

**Ai gentili clienti**  
**Loro sedi**

## **Reverse Charge anche per Tablet Pc e Console da gioco**

Gentile cliente con la presente intendiamo ricordarLe che il DLgs. 24/2016, modificando l'art. 17 co. 6 lett. c) del DPR 633/72, **ha esteso l'applicazione del "reverse charge" alle cessioni di tablet PC, laptop e console da gioco, con efficacia per le operazioni effettuate a decorrere dal 2.5.2016.** Peraltro, l'estensione del meccanismo del "reverse charge" alle cessioni dei beni di cui trattasi **è prevista per un lasso di tempo limitato, ovvero sino al 31 dicembre 2018.** Le nuove disposizioni in materia di "reverse charge" **non sono condizionate da restrizioni né di carattere oggettivo né soggettivo.** Sotto il **profilo oggettivo**, le disposizioni in materia di reverse charge si applicano: *i) ai tablet PC e ai laptop*, riconducibili al codice 8471.30 della Nomenclatura combinata (codice 8471.30); *ii) alle console da gioco*, classificate nella Nomenclatura combinata con il codice 9504.50. La norma non contempla limitazioni di carattere soggettivo, per cui la nuova disciplina si applica **in ogni stadio di commercializzazione dei predetti beni**, a differenza di quanto previsto per le cessioni di telefoni cellulari, **per le quali il reverse charge è stato circoscritto alle sole cessioni "effettuate nella fase distributiva che precede il commercio al dettaglio"** (circ. Agenzia delle Entrate 23.12.2010 n. 59). Sarebbe, comunque, **opportuna una presa di posizione dell'Agenzia, per fugare eventuali dubbi al riguardo.** Non è del tutto da escludersi, infatti, che **l'amministrazione finanziaria possa** – con un apposito documento di prassi - **sottoporre ad inversione contabile soltanto le cessioni di tablet, laptop e console da gioco con riferimento alle operazioni anteriori al commercio al dettaglio**, coordinando così la disciplina di cui trattasi alle **medesime regole previste per la cessione di telefoni cellulari.** Resta ovviamente inteso, infine, che, per poter applicare il "reverse charge" alla cessione dei beni informatici di cui trattasi (tablet PC, laptop e console da gioco), è necessario che **il cessionario e/o il committente sia un soggetto IVA.** Diversamente, qualora il committente sia un privato, **l'imposta sarà dovuta dal cedente o prestatore secondo i criteri ordinari.**

### **Premessa**

Dallo scorso **2 maggio 2016**, per **le cessioni di tablet PC, laptop e console da gioco** l'IVA trova applicazione con il **meccanismo contabile del "reverse charge"** in virtù del quale **il debitore d'imposta è**, in luogo del cedente o del prestatore, **il soggetto passivo nei confronti del quale tali operazioni vengono effettuate** (c.d. "reverse charge").

#### **Operazioni soggette al reverse charge interno**

Le cessioni interne di "oro da investimento" e relative prestazioni di intermediazione (poste in essere dai soggetti che producono e commerciano oro o che trasformano oro in oro da investimento), imponibili IVA per opzione, effettuate nei confronti di soggetti passivi di imposta, nonché le cessioni interne di "oro diverso da quello di investimento" (c.d. "oro industriale") e di argento, effettuate nei confronti di soggetti passivi di imposta, a norma dell'art. 17, co. 5, del DPR 633/72;

Prestazioni dei subappaltatori edili (art. 17 co. 6 lett. a) del DPR 633/72)

Cessione imponibili IVA su opzione di fabbricati abitativi e strumentali (art. 17, co. 6,lett. a-bis del DPR 633/72)

Prestazioni di servizi di pulizia, di demolizione, di installazione di impianti e di completamento relative ad edifici settore edile (art. 17, co. 6, lett. a), del DPR 633/72)

Le cessioni non al dettaglio aventi ad oggetto telefoni cellulari (concepiti come dispositivi fabbricati o adattati per essere connessi ad una rete munita di licenza e funzionanti a frequenze specifiche, con o senza altro utilizzo), nonché dispositivi a circuito integrato, quali microprocessori e unità centrali di elaborazione prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale (art. 17, co. 6, lett. b), del DPR 633/72).

#### **Le cessioni aventi ad oggetto tablet PC, laptop e console da gioco (art. 17 co. 6 lett. c) del DPR 633/72)**

Trasferimenti di quote di emissioni di gas ad effetto serra definite dall'art. 3 della Direttiva 2003/87/CE, trasferibili ai sensi del successivo art. 12 della medesima Direttiva (art. 17, co. 6 lett. d bis del DPR 633/72).

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 (art. 17, co. 6 lett. d ter del DPR 633/72).

Cessioni di gas ed energia elettrica ad un soggetto passivo-rivenditore ai sensi dell'art. 7-bis, co. 3, lett. a), del D.P.R. n. 633/1972, ovvero la cui attività principale è costituita dalla rivendita di tali beni, ed il cui consumo personale è trascurabile (art. 17, co. 6 lett. d) quater del DPR 633/72).

