

## IVA

# **Cessione di pc, console e microprocessori: quando opera l'esonero soggettivo dal reverse charge**

di Alessandro Carlesimo

Seminario di specializzazione

## **PARTE IL RUNTS: QUALI NOVITÀ PER IL NON PROFIT?**

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

L'applicazione del regime del “reverse charge” previsto all'[articolo 17, commi 5 e 6, D.P.R. 633/1972](#) pone alcune riflessioni concernenti il **profilo soggettivo dell'istituto**.

Il regime in parola trova fondamento nell'[articolo 199 bis della Direttiva 2006/112/CE](#), ai sensi del quale è concessa facoltà agli Stati membri di introdurre **un meccanismo di applicazione dell'Iva, alternativo a quello tradizionale, che identifica nel soggetto passivo destinatario della cessione l'operatore tenuto all'assolvimento dell'Iva**, in deroga al principio generale secondo cui, ad essere debitore d'imposta nei confronti dell'Erario, è il soggetto che effettua la cessione di beni o la prestazione di servizi.

L'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile comporta dunque **che il destinatario della cessione, qualora qualificabile soggetto passivo ai fini Iva, sia tenuto all'assolvimento dell'imposta in luogo del cedente/prestatore**.

In ossequio al richiamato meccanismo:

- il **cedente dei beni e dei servizi emette fattura senza addebito d'imposta**, con l'indicazione della norma che prescrive l'applicazione del *reverse charge*;
- il **cessionario integra la fattura con l'indicazione dell'aliquota e della relativa imposta**, procedendo ad annotarla nel registro delle fatture emesse o in quello dei corrispettivi e, ai fini della detrazione, nel registro degli acquisti.

Il rovesciamento dell'obbligo di versamento in capo al committente/cessionario risponde a **finalità antifrode**: segnatamente, prevenire l'evasione provocata dall'omesso versamento dell'imposta addebitata in fattura al cedente e dalla corrispondente detrazione da parte dell'acquirente.

A tal proposito, l'Italia è stata autorizzata a derogare al sistema tradizionale basato sulla rivalsa-detrazione **con riferimento ad alcuni settori particolarmente esposti al rischio di fenomeni fraudolenti, assoggettando le relative operazioni al regime di reverse charge "interno".**

Tra le prestazioni interessate dal regime derogatorio figurano anche le **"cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop, nonché alle cessioni di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale"**, menzionate all'articolo 17, comma 6, lett. c) del [Decreto Iva](#).

Tali operazioni meritano un'**analisi dei profili soggettivi della fattispecie, alla luce delle ultime interpretazioni che vertono sulla definizione di utilizzo finale del bene.**

Il regime del *reverse charge* trova applicazione nell'ambito delle operazioni "b2b". Più precisamente, **sono attratte al perimetro di applicazione del regime le sole cessioni dei beni effettuate nelle fasi distributive che precedono il commercio al dettaglio** ([circolare AdE 59/E/2010](#)).

Pertanto, l'impiego dei beni acquistati per **finalità diverse dal consumo diretto**, nell'ambito di un processo intermedio di lavorazione, trasformazione e commercializzazione, fa scattare l'applicazione dell'inversione contabile (**Corte di Cassazione, ordinanza n. 20223/2021**).

Viceversa, nelle transazioni a valle della catena di vendita, ovvero **nelle cessioni contigue al consumatore finale, opera il regime ordinario**, anche in virtù del fatto che il commercio al dettaglio è, di regola, caratterizzato **"da una frequenza tale da rendere particolarmente onerosa l'osservanza dell'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile in ragione della qualità di soggetto passivo del cessionario-cliente"** ([circolare AdE 21/E/2016](#)).

Tuttavia, permangono dubbi in ordine alle condizioni soggettive che giustificano l'esonero **dal meccanismo di reverse charge**.

Secondo alcuni, ciò che rileva ai fini dell'esonero **non sarebbe la natura giuridica del committente/cessionario (soggetto passivo iva o consumatore finale)**, bensì **la destinazione del bene a finalità diverse dalla commercializzazione (utilizzo diretto)**.

È il caso, a titolo esemplificativo, del rivenditore di PC che acquisti un *laptop* per finalità di utilizzo diretto, anziché per rivenderlo.

Tale tesi, tuttavia, **non trova pieno accoglimento da parte dell'Agenzia delle Entrate.**

L'Amministrazione, nel delineare il perimetro di applicazione del regime, sembra infatti svincolarsi dalla nozione di utilizzatore finale e **concentrarsi sullo stadio di commercializzazione in cui si colloca la transazione**, effettuando una netta distinzione a seconda della metodologia di vendita dei beni.

**In particolare, nelle ipotesi specifiche di vendita al dettaglio, si presume che la vendita sia rivolta al consumatore finale: nella [risoluzione AdE 36/E/2011](#) viene infatti riconosciuta l'esclusione del *reverse charge* nelle cessioni di beni effettuate da soggetti che esercitano attività di commercio al minuto e attività assimilate ex articolo 22 [D.P.R. 633/1972](#), nei confronti di cessionari-utilizzatori finali dei beni, "ancorchè soggetti passivi Iva".**

Nelle fasi di commercializzazione che precedono la vendita al dettaglio parrebbe invece rilevare **la qualifica giuridico-formale del cessionario, a nulla rilevando la circostanza che il soggetto passivo Iva dichiari il proprio status di utilizzatore finale del bene**. Ciò implica che l'esclusione del regime speciale in funzione delle caratteristiche soggettive del cessionario non è riconosciuta se non nel caso in cui il cessionario sia un **operatore non soggetto passivo** d'imposta ai fini dell'Iva.

**È quanto si ricava da una recente istanza di interpello presentata da un distributore di prodotti IT, ivi compresi *tablet*, *laptop* e *console* da gioco.**

Nella [risposta n. 643/2021](#) viene appunto esaminata **la soluzione prospettata dall'istante che, pur non essendo un dettagliante, ritiene che l'applicazione del reverse charge debba essere valutata in funzione delle richieste dei cessionari e dall'uso che questi ne faranno del bene acquistato**, indipendentemente dalla veste giuridica del soggetto cessionario.

Tale soluzione non è stata condivisa dall'Agenzia che, di fatto, **ha negato qualsiasi ipotesi di valutazione dell'applicabilità del regime in funzione della (dichiarata) destinazione d'uso del bene**.

Da una lettura combinata dei documenti di prassi, parrebbe dunque coesistere un **duplice criterio soggettivo da adottare nella scelta del trattamento Iva appropriato**.

Nello specifico, la cessione di *console* da gioco, *tablet* PC e *laptop*, di dispositivi a circuito integrato, **qualora venga effettuata dal commerciante al dettaglio, è soggetta al regime ordinario, a prescindere dallo status giuridico del committente**; se è posta in essere da un operatore diverso dal commerciante al dettaglio, **è soggetta a reverse charge se il cliente è soggetto passivo d'imposta; al regime ordinario, qualora il cliente non sia un soggetto passivo d'imposta**.