

IVA

Autovettura “usata” e applicazione del regime del margine

di Luca Caramaschi

L'articolo 38 comma 4 del DL 331/93 stabilisce che “... i mezzi di trasporto non si considerano nuovi alla duplice condizione che abbiano percorso oltre seimila chilometri e la cessione sia 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 previste dalla citata norma devono essere presenti contemporaneamente, per cui la mancanza anche di una sola di esse porta a considerare gli stessi mezzi come nuovi. È quindi a tale **definizione** che occorre rifarsi per qualificare come “usato” l’acquisto di una **autovettura** proveniente dalla Ue.

Vale quindi la pena osservare come la richiamata nozione di autovettura “**usata**” nell’ambito degli scambi comunitari differisca da questa utilizzata in ambito nazionale: in tali scambi, infatti, si deve considerare “usata” l’**autovettura** che viene ceduta anche solo dopo che è trascorso un giorno dalla data di prima immatricolazione.

Conseguentemente, un veicolo che dovesse non rispettare uno solo dei predetti requisiti (esempio immatricolato da otto mesi, ma ha percorso solo 5.000 chilometri):

- solo se fosse oggetto di cessione tra soggetti residenti sarebbe considerata “**usata**” e quindi, con possibile applicazione del regime del **margine**;
- se al contrario la cessione dovesse riguardare contribuenti residenti in diversi paesi facenti parte della UE, avrebbe luogo una cessione **intracomunitaria**, senza quindi la possibilità di applicare il regime del **margine** (tale fattispecie viene definita in gergo “usato non usato”).

Inoltre, la possibilità di applicare il particolare regime del **margine** allo scambio di autovetture “usate” provenienti dalla Ue è subordinata al verificarsi di determinate condizioni, in assenza delle quali lo scambio di **autovetture** usate sconta le regole già viste riguardanti gli acquisti **comunitari**. Infatti, in base alla disposizione contenuta nel comma 2 dell’articolo 37 del D.L. n.41/1995 “gli acquisti dei beni di cui all’articolo 36 assoggettati al regime ivi previsto nello Stato di provenienza, non sono considerati acquisti intracomunitari” e, pertanto, seguono una particolare disciplina che viene di seguito descritta.

Applicazione del regime del margine

Il cosiddetto "regime del **margine**", sorto in applicazione della Direttiva n.94/5/CE e recepita nel nostro ordinamento dal DL n.41 del 23.02.1995 (conv. nella legge n.85/95) è diretto ad evitare i fenomeni di doppia imposizione, ossia a scongiurare che un bene, sul quale l'IVA sia già stata definitivamente acquisita, possa essere nuovamente sottoposto a tassazione all'atto della sua reintroduzione nel circuito economico. Il comma 10 dell'articolo 36 del D.L. 41/1995 – riprendendo la definizione comunitaria di **autovettura usata** recata dal comma 4 dell'articolo 38 del D.L. 331/1993 - richiede, come già osservato in precedenza, la sussistenza di due requisiti oggettivi:

- l'immatricolazione da più di sei mesi;
- la percorrenza superiore ai 6.000 km.

Il citato articolo 36 prevede che la commercializzazione degli autoveicoli **usati** è effettuata con l'applicazione dell'IVA secondo il sistema del **margine** se l'operatore italiano 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 (detto regime – definito dei contribuenti minimi in franchigia - è stato introdotto in Italia all'art.32-bis DPR 633/1972 con decorrenza dal 2007; dal 2008 detto regime è stato sostituito con il regime dei contribuenti minimi introdotto dai cc. 96-117 della Finanziaria 2008 e innovato dal DL 98/11; può essere ricondotto a tale fattispecie anche il regime agevolato previsto dalla legge n.190/14);
- da un soggetto passivo (nazionale o comunitario) che ha applicato, a sua volta il regime del **margine**.

Con la CM n.40/E del 18.07.2003 l'Agenzia delle entrate ha precisato che la normativa nazionale in materia di regime del **margine** ha come scopo quello di evitare una doppia imposizione su beni usati il cui acquisto da parte del rivenditore avviene sulla base di un prezzo già comprensivo di IVA, che non è possibile detrarre in quanto non autonomamente evidenziata. Proprio in ragione di tale motivo, il corrispettivo pagato per l'acquisto di beni usati di provenienza da altro Stato membro non è assoggettato ad IVA, in quanto non costituisce acquisto **intracomunitario**. In sintesi:

- se l'operazione non è sottoposta al sistema del margine nello Stato di provenienza si considera un'operazione intracomunitaria;
- qualora invece sia sottoposta al regime del **margine**, non viene considerata un'operazione intracomunitaria.

La distinzione tra acquisto intracomunitario e operazione diversa dall'acquisto intracomunitario risulta di cruciale importanza ai fini IVA:

- nel primo caso l'imposta non risulta applicata poiché sull'acquisto occorre assolvere

l'IVA nel Paese di destinazione, pertanto il cessionario italiano dovrà adempiere agli obblighi previsti dagli artt. 46 e seguenti del DL n.331/1993 (integrazione fattura di acquisto, registrazione della stessa, successiva cessione in IVA);

- qualora invece risulti applicabile il regime del margine, il cessionario italiano non sconterà all'acquisto nessuna imposta mentre in sede di successiva rivendita dell'**autovettura**, applicherà l'IVA non già sull'intero corrispettivo derivante dalla cessione del bene, bensì sull'eventuale margine positivo tra il prezzo di vendita dell'operazione in oggetto e il prezzo di acquisto del veicolo.

Per le cessioni effettuate con il “regime del **margine**” è necessario che la fattura emessa dal cedente comunitario riporti la specifica annotazione che trattasi di operazioni soggette a detto regime. Più precisamente, su tale fattura dovranno essere individuabili, oltre alle caratteristiche delle **autovetture** e il loro stato di auto usate, anche la specificazione che si tratta di beni che il cedente commercializza con l'utilizzo del “regime del margine”. In tal senso depone la Direttiva UE n.115 del 2001, recepita nel nostro ordinamento nazionale al comma 6 dell'art.21 del DPR n.633/1972.

Esempio

Acquisto autovettura da privato: 50.000 euro

- *Spese notarili e messa a punto: 5.000 euro (IVA compresa)*
- *Prezzo di rivendita (listini eurotax IVA inclusa) : 60.000 euro*

Regime del margine

$60.000 - (50.000 + 5.000) = 5.000$ margine lordo

$5.000 : 1,22 = 4.098,36$ margine netto

$5.000 - 4.098,36 = 901,64$ IVA dovuta sul margine

Regime ordinario

$60.000 : 1,22 = 49.180,33$ base imponibile per la rivendita

$50.000 \times 22\% = 11.000$ IVA dovuta dal cessionario/rivenditore

5.000 : 1,22 = 4.098,36 base imponibile spese notarili e messa a punto

50.000 - (50.000 + 4.098,36) = 4.098,36 perdita subita

Per approfondire le problematiche relative all'Iva nazionale ti raccomandiamo il seguente seminario di specializzazione: