

IVA

Seconda cessione di autovetture: come si applica il principio di simmetria?

di Luca Caramaschi

Nel [precedente contributo](#) si è appurato che la cessione di una vettura per la quale, in occasione dell'acquisto, l'imposta era stata applicata anche solo in parte, deve essere assoggettata ad Iva secondo le modalità ordinarie e non in base al **regime del margine**; a questo punto pare lecito chiedersi come operativamente emettere le fatture per tali **autovetture**.

Ci si pone tale interrogativo perché, dall'applicazione letterale delle disposizioni dell'[articolo 13 D.P.R. 633/1972](#) (e il tenore della norma lascia francamente poco spazio a interpretazioni a favore del contribuente) si profilano orizzonti (ci venga concessa una drammatizzazione, ma tra un attimo si avrà modo di apprezzarne le ragioni) decisamente inquietanti per i contribuenti, specialmente per gli operatori del settore (leggasi concessionari o, più in generale, **intermediari nel commercio di autovetture**).

Il problema, in particolare, nasce dal fatto che l'ultimo comma dell'[articolo 13 D.P.R. 633/1972](#), quello che reca il **principio di simmetria**, prevede una formulazione (occorre chiedersi quanto voluta...) sicuramente "indigesta": in sede di cessione di un bene per il quale l'imposta è stata detratta in maniera parziale, l'Iva si deva applicare al corrispettivo di vendita in ragione della "... **percentuale detraibile ai sensi di tali disposizioni...**" e **non in ragione della percentuale del corrispettivo proporzionale all'imposta detratta**.

In altre parole: se Caio acquista una vettura con Iva esposta al 40% e detrae il 40% di tale importo ai sensi dell'[articolo 19-bis1 D.P.R. 633/1972](#), significa che solo il **16 per cento** del corrispettivo è stato interessato da **imposta detratta**. A questo punto:

- se egli, in sede di cessione della vettura, applicasse l'imposta al 16% del corrispettivo si troverebbe in una **situazione di equivalenza**;
- purtroppo, l'applicazione letterale dell'ultimo comma dell'[articolo 13 D.P.R. 633/1972](#), **gli impone di applicare l'imposta al 40%** del corrispettivo.

Esempio

Mario Rossi **acquista** una vettura al prezzo di € 20.000 + Iva sul 40% del corrispettivo pari ad € 1.760 (22% su € 8.000). Mario Rossi, acquistando detta vettura, aveva **detratto** Iva per € 704 (40% di 1.760).

Mario Rossi **rivende** a Luigi Bianchi la vettura al medesimo prezzo al quale l'aveva acquistata: € 20.000 + Iva.

à applicando l'Iva sul 40% del corrispettivo, rivende l'auto a 21.760 (€ 20.000 + 22% di € 8.000). Egli si troverà a rimetterci € 1.056 (pari all'Iva non detratta in sede di acquisto).

Lo stesso si ripeterà **per tutti i passaggi successivi**, perché se Luigi Bianchi vende la vettura a Giuseppe Verdi alle stesse medesime condizioni, anch'egli si troverà a rimetterci l'Iva di € 1.056 sulla stessa frazione di corrispettivo (realizzando così una duplicazione dell'imposta). Altrettanto succederebbe se Giuseppe Verdi dovesse cedere a Nicola Neri.

Se invece la vettura finisse in mano ad un privato (per cui l'Iva finirebbe per essere integralmente assolta, per € 1.760) e poi venisse **reimmessa nel ciclo produttivo**, le successive cessioni avverrebbero in **regime del margine**. Ipotizzando che rimanga invariato il corrispettivo in ogni cessione, non vi sarebbe mai **margine positivo** e non si verificherebbe duplicazione dell'imposta. **Si tratta di un'evidente disparità**.

Il **principio di simmetria**, oggi presente nel nostro ordinamento, prevede di applicare lo stesso trattamento alla cessione rispetto a quanto detratto in sede di acquisto in termini di medesima percentuale di detrazione; questo, purtroppo, non tiene conto del fatto che una quota del corrispettivo di acquisto non è stato interessato da Iva.

