



Semprini-Cesari & Nini

Dottori Commercialisti Associati

I SIGG.RI CLIENTI

LORO SEDI

Circolare n. 12/P/2016

Rimini, li 03 giugno 2016

OGGETTO: inversione contabile per le cessioni di console, tablet Pc e laptop. Ulteriori chiarimenti a seguito della pubblicazione della Circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 21E del 25 maggio 2016

Come noto (Cfr. la ns. circolare n. 11/P/2016 del 2/5/2016), secondo quanto previsto dall’art. 1 del Decreto legislativo 11/02/2016 n. 24, a partire dal 2 maggio 2016 e fino al 31 dicembre 2018, ai fini IVA devono essere soggette al meccanismo di reverse charge le cessioni verso i soggetti passivi con partita IVA di:

- ✓ console da gioco (es. Playstation, Xbox, etc...),
- ✓ «tablet Pc» (tablet dotati di sistemi operativi che li fanno funzionare come computer. Es. iPad, Samsung Galaxy Tab, Windows Surface, etc...)
- ✓ e laptop (pc portatili).

Considerando che i «tablet Pc» e i laptop non comprendono tutte le categorie dei “personal computer” (per i quali il reverse charge è stato negato dalla Ue con la decisione n. 2010/710/UE), continuerà ad applicarsi il regime ordinario Iva per l’ampia categoria dei «personal computer», tranne che per i soli «tablet Pc» e laptop.

Dunque la fattura deve essere emessa senza Iva, con la dicitura «inversione contabile» e con l’ indicazione della norma di riferimento, cioè l’articolo 17, comma 6, lettera c) del d.P.R. n. 633/1972.

Nella ns. circolare n. 11/P/2016 del 2/5/2016 avevamo affermato che: *la nuova norma non ha modificato il reverse charge applicabile dal 1° aprile 2011 al 31 dicembre 2018 alle cessioni «di dispositivi a circuito integrato», solo se effettuate a soggetti passivi Iva non utilizzatori finali. Per queste, dovrebbero essere confermate le indicazioni della circolare 59/E/2010, secondo la quale il regime del reverse si applica per le sole cessioni dei beni effettuate nella fase distributiva che precede il commercio al dettaglio.* Tuttavia alcuni problemi interpretativi si presentavano nel delineare l’ambito soggettivo della norma. Come noto, l’applicazione del meccanismo del reverse charge comporta che il destinatario della cessione, se soggetto passivo d’imposta, è obbligato all’assolvimento dell’imposta, in luogo del cedente. Quindi il dubbio sorto riguardava la possibilità di considerare valida la precisazione contenuta nella circolare 59/E/2010 anche al caso in esame. La Circolare dell’Agenzia delle Entrate n. 21E del 25 maggio 2016 ha finalmente chiarito questo dubbio confermando quanto già detto in passato.

Pertanto il reverse charge per console da gioco, tablet, Pc e computer portatili si applica soltanto nella fase distributiva che precede il commercio al dettaglio. Quindi, le cessioni agli utilizzatori finali (così come quelle ai soggetti “privati” non titolari di partita IVA) sono soggette alle regole ordinarie, anche nel caso in cui la cessione avvenga nei confronti di un soggetto titolare di partita Iva.

Per questi motivi, ad esempio, la vendita a un’impresa o a un professionista (titolari di P.IVA) che acquistano un tablet da utilizzare nella propria attività, trattandosi di una vendita fatta nella fase del dettaglio, sarà soggetta all’applicazione l’Iva ordinaria. Al contrario, nel caso di cessione da parte di un’impresa o di un professionista di un tablet nei confronti

Studio Semprini-Cesari & Nini

Studio Associato dei Dottori Commercialisti
Claudio Semprini-Cesari, Mauro Nini,
Federica Guerrini e Andrea Passini

Via Coriano n. 58 - GrosRimini
Centro Direzionale Ovest Int. 2
47924 Rimini
Casella Postale n. 177 - Ufficio PP. TT. Rimini 10

tel. + 39 0541 389155 - fax + 39 0541 392383
E-mail: segreteria@studiosempriniini.com
www.studiosempriniini.com
Cod. Fisc. e P. IVA 01871380406

di un soggetto passivo intenzionato a rivenderlo, questa sarà soggetta ad inversione contabile; tale fattispecie si presenta, ad esempio, quando un commercialista fattura al rivenditore il tablet o il computer portatile usato.

