

IVA

Dal 2 maggio, reverse charge anche per tablet e pc portatili

di **Marco Peirola**

Dal 2 maggio 2016 entreranno in vigore le novità introdotte dal **D.Lgs. n. 24/2016**, il quale ha modificato l'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972 al fine di recepire le disposizioni contenute nelle Direttive n. 2013/42/UE e 2013/43/UE che hanno, rispettivamente:

- introdotto una procedura particolarmente rapida (cd. **"meccanismo di reazione rapida"**) per consentire agli Stati membri che rilevano l'esistenza di frodi improvvise e massicce riguardo a specifiche operazioni di ottenere una misura speciale di deroga per poter applicare il *reverse charge*;
- **ampliato l'elenco delle operazioni** per le quali gli Stati membri possono, sino al 31 dicembre 2018, applicare il *reverse charge*.

Preliminarmente, è stata modificata la **rubrica** dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972, posto che quella attuale (**"Soggetti passivi"**) è suscettibile di creare confusione dato che le categorie dei soggetti passivi IVA sono disciplinate essenzialmente dagli artt. 4 e 5 dello stesso decreto. La nuova rubrica è **"Debitore d'imposta"**, in quanto le previsioni dell'art. 17 sono dirette ad individuare più precisamente il soggetto passivo in capo al quale sorge il debito d'imposta.

Dal sesto comma dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972 sono **eliminate**, siccome non autorizzate dai competenti organi comunitari:

- le cessioni dei **componenti ed accessori dei telefoni cellulari** (lett. b);
- le cessioni di **personal computer e dei loro componenti ed accessori** (lett. c);
- le cessioni di **materiali e prodotti lapidei direttamente provenienti da cave e miniere** (lett. d);
- le cessioni di beni effettuate nei confronti della **grande distribuzione organizzata** (lett. d-*quinquies*), vale a dire ipermercati (codice attività "47.11.1"), supermercati (codice attività "47.11.2") e *discount* alimentari (codice attività "47.11.3").

L'ambito applicativo del *reverse charge* è stato, invece, esteso alle **cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop** (lett. c), mentre la norma è stata allineata alla decisione del Consiglio UE 22 febbraio 2010, n. 2010/710/UE, che ha autorizzato l'inversione contabile per le **cessioni di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione**, ceduti prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale. Anche per le cessioni di console da gioco, *tablet PC* e *laptop* è da ritenere che saranno soggette a *reverse charge* soltanto le **operazioni anteriori al commercio al dettaglio** (si veda la circolare dell'Agenzia delle Entrate 23 dicembre 2010, n. 59).

Nel riformulato settimo comma dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972 viene riconfermato al **Ministero dell'Economia e delle Finanze**:

- il potere di individuare, con propri decreti di natura non regolamentare, **ulteriori operazioni da assoggettare ad inversione contabile** ed, in proposito, è stato previsto che le stesse devono essere incluse fra quelle elencate negli artt. 199 e 199-*bis* della Direttiva n. 2006/112/CE, disponendo che un analogo potere disciplinare è attribuito per le operazioni oggetto della procedura del meccanismo di reazione rapida di cui all'art. 199-*ter* della stessa Direttiva;
- il potere di individuare, con decreto di natura non regolamentare, ai sensi dell'art. 17, comma 3, della L. n. 400/1988, ulteriori operazioni da assoggettare ad inversione contabile, diverse da quelle di cui ai richiamati artt. 199, 199-*bis* e 199-*ter* della Direttiva n. 2006/112/CE, per le quali resta comunque necessario il rilascio di una misura speciale di deroga da parte degli organi comunitari.

Infine, in conformità all'art. 199-*bis* della Direttiva, **l'efficacia della disciplina in materia di reverse charge è prevista**, a titolo temporaneo, **sino al 31 dicembre 2018**, per le operazioni di cui alle lett. b), c), d-*bis*), d-*ter*) e d-*quater*) del sesto comma dell'art. 17 del D.P.R. n. 633/1972, riguardanti:

- le cessioni di telefoni cellulari;
- le cessioni di *console* da gioco, *tablet* PC e *laptop*, nonché di dispositivi a circuito integrato quali microprocessori e unità centrali di elaborazione ceduti prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale;
- i trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra;
- i trasferimenti di altre unità e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica;
- le cessioni di gas e di energia elettrica ad un "soggetto passivo-rivenditore".

Dal punto di vista sanzionatorio, il **comma 9-bis.1 dell'art. 6 del D.Lgs. n. 471/1997** disciplina l'ipotesi dell'irregolare assolvimento dell'imposta, con applicazione di una sanzione in **misura fissa (da 250 a 10.000 euro)**, qualora l'imposta è stata applicata ordinariamente e versata dal cedente/prestatore in luogo dell'applicazione del *reverse charge*. La sanzione è irrogata al cessionario/committente, che è il vero debitore dell'imposta, con solidarietà del cedente/prestatore. È comunque fatto salvo il diritto alla **detrazione** ed è evitato l'obbligo di regolarizzazione dell'operazione in capo al cessionario/committente.

È, inoltre, prevista una sanzione più grave in capo al cessionario/committente quando l'applicazione dell'imposta in regime ordinario in luogo del *reverse charge* è determinata da **intenti fraudolenti**. In tal caso, la sanzione applicabile è quella base (**dal 90 al 180%**).

Parallelamente, il **comma 9-bis.2 dell'art. 6 del D.Lgs. n. 471/1997** dispone l'applicazione della sanzione in misura fissa (**da 250 a 10.000 euro**) in capo al cedente/prestatore, salvaguardando il diritto alla detrazione del cessionario/committente, ma senza obbligo di regolarizzazione dell'operazione, per le ipotesi in cui l'imposta è stata erroneamente assolta

dal cessionario/committente con il meccanismo dell'inversione contabile in luogo del regime ordinario, per operazioni riconducibili alle ipotesi di *reverse charge* **senza che ricorrano tutte le condizioni per la sua applicazione**. Anche in tale ipotesi è prevista la solidarietà del cessionario/committente con il cedente/prestatore, vero debitore dell'imposta.

La sanzione più grave in capo al cedente/prestatore è irrogata nei casi in cui l'applicazione dell'imposta in *reverse charge* in luogo del regime ordinario è determinata da **intenti fraudolenti**. In tal caso, la sanzione si applica nella misura base (**dal 90 al 180%**).