

SETTORE

IVA

IL “RESO MERCE” E L’EMISSIONE DEL DOCUMENTO COMMERCIALE

RIFERIMENTI

- **Art. 2, comma 1, D.Lgs. n. 127/2015**
- **Risoluzioni Agenzia Entrate 5.10.2001, n. 154/E; 5.12.2003, n. 219/E; 7.4.2005, n. 45/E e 7.5.2007, n. 86/E**
- **Principio di diritto Agenzia Entrate 1.8.2019, n. 21**

IN SINTESI

Con uno specifico intervento l’Agenzia delle Entrate ha evidenziato che le indicazioni fornite in passato per la gestione del “reso merce” nell’ambito del commercio al dettaglio trovano applicazione anche dopo l’introduzione dell’utilizzo dei registratori telematici.

Conseguentemente, dalla “pratica di reso” deve essere possibile ricostruire l’intero iter dell’operazione, con la messa a disposizione, tra l’altro, di “tutti gli elementi che servono a correlare la restituzione del bene ai documenti probanti l’acquisto originario”.

Al ricorrere di tale evento, il registratore telematico prevede il rilascio di uno specifico documento riportante la dicitura “Documento commerciale emesso per RESO MERCE”, nel quale è necessario richiamare il documento “originario” precedentemente emesso.

Normativamente, l'evento "reso merce" con conseguente recupero della relativa IVA è espressamente previsto soltanto per le **cessioni documentate con l'emissione di una fattura**.

Solo in tale ipotesi, infatti, l'art. 26, DPR n. 633/72 consente l'emissione di una "nota di credito" a rettifica della fattura originariamente emessa.

Già da tempo, l'Agenzia, attraverso specifici interventi, ha comunque **ammesso il recupero dell'IVA** relativamente al "reso merce" **anche nell'ambito del commercio al minuto** dove l'operazione è certificata da scontrino / ricevuta fiscale.

LA GESTIONE DEL "RESO MERCE" PER I COMMERCianti AL MINUTO

Nell'ambito delle vendite al dettaglio, la restituzione della merce da parte dell'acquirente, a seconda delle specifiche condizioni contrattuali, può comportare:

- il **rimborso in denaro** del prezzo pagato (formula "soddisfatti o rimborsati");
- la **sostituzione del bene** acquistato con **beni dello stesso tipo o con altri beni** (di valore uguale, superiore o inferiore);
- la **sostituzione del bene** acquistato con un **buono acquisto** da utilizzare successivamente.

Ciò in base alla disciplina contenuta nel DM 23.3.83, modificato dal DM 30.3.92, secondo la quale **nello scontrino possono essere evidenziati "eventuali rimborsi per sostituzioni di vendite"**.

RESO MERCE CON RIMBORSO IN DENARO DEL PREZZO PAGATO

In caso di gestione del "reso merce" con rimborso in denaro del prezzo pagato, è previsto che il commerciante emetta uno **scontrino con la causale "rimborso per restituzione vendita"** da evidenziare separatamente in sede di chiusura giornaliera del registratore di cassa al fine di poterlo **scomputare in diminuzione nel registro dei corrispettivi**.

In merito, nelle Risoluzioni 5.12.2003, n. 219/E, 7.4.2005, n. 45/E e 7.5.2007, n. 86/E l'Agenzia ha ribadito che l'iter da adottare a fronte di una "pratica di reso" deve essere **tale da permettere all'Amministrazione finanziaria di "ricostruire la vicenda della singola operazione economica"**.

A tal fine:

- lo **scontrino fiscale** emesso al momento della **restituzione della merce** deve essere **collegato e collegabile allo scontrino** rilasciato al momento della **vendita originaria**;
- si deve avere **certezza dell'operazione di reso**.

Nelle citate Risoluzioni è inoltre evidenziato che la **procedura per il "reso merce"** può essere considerata idonea nel momento in cui:

- **"offre idonee garanzie sulla certezza dell'operazione di reso, atteso che è dato individuare ... tutti gli elementi che servono a correlare la restituzione del bene ai documenti probanti l'acquisto originario"**;
- con riferimento alle vendite certificate con scontrino, oltre all'emissione dello scontrino con la causale **"rimborso per reso merce"**, è presente lo scontrino attestante l'originaria cessione del bene oggetto del reso.

