

Spettabile
AGENZIA DELLE ENTRATE
DIREZIONE CENTRALE NORMATIVA
Via Cristoforo Colombo 426 c/d – Roma

Oggetto: Istanza di interpello ai sensi della circolare del 18 maggio 2000, n.99/E – par. 2.3 – ambito di applicazione del “reverse charge” alle cessioni di telefoni cellulari e microprocessori, relative esclusioni e casistica

Per: - Assotelecomunicazioni - ASSTEL - con sede in Roma, Via Barberini n. 11, C.F. 97290240585, in persona del rappresentante *pro-tempore*, Dott. Stefano Parisi, nato ad Roma , il 12/11/1956 domiciliato ai fini del presente atto in Via Barberini n. 11 presso ASSTEL , C.F. PRSSFN56S12H501D

Viste

le disposizioni contenute nella Circolare del 18 maggio 2000, n.99/E – par. 2.3 – dettante istruzioni operative sull’*“Interpello dei contribuenti e consulenza giuridica. Organizzazione del servizio”*

* * *

Premesso

1. che con riferimento alle cessioni di telefoni cellulari e *personal computer* il comma 6 lettere b) e c) dell’articolo 17 del D.P.R. 26 ottobre 1972 n. 633, così come novellato dall’articolo 1, comma 44, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, pone ad esclusivo carico del

cessionario l'adempimento degli obblighi tributari in materia di Imposta sul Valore Aggiunto, secondo il meccanismo dell'inversione contabile (c.d. *reverse charge*), in deroga al principio generale che individua nel cedente il debitore di imposta (cfr. articolo 17, comma 1, del citato decreto);

2. che la finalità della disposizione è quella di contrastare fenomeni di evasione fiscale riconducibili alle frodi "carosello" nell'ambito delle quali il cedente, in esito alla rivalsa d'imposta, omette il versamento della medesima imposta (IVA) che diversamente il cessionario detrae;
3. che *in subiecta materia* è intervenuta l'autorizzazione del Consiglio dell'Unione Europea del 22 novembre 2010, n. 2010/710/UE, la quale ha consentito l'applicazione del regime del *reverse charge* con riferimento alle fattispecie di cui alle lettere b) e c) dell'articolo 17, comma 6, D.P.R. n. 633/72 (a tale riguardo si precisa che la predetta autorizzazione, con riferimento alle ipotesi disciplinate dal legislatore nazionale di cui alla legge n. 296 del 2006 nella predetta lettera c), del comma 6, dell'articolo 17 del D.P.R. n. 633 del 1972, individua una casistica più limitata escludendo le cessioni di *personal computers*, e relativi accessori);
4. in particolare, il provvedimento autorizzatorio adottato dalle istituzioni comunitarie consente allo stato italiano di rendere debitore dell' Imposta sul Valore Aggiunto direttamente l'acquirente 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, e*
 - le cessioni di *dispositivi a circuito integrato quali microprocessori e unità centrali di elaborazione prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale;*
5. che l'Agenzia delle Entrate - Direzione Centrale Normativa, con Circolare 23 dicembre 2010 n. 59 è intervenuta al fine di fornire “ *i primi chiarimenti in merito all'ambito applicativo della misura di deroga che l'Italia è stata autorizzata ad introdurre ed alla decorrenza delle nuove regole*”;
 6. che ASSTEL (Associazione affiliata a Confindustria), che raccoglie tra i propri iscritti i principali gestori telefonici nazionali, esaminato il testo della più volte menzionata Circolare amministrativa e sentite le proprie associate, ha rilevato l'esistenza di una serie di dubbi interpretativi che dovrebbero essere esaminati e chiariti da Codesta Spettabile Agenzia delle Entrate al fine di consentire la corretta applicazione del nuovo regime nonché la necessaria implementazione dei processi operativi/gestionali ed informatici che gli operatori del settore dovranno di conseguenza porre in atto;
 7. che la Circolare n. 59/E del 23 dicembre 2010, nell'individuare i soggetti passivi destinatari della disposizione afferma “ .. *si ritiene che l'obbligo del meccanismo dell'inversione contabile trovi applicazione per le sole cessioni dei beni effettuate nella fase distributiva che*

precede il commercio al dettaglio. Le cessioni al dettaglio infatti si caratterizzano per la destinazione del bene al cessionario – utilizzatore finale, ancorché soggetto passivo. ne consegue che ... il meccanismo dell'inversione contabile per le fattispecie in esame non trova applicazione per le fasi del commercio al dettaglio.” (cfr. 3° e 4° capoverso del paragrafo 2 della Circolare);

