

IVA

Il regime del margine applicato alle operazioni intracomunitarie

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 ss. 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 praticato.

Con il regime speciale, 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.

Nell'ambito dei rapporti intracomunitari, l'art. 37, comma 2, del D.L. n. 41/1995 stabilisce che alle operazioni effettuate con l'applicazione del regime del margine non si applica il principio basato sull'imponibilità nel Paese di destinazione previsto per gli scambi intracomunitari di beni, trattandosi di **operazioni assoggettate ad imposta nel Paese di origine**.

Il cedente italiano, pertanto, applicherà l'IVA a **prescindere dallo status del cessionario comunitario** (soggetto IVA o "privato consumatore"). In particolare, come precisato dalla C.M. 22 giugno 1995, n. 177/E (§ 5), le cessioni in esame, ove effettuate nei confronti di **soggetti privati residenti in altro Stato membro**, restano in ogni caso soggette alla disciplina del margine in quanto non sono applicabili né le disposizioni riguardanti il regime delle cessioni intracomunitarie, di cui all'art. 41 del D.L. n. 331/1993, né quelle previste per le cessioni in base a cataloghi, per corrispondenza e simili di cui all'art. 40, comma 3, dello stesso D.L. n. 331/1993.

Nell'ipotesi in cui il cedente non applichi il regime speciale per effetto dell'**opzione** esercitata ai sensi dell'art. 36, comma 3, del D.L. n. 41/1995, i beni usati, nonché gli oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione, ceduti a clienti di altri Stati membri sono **assoggettati alla disciplina prevista per gli scambi intracomunitari**, vale a dire alla non imponibilità di cui all'art. 41 del D.L. n. 331/1993, sempreché il cessionario sia un soggetto passivo IVA.

In coerenza con la disciplina esposta, l'art. 37, comma 2, del D.L. n. 41/1995 dispone che alle cessioni di beni soggette al regime del margine **non si applica neppure la disposizione di cui all'art. 58 del D.L. n. 331/1993**, che prevede la non imponibilità delle cessioni interne, nella specie tra due operatori nazionali, con trasporto o spedizione dei beni in altro Stato membro, a destinazione del cliente del cessionario italiano.

Le cessioni effettuate con l'applicazione del regime del margine, non avendo natura intracomunitaria, **non generano plafond** e non sono rilevanti ai fini dell'acquisizione dello *status* di esportatore abituale. Del resto, l'art. 37, comma 1, del D.L. n. 41/1995 prevede che il margine, vale a dire la differenza fra il prezzo di vendita e quello di acquisto, maggiorato delle spese di riparazione e di quelle accessorie, è **non imponibile** soltanto per le cessioni all'esportazione (di cui all'art. 8 del D.P.R. n. 633/1972) e per quelle ad esse equiparate (di cui agli artt. 8-bis, 71 e 72 del D.P.R. n. 633/1972) o che implichino comunque il consumo dei beni al di fuori dell'Unione europea, come per quelle contemplate dall'art. 38-quater del decreto IVA.

Le cessioni in regime speciale, tuttavia, se effettuate nei confronti di soggetti passivi IVA di altri Stati membri, devono essere dichiarate, **ai soli fini statistici**, nel **modello INTRA 1-bis** (C.M. n. 177/E/1995, § 5).

In base al richiamato secondo comma dell'art. 37 del D.L. n. 41/1995, le considerazioni esposte in merito alle cessioni intracomunitarie si applicano, *mutatis mutandis*, agli acquisti intracomunitari effettuati dal cessionario italiano.

Di conseguenza, gli acquisti di beni da parte di operatori economici nazionali, per i quali l'imposta sia stata applicata in altro Stato membro con il regime del margine, **non assumono natura intracomunitaria**, ex art. 38 del D.L. n. 331/1993, ancorché i beni siano trasportati o spediti nel territorio dello Stato. Si tratta di una previsione che risponde allo scopo, che caratterizza – più in generale – il regime speciale, di evitare la doppia imposizione sui beni usati, il cui acquisto – da parte del rivenditore – avviene sulla base di un prezzo già comprensivo di IVA, la quale non può essere detratta in quanto non autonomamente evidenziata in fattura.

Per contro, nell'ipotesi in cui il cedente comunitario **opti per l'applicazione del regime ordinario**, gli acquisti posti in essere dal cessionario italiano, soggetto passivo d'imposta, diventano imponibili ai fini IVA ai sensi dell'art. 38 del D.L. n. 331/1993, in base, cioè, al principio di destinazione previsto per gli scambi intracomunitari di beni.

Come per le cessioni, anche per gli acquisti di beni assoggettati al regime del margine nel Paese membro del cedente, il cessionario italiano, soggetto passivo IVA, deve presentare, **ai soli fini statistici**, il **modello INTRA 2-bis** (C.M. n. 177/E/1995, § 5).