

IVA

Regime speciale del margine per i beni usati

di **Marco Peirola**

Rivista **AI Edition** - Integrata con l'**Intelligenza Artificiale**

**LA CIRCOLARE
TRIBUTARIA**

IN OFFERTA PER TE € 162,50 + IVA 4% anziché € 250 + IVA 4%
Inserisci il codice sconto **ECNEWS** nel form del carrello on-line per usufruire dell'offerta
Offerta non cumulabile con sconto Privilege ed altre iniziative in corso, valida solo per nuove attivazioni.
Rinnovo automatico a prezzo di listino.

**-35%**
Abbonati ora

Ai beni usati, nonché agli oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione, si applica un regime Iva speciale, disciplinato dagli articoli 36 e ss., D.L. 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 a un soggetto passivo per la successiva rivendita, con conseguente ulteriore imposizione in relazione al prezzo di vendita da quest'ultimo praticata.

Per i suddetti beni, è assoggettato a Iva il solo utile lordo realizzato dal rivenditore, cioè la differenza (c.d. "margine") fra il prezzo di vendita e quello di acquisto, maggiorato delle spese di riparazione e di quelle accessorie.

Presupposti per l'applicazione del regime speciale

L'applicazione del regime del margine presuppone l'esistenza dei requisiti che caratterizzano le operazioni rilevanti ai fini Iva, vale a dire i requisiti oggettivo, soggettivo e territoriale.

Requisito oggettivo

I beni ai quali si applica il regime speciale sono i beni mobili usati, suscettibili di reimpiego nello stato originario o previa riparazione, nonché gli oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione indicati nella tabella allegata al D.L. 41/1995.

Oggetti d'arte	Quadri " <i>collages</i> " e quadretti simili (" <i>tableautins</i> "), pitture e disegni eseguiti interamente a mano dall'artista, a eccezione dei piani di architetti, di ingegneri e degli altri progetti e disegni industriali, commerciali, topografici e simili, degli oggetti manufatturati decorati a mano, delle tele dipinte per scenari di teatro, sfondi di studi d'arte o per
----------------	--

usi simili (codice NC 9701)

Incisioni, stampe e litografie originali, precisamente gli esemplari ottenuti in numero limitato direttamente in nero o a colori da una o più matrici interamente lavorate a mano dall'artista, qualunque sia la tecnica o la materia usata, escluso qualsiasi procedimento meccanico e fotomeccanico (codice NC 9702 00 00)

Opere originali dell'arte statuaria o dell'arte scultoria, di qualsiasi materia, purché siano eseguite interamente dall'artista; fusioni di sculture a tiratura limitata a 8 esemplari, controllata dall'artista o dagli aventi diritto (codice NC 9703 00 00); a titolo eccezionale in casi determinati dagli Stati membri, per fusioni di sculture antecedenti il 1° gennaio 1989, è possibile superare il limite degli 8 esemplari

Arazzi (codice NC 5805 00 00) e tappeti murali (codice NC 6304 00 00) eseguiti a mano da disegni originali forniti da artisti, a condizione che non ne esistano più di 8 esemplari

Esemplari unici di ceramica, interamente eseguiti dall'artista e firmati dal medesimo

Smalti su rame, interamente eseguiti a mano, nei limiti di 8 esemplari numerati e recanti la firma dell'artista o del suo studio, a esclusione delle minuterie e degli oggetti di oreficeria e di gioielleria

Fotografie eseguite dall'artista, tirate da lui stesso o sotto il suo controllo, firmate e numerate nei limiti di 30 esemplari, di qualsiasi formato e supporto

Oggetti d'antiquariato Beni diversi dagli oggetti d'arte e da collezione, aventi più di 100 anni di età (codice 9706 00 00)

Oggetti da collezione Francobolli, marche da bollo, marche postali, buste primo giorno di emissione, interi postali e simili, oblitterati o non oblitterati ma non aventi corso né destinati ad aver corso (codice NC 9704 00 00)

Collezioni ed esemplari per collezioni di zoologia, di botanica, di mineralogia, di anatomia, o aventi interesse storico, archeologico, paleontologico, etnografico o numismatico (codice NC 9705 00 00)

Il comma 10-*bis*, articolo 36, D.L. 41/1995, introdotto dall'articolo 2, comma 6-*bis*, D.L. 16/2012, estende il regime del margine alle cessioni dei contratti di locazione finanziaria acquisiti presso privati o soggetti passivi che non hanno potuto detrarre l'Iva relativa ai predetti contratti. Sul punto, è il caso di osservare che, mentre il regime del margine si applica alle cessioni di beni mobili materiali, la cessione di contratti costituisce, ai fini dell'Iva, una prestazione di servizi ex articolo 3, comma 2, n. 5, D.P.R. 633/1972.