8. che la predetta individuazione dei profili soggettivi di applicabilità dell'inversione contabile genera numerose incertezze di natura interpretativa in quanto, contrariamente a quanto sembrerebbe dal dato letterale della Circolare 59/E del 2010, non sempre le cessioni al dettaglio vedono come cessionario un utilizzatore finale (si pensi al caso in cui cessionario del commerciante al dettaglio sia un soggetto passivo che potrebbe non essere utilizzatore finale del bene oggetto di cessione ma a sua volta rivenditore), pertanto non è dato riscontrare una piena identità tra il concetto di “commercio al dettaglio” ed “utilizzo finale” fatto proprio dalla menzionata Circolare amministrativa come se vi fosse una corrispondenza biunivoca tra le due fattispecie;
9. che numerosi ulteriori dubbi di natura sia oggettiva che procedurale sono sorti con riferimento ad entrambe le fattispecie di cui alle lettere b) e c) del comma 6 dell'articolo 17 del D.P.R. n. 633/72;
10. che, sotto il profilo operativo/gestionale e informatico le modifiche da apportare ai sistemi di fatturazione (sia con riferimento al ciclo attivo che al ciclo passivo), necessarie all'adeguamento alla normativa

de qua, sono estremamente complesse in quanto coinvolgono un'alta percentuale dei documenti contabili gestiti e incidono su sistemi gestionali aziendali talmente integrati tra loro che qualsiasi variazione necessita di una fase di analisi e *test* propedeutica all'entrata in uso a regime;

11. che sia l'adeguamento dei sistemi che la fase di *test* richiede tempi tecnici non brevi, e, nel caso di specie, le incertezze interpretative rallentano ulteriormente tale processo di implementazione;
12. che le associate ASSTEL si pongono in termini neutri rispetto alle specifiche soluzioni che codesta rispettabile Agenzia delle Entrate vorrà fornire in ordine ai dubbi interpretativi che nello specifico verranno di seguito posti,

tutto ciò premesso

è opportuno in questa sede segnalare la necessità di ricevere quanto prima risposte certe che consentano di adeguare i processi informatici alla luce della nuova disciplina, pertanto

**si chiedono chiarimenti in merito ai seguenti profili di applicazione del
disposto normativo**

***A.1 Con riferimento alle 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 –
profili soggettivi***

Atteso che la *ratio legis*, così come fatta propria da codesta rispettabile Agenzia delle Entrate nella citata Circolare, appare quella di limitare

l'applicabilità del meccanismo del *reverse charge* alle cessioni effettuate nelle fasi distributive che precedono la vendita al cessionario utilizzatore finale, ancorché soggetto passivo IVA, si chiede:

- 1) di avere conferma che ai fini della determinazione dell'area di esclusione dal *reverse charge* si faccia riferimento alla posizione soggettiva dell'acquirente quale utilizzatore finale, ancorché titolare di partita IVA¹, e conseguentemente
- 2) che venga chiarito che sono esclusi dall'applicazione del *reverse charge* i clienti soggetti passivi IVA (c.d. clienti *business*) utilizzatori finali dei telefoni cellulari e ciò indipendentemente dalle modalità con le quali si perfeziona la cessione (commercio al dettaglio, commercio elettronico, vendita a distanza, vendita con consegna a domicilio, vendita tramite agenti etc)².

A.2 Con riferimento alle 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 – profili oggettivi

Sotto il profilo oggettivo si chiede:

- 1) di precisare se per “*telefoni cellulari*” debbano intendersi quei dispositivi la cui funzione principale è quella di permettere di fruire di servizi di fonia in mobilità;

¹ Diversamente potrebbero ingenerarsi distorsioni nel commercio e nella concorrenza, in quanto gruppi di clienti potrebbero preferire taluni canali di vendita (vendita al minuto) a scapito di altri (ordini mediante agenti) al solo fine di evitare aggravii negli adempimenti fiscali.

² In caso contrario, di precisare quale trattamento debba essere applicato nel caso di cessione del telefono cellulare quale accessoria rispetto alla vendita del servizio di telecomunicazioni.

- 2) di precisare se gli accessori dei telefoni cellulari (e.g. caricabatterie, auricolare e quant'altro) debbano essere assoggettati alla nuova disciplina nel caso di cessione unitamente al telefono cellulare ai sensi dell'articolo 12 del D.P.R. n. 633/72 e non lo debbano essere se ceduti separatamente³;
- 3) di precisare che siano assoggettabili alla nuova disciplina quei dispositivi potenzialmente atti a connettersi alla rete mobile per mezzo di una cd "sim voce", la cui funzione primaria/principale sia quella della fruizione di servizi di fonia in mobilità.⁴ L'evoluzione tecnologica rende infatti indispensabile individuare un oggettivo criterio di discriminazione onde evitare disparità di trattamento su nuovi prodotti. Al momento, a titolo esemplificativo, i c.d. Tablet (*latu sensu*) dovrebbero considerarsi esclusi dal campo di applicazione del *reverse charge* a meno che "nativamente" consentano (come hardware venduto predisposto già per un autonomo inserimento da parte del cliente) di poter fruire con funzione primaria di servizi (voce) di fonia in mobilità'.

B.1 Con riferimento alle cessioni di dispositivi a circuito integrato quali microprocessori e unità centrali di elaborazione prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale – profili soggettivi

³ E ciò in linea con l'Autorizzazione del Consiglio dell'Unione Europea del 22 novembre 2010, n. 2010/710/UE che non include tali fattispecie oggettive nel regime derogatorio.

