

**IVA*****Requisiti oggettivi e soggettivi del regime del margine***

di Marco Peirolo

Ai beni usati, nonché agli oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione, si applica un regime Iva speciale, disciplinato dagli artt. 36 e segg. del D.L. n. 41/1995, la cui finalità è quella di **evitare fenomeni di doppia o reiterata imposizione** per i beni che dopo l'uscita dal circuito commerciale vengono ceduti ad un soggetto passivo per la successiva rivendita, con conseguente **ulteriore imposizione** in relazione al prezzo di vendita da quest'ultimo praticata.

Per i suddetti beni, è assoggettato a Iva il solo **utile lordo realizzato dal rivenditore**, cioè la differenza (cd. "margine") fra il prezzo di vendita e quello di acquisto, maggiorato delle spese di riparazione e di quelle accessorie.

Il regime speciale è applicato attraverso una **triplice modalità**, ossia commisurando l'imposta dovuta sulla rivendita:

- alla differenza tra il prezzo dovuto dal cessionario del bene e quello relativo all'acquisto, aumentato delle spese di riparazione e di quelle accessorie (**regime ordinario o analitico**). In questa ipotesi, i costi riferibili all'acquisto del bene e alle prestazioni di riparazione, nonché a quelle accessorie, devono essere computati al lordo dell'imposta, anche se l'Iva risulta separatamente addebitata al rivenditore (come si verifica per gli oggetti d'arte acquistati presso l'autore, ovvero presso i suoi eredi o aventi causa soggetti passivi, o importati, per le cui cessioni il rivenditore abbia optato per l'applicazione dell'imposta con il regime del margine);
- a determinate percentuali forfetarie (**regime forfetario o percentuale**). Si tratta di cessioni per le quali, risultando particolarmente difficolto calcolare il margine con il metodo ordinario o analitico, è stato determinato in via presuntiva l'ammontare del margine che viene calcolato in misura percentuale rispetto al prezzo di vendita; ciò sia al fine di evitare che il margine sia costituito dall'intero prezzo di vendita, sia al fine di semplificare gli adempimenti previsti dal particolare regime in esame. Resta inteso che l'ammontare del margine determinato in modo forfetario deve ritenersi assorbente di tutti i costi che influenzerebbero la determinazione analitica del margine. Pertanto, nel regime in esame non è detraibile l'imposta assolta per rivalsa dal soggetto per le prestazioni accessorie e di riparazione ricevute, dovendo ritenersi che dei suddetti costi si sia tenuto conto in sede di determinazione della percentuale di abbattimento del prezzo di vendita;
- al margine globale, costituito dalla differenza tra l'ammontare complessivo delle cessioni e quello degli acquisti, aumentato delle spese di riparazione ed accessorie, effettuati in ciascun periodo, mensile o trimestrale, di riferimento (**regime globale**).

Sotto il profilo **oggettivo**, si ribadisce che i beni interessati dalla disciplina in esame sono i **beni mobili usati**, suscettibili di reimpiego nello stato originario o previa riparazione, nonché gli **oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione** indicati nella tabella allegata al D.L. n. 41/1995.

Dal punto di vista **soggettivo**, invece, sono interessati al regime speciale i contribuenti che esercitano **per professione abituale** il commercio all'ingrosso, al dettaglio o in forma ambulante di beni mobili usati, oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione, a condizione che **non abbiano subito, all'atto dell'acquisto, la rivalsa dell'imposta**, sebbene in taluni casi il tributo possa aver concorso alla determinazione del prezzo pagato.

Il regime speciale, pur con qualche limitazione, si applica anche ai soggetti che effettuano cessioni dei suddetti beni non nel quadro dell'esercizio abituale di attività di commercio degli stessi; si tratta, cioè, delle imprese, professionisti ed enti soggetti passivi Iva che **occasionalmente** vendono beni d'occasione o oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione.

Come anticipato, la disciplina in esame presuppone che i beni siano stati precedentemente **acquistati presso privati**, vale a dire presso soggetti che **non agiscono nell'esercizio d'impresa, arte o professione** e che, pertanto, non rivestono la qualifica di soggetti Iva. Sul punto, è dato osservare che si considerano acquistati presso privati anche:

- i beni acquistati presso un soggetto passivo che **non ha potuto operare, in sede d'acquisto, la detrazione** dell'imposta ai sensi dell'art. 19, comma 2, del D.P.R. n. 633/972. Restano, invece, escluse dalla previsione normativa tutte le altre ipotesi in relazione alle quali la detrazione è esclusa, in tutto o in parte, quali quelle previste dall'art. 19, comma 5, e dall'art. 36-bis del medesimo decreto;
- i beni acquistati presso un **soggetto passivo comunitario in regime di esonero** nel proprio Stato;
- i beni acquistati presso un soggetto passivo che **opera anch'esso nel regime speciale del margine**.