

# Il reverse charge nella cessione di telefoni cellulari

**Autore:** Villani Maurizio

**In:** Diritto civile e commerciale

**Avv. Maurizio Villani - Avv. Federica Attanasi**

## Considerazioni Introduttive

Il presente articolo si pone l'obiettivo di enucleare i riferimenti e le modifiche normative che hanno caratterizzato negli ultimi anni il **meccanismo del c.d. reverse charge (inversione contabile)**, con particolare riferimento alle ipotesi di **cessione di telefoni cellulari e dispositivi a circuito integrato**.

Com'è noto, il **reverse charge** è un particolare **metodo di applicazione dell'IVA** che consente di effettuare l'inversione contabile della suddetta imposta direttamente sul destinatario della cessione del bene o della prestazione di servizio, anziché sul cedente.

Si tratta di una deviazione alla normale contribuzione dell'IVA e prevede che sia **il committente del servizio a pagare direttamente l'IVA in luogo del fornitore**.

**L'effetto fondamentale del reverse charge è, dunque, lo spostamento del carico tributario IVA dal venditore all'acquirente, con conseguente pagamento dell'imposta da parte di quest'ultimo: l'onere IVA si sposta, pertanto, dal cedente al cessionario nel caso di cessione di beni e dal prestatore al committente nel caso di prestazioni di servizi.**

Presupposto necessario è che entrambe le parti siano soggetti passivi Iva di imposta e che il destinatario del bene risieda nel territorio dello Stato.

La norma di riferimento<sup>[1]</sup> è **l'art. 17, commi 5, 6, 7, 8 e 9, D.P.R. n. 633/1972, rubricato "debitore di imposta"** (c.d. «decreto IVA»). Di fatto, tale norma ha introdotto il meccanismo dell'**inversione contabile**, in forza del quale gli obblighi relativi al versamento dell'Iva devono essere adempiuti dal soggetto che ha ricevuto la prestazione e non da colui che l'ha eseguita, in deroga alla procedura ordinaria di applicazione dell'imposta medesima.

**In termini pratici, il reverse charge IVA rappresenta quel meccanismo tecnico contabile per effetto del quale:**

- **il venditore emette fattura senza addebitare l'imposta (come normalmente dovrebbe fare);**
- **l'acquirente integra la fattura ricevuta con l'aliquota di riferimento per il tipo di operazione fatturata e, allo stesso tempo, procede con la duplice annotazione nel registro acquisti (fatture di acquisto) e nel registro vendite (fatture emesse).**

## Ambito di applicazione

**L'art. 17, D.P.R. n. 633/1972, chiarisce inequivocabilmente che il **reverse charge** è applicabile alle seguenti operazioni:**

1. cessioni imponibili di oro da investimento;
2. cessioni di materiale d'oro e cessioni di prodotti semilavorati di purezza pari o superiori a 325 millesimi;
3. prestazioni di servizi, compresa la prestazione di manodopera, rese nel settore edile da soggetti subappaltatori nei confronti delle imprese che svolgono l'attività di costruzione o ristrutturazione di immobili ovvero nei confronti dell'appaltatore principale o di un altro subappaltatore;
4. nel settore edile, è obbligatorio ricorrere all'inversione contabile per servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relativi ad edifici;
5. vendite di fabbricati o di porzioni di fabbricato di cui ai numeri 8-bis) e 8-ter) del primo comma dell'articolo 10 per le quali nel relativo atto il cedente abbia espressamente manifestato l'opzione per l'imposizione;
6. alle prestazioni di servizi rese dalle imprese consorziate nei confronti del consorzio di appartenenza che, ai sensi delle lettere b), c) ed e) del comma 1 dell'articolo 34 del codice di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163, e successive modificazioni, si è reso aggiudicatario di una commessa nei confronti di un ente pubblico al quale il predetto consorzio è tenuto ad emettere fattura ai sensi del comma 1 dell'articolo 17-ter del presente decreto. L'efficacia della disposizione di cui al periodo precedente è subordinata al rilascio, da parte del Consiglio dell'Unione europea, dell'autorizzazione di una misura di deroga ai sensi dell'articolo 395 della direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, e successive modificazioni;
7. **cessioni di apparecchiature terminali per il servizio pubblico radiomobile terrestre di**

**comunicazioni soggette alla tassa sulle concessioni governative** di cui all'articolo 21 della tariffa annessa al decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 641, come sostituita, da ultimo, dal decreto del Ministro delle finanze 28 dicembre 1995, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 303 del 30 dicembre 1995, nonché dei loro componenti ed accessori;

8. microprocessori per computer e server;
9. rottami, cascami e avanzi di metalli ferrosi ecc.;
10. trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra;
11. trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla direttiva 2003/87/CE e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica;
12. cessioni di gas e di energia elettrica a un soggetto passivo rivenditore;
13. cessioni di bancali in legno (pallet) recuperati ai cicli di utilizzo successivi al primo.

