

Dott. Rag. Alfio Torrisci †

Avv. Rag. Aldo Torrisci

Ragionieri Commercialisti
Revisori Contabili

Milano, 21 ottobre 2010

Spett.le

8853 S.P.A.

Via Mazzini n. 16

20123 MILANO

Oggetto: disciplina IVA relativamente all'ORO con particolare riguardo alle rivendite di oro da rottamare.

1) Operazioni IVA esenti relativamente all'ORO.

La disciplina IVA relativamente all'ORO è prevista tra l'altro dall'art. 10, n. 11 di cui al DPR 633/1972.

In particolare tale norma prevede l'esenzione IVA in sintesi per le seguenti operazioni:

- a) le cessioni di oro da investimento;
- b) le intermediazioni relative alle precedenti operazioni;
(precisando che per le operazioni di cui alla lettera a) e b) il cedente o prestatore può optare per l'applicazione dell'imposta)
- c) alcune operazioni finanziarie riferite all'oro da investimento (le operazioni previste dall'articolo 81, comma 1, lettere c-quater) e c-quinquies), del vecchio TUIR).

Per oro da investimento si intende:

- a) l'oro in forma di lingotti o placchette di peso comunque superiore ad 1 grammo, di purezza pari o superiore a 995 millesimi, rappresentato o meno da titoli;
- b) le monete d'oro di purezza pari o superiore a 900 millesimi, coniate dopo il 1800.

2) Operazioni con Reverse Charge relativamente all'ORO.

Dott. Rag. Alfio Torrasi †

Avv. Rag. Aldo Torrasi

Ragionieri Commercialisti
Revisori Contabili

L'art. 17, comma 1 , del D.P.R. n. 633 del 1972, dispone quale regola generale che l'imposta è dovuta dai soggetti che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi imponibili.

Tuttavia la stessa norma al comma 5 dispone che, in deroga al primo comma, per le cessioni imponibili di oro da investimento di cui all'articolo 10, numero 11), nonché per le cessioni di materiale d'oro e per quelle di prodotti semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi, al pagamento dell'imposta è tenuto il cessionario, se soggetto passivo d'imposta nel territorio dello Stato (c.d. reverse charge ossia emissione della fattura senza Iva da parte del venditore e la successiva integrazione con Iva da parte dell'acquirente e annotazione nei registri iva vendite e iva acquisti).

L'art. 17 dunque circoscrive l'ambito di applicazione del cosiddetto reverse charge alle ipotesi di:

- a) cessioni imponibili di oro da investimento di cui all'art. 10, n. 11), di cui allo stesso D.P.R. n. 633;
- b) cessioni di materiale d'oro e cessioni di prodotti semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi.

3) Rivendita da parte di Commercianti in oro di materiale d'oro da rottamare: risoluzione Ag. Entrate n. 375 del 2002.

A seguito dello sviluppo del mercato del cosiddetto "compro oro", i commercianti all'ingrosso e/o al dettaglio di preziosi acquistano da privati oggetti d'oro e d'argento usati, per poi rivenderli, sotto forma di rottami di gioielli d'oro, verghe aurifere o, comunque, oggetti destinati alla fusione, a soggetti che, operano nel settore dell'affinazione e del recupero dei metalli preziosi. Tali ultimi soggetti non acquistano i prodotti ancora idonei ad essere venduti come merce finita, dato che operano esclusivamente nel settore del

Dott. Rag. Alfio Torrisci †

Avv. Rag. Aldo Torrisci

Ragionieri Commercialisti
Revisori Contabili

recupero di materiali preziosi e non svolgono l'attività di commercializzazione di gioielli.

Ci si chiede in proposito se sia applicabile alle suddette rivendite il meccanismo del *reverse charge* di cui all'art. 17, comma 5, del D.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, senza, per questo, incorrere in sanzione (previsione sanzionatoria di cui all'art. 6, comma 8, del D.Lgs. 18 dicembre 1997, n. 471: acquisto di beni con fattura irregolare).

In particolare è necessario chiarire se i rottami di oro ceduti come sopra indicato rientrano o meno, richiamando il dato testuale del art. 17, comma 5, nella nozione di "materiale d'oro" diverso da quello d'investimento e di "prodotti semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi".

Con risoluzione n. 375 del 2002 l'Agenzia Entrate ha risposto positivamente proprio al predetto quesito in sintesi come segue.

