

## IVA

---

### **La cessione delle autovetture: la disciplina ai fini Iva – II° parte**

di Luca Caramaschi

Secondo la disposizione di cui al [\*\*comma 6 dell'articolo 30 L. 388/2000\*\*](#), riportata in calce alla **prima parte del contributo**, precedentemente pubblicata, il corrispettivo di vendita della cessione del veicolo andrebbe assoggettato ad Iva secondo le regole proprie del particolare **regime “del margine” di cui al D.L. 41/1995**, restando comunque salva la possibilità di applicare, in via opzionale, le ordinarie regole di determinazione dell'imposta.

Tale regime speciale di determinazione dell'imposta trova generalmente applicazione per le **cessioni di quei beni usati** per i quali all'atto dell'acquisto non è stata operata in alcun modo la detrazione dell'Iva.

È il caso delle **cessioni di veicoli** che sono stati acquistati da:

- soggetti non titolari di partita Iva (**privati**);
- soggetti che **non hanno detratto l'Iva nemmeno in parte** (tale ipotesi riguarderebbe certamente gli acquisti di autovetture posti in essere da soggetti passivi ai fini Iva fino al 31.12.2000, per i quali l'Iva era interamente non detraibile);
- soggetti che applicano un **regime definito “in franchigia”** che, per le sue caratteristiche, non consente il recupero della detrazione (nel nostro Paese il riferimento è ai vigenti regimi dei **contribuenti minimi** e dei cosiddetti **forfettari** di cui alla **190/2014**).

Nei casi sopra evidenziati, l'assoggettamento ad Iva dell'eventuale margine conseguito dalla vendita del veicolo risponde all'esigenza di evitare che vi sia una **duplicazione dell'imposta** per quei beni che sono **già fuoriusciti dal processo produttivo e sono giunti alla fase finale del consumo**.

In assenza di una siffatta previsione, infatti, la cessione dei beni acquistati dai predetti soggetti da parte di un soggetto passivo d'imposta dovrebbe essere assoggettata integralmente ad Iva, con una evidente duplicazione dell'imposta.

Con il **regime del margine** dovrà essere applicata l'imposta solo all'eventuale **incremento di valore aggiunto** su tale operazione (quindi **vendita ad un prezzo superiore all'acquisto**).

Il regime speciale del margine prevede che l'imposta sia determinata con il metodo **“base da base”** anziché quello tradizionale definito **“imposta da imposta”**.

Nello specifico, quindi, **l'imposta viene scorporata dal margine**, quest'ultimo determinato quale

differenza tra prezzo di vendita e costo di acquisto (comprensivo dell'imposta).

Se non vi è **margin positivo** (il che risulta essere la prassi nelle cessioni di auto), **non dovrà essere applicata imposta**.

Tanto premesso deve osservarsi come l'ipotesi disciplinata dal **comma 6** del citato [\*\*articolo 30\*\*](#) per la cessione di autovetture rappresenta **un'eccezione alle regole di applicazione proprie del regime del margine** in quanto, in questo caso, viene ammessa al regime del margine una **cessione** per la quale all'atto del relativo acquisto è stata operata comunque una **detrazione**, seppur in misura minima (nella fattispecie, nel limite del 10 o 15%), **in deroga alle regole di base di tale regime** che invece prevedono un'assenza di Iva in **detrazione**.

Pertanto, ai fini dell'applicazione del **regime del margine** a tali fattispecie, l'Iva esposta in fattura (10% o 15%) all'atto della prima cessione del veicolo dovrà essere resa **totalmente indetraibile da parte dell'acquirente** e concorrerà alla **formazione della base costo**; successivamente, quando quest'ultimo andrà a sua volta a **cedere il veicolo**, nel corpo della fattura relativa alla seconda rivendita dovrà essere data specifica indicazione dell'**applicazione del regime del margine**.

In occasione della **seconda cessione**, quindi, in vigore della disposizione contenuta **nel comma 6 del citato articolo 30**, che legittimava l'applicazione del **regime del margine**, potevano verificarsi due differenti situazioni:

**1° CASO: Corrispettivo di vendita superiore al prezzo di acquisto: viene realizzato un margine positivo, dal quale deve essere scorporata l'Iva corrispondente.**

#### Esempio

Il 13 maggio 2018 Caio rivende a Sempronio l'autovettura al prezzo di € 4.000,00.

Tale autovettura, quando era stata acquistata nel 2005, presentava assoggettamento ad Iva solo del 10% del corrispettivo (Iva che non era stata detratta).

Poiché il costo di acquisto è pari a € 3.100,00 (compresa l'Iva non detratta in sede di acquisto), Caio realizza un margine di € 900,00.

Da tale importo Caio dovrà scorporare l'imposta (€ 162,30) e versarla nei termini di legge, senza esporla in fattura.

