

Regime del margine

TRATTAMENTO FISCALE ai FINI IVA degli ACQUISTI di AUTOVEICOLI USATI PROVENIENTI da ALTRI PAESI U.E.

di Mario Jannaccone

QUADRO NORMATIVO

Il «regime del margine» è stato introdotto nel nostro ordinamento dal D.L. 23.2.1995, n. 41, convertito con alcune modifiche, dalla L. 22.3.1995, n. 85, che ha recepito la settima direttiva n. 94/5/CE approvata dal Consiglio dei Ministri dell'Unione Europea il 14 febbraio 1994, nel quadro della realizzazione di un sistema comune d'imposta sul valore aggiunto previsto dall'art. 32 della direttiva n. 77/388/CEE del 17 maggio 1977.

Gli artt. da 36 a 40 del succi-

tato provvedimento sono stati successivamente modificati dal D.L. 10.6.1995, n. 226, decaduto per mancata conversione e reiterato prima dal D.L. 3.8.1995, n. 324, poi dal D.L. 2.10.1995, n. 415. Solo quest'ultimo decreto è stato, quindi, convertito con modificazioni dalla L. 29.11.1995, n. 507.

Il citato D.L. 41/1995, con gli artt. da 36 a 40 [CFF ① 1445 - 1449] detta una organica disciplina ai fini Iva per il commercio di beni mobili usati, di oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione.

Per l'individuazione dei veicoli, e più in generale dei mezzi di trasporto che possono essere **considerati usati**, si fa riferimento alle disposizioni contenute nell'art. 38, co. 4, D.L. 30.8.1993, n. 331, convertito nella L. 29.10.1993, n. 427 [CFF ① 1259].

Con la circolare 18.7.2003, n. 40, l'Agenzia delle Entrate, per **contrastare l'evasione dell'Iva nel commercio di autoveicoli usati** provenienti da altri Paesi Ue, ha fornito una serie di indicazioni in merito.

PREMESSA: nel commercio delle auto usate provenienti da altri Paesi dell'Ue, equivocando sul regime applicato dal **fornitore comunitario**, si è sviluppato un consistente mercato nazionale sull'evasione dell'Iva.

Allo scopo di eliminare i dubbi sorti sul trat-

tamento fiscale ai fini Iva degli **acquisti di autoveicoli usati** provenienti da altri Stati dell'Unione Europea e al fine di contrastare la diffusa evasione in materia di Iva, l'Agenzia delle Entrate, con la circolare 18.7.2003, n. 40, fornisce una serie di opportune indicazioni in merito.

INDICI	NOVITÀ	GUIDA PRATICA	PRIMO PIANO	QUESITI	VARIE	PREVIDENZA	FISCO INTERNAZIONALE	AGENDA
--------	--------	---------------	-------------	---------	-------	------------	----------------------	--------

CFF ① - CFF ② : vedi CODICI FISCALI FRIZZERA n. 1 e n. 2

QUANDO gli ACQUISTI INTRACOMUNITARI DEVONO CONSIDERARSI REALIZZATI: la citata circolare muove dalla considerazione secondo cui devono ritenersi oggetto di **transazioni comunitarie** gli acquisti posti in essere in presenza delle seguenti condizioni:

- l'acquisto deve essere effettuato **nell'esercizio di imprese, arti o professioni** o comun- que da enti, associazioni o altre organizzazio- ni, soggetti passivi Iva, nel territorio dello Stato;
- il cedente deve essere un **soggetto passivo d'imposta** identificato in altro Stato membro;
- l'acquisto deve avere ad oggetto un **bene mobile materiale comunitario** o immesso in libera pratica in ambito comunitario;
- l'acquisto deve essere effettuato **a titolo oneroso** con passaggio del diritto di proprietà o di altro diritto reale di godimento;
- il bene proveniente da altro Stato membro **deve giungere in Italia.**

DEROGA al SISTEMA degli ACQUISTI INTRACO- MUNITARI: secondo l'Agenzia delle Entrate nel settore dei mezzi di trasporto esiste una **deroga al sistema degli acquisti intracomunitari**, in base alla quale sono considerati oggetto di transa- zioni comunitarie anche gli acquisti a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi trasportati o spediti da altro Stato membro, anche se il ce- dente **non è soggetto d'imposta** ed anche se non effettuati nell'esercizio di imprese arti o pro- fessioni.