⁴ Si segnala che in termini del tutto simili si è espressa l'Amministrazione finanziaria in UK con circolare del maggio 200, paragrafo 2.2. con specifico riferimento a WIFI data e 3G Data Cards.

Atteso che anche con riferimento alla fattispecie in esame la *ratio legis*, così come fatta propria da codesta rispettabile Agenzia delle Entrate nella citata Circolare, appare quella di limitare l'applicabilità del meccanismo del *reverse charge* alle cessioni effettuate nelle fasi distributive che precedono la vendita al cessionario utilizzatore finale, ancorché soggetto passivo IVA, e considerato altresì che i dispositivi a circuito integrato quali i microprocessori non sono, per loro natura, beni destinati al consumo finale bensì destinati a subire, prima di essere immessi al consumo finale, una fase di "assemblaggio", si chiede di precisare che il regime del *reverse charge* si applichi alle cessioni fatte a soggetti passivi che acquistano tali beni per la successiva rivendita mentre non si applichi alle cessioni poste in essere nei confronti di soggetti passivi che provvedono alla loro installazione/assemblaggio, ciò indipendentemente dalle modalità con le quali si perfeziona la cessione (commercio al dettaglio, commercio elettronico, vendita a distanza, vendita con consegna a domicilio, vendita tramite agenti etc).

B.2 Con riferimento alle cessioni di componenti di personal computer a cui possono ricondursi i concetti di dispositivi a circuito integrato quali microprocessori e unità centrali di elaborazione prima della loro installazione in prodotti destinati al consumatore finale – profili oggettivi

A tale riguardo si chiede di precisare che debbano intendersi escluse dall'applicazione del regime di inversione contabile le cessioni di:

- prodotti già assemblati quali ad esempio personal computer, laptop, notebook, in quanto trattasi di prodotti “finiti”, esclusi dal regime per carenza del requisito oggettivo;
- componenti destinati ad essere installati in apparati non qualificabili come personal computer, quali ad esempio, server aziendali, impianti di rete di telefonia, ecc...
- componenti utilizzati nell’ambito di contratti di manutenzione, ove vadano a sostituire /integrare quelli presenti in prodotti “finiti”, in quanto trattasi di vendite comunque ancillari al servizio principale prestato.

Inoltre si richiede di precisare che nell’ambito oggettivo di applicazione del *reverse charge* rientrano i componenti di personal computer ai quali si riconducono i concetti di dispositivi a circuito integrato quali, ad esempio, la memoria fissa (hard disk) dei personal computer, la memoria d’accesso casuale (RAM), il processore/CPU (Nomenclatura Combinata/Commodity Code 8542-3190-00 - è così definito nella Circolare UK 08/2007 par. 2.3 (computer chips); tale Circolare UK espressamente esclude anche le schede madri (motherboard)).

C. Profili procedurali comuni ad entrambe le fattispecie di cui ai precedenti punti A e B

A tale riguardo si chiede.

- di precisare che, con riferimento all’emissione di note di credito, il meccanismo del *reverse charge* non si applichi a note di credito riferite a fatture emesse anteriormente all’entrata in vigore dell’applicazione del regime di inversione contabile;



- di precisare che la facoltà di emissione di note di credito successivamente all'entrata in vigore della disciplina del *reverse charge*, con riferimento alle fattispecie oggetto della presente istanza, competa al cessionario sotto la propria responsabilità nei casi e nei termini consentiti;
- di confermare che nel caso in cui la cessione assoggettabile a *reverse charge* sia effettuata nei confronti di soggetto identificato ai fini Iva in Italia (tanto direttamente quanto mediante nomina di rappresentante fiscale), tale cessionario, in quanto soggetto passivo in Italia, debba assolvere gli adempimenti imposti dall'inversione contabile;
- di confermare che il *reverse charge* sia applicabile anche nei passaggi dal committente al commissionario o dal commissionario al committente di beni venduti o acquistati in esecuzione di contratti di commissione, di cui all'articolo 2, comma 2, lett. 3) del DPR 633/72,
- di disporre di maggiori informazioni relativamente ai dati che dovranno essere riportati in dichiarazione Iva con riferimento alle operazioni soggette al regime di *reverse charge*;
- di chiarire se sussista un obbligo (od onere) da parte del cedente di acquisire specifica attestazione e/o dichiarazione da parte del cessionario in ordine rispettivamente allo *status* di utilizzatore finale, ancorché soggetto passivo Iva.

In conclusione, attese le sopra esposte incertezze interpretative ed in considerazione delle già rappresentate complessità connesse

all'adeguamento alle modifiche normative in argomento dei sistemi operativi/gestionali e delle procedure informatiche

si chiede

una proroga dell'entrata in vigore delle disposizioni di cui all'articolo 17, comma 6, lettere b) e c) del D.P.R. n. 633/72 stimata in circa 6 mesi a decorrere dalla formulazione dei richiesti chiarimenti da parte di codesta rispettabile Agenzia delle Entrate, la cui carenza rende al momento non definitive le necessarie implementazioni dei predetti sistemi aziendali.

Roma, 16 febbraio 2011

Con osservanza

Il rappresentante *pro-tempore*

