

## Le Circolari della Fondazione Studi Consulenti del Lavoro

**N. 16 del 16.12.2010**

### ***COMPONENTI PER COMPUTER E CELLULARI CON IVA IN REVERSE CHARGE***

Il Consiglio Europeo con la pubblicazione della Decisione di Esecuzione in Gazzetta Ufficiale dell'Unione Europea del giorno 22 novembre 2010 /710/UE ha reso operativa l'autorizzazione richiesta dall'Italia circa l'attuazione delle disposizioni contenute nella Legge Finanziaria del 2007, che ha modificato il sesto comma dell'articolo 17 del DPR 633/72.

Il via libera dalla Comunità Europea giunge a seguito della norma introdotta dal nostro legislatore che ha esteso l'applicazione del Reverse charge anche alle cessioni di computer e di telefoni radiomobili, subordinando, tuttavia, la decorrenza di tale disposizione alla preventiva autorizzazione del consiglio UE intervenuta con il consiglio Ecofin del 19 ottobre 2010 (prevista ai sensi dell'articolo 27 della direttiva 77/388/CEE del Consiglio, del 17 maggio 1977).

L'intento del legislatore era ed è quello di ampliare la fascia dei beni e servizi da assoggettare al meccanismo, noto come "reverse charge", funzionale alla lotta contro le frodi carosello e relative evasioni d'imposta.

Detta autorizzazione è giunta nel nostro sistema fiscale in controtendenza con la tanto auspicata semplificazione fiscale poiché essa è destinata a causare non pochi problemi in fase di concreta applicazione.

Anche altri paesi comunitari, tra cui Germania ed Austria, hanno ottenuto il via libera all'applicazione dell'inversione contabile ma con alcune deroghe che ne limitano l'applicazione alle cessioni di ammontare superiore a 5.000,00 euro, e nella sostanza alle transazioni all'ingrosso.

Il reverse charge, disciplinato dal quinto comma dell'articolo 17 del DPR 633/72, determina il trasferimento dell'obbligazioni tributarie ai fini della tassazione IVA dal cedente al cessionario.

L'applicazione del particolare sistema di tassazione IVA potrà trovare quindi applicazione, se e solo se, l'operazione è posta in essere tra soggetti passivi IVA.

Sarà quindi il cessionario dei beni, integrando la fattura di acquisto con l'imposta dovuta e registrando la stessa sia nel registro IVA acquisti che nel registro Iva Vendite, ad assoggettare l'operazione ad IVA.

Pertanto, l'operazione soggetta all'inversione contabile, risulta neutrale ai fini impositivi, fatto salvo il caso in cui il cessionario debba applicare i limiti alla detrazione previsti dalle normative vigenti.

L'autorizzazione UE, estende quindi l'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile anche alle cessioni, tra soggetti passivi IVA, di dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, e di apparecchiature terminali radiomobili e dei loro componenti ed accessori.

Va sottolineato che l'attuazione della norma in argomento determinerà un aggravio degli adempimenti amministrativi con particolare riferimento agli operatori meno strutturati.

Si pensi al commerciante al dettaglio di apparecchi di telefonia mobile e personal computer che ad ogni acquisto di beni dovrà attuare tutti gli adempimenti amministrativi derivanti dall'applicazione dell'inversione contabile. L'applicazione del reverse charge è causa, in genere, di posizioni di credito IVA strutturate. In merito si segnala che per l'applicazione dell'inversione contabile, alle cessioni di componenti principali per computer e apparecchi di telefonia mobile non trovano applicazione le particolari agevolazioni previste per il reverse charge dei subappalti in edilizia che consentono in particolare di richiedere il rimborso IVA infrannuale ovvero la compensazione del credito IVA infrannuale.

Tanto detto si ritiene opportuno delineare l'ambito oggettivo di riferimento individuando correttamente i beni destinatari della disposizione.

L'articolo 17 comma 6 lettere b) e c) del DPR 633/73 prevede che il reverse charge trovi applicazione per le cessioni di apparecchiature terminali per il servizio pubblico radiomobile terrestre di comunicazioni e personal computer come pure dei loro componenti accessori.

Il provvedimento emesso dal Consiglio d'Europa ha autorizzato l'ITALIA ad estendere l'inversione contabile alle cessioni dei telefonini cellulari ed ai dispositivi a circuito integrato quali microprocessori e unità centrali di elaborazione prima della loro integrazione nell'utilizzo del bene finito.

Emerge quindi un distinguo tra il contenuto del provvedimento di autorizzazione rilasciato dalla U.E. e la norma interna laddove provvedimento UE sembra escludere i personal computer ed inoltre inserire gli apparecchi microchip e cpu (tali apparecchi sono in genere componenti dei computer ma in ogni caso suscettibili di cessioni autonome).

Si tratta quindi di comprendere quali possano essere le implicazioni operative di tale divergenza ed in particolare se tale difformità consentirà in ogni caso l'applicabilità della norma interna. La precisazione non è di poco conto perché nel caso in esame il provvedimento UE non è provvedimento attuativo ma autorizzatorio di una norma interna che dispone in modo esatto e definitivo.