In tal modo si ha un'estensione del concetto di acquisto intracomunitario in capo a soggetti che non agiscono nell'esercizio di impresa, arte o professione, qualora si tratti di **mezzi di tra- sporto nuovi.**

Al contrario, l'acquisto di un **mezzo di tra- sporto usato** da parte di un privato consumato- re sconta l'imposta nello Stato membro di origi- ne, dove cioè si trova il bene all'atto della ces- sione.

QUALIFICAZIONE di AUTOVEICOLI USATI: ai fini della qualificazione di autoveicoli usati negli scambi interni valgono le disposizioni contenute nell'art. 36, co. 1, D.L. 41/1995 [CFF 1445].

In questo caso, i beni devono essere riven- duti sia nello Stato nel quale sono stati acqui- stati sia **previa riparazione**, purché non si modi- fichino le caratteristiche tipologiche del bene, anche se quest'ultimo venga reso atto ad un diverso utilizzo.

Non possono rientrare nel regime del margi- ne:

- beni modificati completamente od utilizzati quali semilavorati per ricavare beni diversi;

- oggetti rigenerati.

Ai soli fini degli scambi intracomunitari, sono da considerare **veicoli usati**, ai sensi del comma 4 dell'art. 38, D.L. 331/1993 [CFF 1259], i veicoli di cilindrata superiore a 48 centimetri cubici o di potenza superiore a 7,2 Kw, destinati al traspor- to di cose o persone purché abbiano percorso **più di 6.000 Km** e la relativa cessione sia effet- tuata **oltre sei mesi** dalla data di prima immatri- colazione o di iscrizione nei pubblici registri.

Le suindicate condizioni sono inderogabili solo relativamente agli scambi intracomunitari posti in essere tra soggetti passivi d'imposta che applichino il regime del margine.

Nel commercio interno di tali autoveicoli, in- vece, non ha rilevanza il riferimento al citato art. 36, D.L. 331/1993 [CFF 1257]. Di conseguenza, nell'ambito del territorio nazionale, anche un'au- tovettura con percorso inferiore a 6.000 Km può essere ceduta applicando l'Iva con il regime del margine.

È da evidenziare, inoltre, che non è possibile applicare il regime del margine:

- alle cessioni di **vetture da dimostrazione**, trat- tandosi di beni acquistati da un soggetto che ha emesso fattura con espressa rivalsa d'im- posta che è stata detratta ai sensi dell'art. 19- bis1, D.P.R. 633/1972 [CFF 219A];
- alle cessioni di **vetture di servizio**, per le quali sia stata assolta l'Iva al momento del relativo acquisto.

CONDIZIONI di ACQUISTO per l'APPLICAZIONE del REGIME del MARGINE: i rivenditori di veicoli usati possono applicare il regime del margine, sempreché gli stessi mezzi di trasporto siano stati precedentemente acquistati:

- presso un **privato** residente in Italia o in altro Stato dell'Unione Europea;
- presso un **altro soggetto passivo** (imprendi- tore o professionista) che non abbia potuto detrarre l'Iva all'acquisto o all'importazione e abbia fatturato la successiva cessione in esen- zione d'imposta ai sensi dell'art. 10, n. 27- quinquies, D.P.R. 633/1972 [CFF 210];
- presso un **soggetto passivo d'imposta**, resi- dente in **altro Stato comunitario**, che operi in regime di franchigia per le piccole impre- se;
- presso un **soggetto passivo Iva** che operi anch'esso nel regime del margine ed abbia assoggettato la cessione dei beni al regime speciale;
- presso un **operatore di altro Stato membro** dell'Unione Europea che abbia venduto i beni nel regime del margine.