Un "reale" **principio di simmetria** si avrebbe solo qualora la frazione del corrispettivo in cessione da assoggettare ad Iva sia calcolato **rapportando il corrispettivo in relazione al quale l'imposta è stata detratta al corrispettivo complessivo** (quindi il 16%) e **non semplicemente applicando la percentuale di detrazione utilizzata in sede di acquisto** (il 40%) perché questa, come detto, ha riguardato solo una parte del prezzo di acquisto.

Esempio

Riprendendo l'esempio appena proposto, si consideri questa soluzione: applicando l'Iva sul 16% del corrispettivo (ossia il rapporto tra il corrispettivo che presentava Iva detraibile rispetto al **corrispettivo complessivo**) non vi sarebbero duplicazioni.

Mario Rossi venderebbe a Luigi Bianchi a € 20.704. Mario Rossi rimarrà quindi inciso solo per € 1.056, ossia l'imposta non detratta in sede di acquisto.

A sua volta Luigi Bianchi detrarrebbe € 281,60 (40% di € 704). Quando andrà a rivendere a Giuseppe Verdi per un prezzo di € 20.000 applicherà l'Iva solo al 6,4% del corrispettivo (40% del 16%): il corrispettivo complessivo sarebbe pertanto € 20.281,60. Luigi Bianchi rimarrà quindi inciso per € 422,40; importo pari all'Iva non detratta in sede di acquisto.

Questo criterio consentirebbe a tutti gli operatori di **restare incisi solo del 60% dell'Iva addebitata loro in occasione del proprio acquisto** e, progressivamente, l'imposta verrà complessivamente assolta,

senza che questo possa causare duplicazioni.

Il caso appena proposto, riguardante gli **operatori non specializzati** (impresa/professionista che cede ad altra impresa/professionista) tutto sommato fa sorgere preoccupazioni modeste.

Per tali soggetti la seconda cessione del veicolo è aspetto delicato ma suscettibile di creare **danni limitati** in quanto:

- i **prezzi** delle cessioni sono **normalmente decrescenti** e la seconda cessione del veicolo, generalmente, avviene ad importi trascurabili;
- inoltre la vettura è vista dal legislatore come un bene suscettibile di avere una **quota di utilizzo privato**, premessa che giustifica il fatto che da tale veicolo derivino degli **svantaggi fiscali**.

L'interesse è invece sensibilmente maggiore quanto di parla di **operatori professionali**. In questo caso, infatti:

- l'imposta addebitata in sede di acquisto viene **detratta integralmente**;
- in **occasione della cessione** non si può applicare l'ultimo comma dell'[**articolo 13 D.P.R. 633/1972**](#) (in quanto in sede di acquisto non è stata applicata alcuna disposizione di **indetraibilità oggettiva**, anorché parziale, dell'imposta) ma si deve tenere in considerazione il primo comma secondo cui *“.. la base imponibile delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi è costituita dall'ammontare complessivo dei corrispettivi dovuti”*;
- i **prezzi** a cui avvengono le transazioni sono spesso

Esempio

La Goldcar di Mario Rossi sas **acquista** una vettura a € 20.000 + Iva sul 40% del corrispettivo pari ad € 1.760 (22% su € 8.000).

La Goldcar di Mario Rossi sas, acquistando detta vettura, ha **detratto integralmente** l'Iva addebitata.

La Goldcar di Mario Rossi sas rivende a Luigi Bianchi la vettura al medesimo importo per cui l'aveva acquistata, pari a € 20.000 + Iva (che, però, è pari ad € 4.400 in quanto addebitata sull'intero corrispettivo). C'è una evidente **duplicazione dell'imposta in quanto questa, in parte, era già stata assolta**.

Il vero problema per gli operatori risiede però nel fatto che **i prezzi pattuiti con i clienti sono quasi sempre “Iva compresa”**.

Esempio

La Goldcar di Mario Rossi sas **rivende** a Luigi Bianchi la vettura al prezzo di € 21.760 Iva compresa. La fattura emessa sarà di € 17.836,07 + € 3.923,93 di Iva, che dovrà essere versata.