È importante informare che **la nuova la circolare 21/E fa salvi i comportamenti difformi adottati prima dell'emanazione del documento di prassi (25 maggio 2016)**: in considerazione dell'incertezza in materia e della circostanza che la nuova disciplina era già in vigore ben prima dei chiarimenti forniti dall'Agenzia, nonché in ossequio ai principi dello Statuto del contribuente, la circolare fa salvi i comportamenti adottati dai contribuenti, ai quali, pertanto, non dovranno essere applicate sanzioni per le violazioni eventualmente commesse fino al 25 maggio.

Nella fattispecie, si tratta degli errori in cui potrebbero essere caduti gli operatori che hanno effettuato cessioni di console da gioco, tablet Pc e laptop dal 2 maggio scorso, data a partire dalla quale la vendita di questi beni avviene in reverse charge, sempre che le operazioni intervengano nella fase anteriore a quella del commercio al dettaglio (analogamente a quanto avviene per le cessioni dei telefoni cellulari). Sulla portata di tale precisazione, le Entrate rinviano ai chiarimenti forniti con riferimento all'inversione contabile per la vendita di cellulari e microprocessori (circolari 59/E/2010 e 36/E/2011). In linea generale sono escluse dal reverse le cessioni dei beni in questione, poste in essere da esercenti attività di commercio al minuto e attività assimilate, nel presupposto che il cessionario sia un utilizzatore finale degli stessi, anche se soggetto passivo d'imposta.

Ma quali sono le conseguenze in caso d'errore, una volta cessata la salvaguardia? Le violazioni di omessa o errata applicazione dell'inversione contabile sono punite ai sensi dell'articolo 6, commi 9 bis1 e 9 bis2, del D.Lgs. 471/1997. Al riguardo, vale la pena svolgere alcune osservazioni. Innanzitutto, non pare del tutto chiaro il rinvio alle citate norme qualora l'errore consista nell'omessa applicazione del reverse. Potrebbe essere il caso di un grossista di materiale elettronico che vende console da gioco senza applicare l'Iva a un rivenditore/dettagliante, il quale, tuttavia, ometta di eseguire gli adempimenti conseguenti (integrazione della fattura e duplice annotazione nei registri Iva vendite e acquisti). Tale omissione è punita con la sanzione del comma 9 bis (normalmente, da 500 a 20 mila euro) e non ai sensi dei successivi commi richiamati dalla circolare 21/E. Diverso è se il cedente addebita l'Iva, anziché applicare il reverse. In tale ipotesi, si tratta di un errore, non un'omissione, e ad essere punito con la sanzione (per cui è responsabile anche il cedente), da 250 a 10 mila euro, sarà il cessionario che potrà però esercitare la detrazione dell'Iva, se spettante. Opera, in queste situazioni, il comma 9 bis1 dell'articolo 6, D.Lgs. 471/97. Il successivo comma 9 bis2, invece, troverà spazio quando, per esempio, un professionista si presenta in un negozio al dettaglio e, fornendo la propria partita Iva, riceve fattura in reverse charge per l'acquisto di un laptop. L'errore è del dettagliante/cedente che avrebbe dovuto emettere fattura con Iva e, dunque, a tale soggetto sarà applicata la sanzione (da 250 a 10 mila euro), con la solidarietà del cessionario, il quale potrà detrarre l'imposta se ha applicato l'inversione contabile. La disposizione dell'articolo 6, comma 9 bis2, in effetti, dovrebbe operare quando il reverse charge è almeno "astrattamente" applicabile, lasciando invece agire la regolarizzazione di cui al comma 8 del medesimo articolo 6, con versamento dell'imposta da parte del cessionario per un'operazione fatturata senz'Iva, ma per la quale è indubbia l'esclusione dal perimetro dell'inversione, come nel caso di un dettagliante che fattura in reverse la vendita di un telefono fisso.

Restando a Vs. completa disposizione per ogni chiarimento in merito al contenuto del presente documento, cogliamo l'occasione per salutarVi cordialmente.

Studio Semprini-Cesari & Nini