

**OGGETTO: Reverse charge chiarimenti Circolare 20 e 21/E/2016**

Recentemente vi sono state importanti **modifiche alla disciplina del reverse charge**:

- ◆ dal 2.5.2016 il meccanismo del reverse charge è stato **esteso alle cessioni di console da gioco, tablet TP e laptop**;
- ◆ con la Legge di Stabilità 2016 è stata introdotta una **nuova ipotesi** di applicazione del reverse charge alle **prestazioni di servizi** rese dalle imprese consorziate **ai consorzi aggiudicatari di commesse pubbliche** tenuti all'applicazione dello split payment.

L'Agenzia delle Entrate è intervenuta in merito a tali modifiche con la Circolare 20/E del 18.05.2016, e con la Circolare 21/E del 25.05.2016, i cui contenuti saranno di seguito esaminati.

<b>REVERSE CHARGE CHIARIMENTI CIRCOLARE 20 E 21/E/2016</b>	
<p style="text-align: center;"><b>ESTENSIONE DEL REVERSE CHARGE ALLE PRESTAZIONI RESE DAI CONSORZIATI</b></p> <p>(Art. 17 comma 6 lett. a-quater DPR 633/72)</p>	<p>La legge di stabilità 2016 ha esteso<sup>1</sup> il meccanismo del <b>reverse charge</b> alle <b>prestazioni di servizi rese dalle imprese consorziate nei confronti del consorzio di appartenenza</b>, laddove il consorzio sia aggiudicatario di una commessa nei confronti di un ente pubblico e fatturi in regime di <b>split payment</b> (art. 17-bis del D.P.R. 633 del 1972). Il nuovo meccanismo di applicazione del reverse charge <b>presuppone</b> pertanto <b>l'applicazione a valle del meccanismo dello split payment</b> nel rapporto tra il consorzio e la Pubblica Amministrazione.</p> <p>I consorzi sono quelli indicati dall'<b>art. 34, comma 1 del D.Lgs. n. 163 del 2006</b>, ovvero:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ consorzi fra società cooperative di produzione e lavoro;</li> <li>◆ consorzi stabili, costituiti anche in forma di società consortili ai sensi dell'art-2615-ter del c.c., tra imprenditori individuali, anche artigiani, società commerciali, società cooperative di produzione e lavoro;</li> <li>◆ consorzi ordinari di concorrenti di cui all'art. 2602 del c.c.</li> </ul> <p>Devono quindi ritenersi <b>esclusi</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ i <b>raggruppamenti temporanei di imprese</b> (ATI)<sup>2</sup>;</li> <li>◆ le <b>imprese aderenti al contratto di rete</b><sup>3</sup>.</li> </ul> <p><b>Per i consorzi che effettuano operazioni prevalentemente</b> nei confronti della Pubblica Amministrazione <b>in regime di split payment</b>, e che acquistano servizi dalle società consorziate, si viene a determinare la formazione di <b>un credito IVA strutturale</b>, in quanto gli stessi non possono compensare l'imposta relativa alle operazioni attive effettuate nei confronti della Pubblica Amministrazione – soggette al meccanismo dello split payment – con quella</p>

<sup>1</sup> Aggiungendo la lett. a-quater) al 6° comma dell'art. 17 del Dpr 633/72.

<sup>2</sup> Di cui all'art. 37 del D.Lgs. n. 163 del 2006.

<sup>3</sup> Di cui all'art. 3, comma 4-ter, del decreto legge n. 5 del 2009, convertito con modificazioni dalla Legge n. 33 del 2009.