In merito all'esatta nozione di "materiale d'oro" e di "prodotti semilavorati di purezza pari o superiore a 325 millesimi", l'Agenzia Entrate ritiene che con tale espressione il legislatore abbia inteso fare riferimento all'oro nella sua funzione prevalentemente industriale, ossia di materia prima destinata alla lavorazione, distinta, quindi, dall'oro da investimento. L'Ufficio italiano cambi (Uic), a sua volta, è stato del parere che rientrano nella nozione di "materiale d'oro" tutte le forme di oro grezzo destinate ad una successiva lavorazione, e che la caratteristica di un "semilavorato" è costituita dall'essere un prodotto privo di uno specifico uso e funzione, e cioè dall'impossibilità di utilizzare *ex se* il materiale o la lega d'oro, essendo necessario un ulteriore stadio di lavorazione o

Dott. Rag. Alfio Torrisci †

Avv. Rag. Aldo Torrisci

Ragionieri Commercialisti
Revisori Contabili

trasformazione che ne consenta l'utilizzo da parte del consumatore finale.

Nel caso di cui alla citata risoluzione, i commercianti cedono ad imprese specializzate nel recupero dell'oro esclusivamente i rottami d'oro che non sono più idonei al consumo finale, mentre vendono direttamente ai consumatori finali gli oggetti preziosi non avariati ed in buono stato.

L'Agenzia delle Entrate ha ritenuto pertanto che la predetta vendita di rottami di gioielli d'oro, in sé non suscettibili di utilizzazione da parte del consumatore finale, ad un soggetto che non li destina (né può destinarli) al consumo finale, ma li impiega in un processo intermedio di lavorazione e trasformazione, possa essere assimilata a cessione di materiale d'oro o semilavorato.

In conclusione, considerato che nel caso di cui alla risoluzione citata l'impresa acquirente opera esclusivamente nel settore del recupero dei metalli preziosi e non svolge attività di commercializzazione di gioielli, l'imposta sugli acquisti di rottami di gioielli d'oro, destinati ad essere sottoposti al procedimento industriale di fusione e successiva affinazione chimica per il recupero del materiale prezioso ivi contenuto, deve essere assolta mediante la particolare procedura prevista dall'art. 17, comma 5, del D.P.R. n. 633 del 1972 (c.d. reverse charge), nel rispetto degli adempimenti ivi previsti, senza per questo incorrere nella violazione di cui all'art. 6, comma 8, del D.Lgs. n. 471 del 1997.

Si precisa che restando nell'ambito di questa fattispecie, la procedura prevista dall'art. 17, comma 5, del D.P.R. n. 633 del 1972 (c.d. reverse charge) non è facoltativa **ma risulta obbligatoria**.

Dott. Rag. Alfio Torrìsi †

Avv. Rag. Aldo Torrìsi

Ragionieri Commercialisti
Revisori Contabili

**4) Cessione di manufatti d'oro non avviati al recupero:
risoluzione Ag. Entrate n. 161 del 2005.**

Se mediante la risoluzione n. 375 del 2002 l'Agenzia Entrate ha stabilito chiaramente la disciplina del materiale d'oro avviato al recupero tuttavia occorre fare attenzione ai confini di tale disciplina implicitamente dettati da altra risoluzione ministeriale successiva, la n. 161 del 2005, circa la non applicabilità del trattamento fiscale previsto dall'art. 17, comma 5, del D.P.R. n. 633 del 1972 (c.d. reverse charge), a determinati manufatti d'oro quali, a titolo esemplificativo, montature di anelli o chiusure per collane e bracciali.

Invero nella risoluzione dell'Agenzia delle Entrate n. *n. 161/E dell'11 novembre 2005* si afferma, che prodotti come le montature di anelli o le chiusure per collane e bracciali hanno completato il loro specifico processo produttivo e debbono essere considerati prodotti finiti e non materia prima destinata alla lavorazione. Poiché il materiale d'oro di cui si fa menzione nella risoluzione da ultimo citata può corrispondere in parte con il materiale menzionato nella risoluzione n. 375/2002 si evince per esclusione che nella risoluzione n. 161/2005 si sia fatto riferimento alla cessione di tali manufatti quali parti da assemblare in prodotti finiti e dunque non per essere rottamati.

Tale tipologia di manufatti non necessita, infatti, di una ulteriore lavorazione o trasformazione; l'attività di assemblaggio (per quel che concerne le chiusure di una collana o braccialetto) o di incastonatura (per ciò che riguarda la montatura di anelli) deve essere considerata un procedimento ben distinto dalla vera e propria trasformazione o lavorazione dei prodotti originari.

Dott. Rag. Alfio Torrisi †

Avv. Rag. Aldo Torrisi

Ragionieri Commercialisti
Revisori Contabili

Tanto premesso, l'Agenzia Entrate è dell'avviso che per l'acquisto e le importazioni di tali manufatti non possa trovare applicazione il meccanismo di cui all'[art. 17](#), comma 5; l'imposta, pertanto, deve essere assolta nei modi ordinari.

Diventa determinante in conclusione la destinazione finale del materiale in oro in quanto se destinato ad essere rottamato sarà applicabile il regime del c.d. reverse charge mentre se destinato ad essere assemblato per prodotti finiti sarà applicabile il regime iva ordinario.

avv. Aldo Torrisi