Prezzo di vendita autovettura usata	€ 4.000,00
Totale fattura	€ 4.000,00

*Operazione assoggettata al regime del margine di cui all'art. 36 del D.L. n.41/1995 conv. L. n.85/1995 e successive modifiche ed integrazioni*

**2° CASO: Corrispettivo di vendita inferiore o uguale al prezzo di acquisto: viene realizzato un margine negativo o nullo; in tal caso non sorge alcun debito d'imposta e quindi nessuna imposta deve essere determinata.**

### **Esempio**

Il 13 maggio 2018 Caio rivende a Sempronio l'autovettura al prezzo di € 3.500,00.

Poiché il costo di acquisto è pari a € 6.200,00 Caio realizza un margine negativo.

Prezzo di vendita autovettura usata	€ 3.500,00
Totale fattura	€ 3.500,00

*Operazione assoggettata al regime del margine di cui all'art. 36 del D.L. n.41/1995 conv. Legge 85/1995 e successive modifiche ed integrazioni*

Come si può notare dagli **e esempi proposti**, in entrambi i casi (**margine positivo e margine negativo**), la fattura di vendita deve essere emessa **senza evidenziare alcuna imposta**; questo perché nel primo caso (**margine positivo**), l'Iva da versare viene determinata in via extra contabile.

Dopo averne esaminato il funzionamento, è lecito domandarsi se, alla luce delle modifiche apportate dalla Finanziaria 2008, la disposizione contenuta nel comma 6 dell'[\*\*articolo 30 L. 388/2000\*\*](#) può trovare ancora applicazione, nelle situazioni dove l'Iva addebitata in sede di acquisto del veicolo non è il 10% o il 15%, ma il 40%, come accade dal 2007 ad oggi.

Inoltre, in caso affermativo, occorre **valutare quale sia il suo reale ambito applicativo**.

Con riferimento alla prima questione, una conferma giunge dalle **istruzioni alla compilazione della dichiarazione annuale Iva 2008 e confermata negli anni successivi**: all'interno dell'appendice, nella parte relativa al regime speciale dei "Beni usati" (o del margine), afferma: "*Si fa presente che per effetto di quanto disposto dall'articolo 30, comma 6, della legge 23 dicembre 2000, n. 388 i soggetti passivi di imposta ai quali sia stata addebitata in sede di acquisto dei veicoli l'Iva commisurata al 15% o al 50% della base imponibile, ai sensi dell'articolo 30, comma 5, della legge citata, applicano, al momento della successiva rivendita, il regime Iva del margine previsto per i rivenditori di beni usati*".

Partendo, quindi, dall'assunto che, a parere di chi scrive, la disposizione contenuta nel comma 6 dell'articolo 30 dovrebbe trovare oggi ancora applicazione con riferimento alle fattispecie (residuali) per le quali fu introdotto (e cioè la **seconda cessione di una vettura** per la quale all'acquisto – avvenuto entro la data del 13 settembre 2006 - è stato detratto solo il 10 o 15% senza ulteriori recuperi di altre quote a rimborso), ci si deve porre un ulteriore interrogativo: tale disposizione può essere applicata alle operazioni per le quali la disciplina vigente prevede una **percentuale di detrazione del 40%**? Peraltro, a tali operazioni vanno assimilate le ipotesi di **originaria detrazione nella misura del 10 o 15%** alle quali si è aggiunta una successiva

**ulteriore quota di detrazione del 30 o 25%, beneficiata tramite istanza di rimborso.**

Seguendo il dato letterale della disposizione, pareva già da subito potersi concludere che l'applicazione del **regime del margine** risultasse preclusa per tali soggetti.

Purtroppo – e lo si afferma con un certo rammarico, in quanto è un dato di fatto che il **regime del margine sia in genere più conveniente di quello ordinario** – l'Agenzia delle entrate con la **risposta 6.2 della circolare 8/E/2009** ha affermato che le regole previste dall'ultimo comma dell'[articolo 13 D.P.R. 633/1972](#) si applicano "... *in relazione a tutte le rivendite poste in essere da soggetti che abbiano esercitato la detrazione nella misura del 40% dell'imposta addebitata in fattura dal cedente*".

Pertanto, occorre concludere che **tutte le cessioni dei veicoli** rilevanti ai fini dell'applicazione del tributo, **anche le cessioni successive alla prima**, devono essere trattate con applicazione dell'Iva, seppure solo su di una parte del corrispettivo (rispettando quindi il cosiddetto "**principio di simmetria**").

### Il trattamento delle seconde cessioni

Trattamento Iva in acquisto da parte del secondo proprietario	Detrazione del secondo proprietario	Regime di cessione da parte del secondo proprietario
Esente articolo 10 punto 27-quinquies	--	Regime del margine
Imponibile Iva 10% o 15% (*)	Detrazione al 10 o 15%	Imponibile al 10/15% (sentenza Corte UE)
	Iva esposta non detratta	Regime del margine (istruzioni DR Iva)
<b>Imponibile Iva 10% o 15%</b>	<b>Detrazione al 40%</b>	<b>Imponibile al 40%</b>
<b>Imponibile Iva 40%</b>	<b>Detrazione al 40%</b>	<b>Imponibile al 40%</b>

(\*) *acquisti effettuati fino al 13 settembre 2006 senza istanza di rimborso*

Seminario di mezza giornata

## I CONTROLLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE NEI CONFRONTI DELLE PMI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)