	<p>assolta in relazione ai servizi acquistati dalle società consorziate.</p> <p>Tali consorzi, sotto il profilo finanziario, trasferiscono di norma ai propri consorziati importi superiori a quelli incassati dall'Amministrazione Pubblica cessionaria o committente (tali importi, infatti, sono gravati da un'imposta che, relativamente alle operazioni attive, non entra mai nella disponibilità dei consorzi), anticipando somme che solo successivamente saranno loro rimborsate dall'Erario.</p> <p>Quindi, come specifica la Circolare, <b>con l'introduzione del meccanismo del reverse charge</b> a tali prestazioni di servizi, <b>il legislatore ha voluto semplificare</b>, in sostanza, <b>la riscossione del tributo, evitando che i consorzi che hanno quale committente principale la Pubblica Amministrazione e che applicano il meccanismo dello split payment, si trovino in una costante condizione dei credito IVA.</b></p> <p>In relazione con la norma introdotta è importante ricordare che l'efficacia di tale disposizione è <b>subordinata all'autorizzazione del Consiglio europeo.</b></p>	
<p><b>MODIFICHE ALL'ART. 17 DEL DPR 633/72</b></p>	<p>Il D. Lgs. n. 24 del 2016 ha recepito le Direttive 2013/42/UE e 2013/43/UE del Consiglio del 22 luglio 2013.</p> <p>Tale norma ha modificato l'art. 17, comma 6 del D.P.R. 633 del 1972. In particolare, le modifiche apportate a tale articolo sono le seguenti:</p>	
	<p><b>LETT. B)</b></p>	<p><b>Soppresso il riferimento ai "loro componenti e accessori".</b> Il reverse charge, pertanto, è limitato alle cessioni di telefoni cellulari soggetti alla tassa CC.GG ex art. 21 della Tariffa, DPR 641/72.</p> <p>Questo intervento legislativo è di mero aggiornamento formale e non ha alcuna conseguenza, atteso che, in relazione ai componenti e accessori di computer, il meccanismo dell'inversione contabile previsto dalla previgente formulazione della lett. b) non aveva trovato applicazione per assenza dell'autorizzazione da parte degli organi UE.</p>
	<p><b>LETT. C)</b></p>	<p><b>Sostituita</b> con "<i>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 prodotto destinati al consumatore finale</i>".</p> <p>Questo intervento ha portata innovativa nella parte in cui estende, a decorrere dal 2 maggio 2016, il reverse charge alle cessioni di console di gioco, tablet PC e laptop.</p>
<p><b>LETT. D) E D-QUINQUES)</b></p>	<p><b>Abrogate.</b></p> <p>Pertanto il reverse charge non trova applicazione alle cessioni di materiali e prodotti lapidei, direttamente provenienti da cave e miniere e alle cessioni di beni effettuate nei confronti della grande distribuzione. Queste due fattispecie non sono mai entrate in vigore per la mancata autorizzazione da parte della</p>	

	Commissione UE
<p><b>ESTENSIONE DEL REVERSE CHARGE A CONSOLE DA GIOCO, TABLET PC E LAPTOP</b> (Art. 17 comma 6 lett. c DPR 633/72)</p>	<p>Il legislatore nazionale ha ampliato l'art. 17, comma 6, lett. c) del D.P.R. 633/72 prevedendo l'applicazione del <i>reverse charge</i> 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. Nella versione precedente la norma faceva riferimento solo "alle cessioni di <i>personal computer e dei loro componenti ed accessori</i>".</p> <p>Per effetto quindi di tale modifica normativa, il <i>reverse charge</i> risulta applicabile anche alle <b>cessioni</b>, territorialmente rilevanti in Italia, effettuate tra soggetti passivi, dei seguenti prodotti:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>◆ <b>console da gioco</b> (NC 9504 50 00);</li> <li>◆ <b>tablet PC</b> (NC 8471 30 00);</li> <li>◆ <b>laptop</b> (NC 8471 30 00).</li> </ul> <p>Per individuare i predetti beni, non rileva la denominazione "commerciale", bensì la circostanza che si tratti di beni della stessa qualità commerciale, aventi le stesse caratteristiche tecniche e lo stesso codice di Nomenclatura Combinata (NC).</p> <p>Il <i>reverse charge</i> trova applicazione per le sole cessioni dei beni effettuate nella <b>fase distributiva</b> che precede il commercio al dettaglio. Tale posizione risulta conforme a quanto già precisato con la C.M. n. 59/E del 2010 e con la R.M. n. 36/E del 2011.</p> <p>Tenendo conto che il D.Lgs. n. 24 del 2016 è entrato in vigore il 3 marzo 2016, le nuove norme prevedono la decorrenza dalle operazioni effettuate a partire dal sessantesimo giorno successivo a quello dell'entrata in vigore del Decreto legislativo. <b>Di conseguenza, il reverse charge si applica alle operazioni effettuate a decorrere dal 2 maggio 2016.</b></p> <p>Come specifica anche la Circolare, è bene tener presente che tale misura ha <b>carattere temporaneo</b> e si applicherà alle operazioni effettuate fino al 31 dicembre 2018.</p> <p>In relazione alle violazioni relative all'omessa o errata applicazione del <i>reverse charge</i> tornano applicabili le sanzioni di cui all'art. 6, commi 9-bis 1 e 9-bis 2 del D.Lgs. n. 471 del 1997.</p> <p>La Circolare precisa però che, in considerazione dell'incertezza in materia e della circostanza che la nuova disciplina in commento ha esplicitato comunque la sua efficacia già in relazione alle operazioni a decorrere dal 2 maggio 2016, nonché in ossequio ai principi dello Statuto del contribuente, sono fatti salvi i comportamenti finora adottati dai contribuenti, ai quali, pertanto, <b>non dovranno essere applicate sanzioni per le violazioni eventualmente commesse anteriormente all'emanazione al 25 maggio 2016.</b></p>