Cessione di rottami ed altri materiali di recupero (art. 74, commi 7 e 8, del DPR 633/72)

#### **Osserva**

Come vedremo meglio nel prosieguo, **l'applicazione del "reverse charge" comporta che**, per le operazioni assoggettate a questo meccanismo, **la fattura viene emessa dal cedente o prestatore senza applicazione dell'IVA** e successivamente integrata dal committente o cessionario, **il quale provvederà ad indicare l'aliquota prevista, nonché l'ammontare della relativa imposta.**

Resta ovviamente inteso che, per poter applicare il "reverse charge" alla cessione dei beni informatici di cui trattasi (tablet PC, laptop e console da gioco) è necessario che **il cessionario e/o il committente sia un soggetto IVA**. Diversamente, qualora il committente sia un privato, **l'imposta sarà dovuta dal cedente o prestatore secondo i criteri ordinari**.

### **Decorrenza e durata della disciplina**

L'estensione al "reverse charge" alle cessioni di tablet PC, laptop e console da gioco è **prevista dall'art. 17 comma 6 lett. c) del DPR 633/72**, come modificato dal DLgs. 24/2016 - entrato in vigore il 3 marzo 2016 ma efficace **a decorrere dallo scorso 2 maggio 2016** (sessantesimo giorno successivo a quello di entrata in vigore del citato D.LGS 24/2016) - **e regola le operazioni effettuate fino al 31 dicembre 2018**. Pertanto l'estensione del meccanismo del reverse charge alle cessioni dei beni di cui trattasi è **prevista per un lasso di tempo limitato**.

#### **REVERSE CHARGE ALLE CESSIONI DI TABLET PC, LAPTOP E CONSOLE DA GIOCO**

<b>Decorrenza</b>	<b>2 maggio 2016</b>
<b>Termine</b>	<b>31 dicembre 2018</b>

#### **Osserva**

Pertanto, a decorrere dalle cessioni di tablet, laptop e console effettuate dal 2 maggio 2016 e fino al 31.12.2008, **il debitore d'imposta risulterà essere il cessionario** (acquirente), sempreché quest'ultimo sia un soggetto passivo. Per gli acquirenti privati, invece, **l'imposta continuerà ad essere dovuta dal venditore secondo i criteri ordinari**.

Per applicare la nuova norma, risulterà decisivo individuare, quindi, **il momento di effettuazione dell'operazione**, come determinato ai sensi dell'art. 6 commi 1 e 4 del DPR 633/72. Quindi, per le cessioni dei beni in questione (tablet, laptop e console), **l'IVA si applica con il meccanismo del reverse charge se**, anteriormente al 2 maggio 2016:

- **non è avvenuta la consegna o spedizione del bene;**
- **né è stata emessa fattura;**
- **né è intervenuto il pagamento del prezzo.**

### **Ambito soggettivo ed oggettivo di applicazione**

Le nuove disposizioni in materia di "reverse charge" **non sono condizionate da restrizioni né di carattere oggettivo né soggettivo**.

Sotto il **profilo oggettivo**, le disposizioni in materia di reverse charge si applicano:

- **ai tablet PC e ai laptop**, riconducibili al codice 8471.30 della Nomenclatura combinata (codice 8471.30);

→ alle **console da gioco**, classificate nella Nomenclatura combinata con il codice 9504.50.

AMBITO OGGETTIVO APPLICAZIONE REVERSE CHARGE	
TIPOLOGIA DI BENE	NOMENCLATURA
Tablet PC e ai laptop	Codice 8471.30 della Nomenclatura combinata
Console da gioco	Codice 9504.50 della Nomenclatura combinata

#### Osserva

Non rileva, tra l'altro, **la condizione che il bene sia usato piuttosto che nuovo** (salvo l'adozione del regime del margine).

Come osservato da alcuni commentatori della dottrina, sotto il profilo soggettivo, **non vi sono limitazioni** che non siano dettate dallo status di soggetto passivo d'imposta del cessionario sicché **la norma dovrebbe trovare applicazione a prescindere dallo stadio di commercializzazione del bene**, diversamente da quanto indicato dall'Agenzia delle Entrate per le cessioni di telefoni cellulari (cessioni per le quali, si ricorda, è previsto il reverse charge ex art. 17 comma 6 lett. b) del DPR 633/72).

