

IVA

Regime del margine, onere della prova e frode fiscale

di Marco Bargagli

Come noto, l'[articolo 36 D.L. 41/1995](#) prevede che, per il **commercio di beni mobili usati, suscettibili di reimpegno nello stato originario o previa riparazione, nonché degli oggetti d'arte, degli oggetti d'antiquariato e da collezione acquistati presso privati nel territorio dello Stato o in quello di altro Stato membro dell'Unione europea**, l'imposta relativa alla rivendita sia commisurata alla differenza tra il prezzo dovuto dal cessionario del bene e quello relativo all'acquisto, aumentato delle spese di riparazione e di quelle accessorie (c.d. "regime Iva del margine").

In merito, si considerano acquistati da privati:

- i beni per i quali il cedente non ha potuto detrarre l'imposta afferente l'acquisto o l'importazione;
- i beni ceduti da soggetto passivo d'imposta comunitario in "regime di franchigia" nel proprio Stato membro;
- i beni ceduti da soggetto passivo d'imposta che abbia assoggettato l'operazione al regime del margine.

Infine, giova ricordare che i soggetti passivi che esercitano il **commercio dei beni in precedenza indicati** possono optare per l'applicazione del regime del margine anche per le **cessioni di oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione importati** e per la **rivendita di oggetti d'arte ad essi ceduti dall'autore o dai suoi eredi o legatari**.

Come chiarito dalla prassi operativa, detto regime si applica solo a **determinate categorie di contribuenti**, ossia nei confronti di coloro che **abitualmente si occupano di commercio al dettaglio, all'ingrosso o in forma ambulante di beni mobili usati, antiquariato, oggetti d'arte o da collezione**.

In tale contesto viene assoggettato a Iva solo l'**utile lordo realizzato dal rivenditore**, ossia la **differenza (rectius margine)** calcolata fra il **prezzo di vendita e quello di acquisto, maggiorato delle spese di riparazione e di quelle accessorie**.

Nello specifico, è stato precisato che:

- il regime del margine comporta l'indetraibilità dell'Iva sugli acquisti, anche Intra-UE, e sull'importazione di beni usati nonché sulle eventuali spese accessorie e/o di riparazione;

- sono escluse dall'applicazione del particolare regime le cessioni Intra-UE di mezzi di trasporto immatricolati da non oltre 6 mesi o con meno di 6.000 Km, in quanto considerati beni nuovi (cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, [circolare n. 1/2018](#) del Comando Generale della Guardia di Finanza volume III - parte V - capitolo 6 “*Il riscontro analitico-normativo sull'osservanza della disciplina IVA*”, pag. 193).

In relazione al tema **dell'indebita fruizione del regime del margine, dell'onere della prova e della diligenza che deve utilizzare il contribuente che si professa estraneo alla frode fiscale**, è recentemente intervenuta la **suprema Corte di cassazione**, con l'[ordinanza n. 24707 del 03.10.2019](#).

La controversia risolta dagli Ermellini è scaturita da una specifica **contestazione formulata da parte dell'Agenzia delle Entrate**, che aveva **contestato l'errata applicazione del regime speciale del margine di utile** su operazioni **imponibili a fini Iva** con contestuale applicazione delle relative sanzioni pecuniarie.

Nello specifico, i rilievi mossi si riferivano alla **cessione di alcune autovetture** in relazione alle quali si **constatava l'indebita applicazione del regime speciale del margine in luogo del corretto regime ordinario Iva**.

Gli ermellini hanno precisato che, sulla base dei **principi** giuridici elaborati dalla **giurisprudenza di legittimità**, l'Iva del margine è un **regime speciale in favore del contribuente**, facoltativo e derogatorio rispetto al sistema normale dell'imposta, la cui disciplina deve essere **interpretata restrittivamente e applicata in termini rigorosi**.

Pertanto, qualora **l'Amministrazione finanziaria contesti**, in base ad **elementi oggettivi e specifici**, che il **cessionario abbia indebitamente fruito di tale regime**, spetta a quest'ultimo **dimostrare la sua buona fede**, e cioè non solo di aver agito in assenza della consapevolezza di partecipare ad un'evasione fiscale, ma anche di aver usato la massima diligenza ragionevolmente esigibile da un operatore accorto, in proporzione al caso concreto, **al fine di evitare di essere coinvolto in tali situazioni in presenza di indizi idonei a farne insorgere il sospetto**.

In particolare, con **riferimento alla compravendita di veicoli usati**, rientra nella detta **condotta diligente** l'individuazione dei precedenti intestatari dei veicoli, nei **limiti dei dati risultanti dalla carta di circolazione**, eventualmente integrati da altri elementi di agevole e rapida reperibilità.

Tali elementi consentono di accettare, sia pure solo **in via presuntiva**, se l'Iva sia già stata **assolta a monte da altri senza possibilità di detrazione**.

In definitiva, a parere **dei giudici di piazza Cavour**:

- nel caso di esito positivo della verifica, il diritto di applicare il regime del margine deve essere riconosciuto anche quando l'Amministrazione dimostri che, in realtà, l'imposta è stata detratta;
- qualora venga accertato che i precedenti proprietari svolgano tutti attività di rivendita, noleggio o *leasing* nel settore del mercato dei veicoli, opera la presunzione contraria riferita all'avvenuto esercizio del diritto alla detrazione dell'Iva assolta a monte per l'acquisto dei veicoli, in quanto i beni sono destinati a essere impiegati nell'esercizio dell'attività propria dell'impresa, con conseguente negazione del trattamento fiscale più favorevole.

Seminario di mezza giornata

I CONTROLLI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE NEI CONFRONTI DELLE PMI

[Scopri le sedi in programmazione >](#)