**In sintesi, i settori interessati sono quelli:**

- **dell'edilizia;**
- **dei prodotti elettronici (ceduti nella fase distributiva che precede il dettaglio);**
- **dell'oro;**
- **dei rottami;**
- **del gas - energia (escluso gpl);**
- **dei consorzi (subordinati ad autorizzazione Ue)**

**Si legga anche:"Il "reverse charge""**

## Il reverse charge nella cessione di telefoni cellulari

Individuate le caratteristiche peculiari dell'inversione contabile, occorre adesso soffermarsi più analiticamente sul **meccanismo del reverse charge in ipotesi di cessioni di telefoni cellulari e dispositivi a circuito integrato**.

L'art. 17 co. 6 lett. b) del DPR n 633/72 prevede l'applicazione del meccanismo del reverse charge per le cessioni di "apparecchiature terminali per il servizio pubblico radiomobile terrestre di comunicazioni soggette alla tassa sulle concessioni governative".

La disposizione di cui all'art. 17 co. 6 lett. b) del DPR n 633/72 è stata introdotta dall'art. 1 co. 44 della L. 296/2006 e modificata con D.Lgs. n 24/2016. Quest'ultimo decreto, inoltre, ha modificato la successiva lett. c), estendendo l'ambito applicativo del reverse charge anche alle cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop.

**Per i telefoni cellulari e i dispositivi a circuito integrato, quindi, l'imposta è dovuta dai soggetti che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi imponibili, i quali devono versarla all'erario, cumulativamente per tutte le operazioni effettuate e al netto della detrazione prevista, nei modi e nei termini stabiliti.**

**L'obbligo di applicare il meccanismo dell'inversione contabile si riferisce alle sole cessioni di telefoni cellulari effettuate nella fase di commercializzazione che precedono il commercio al dettaglio[2].** L'obiettivo di questa disposizione è quella di ridurre il rischio di "frodi carosello" nella commercializzazione di prodotti informatici, nell'ambito delle cessioni che precedono la vendita al dettaglio.

**Sono, quindi, escluse dall'ambito applicativo del reverse charge le cessioni di telefoni cellulari effettuate nella fase del commercio al dettaglio nei confronti di consumatori finali, sia che si tratti di soggetti "privati", sia che si tratti di soggetti passivi IVA.**

**Non sono, invece, soggette al meccanismo del reverse charge le cessioni di componenti e accessori di telefoni cellulari.**

**Ciò posto, occorre precisare che la direttiva comunitaria in materia di Iva - 2006/112/CE - disciplina due fattispecie di reverse charge:**

- ai sensi dell'art. 199 della suddetta direttiva, **il c.d. reverse charge "sine die"** (per le prestazioni di servizi relative al settore dell'edilizia (art. 17 comma 6 lett. a) e a-ter) del DPR 633/72) e per le cessioni di fabbricati per le quali il cedente abbia optato per il regime di imponibilità IVA (art. 17

comma 6 lett. a-bis) del DPR 633/72);

- ai sensi dell'art. 199-bis della suddetta direttiva, **il c.d. reverse charge "temporaneo"**.

Ebbene, **l'operazione in argomento rientra fra quelle per le quali la misura di deroga all'ordinario meccanismo di assolvimento dell'IVA è applicabile in via temporanea** (art. 199-bis par. 1 lett. c), d) e h) della direttiva 2006/112/CE).

Invero, l'**art. 199-bis[3]** della direttiva 2006/112/CE prevede che gli Stati membri possano applicare tale misura "a termine", nei casi di cessioni di telefoni cellulari, console da gioco, tablet, PC e laptop e dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale.

L'art. 199-bis par. 1 della direttiva 2006/112/CE, alle lett. c), d) e h) ha previsto, dunque, per gli Stati membri, la facoltà di derogare alle modalità ordinarie di assolvimento dell'IVA per le cessioni di:

- **telefoni cellulari**, concepiti come dispositivi fabbricati o adattati per essere connessi a una rete munita di licenza e funzionanti a frequenze specifiche, con o senza altro utilizzo (art. 199-bis par. 1 lett. c) della direttiva IVA);
- **cessioni di dispositivi a circuito integrato** quali microprocessori e unità centrali di elaborazione prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale (art. 199-bis par. 1 lett. d) della direttiva IVA);
- **cessioni di console da gioco**, tablet PC e laptop (art. 199-bis par. 1 lett. h) della direttiva IVA).

