

Genova, 31 marzo 2011

**CIRCOLARE N 5/2011**

Alla rispettabile clientela  
Suoi indirizzi.

**Oggetto: IVA meccanismo del reverse charge anche per cellulari e microprocessori.**

Il meccanismo del reverse charge si applica dal 1° aprile 2011, anche alle cessioni di telefoni cellulari e microprocessori effettuate nella fase distributiva che precede il commercio al dettaglio. In deroga al regime ordinario, secondo il quale l'IVA è dovuta dai soggetti passivi che effettuano le cessioni di beni o le prestazioni di servizi imponibili, la legge Finanziaria per l'anno 2007 (legge n. 296/2006) modificando il disposto dell'art. 17, comma 6, lettera b), D.P.R. n. 633/1972, ha previsto l'utilizzo del meccanismo dell'inversione contabile anche per le cessioni di telefoni cellulari e di personal computer.

L'Agenzia delle Entrate (cfr. circolare n. 59/E/2010), nel commentare l'autorizzazione comunitaria - formalizzata con la decisione del Consiglio UE n. 2010/710/CE del 22 novembre 2010 - che permette all'Italia l'applicazione del meccanismo dell'inversione contabile alle cessioni di cui all'art. 17, comma 6, lettere b) e c), D.P.R. n. 633/1972, ha fornito in argomento interessanti chiarimenti.

Occorre, però, precisare che si tratta di un'autorizzazione parziale, dal momento che la stessa permette l'applicazione del meccanismo in commento alle sole cessioni di:

- (i) telefoni cellulari;
- (ii) dispositivi a circuito integrato ed unità di centrali di elaborazione prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale. In merito a questa seconda previsione, infatti, l'autorizzazione ha una portata applicativa meno ampia rispetto a quella prevista dalla normativa interna, la quale (lettera c) fa riferimento alle cessioni di personal computer e dei loro componenti ed accessori.

Pertanto, il meccanismo del reverse charge non trova applicazione nel caso di cessione di personal computer inteso quale bene completo, oltreché dei relativi accessori.

Sotto il profilo soggettivo, la circolare n. 59/E/2010 ritiene di escludere dall'ambito applicativo della disposizione in parola le cessioni effettuate nella fase di vendita al dettaglio, ancorché l'acquirente sia un soggetto passivo IVA.

La ratio di tale impostazione (che invero può apparire ragionevole, anche se la normativa andrebbe sul punto rivista e resa più esplicita) risiede nel fatto che, al livello del consumatore finale, le frodi

c.d. "carosello" - che con l'applicazione del meccanismo del reverse charge si vogliono contrastare - sarebbero meno frequenti, dato che i circuiti integrati in quanto tali sono difficilmente oggetto di cessioni finali, mentre i telefoni cellulari sono generalmente forniti dalle grosse società di telefonia.

Ai fini dell'individuazione del concetto di «commercio al dettaglio», in assenza di chiarimenti, si ritiene possibile fare riferimento a quanto indicato dall'art. 4, del D. Lgs. n. 114/1998, che designa come tale l'attività di chiunque acquista professionalmente beni in nome e in conto proprio e li rivende, su aree private, in sede fissa o mediante altre forme di distribuzione, direttamente al consumatore finale.

Da ciò emerge che nel caso di specie non rileva la qualifica dell'acquirente, ma l'attività del cedente, con la conseguenza che non trova applicazione il meccanismo del reverse charge nel caso di acquisto di un cellulare da un dettagliante anche se inerente all'attività economica svolta e rilevante ai fini IVA.

Quanto detto trova conferma anche nei chiarimenti resi dall'Agenzia delle Entrate nella risoluzione n. 36/E del 31 marzo 2011, nella quale viene precisato che l'esclusione dell'obbligo del reverse charge torna, altresì, applicabile anche ai soggetti diversi da quelli di cui all'art. 22, D.P.R. n. 633/1972, che tuttavia effettuano le cessioni di beni in oggetto direttamente a cessionari-utilizzatori finali. Tale circostanza si ritiene che sussista solo nel caso in cui la cessione del telefono cellulare sia accessoria alla fornitura del c.d. "traffico telefonico".

Al fine di permettere agli operatori l'adeguamento delle procedure operative, è stato previsto che il meccanismo dell'inversione contabile è applicabile alle cessioni effettuate, ai sensi dell'art. 6 del D.P.R. n. 633/1972, a partire, come detto, **dal 1° aprile 2011**.

Pertanto, a decorrere da tale data la fattura deve essere:

- i) emessa dal soggetto cedente senza l'addebito dell'imposta e con l'indicazione della relativa norma di riferimento (imposta a carico del cessionario qai sensi dell'art 17 DPR 633/72) e annotata nel registro delle vendite;
- ii) integrata dal cessionario con l'indicazione dell'imposta;
- iii) annotata dallo stesso cessionario nel registro delle vendite (o dei corrispettivi) entro il mese di ricevimento ovvero anche successivamente, ma comunque entro 15 giorni dal ricevimento e con il riferimento al relativo mese e, ai fini della detrazione, nel registro degli acquisiti.

La circolare n. 59/E/2010 illustra, infine, il regime sanzionatorio previsto in caso di irregolare applicazione del meccanismo del reverse charge, di cui all'art. 6, comma 9-bis, D.Lgs. n. 471/1997, e nello specifico:

- i) si applica la sanzione amministrativa compresa tra il 100 e il 200% dell'imposta, con un minimo di 258 euro, nel caso in cui il cessionario non assolve l'imposta relativa agli acquisti dei beni in commento;
- ii) se l'imposta è assolta, ancorché irregolarmente dal cedente, si applica la sanzione amministrativa del 3% dell'imposta irregolarmente assolta, con un minimo di 258 euro;

- iii) se il cedente ha erroneamente assoggettato l'operazione ad IVA, omettendo, però, il versamento della stessa; si applica la sanzione tra il 100 e il 200% dell'imposta, con un minimo di 258 euro;
- iv) nel caso di emissione da parte del cedente della fattura senza addebito dell'imposta, in quanto ha ritenuto che la stessa sia ricompresa tra quelle alle quali si applica il meccanismo del reverse charge, si applica in capo al cedente la sanzione del 3%, con un minimo di 258 euro, qualora l'imposta sia stata assolta ancorché irregolarmente dal cessionario;
- iv) in caso di mancata emissione della fattura da parte del cedente si applica la sanzione amministrativa tra il 5 e il 10% dei corrispettivi non documentati, tuttavia qualora la violazione non rilevi ai fini della determinazione del reddito si applica la sanzione amministrativa compresa tra 258 e 2.065 euro.

Come di consueto si resta a disposizione per dubbi e/o chiarimenti.

Cordiali saluti

---

STUDIO PICCO  


---

**Nota bene la presente circolare è consultabile anche sul sito “ [www.studiopico.cz.cc](http://www.studiopico.cz.cc)”**