo caso la fattura emessa dal cedente senza addebito dell'imposta e con l'annotazione "inversione contabile", deve essere integrata dal cessionario con l'indicazione dell'aliquota e della relativa IVA ed annotata sui registri IVA.

Nel caso dell'interpello, il fornitore emetteva fattura **distinguendo** il trattamento Iva dei beni oggetto di compravendita da quello dei pallets.

In particolare, il cedente fatturava le merci con Iva mentre per la vendita contestuale dei bancali in legno usati, quando **non ne era pattuito l'obbligo di restituzione**, applicava il meccanismo del **reverse charge**.

Considerato che il regime sanzionatorio prevede la **responsabilità solidale dei contraenti** in caso di errata "attivazione" del meccanismo del reverse charge, considerando sbagliato il modo di operare del proprio fornitore, la società acquirente ha deciso di presentare interpello ai sensi dell'art. 11 della legge n. 212/2000, chiedendo il parere dell'Agenzia delle Entrate sulla corretta modalità di fatturazione dei pallets e prospettando quale soluzione quella secondo cui la cessione dei bancali deve essere considerata un'operazione accessoria rispetto a quella principale e che, pertanto, il relativo corrispettivo deve concorrere a formare la base imponibile della cessione della merce ai sensi dell'art. 12 del D.P.R. n. 633/1972.

L'Agenzia ha **condiviso** l'interpretazione proposta dal contribuente istante e richiamando la **risoluzione n. 10/E/2002**, ha chiarito che:

- *"se gli imballaggi sono ceduti unitamente alla merce che contengono, senza la previsione della resa, la cessione ha natura di **operazione accessoria** a quella principale e, quindi, i relativi corrispettivi concorrono a formare la base imponibile dell'operazione principale (ossia della cessione della merce), sempre che l'operazione accessoria sia effettuata direttamente dal cedente o per suo conto e a sue spese, con applicazione della stessa aliquota Iva della cessione principale;*
- *diversamente, qualora sia espressamente pattuito il rimborso alla resa degli imballaggi, la loro cessione è da ritenersi operazione **autonoma** in quanto i corrispettivi degli imballaggi non concorrono a formare la base imponibile ai fini Iva della merce ceduta, ai sensi dell'articolo 15, comma 1, n. 4), del decreto Iva; è tuttavia necessario, evidenziare l'importo della cauzione nella fattura di vendita della merce".*

Quindi, con riguardo al caso prospettato, considerata l'unitarietà dell'operazione e l'assenza dell'obbligo per l'acquirente della resa dei pallets, la relativa **cessione deve essere considerata accessoria**, con applicazione della medesima disciplina fiscale ai fini Iva, compresa la relativa aliquota, prevista per l'operazione principale posta in essere dallo stesso soggetto, **senza quindi applicazione del meccanismo del reverse charge**.

**BILANCIO: Conferme sul principio di competenza**

La questione relativa all'**imputazione temporale** dei **componenti di reddito** e, in questo contesto, più nello specifico, al momento in cui i requisiti di **certezza e determinabilità** devono manifestarsi perché i componenti possano **concorrere** a determinare il **reddito imponibile** è costantemente oggetto di controversie tra contribuenti e Amministrazione finanziaria, tant'è che la Corte di Cassazione è tornata a pronunciarsi sul tema con la sentenza n. 10903, depositata il 27 maggio 2015.

In particolare la Cass. 27.5.2015 n. 10903, confermando quanto affermato dalla precedente Cass. 14.2.2014 n. 3484, **ha stabilito che i costi sostenuti dopo la chiusura dell'esercizio contabile di riferimento, ma incidenti sul ricavo netto determinato dalle operazioni dell'anno già definito, devono costituire elementi di rettifica del bilancio dell'anno precedente**, così concorrendo a formare il reddito d'impresa di quell'anno e incidendo legittimamente in flessione sullo stesso, senza che sia lasciata al contribuente la facoltà di decidere a quale periodo imputare tali costi, tutte le volte in cui siano divenuti noti, in quanto certi e precisi nell'ammontare, prima della delibera approvativa del risultato d'esercizio.

Lo Studio rimane a disposizione per qualsiasi ulteriore chiarimento si dovesse rendere necessario.

Studio Mantovani & Associati s.s.

Dr. Sergio Mantovani

Le circolari sono disponibili anche sul sito www.mantovanieassociati.it