Orbene, come disposto dal co.8, art. 17, dpr 633/72, **il reverse charge nella cessione di telefoni cellulari si applica in via temporanea a tutte le operazioni effettuate fino al 30 giugno 2022. Tale termine è stato stabilito con il c.d. "Decreto Fiscale 2019"** (D.L. n.119/2018, convertito in legge, con modifiche, dalla L. 17.12.2018, n. 136), che ha, appunto, **previsto la proroga al 30.06.2022 (inizialmente il termine previsto era il 31 dicembre 2018) dell'applicazione del reverse charge per le cessioni di telefoni cellulari, dispositivi a circuito integrato, di console, tablet pc e laptop, per i trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra e di energia elettrica a un soggetto passivo riveditore.**

Più nel dettaglio, l'art. 2, comma 2 bis, D.L. 23.10.2018, n. 119, operando una **modifica al co. 8, dell'art. 17, DPR n.633/1972, ha prorogato il termine per l'applicazione facoltativa del reverse charge al**

**30 giugno 2022.**

La misura allinea al nuovo termine Ue la possibilità di avvalersi dell'inversione contabile per le operazioni elencate all'articolo 17, co. 6 del Dpr 633/1972, alle lettere b), c), d-bis), d-ter) e d-quater). Si tratta, quindi:

- delle cessioni di telefoni cellulari;
- delle cessioni di dispositivi a circuito integrato;
- delle cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop;
- dei trasferimenti di quote di emissioni di gas a effetto serra trasferibili (articolo 3 della Direttiva 2003/87/CE);
- dei trasferimenti di altre unità che possono essere utilizzate dai gestori per conformarsi alla citata Direttiva 2003/87/CE e di certificati relativi al gas e all'energia elettrica;
- delle cessioni di gas e di energia elettrica a un soggetto passivo-rivenditore.

**Le disposizioni nazionali che regolano il meccanismo del reverse charge nel settore elettronico troveranno, quindi, applicazione sino al 30 giugno 2022.**

**In conclusione, le cessioni di telefoni cellulari, di console da gioco, di tablet pc, di laptop, di dispositivi a circuito integrato sono soggette al regime del reverse charge soltanto quando le stesse siano effettuate nelle fasi della catena distributiva che precede il commercio al dettaglio.**

**Volume consigliato**

Note

[1] Vi sono anche altri **riferimenti normativi relativi al reverse charge IVA** che di seguito vengono sintetizzati:

- 6, co.9-bis, Decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471;
- Legge 296/2006 (Legge Finanziaria 2007);
- circolare Agenzia delle Entrate numero 59/E del 23 dicembre 2010;
- Legge 190/2014 (Legge di Stabilità 2015) che ha ampliato l'ambito di applicazione del reverse charge IVA al settore edilizia;
- circolare dell'Agenzia delle Entrate numero 14/E del 27 marzo 2015 che ha chiarito diversi punti in materia di estensione del reverse charge IVA a nuove fattispecie del settore edilizia ed energia;
- circolare Agenzia delle Entrate numero 37/E del 22 dicembre 2015 con le domande più frequenti delle associazioni professionali in materia di reverse charge IVA nel settore edilizia;
- Decreto Legislativo numero 24/2016 sul reverse charge IVA in materia di console da gioco, tablet, Pc e laptop (decreto che ha recepito le direttive europee numero 2013/42/UE e 2013/43/UE);
- Decreto Legge n.119/2018 (convertito in legge, con modifiche, dalla L. 17.12.2018, n. 136);
- **Decreto legge del 26 ottobre 2019, n. 124** (convertito in legge, con modifiche, dalla L. 19.12.2019, n. 157, con decorrenza dal 25.12.2019).

[2] Sul punto la Risoluzione n36/E/2011 dell'Agenzia delle Entrate.

[3] Tale norma è stata introdotta con l'obiettivo di **contrastare l'evasione fiscale** che si verifica nelle cessioni precedenti il commercio al dettaglio (le cosiddette frodi carosello) e la **Commissione Europea**, con la proposta direttiva del 25 maggio 2018, ha giustamente messo in guardia l'Italia sui possibili effetti negativi che potrebbe portare l'applicazione dell'IVA ordinaria e la conseguente disapplicazione del reverse charge sulle cessioni dei beni di cui sopra. Il suggerimento dell'organo europeo è quello di estendere tale norma sino all'entrata in vigore del regime IVA definitivo (nel quale gli Stati membri potranno adottare il reverse charge "generalizzato").

<https://www.diritto.it/il-reverse-charge-nella-cessione-di-telefoni-cellulari/>