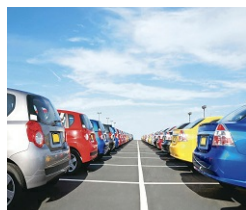


Analisi e commenti

Vendita di autoveicoli usati: il regime speciale del margine

24 Maggio 2017

Al ricorrere di determinate condizioni, l'Iva dovuta può essere determinata sulla differenza positiva tra il prezzo praticato per la cessione e quello sostenuto per l'acquisto



Dopo averne descritto in termini generali la disciplina e aver ricordato che, a partire dal 1° gennaio 2001, è stato esteso anche alle agenzie di vendita all'asta, la disamina del regime del margine prosegue con l'analisi delle condizioni in presenza delle quali esso è applicabile al settore del commercio delle auto usate.

Prima dell'introduzione nel nostro ordinamento del regime speciale in esame, i rivenditori di auto usate, per evitare la duplicazione dell'Iva, utilizzavano il meccanismo del mandato a vendere (ex articolo 1703 del codice civile). Attualmente, il regime del margine consente, appunto, di evitare fenomeni di doppia o reiterata imposizione. Tuttavia, non trattandosi di un sistema obbligatorio, i rivenditori possono continuare a utilizzare lo schema del mandato a vendere.

La prima condizione per l'applicabilità del regime del margine nel settore del commercio degli autoveicoli è la qualifica di "usato" del bene oggetto di cessione.

A tal proposito, è necessario distinguere due differenti ipotesi a cui corrispondono due diverse nozioni di autovettura usata. In primo luogo, bisogna infatti considerare il caso di uno scambio intracomunitario tra soggetti passivi d'imposta (**articolo 36, comma 10, DI 41/1995**). In tal caso, gli autoveicoli (veicoli con motore di cilindrata superiore a 48 cc. o potenza superiore a 7,2 kw, destinati al trasporto di persone o cose) costituiscono beni usati se, ai sensi dell'**articolo 38, comma 4, DI 331/1993**:

- hanno percorso oltre 6mila chilometri
- la cessione è effettuata decorso il termine di sei mesi dalla data del provvedimento di prima immatricolazione o di iscrizione in pubblici registri (o di altri provvedimenti equipollenti).

Le due condizioni sopra ricordate devono sussistere contemporaneamente. Ne deriva che, in assenza anche di una sola di esse, l'autoveicolo è da considerarsi nuovo (con conseguente inapplicabilità del regime del margine in caso di successiva rivendita - cfr **circolare 40/2003**, pagina 3). È a tale definizione, quindi, che occorre fare riferimento per qualificare come "usato" un autoveicolo proveniente da un altro Stato Ue.

In secondo luogo, bisogna considerare la diversa ipotesi di uno scambio nazionale, cioè interno al territorio dello Stato. In tal caso, infatti, gli autoveicoli possono essere considerati usati (e, quindi, assoggettabili al regime del margine) al ricorrere delle condizioni di ordine generale previste dall'articolo 36, comma 1, DI 41/1995, cioè se trattasi di beni suscettibili di reimpiego, nello stato originario o previa riparazione. Negli scambi nazionali di autovetture, quindi, non operano, ai fini della qualifica di "usato", i limiti previsti espressamente per quelli intracomunitari.

Definita la nozione di "bene usato" con riferimento al settore degli autoveicoli, occorre precisare che la loro successiva commercializzazione può essere effettuata con l'applicazione dell'Iva secondo il particolare sistema del margine quando il rivenditore, soggetto d'imposta in Italia, li ha acquistati:

- da un privato consumatore
- da un operatore economico che non ha potuto esercitare il diritto alla detrazione
- da un soggetto passivo d'imposta comunitario in regime di franchigia nel proprio Stato membro
- da un soggetto passivo (nazionale o comunitario) che ha applicato, a sua volta, il regime del margine.

In presenza delle condizioni sopra richiamate, quindi, il rivenditore italiano può decidere di applicare il regime del margine (secondo il metodo globale di determinazione della base imponibile).

Sulla fattura emessa dal rivenditore non dovrà essere esposta l'Iva, ma dovrà essere indicato che trattasi di *“operazione soggetta al regime del margine di cui all'articolo 36 del DL 41/95 e successive modificazioni”*. L'Iva dovuta andrà calcolata, con aliquota ordinaria, scorporandola dalla differenza, se positiva, tra il prezzo di vendita del veicolo e il prezzo di acquisto della stesso (secondo lo schema tipico del regime speciale).

Con riguardo alle cessioni di autovetture usate è opportuno, peraltro, soffermarsi brevemente anche sulla disciplina della detrazione parziale dell'Iva (articolo 19-bis.1, comma 1, lettera c, Dpr 633/1972). Tale ultima disposizione, infatti, attualmente prevede che *“l'imposta relativa all'acquisto o all'importazione di veicoli stradali a motore (...) è ammessa in detrazione nella misura del 40% se tali veicoli non sono utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa, dell'arte o della professione.”* Questa norma deve essere letta in combinato disposto con quella dell'articolo 13, comma 5, Dpr 633/1972, in base alla quale, *“per le cessioni che hanno per oggetto beni per il cui acquisto o importazione la detrazione è stata ridotta ai sensi dell'articolo 19-bis.1 o di altre disposizioni di indetraibilità oggettiva, la base imponibile è determinata moltiplicando per la percentuale detraibile ai sensi di tali disposizioni l'importo determinato ai sensi dei commi precedenti”*.

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella **circolare 8/2009** (paragrafo 6.2), *“per effetto del nuovo testo dell'articolo 19-bis.1, comma 1, lett. c), Dpr 633/1972 devono intendersi superate le previsioni contenute nell'articolo 30, commi da 4 a 6, della legge n. 388 del 2000, che consentivano l'applicazione del regime speciale del margine anche alle cessioni dei veicoli usati in relazione al cui acquisto il cedente avesse ricevuto una fattura recante l'esposizione dell'Iva addebitata per rivalsa, calcolata su una base imponibile ridotta al 10% (15% in virtù della legge 266/2005)”*.

L'applicazione del regime del margine previsto dal ricordato comma 6 poteva, infatti, ritenersi *“conforme alle disposizioni comunitarie proprio in considerazione del fatto che la percentuale di imposta ammessa in detrazione era di ammontare molto ridotto. In tale contesto normativo, quindi, poteva ritenersi sostanzialmente rispettata la condizione che presiede all'applicazione del regime del margine, per cui, in un certo stadio della commercializzazione del bene, l'imposta non è stata detratta neppure in parte”*. Il rispetto di tale condizione, peraltro, viene meno a fronte di una percentuale di imposta ammessa in detrazione di ammontare pari al 40 per cento.

Ne consegue che, in caso di rivendita di un autoveicolo in relazione al cui acquisto l'Iva sia stata parzialmente detratta ai sensi del richiamato articolo 19-bis.1, non è possibile applicare il regime del margine. In tali ipotesi, infatti, trova applicazione il comma 5 dell'articolo 13, Dpr 633/1972; pertanto, la base imponibile è determinata moltiplicando il corrispettivo per la percentuale di detraibilità. Tale criterio di determinazione si applica in relazione a tutte le vendite poste in essere da soggetti che abbiano esercitato la detrazione nella misura del 40% dell'imposta addebitata in fattura dal cedente.

di
Gennaro Napolitano

URL: <https://fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/vendita-autoveicoli-usati-regime-speciale-del-margine>