Nella prassi sopra richiamata l'Agenzia ha altresì precisato che:

- **non è possibile** procedere al rimborso del prezzo **qualora il cliente sia sprovvisto dello scontrino di acquisto originario**. La mancanza dello scontrino, infatti, *"non consente ... di risalire al come, dove e quando dell'operazione originaria di vendita oggetto di rettifica e, pertanto, potrebbe rendere impossibile accertare se, a fronte di una variazione in diminuzione, esista un acquisto regolarmente documentato con scontrino fiscale"*;
- è necessario che la procedura di rimborso e, quindi, anche la garanzia concessa alla clientela, sia circoscritta **entro un periodo di tempo limitato**, in considerazione del fatto che *"una rettifica senza limiti temporali di un'operazione di acquisto certificata con scontrino fiscale andrebbe a ledere l'esigenza di certezza e trasparenza nei rapporti tra contribuente e fisco"*.

RESO MERCE CON SOSTITUZIONE DEL BENE (RESO) CON ALTRI BENI

In caso di **sostituzione del bene (reso) con altri beni**, l'Agenzia delle Entrate nella Risoluzione 5.10.2001, n. 154/E ha ammesso, ai sensi dell'art. 8, DM 30.3.92, di **sottrarre il prezzo del bene sostituito dal corrispettivo indicato nello scontrino emesso per il nuovo acquisto**, evidenziando l'importo relativo al bene sostituito alla voce "**rimborso per restituzione merce venduta**".

Come sopra evidenziato, la causale utilizzata **comporta che l'operazione sia da considerare di segno negativo** in sede di annotazione nel registro dei corrispettivi.

Al fine di garantire che non sia pregiudicato l'ammontare dell'imposta dovuta all'Erario in relazione all'operazione di sostituzione dei beni, è richiesto che **l'aliquota del bene acquistato in sostituzione sia la medesima di quella del bene reso**. Tale procedura non comporta invece alcun problema per i commercianti che utilizzano la ventilazione di cui all'art. 24, DPR n. 633/72 (i corrispettivi sono annotati senza distinzione di aliquota).

Inoltre, per poter documentare l'operazione in sede di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria, **è necessario che il negoziante conservi**, anche in fotocopia, unitamente allo scontrino di chiusura del giorno nel quale è eseguita la sostituzione del bene acquistato, **lo scontrino emesso per il bene oggetto di restituzione**.

RESO MERCE CON RILASCIO DI UN BUONO ACQUISTO

In alternativa, al momento della restituzione del bene oggetto di reso, il dettagliante può rilasciare al cliente un **buono acquisto**, che attesta l'importo utilizzabile per un futuro acquisto. Detto buono **deve riportare anche l'aliquota IVA applicata alla cessione**.

In tal caso è necessario tener presente la **normativa riguardante il trattamento dei c.d. "voucher"** in vigore dall'1.1.2019 che, al fine di definire il trattamento IVA dei "buoni-corrispettivo", differenzia tra "**buoni monouso**" e "**buoni multiuso**" in base alle seguenti definizioni (Informativa SEAC 29.4.2019, n. 130):

Buono MONOUSO	Al momento della sua emissione è nota la disciplina applicabile ai fini IVA alla cessione / prestazione a cui lo stesso dà diritto.
Buono MULTIUSO	Al momento della sua emissione non è nota la disciplina applicabile ai fini IVA della cessione / prestazione a cui lo stesso dà diritto.

In merito si rammenta che tale differenziazione comporta che in presenza di:

- buono-corrispettivo **monouso**, la relativa cessione / prestazione può essere **tassata al momento della sua emissione**. In altre parole, la conoscenza "sin dall'origine" delle informazioni dell'operazione (in particolare l'aliquota IVA applicabile) consente di applicare già all'emissione del buono il trattamento IVA alla cessione / prestazione a cui il buono dà diritto.

