

IMPOSTE E TASSE

di **RAFFAELE PELLINO**

Senza reverse charge solo la vendita al dettaglio in capo al fornitore

Per tablet, PC e notebook reverse charge applicabile al cessionario soggetto passivo Iva.

Applicazione del meccanismo del *reverse charge* anche nel caso di cessioni di tablet, PC e notebook. **L'art. 17, c. 6, lett. c) D.P.R. 633/1972** dispone, infatti, l'applicazione del *reverse charge* alle 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"*.

La misura trova fondamento nell'art. 199-bis della direttiva 2006/112/CE e ha durata temporanea in quanto è circoscritta alle operazioni effettuate **sino al 31.12.2026**. Occorre, altresì, segnalare che la direttiva UE limitava l'applicazione del *reverse charge* ai dispositivi a circuito integrato quali microprocessori e unità centrali di elaborazione, mentre il legislatore nazionale ne ha esteso l'efficacia anche a *"console di gioco, tablet PC e laptop"*.

E' utile evidenziare che l'applicazione dell'inversione contabile è riservata alle sole operazioni *"effettuate prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale"*. Conseguentemente, l'obbligo dell'inversione contabile trova applicazione per le sole cessioni dei beni effettuate nella **fase distributiva** che precede il commercio al dettaglio (circolare n. 59/E/2010 e risoluzione n. 36/E/2011).

Al contrario, il *reverse charge* **non trova applicazione nella fase del commercio al dettaglio**, la cui attività è, di regola, caratterizzata da una frequenza tale da rendere particolarmente onerosa l'osservanza dell'applicazione dell'inversione contabile in ragione della qualità di soggetto passivo del cessionario-cliente. Quindi, se le cessioni si verificano in tutte le fasi di commercializzazione precedenti la vendita al dettaglio, il destinatario della cessione, se soggetto passivo Iva, è obbligato all'assolvimento dell'imposta, in luogo del cedente (circolare n. 21/E/2016).

Al riguardo, viene precisato che il riferimento al commercio al dettaglio deve intendersi finalizzato a individuare i soggetti che esercitano **attività di commercio al minuto e attività assimilate di cui all'art. 22 D.P.R. 633/1972**. Ne consegue che sono *"escluse"* dall'obbligo di *reverse charge* le cessioni dei beni effettuate da *"commercianti al minuto autorizzati in locali aperti al pubblico, in spacci interni, mediante apparecchi di distribuzione, per corrispondenza, a domicilio o in forma ambulante"*; ciò in quanto le cessioni dei beni in esame sono, di regola, effettuate direttamente a cessionari, utilizzatori finali dei beni, ancorché soggetti passivi Iva. L'esclusione dall'obbligo di *reverse charge* torna, altresì, applicabile anche ai soggetti diversi da quelli di cui all'art. 22 D.P.R. 633/1972 che, tuttavia, effettuano le cessioni dei beni in argomento direttamente a cessionari-utilizzatori finali (risoluzione n. 36/E/2011).

Benché quanto riportato appaia ormai pacifico, non sono infrequenti situazioni in cui sorgono dubbi in merito alla corretta applicazione delle suddette disposizioni. Di certo non aiutano alcune risposte fornite dall'Agenzia in alcuni documenti di prassi disallineate al tenore letterale della norma di riferimento.

Nella **risposta all'interpello n. 643/2021**, ad esempio, viene analizzato il caso di alcuni rivenditori (soggetti passivi Iva) che acquistano tablet e/o laptop e/o console da gioco e, all'atto dell'acquisto, comunicano che il bene viene acquistato per finalità *"differenti"* dalla rivendita (ad esempio, per essere direttamente utilizzato come bene strumentale proprio). In tali operazioni, il cliente, soggetto passivo Iva, dichiara che l'operazione di acquisto di beni non rientra nella fase distributiva e il cessionario diventa utilizzatore finale. In tale situazione, benché sembri chiaro che la società acquirente opererebbe come consumatore finale, l'Agenzia delle Entrate, confermando l'applicazione del *reverse charge* al caso di specie, pone l'accento sul fatto che non vi è alcun obbligo di verifica da parte del cedente sulle future intenzioni del cessionario sulla successiva rivendita, o meno, del bene. Nella risoluzione n. 36/E/2011, continua l'Agenzia, è espressamente chiarito che *"non sussiste l'obbligo da parte del cedente di acquisire specifica attestazione e/o dichiarazione da parte del cessionario in ordine allo status di utilizzatore finale, ancorché soggetto passivo Iva"*. Nella stessa direzione anche la **risposta all'interpello n. 894/2021** laddove si conferma che non sono previste eccezioni e/o integrazioni alla regola generale, né tantomeno la norma introduce una qualunque facoltà e/o obbligo di verifica da parte del cedente rispetto allo specifico utilizzo del bene da parte del cessionario del bene.

In sintesi, quindi, alla luce delle suddette indicazioni di prassi, il meccanismo del *reverse charge* **pare sia sempre applicabile** nel caso di cessioni di tablet, PC e laptop, **qualora il cessionario sia un soggetto passivo**