Tale transazione, malgrado sia effettuata per il medesimo importo, in acquisto e in cessione, comporta per la Goldcar di Mario Rossi sas una **perdita di € 2.163,93**.

Come risolvere il problema? L'**obiettivo** è analogo a quello degli **operatori non professionali** analizzato in precedenza, ossia quello di assoggettare ad Iva solo la frazione di corrispettivo che, in occasione dell'acquisto aveva evidenziato **imposta detraibile**: nel caso appena analizzato (Iva applicata al 40% del corrispettivo e interamente detratta), la cessione dovrebbe avvenire assoggettando ad Iva solo il 40% del corrispettivo.

A questo punto, **a parità di prezzo di acquisto e di cessione, la transazione diverrebbe del tutto neutra per l'operatore**.

Per far ciò occorre **disinteressarsi dell'interpretazione eccessivamente miope proposta dall'Agenzia delle Entrate** e disattendere il contenuto approssimativo dell'[**articolo 13 D.P.R. 633/1972**](#), laddove fa riferimento alla percentuale di detrazione utilizzata in sede di acquisto, facendo piuttosto riferimento al **principio di simmetria stabilito dalla disciplina comunitaria**, norma gerarchicamente sovraordinata.

Esempio

La Goldcar di Mario Rossi sas aveva acquistato una vettura a € 20.000 + Iva sul 40% del corrispettivo pari ad € 1.760 (22% su € 8.000).

La Goldcar di Mario Rossi sas, **acquistando** detta vettura, aveva **detratto integralmente** l'Iva addebitata. Il costo di detta vettura è pertanto pari ad € 20.000.

La Goldcar di Mario Rossi sas **rivende** a Luigi Bianchi la vettura al prezzo di € 21.760 Iva compresa. La fattura emessa sarà di € 20.000 + € 1.760 di Iva, che dovrà essere versata. Il provento della cessione è così pari a € 20.000, **senza quindi alcuna perdita per il soggetto cedente**.

Certo, questa previsione fatica a trovare spazio nelle disposizioni normative vigenti che, al contrario, prevedono **l'assoggettamento ad Iva di tutto il corrispettivo di cessione**.

Occorrerebbe configurare una **esclusione dall'imponibilità** per la frazione del corrispettivo che ha già visto definitivamente assolta l'imposta (ossia la frazione di corrispettivo corrispondente alla quota indetraibile in capo ad uno dei precedenti possessori del **veicolo**): se **l'indetraibilità oggettiva** che colpisce una frazione dell'imposta addebitata in sede di acquisto dell'autovettura è giustificata dal fatto che si tratta di un **bene suscettibile di utilizzo privato**, significa che tale imposta ha già raggiunto il consumatore finale.

L'**esclusione** di tale frazione di corrispettivo pare nella logica del sistema ma, francamente,

risulta piuttosto arduo individuare il **titolo di esclusione nell'ambito delle fattispecie codificate**.

L'intera vicenda merita un ripensamento da parte del Legislatore, visto che, allo stato delle cose, la situazione è insostenibile, in particolare per i **soggetti che professionalmente compravendono le autovetture**.

In attesa di tale auspicato ripensamento, spetterà al contribuente decidere se adottare una **logica più prudente** e **attenersi alla lettera della norma**, oppure scegliere una soluzione più ardita (ma che in molti casi è necessaria per la sopravvivenza dell'attività) e trattare le cessioni in ragione di una non codificata logica di sistema.

Nell'attesa, occorre consigliare agli operatori professionali di esplicitare, già in sede di **trattativa con il cliente**, quale sia l'importo del corrispettivo e dell'Iva che sarà applicato.

Seminario di mezza giornata

LA NUOVA DISCIPLINA DEI REATI TRIBUTARI, LA FRODE FISCALE, IL RICICLAGGIO/AUTORICICLAGGIO E LA RESPONSABILITÀ 231/2001

[Scopri le sedi in programmazione >](#)