Oltre a questi casi, il regime del margine, relativamente agli autoveicoli, non è applicabile e va quindi utilizzato il **regime Iva ordinario.**

INDICI	NOVITÀ	GUIDA PRATICA	PRIMO PIANO	QUESITI	VARIE	PREVIDENZA	FISCO INTERNAZIONALE	AGENDA
--------	--------	---------------	-------------	---------	-------	------------	----------------------	--------

GUIDA PRATICA

VERIFICA dei REQUISITI RICHIESTI: precisa la circolare n. 40/E che le cessioni di mezzi di trasporto non sono necessariamente assoggettate al regime del margine soltanto perché «usati», ma occorre verificare caso per caso se sussistano i requisiti richiesti dalla normativa speciale.

In caso di acquisto di autoveicoli usati da parte di soggetto Iva nazionale, presso operatori di detti Stati membri, è necessario verificare se il **fornitore comunitario**, che comunque emette fattura senza esposizione dell'imposta, abbia effettuato una cessione con utilizzo del **sistema del margine** o piuttosto una vera e propria cessione intracomunitaria.

Infatti, mentre nel primo caso il corrispettivo è già comprensivo di Iva, nel secondo l'imposta non è stata applicata, in quanto il bene deve essere tassato ai fini Iva nel **Paese di destinazione**, a cura del cessionario italiano che deve adempiere agli obblighi previsti dagli artt. 46 e segg., D.L. 331/1993 (integrazione della fattura di acquisto, registrazione della stessa, ecc.).

FATTURA EMESSA dal CEDENTE COMUNITARIO: per le cessioni effettuate con il «**regime del margine**», la più volte citata circolare n. 40/E evidenzia che è opportuno che la fattura emessa dal cedente comunitario riporti la specifica **indicazione del regime applicato**.

Sulla stessa fattura devono essere individuabili, oltre le caratteristiche delle autovetture e il loro stato di auto usate, anche l'indicazione che

trattasi di beni che il cedente **commercializza** con l'utilizzo del «**regime del margine**».

Tuttavia, la circostanza che il fornitore comunitario abbia specificato tale indicazione nella fattura non esime l'acquirente da **responsabilità**, qualora, in base ad elementi oggettivi, si possa desumere che il fornitore comunitario non poteva utilizzare il regime speciale in argomento.

Ciò potrebbe verificarsi, ad esempio, nel caso in cui risulti intestatario dell'autoveicolo un'impresa che lo ha utilizzato **come bene proprio dell'attività** (es. impresa di noleggio di mezzi di trasporto), detraendo l'imposta assolta sull'acquisto.

In tal caso la successiva cessione non può perciò essere assoggettata al regime del margine, per cui il cessionario italiano, soggetto d'imposta, dovrà assolvere gli obblighi sugli acquisti intracomunitari.

Analogamente, nell'ipotesi in cui l'operazione si realizzi attraverso una **triangolazione comunitaria**, quando il primo cedente abbia detratto l'Iva sugli acquisti dei mezzi di trasporto in argomento. Tale circostanza impedisce che gli stessi mezzi di trasporto possano essere commercializzati con il regime del margine ed impone al soggetto Iva nazionale destinatario finale dei beni (designato quale debitore d'imposta) di effettuare un acquisto intracomunitario.

Si riporta, qui, di seguito lo schema predisposto nella citata circolare n. 40/E per l'applicazione dell'Iva **secondo il sistema ordinario**.

IMPONIBILE	=	Prezzo di cessione - Iva incorporata nell'operazione di compravendita del bene
IMPOSTA RELATIVA all'OPERAZIONE di CESSIONE	=	Imponibile x Aliquota/100
IMPOSTA DOVUTA all'ERARIO	=	(Imponibile x Aliquota/100) - Iva incorporata nell'operazione di compravendita del bene