#### Osserva

**Per i telefoni cellulari** (anch'essi soggetti al reverse charge), l'Amministrazione Finanziaria aveva, infatti, **"limitato" il campo di applicazione del meccanismo dell'inversione contabile alle sole cessioni "effettuate nella fase distributiva che precede il commercio al dettaglio"**, a dispetto del tenore letterale dell'autorizzazione comunitaria e della normativa interna. In buona sostanza, per i beni di cui trattasi (telefoni cellulari), il **"reverse charge"** opera con riferimento alle sole cessioni di telefoni cellulari poste in essere **nelle fasi di commercializzazione precedenti la vendita al dettaglio**, purché – ovviamente – **il cessionario sia un soggetto passivo IVA**: sicché le cessioni al dettaglio dei telefoni cellulari **sono escluse dall' "inversione contabile"** (C.M. 23.12.2010, n. 59/E)

Pertanto, stando al mero tenore letterale della norma, anche l'acquisto di un tablet da parte di un professionista titolare di partita iva presso un qualsiasi punto vendita al dettaglio potrebbe ricadere nel raggio della nuova disposizione. Tuttavia, sarebbe comunque **opportuna una presa di posizione dell'Agenzia, per fugare eventuali dubbi al riguardo.**

#### Osserva

Così come evidenziato da taluni commentatori della dottrina, **non è del tutto da escludersi**, infatti, **che l'amministrazione finanziaria possa – con apposito documento di prassi –**

**sottoporre ad inversione contabile soltanto le cessioni di tablet, laptop e console da gioco con riferimento alle operazioni anteriori al commercio al dettaglio**, coordinando così la disciplina di cui trattasi alle **medesime regole previste per la cessione di telefoni cellulari**.

### **Adempimenti contabili**

In merito agli adempimenti contabili, va tenuto presente che la disposizione in commento **è inserita nel contesto dell'art. 17, co. 6, del DPR 633/72**, che mutua (tramite rinvio) **le modalità a cui deve attenersi il cessionario per l'assolvimento dell'imposta**, dal co. 5, del medesimo art. 17 del DPR 633/72, ove è formalizzata **una procedura di integrazione della fattura** (e non di autofatturazione). In termini procedurali ciò implica che, **a decorrere dal 02.05.2016**:

→ **i cedenti dei prodotti in discorso** (tablet PC, laptop e console di gioco) **devono emettere una fattura**, ai sensi dell'art. 21 del DPR 633/1972, **senza esposizione dell'Iva**, ma recante, in luogo dell'imposta, **il suddetto titolo di assoggettamento a "reverse charge" (art. 17, co. 6, lett. c), del D.P.R. 633/1972)**.

GAMMA srl  
Via BERGAMO, 25  
23900 LECCO  
CF e P.IVA 01234567890

ALFA srl  
Via FIRENZE, 61  
20121 MILANO  
CF e P.IVA 09876543210

FATTURA n. 5 del 10.05.2016

Cessione 10 console da gioco marca xxxxx (prezzo unitario Euro 100) € 1.000,00

**Operazione senza applicazione di Iva ai sensi dell'art. 17, c. 6, lett. c) del D.p.r. 633/72.**

Di contro, invece, **il cessionario deve:**

→ **integrare la fattura con l'esposizione dell'Iva applicata sulla base imponibile ivi indicata;**

- **registrare la fattura** – come sopra integrata - **nel registro delle vendite o dei corrispettivi entro il mese di ricevimento**, ovvero anche successivamente, ma comunque entro quindici giorni dal ricevimento e con riferimento al relativo mese;
- ai fini della detrazione, e quindi per rendere neutrale l'operazione, **annotare la fattura anche nel registro degli acquisti.**

GAMMA srl  
Via BERGAMO, 25  
23900 LECCO  
CF e P.IVA 01234567890

ALFA srl  
Via FIRENZE, 61  
20121 MILANO  
CF e P.IVA 09876543210

FATTURA n. 5 del 10.05.2016

Cessione 10 console da gioco marca xxxxx ( prezzo unitario Euro 100) € 1.000,00

**Operazione senza applicazione di Iva ai sensi dell'art. 17, c. 6, lett. c) del D.p.r. 633/72.**

**Integrazione ai sensi dell'art. 17, comma 5, DPR n. 633/72**

Imponibile € 1.000,00

IVA 22% € 220,00

Totale € 1.220,00

Numero di registrazione registro vendite 7

Numero di registrazione registro acquisti 10

### **Ulteriori novità in materia di reverse charge**

Si ricordano, da ultimo, **le altre novità introdotte dal DLgs. 24/2016**, in materia di reverse charge nel settore "informatico", per le quali, però, **la decorrenza è già "scattata" il 3 marzo 2016**. In particolare, il citato DLgs. 11.2.2016 n. 24 (pubblicato sulla G.U. 3.3.2016 n. 52), modificando l'art. 17 del DPR 633/72, **ha previsto**, oltre all'estensione del meccanismo del reverse charge alle cessioni di console da gioco, tablet PC e laptop (appena commentata), anche:

- **l'estensione del meccanismo del reverse charge 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;

- **l'abolizione del meccanismo del reverse charge per le cessioni di personal computer e loro componenti e accessori;**
- **l'abolizione del meccanismo del reverse charge per le cessioni di componenti ed accessori dei telefoni cellulari**

*Lo Studio rimane a disposizione per ogni ulteriore chiarimento e approfondimento di Vostro interesse.*

Cordiali saluti

**DOTTORESSA ANNA FAVERO**