Il suo trasferimento, quindi, costituisce effettuazione della cessione / prestazione a cui il buono dà diritto con conseguente assoggettamento ad IVA;

- buono-corrispettivo **multiuso**, la relativa cessione / prestazione è **tassata nel momento dell'utilizzo** dello stesso. La non conoscenza all'atto dell'emissione del buono delle informazioni dell'operazione non consente di applicare "anticipatamente" l'IVA.

Ne consegue che **il trasferimento del buono precedente** all'accettazione dello stesso come corrispettivo della cessione / prestazione **non costituisce effettuazione** della cessione / prestazione con conseguente non assoggettamento ad IVA.

LA GESTIONE DEL "RESO MERCE" CON IL REGISTRATORE TELEMATICO

Con il Principio di diritto 1.8.2019, n. 21 l'Agenzia delle Entrate ha specificato che le indicazioni fornite in passato (e sopra riepilogate) per la gestione del "reso merce" da parte dei commercianti al minuto trovano applicazione anche per i soggetti che hanno adottato / adotteranno il registratore telematico (RT) per l'invio telematico dei corrispettivi all'Agenzia di cui al D.Lgs. n. 127/2015.

In particolare l'Agenzia ribadisce che **dalla procedura di reso**, dovendo fornire tutti gli elementi utili a correlare la restituzione del bene all'acquisto originario, deve essere **possibile desumere**:

- le generalità del soggetto acquirente (si ritiene che tale informazione debba essere fornita solo se presente nel documento originario);
- l'ammontare del prezzo rimborsato;
- i **dati di riferimento del documento rilasciato in occasione della cessione originaria**;
- il numero di identificazione attribuito alla pratica di reso, da riportare su ogni documento emesso per certificare il rimborso. A tal fine si ritiene utile verificare le procedure di compilazione / stampa adottabili con il RT in uso, per individuare la possibile modalità di esposizione di tale riferimento nel documento commerciale.

Come previsto dal DM 7.12.2016, con il quale il MISE ha definito le caratteristiche ed il contenuto minimo del documento commerciale, **tramite il registratore telematico** è possibile emettere un **documento commerciale per reso merce** che, come richiesto dalla prassi sopra richiamata:

- oltre a riportare la dicitura **"DOCUMENTO COMMERCIALE emesso per RESO MERCE"**;
- deve riportare il documento di riferimento, ossia gli **estremi del documento relativo alla cessione oggetto del reso**.

Al fine di agevolare tale operazione, il RT consente di effettuare la **ricerca del documento commerciale emesso per la cessione originaria** (da "rettificare") **nella memoria permanente** dello stesso. Come desumibile dalle specifiche tecniche per la memorizzazione e trasmissione dei corrispettivi (versione 8.0), *"in caso di ricerca senza successo"* i dati di riferimento del documento originario vanno inseriti manualmente.

Si riporta di seguito il fac-simile del documento commerciale emesso per un reso merce (con documento commerciale relativo alla cessione "originaria"), reso disponibile nell'allegato al citato DM 7.12.2016.

DOCUMENTO COMMERCIALE di vendita o prestazione			DOCUMENTO COMMERCIALE emesso per RESO MERCE		
DESCRIZIONE IVA Prezzo (€)			Documento di riferimento: N. 0002-0003 del 14-12-2016		
Prodotto "A"	21%	100,00	DESCRIZIONE	IVA	Prezzo (€)
Subtotale	32%	100,00	Prodotto "A"	12%	100,00
Prodotto "B"	4%	50,00	Prodotto "B"	4%	50,00
Subtotale	28%	100,00	Subtotale		200,00
TOTALE COMPLESSIVO		300,00	TOTALE COMPLESSIVO		200,00
di cui IVA		28,98	di cui IVA		28,98
Pagamento contante 200,00 Pagamento elettronico 100,00 Non riscosso 0,00 Totale 300,00 Imponibile pagato 300,00			C.F. Cliente XXXXXXXXXXXXX RT 250AT123456 Acquedotti e Gradiet		