Si segnala, a completamento della disamina, che il provvedimento UE contiene una disposizione che appare quale condizione sospensiva all'applicazione del reverse charge nelle cessioni dei beni in argomento laddove è precisato che l'ITALIA è tenuta in via preventiva ad adottare un sistema di controllo avente ad oggetto le cessioni in argomento finalizzato al monitoraggio di eventuali effetti distorsivi nell'applicazione della norma.

A tal proposito, i rimedi previsti dal nostro legislatore in questo ambito di applicazione hanno senz'altro trovato un positivo riscontro in ambito comunitario ma con evidenti limitazioni e restrizioni per salvaguardare anche il temuto principio elusivo.

La norma, non prevedendo limiti, troverà applicazione ampia interessando tutti gli operatori appartenenti ai settori economici della telefonia e dei computer ma anche coloro che, pur non operando in modo professionale in tali settori, nell'ambito della propria attività d'impresa, arte o professione acquistano i beni in argomento.

L'impianto sanzionatorio è disciplinato dall'articolo 6 del D. Lgs. 471/97. Tale disposizione prevede che qualora il cedente assoggetti ad IVA erroneamente l'operazione in reverse charge, laddove provveda al regolare versamento della stessa, le parti dell'operazione sono in ogni caso solidalmente responsabili per il versamento della sanzione amministrativa pari al 3% dell'imposta assolta irregolarmente, ferma restando per il cessionario, nel caso di specie, il diritto alla detrazione della stessa.

Nel caso più grave di addebito irregolare dell'Iva in fattura con omissione del versamento da parte del cedente, la sanzione è applicata in misura dal 100% al 200% dell'imposta con un minimo di 268,00 euro, ferma restando la responsabilità solidale delle parti dell'operazione.

L'Agenzia delle Entrate con la risoluzione n.56/e del 6 Marzo 2009 ha chiarito che il contribuente, in caso di ravvedimento operoso ai sensi dell'art.13 del D.lgs. 18 dicembre 1997, n.472, dovrà versare, ancorchè in misura ridotta, la sanzione pari al 100% dell'imposta se la stessa non è stata in alcun modo assolta, ovvero la sanzione del 3% se, invece, l'imposta è stata assolta ancorchè irregolarmente, salvaguardando il principio di neutralità fiscale in base al quale la detrazione dell'iva deve essere riconosciuta tutte le volte gli obblighi sostanziali sono stati soddisfatti.

Pertanto, con l'entrata in vigore della nuova disposizione di allargamento del reverse charge prevista con la pubblicazione del provvedimento del consiglio Ecofin del 19 ottobre scorso nella Gazzetta Ufficiale della comunità europea alcuni dubbi rimangono ancora da chiarire.

Inoltre, c'è da aggiungere che, le perplessità si qui argomentate si uniscono ad altre che riguardano la decorrenza, nel nostro paese, degli effetti della decisione pubblicata in gazzetta.

Infatti, così come nell'ordinamento interno, anche in quello comunitario vige il principio della certezza del diritto, secondo il quale gli atti delle istituzioni europee non solo devono essere chiari ma devono anche essere portati a conoscenza del soggetto interessato con mezzi idonei, in modo tale da permettere a quest'ultimo di valutare gli effetti prodotti dall'emanazione dell'atto.

Quello che si può definire principio della certezza del diritto è previsto dall'art. 5 della Legge n. 212 del 27 Luglio 2000 che dispone che l'Amministrazione Finanziaria deve garantire al contribuente la diffusione delle informazioni rilevanti, soprattutto per quanto riguarda le disposizioni legislative e amministrative vigenti in materia tributaria.

Riguardo all'efficacia temporale del provvedimento pubblicato sulla Gazzetta Europea, l'amministrazione finanziaria dovrà tener conto anche di quanto previsto dall'art. 3 dello statuto del contribuente che citiamo testualmente " *le disposizioni tributarie non possono prevedere adempimenti a carico dei contribuenti la cui scadenza sia fissata anteriormente a 60 gg. dalla data della loro entrata in vigore;*

Pertanto è ragionevole attendersi che le nuove disposizioni decorreranno dalla data del 21 Gennaio 2011 e da tale data gli operatori dovranno, nel concreto, applicare il reverse charge alle cessioni dei componenti di computer e telefonia mobile.

In conclusione il meccanismo del reverse charge continua ad essere certamente uno strumento di contrasto alle frodi in materia di IVA ma, in questo caso, lascia altrettanti dubbi in sospeso riguardo agli effetti della norma ed alle complicazioni contabili che arrecherebbero ai destinatari ritenuti operatori marginali dei beni di consumo in questione, è quindi auspicabile un chiarimento dall'Amministrazione Finanziaria affinché indichi le linee guide rispetto agli obblighi che investono un settore ritenuto di così largo consumo.

**Fondazione Studi**  
Il Presidente  
Rosario De Luca

