

Imballaggi non restituiti, l'imponibile è il valore normale o quello pattuito

DI FRANCO RICCA

Nel caso di mancata restituzione degli imballaggi non assoggettati all'Iva unitamente alla cessione dei beni, in quanto soggetti all'obbligo di resa, la base imponibile è costituita dal prezzo pattuito tra le parti o, in mancanza, dal valore normale, e non dall'importo della cauzione assunta a garanzia. Lo chiarisce l'Agenzia delle entrate con la risposta ad interpello n. 76 del 20 marzo 2025, concernente l'applicazione delle disposizioni del dm finanze dell'11 agosto 1975 in materia di modalità e termini per l'emissione delle fatture relative a cessioni di imballaggi non restituiti secondo contratto.

L'Agenzia rammenta anzitutto che nel caso in cui gli imballaggi siano ceduti insieme alla merce che contengono, i relativi corrispettivi concorrono a formare la base imponibile dell'operazione principale, purché ossia la cessione degli imballaggi sia effettuata direttamente dal cedente dei beni o per suo conto e a sue spese e si qualifichi quindi come operazione accessoria.

Qualora sia invece pattuito il rimborso alla resa, gli imballaggi non concorrono all'imponibile della cessione della merce, ma l'importo della cauzione deve essere indicato nella fattura di tale cessione, ai sensi dell'art. 15, comma 1, n. 4), del dpr 26 ottobre 1972, n. 633. Nel caso in cui gli imballaggi cauzionati non vengano resi, l'Agenzia osserva che il cedente, ai sensi del citato dm, può fatturare le cessioni dell'anno con unica fattura entro il 31 gennaio dell'anno successivo, con l'osservanza degli adempimenti formali prescritti dallo stesso dm, e la base imponibile, come precisato dalla prassi ministeriale risalente,

è costituita non dall'importo della cauzione, bensì dal prezzo degli imballaggi pattuito tra le parti o, in mancanza, dal loro valore normale. Pertanto l'Agenzia ritiene condivisibile la soluzione prospettata dall'interpellante, che intende fatturare il "valore mercenario" in luogo dell'importo (inferiore) della cauzione, purché corrisponda al valore normale.

In secondo luogo, l'Agenzia chiarisce che per le cessioni di imballaggi costituiti da bancali in legno (pallet), trova applicazione il meccanismo dell'inversione contabile, previsto dall'art. 1, comma 629, della legge n. 190 del 23 dicembre 2014 per le cessioni di "bancali in legno (pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo", e ciò sia nel caso in cui la cessione sia autonoma sia nel caso in cui consegua all'inadempimento dell'obbligo di resa. Anche in questi casi è ammissibile il ricorso all'autofatturazione cumulativa annuale.

Un altro importante chiarimento riguarda l'ipotesi in cui la restituzione degli imballaggi cauzionati intervenga dopo che il cedente abbia assolto l'obbligo di fatturarli. In questo caso, facendo applicazione dei principi generali, l'Agenzia ritiene che il cedente possa provvedere all'emissione della nota di variazione in diminuzione ai sensi dell'art. 26, secondo comma, dpr n. 633/1972 e portare in detrazione la relativa Iva, nel presupposto del venir meno dell'operazione originaria, ossia la cessione degli imballaggi, eseguendo le opportune annotazioni nel registro tenuto ai sensi dell'art. 39, stesso dm. Questa soluzione non vale per i pallet, ai quali si applica il regime dell'inversione contabile.

© Riproduzione riservata ■