L'ulteriore condizione per l'applicazione del regime speciale è quella della tassazione definitiva dei beni mobili usati, nonché degli oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione, successivamente rivenduti.

La tassazione definitiva si verifica:

- in primo luogo, quando il rivenditore acquista il bene da un privato o da un altro soggetto che non riveste la qualifica di soggetto passivo Iva, residente in Italia o in altro Stato UE. Di conseguenza, se il rivenditore acquista il bene usato da un privato residente al di fuori dell'Unione Europea, esso effettua un'importazione soggetta a Iva ai sensi dell'articolo 67, D.P.R. 633/1972, per cui la successiva rivendita resta esclusa dal regime del margine. È prevista, tuttavia, un'eccezione per le importazioni di oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione, la cui rivendita beneficia del regime speciale ai sensi dell'articolo 39, D.L. 41/1995;
- in secondo luogo, quando il rivenditore acquista il bene da:
 - un soggetto passivo che non ha potuto operare, in sede d'acquisto, la detrazione dell'imposta e che, di conseguenza, abbia operato la cessione nei confronti del rivenditore in esenzione da Iva ai sensi dell'articolo 10, comma 1, n. 27-*quinquies*, D.P.R. 633/1972;
 - un soggetto passivo di altro Stato UE in regime di esonero;
 - un soggetto passivo che opera anch'esso nel regime speciale del margine.

Riguardo alla prima categoria di soggetti equiparati ai privati, l'Amministrazione finanziaria fa riferimento ai soggetti passivi che non hanno potuto operare, in relazione all'acquisto dei beni, la detrazione dell'imposta ai sensi dell'articolo 19, comma 2, D.P.R. 633/1972^[1]. In tal caso, infatti, l'acquisto da parte del rivenditore del bene usato non è stata assoggettata a Iva con emissione della specifica fattura, trattandosi di operazione al di fuori del campo di applicazione del tributo.

L'assimilazione ha, pertanto, carattere oggettivo, in quanto l'indetraibilità che giustifica l'applicazione del regime del margine è quella "*generale*", collegata cioè alla destinazione dei beni ex articolo 19, comma 2, D.P.R. 633/1972.

Restano, invece, escluse dalla disciplina in esame tutte le altre ipotesi di indetraibilità, totale o parziale, dell'imposta, quali, ad esempio, quelle previste dall'articolo 19, comma 5, e dall'articolo 36-*bis*, comma 2, D.P.R. 633/1972, con la conseguenza che le cessioni successive a tali ultime operazioni rientrano nel campo di applicazione dell'Iva, per cui deve essere addebitata l'imposta in fattura^[2].

Tipologia di indetraibilità	Regime speciale in sede di rivendita
Indetraibilità collegata alla destinazione dei beni	Sì
Indetraibilità da <i>pro rata</i>	No
Indetraibilità da dispensa per le operazioni esenti	

Il regime del margine non è applicabile ai beni acquistati presso soggetti passivi che hanno detratto parzialmente l'imposta. Secondo la Corte di Giustizia UE, l'esenzione in parola si riferisce alle sole cessioni di beni completamente escluse, in base alla normativa nazionale, dal diritto di detrazione, in modo che il soggetto che ha ceduto i beni al rivenditore abbia sopportato integralmente l'imposta^[3].

Requisito soggettivo

Il regime speciale si applica ai contribuenti che esercitano per professione abituale il commercio all'ingrosso, al dettaglio o in forma ambulante di beni mobili usati, oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione, a condizione che non abbiano subito, all'atto dell'acquisto, la rivalsa dell'imposta, sebbene in taluni casi il tributo possa aver concorso alla determinazione del prezzo pagato.

Possono, pertanto, considerarsi soggetti passivi-rivenditori, a prescindere dalla modalità di svolgimento dell'attività (in sede fissa o in modo itinerante):

- negozianti di beni d'occasione, antiquari, etc.;
- gallerie d'arte;
- negozianti di francobolli, monete antiche, etc.;
- soggetti che agiscono in nome proprio, ma per conto altrui, come le agenzie di vendite all'asta.

Il regime speciale, pur con qualche limitazione, si applica anche ai soggetti che effettuano cessioni dei suddetti beni non nel quadro dell'esercizio abituale di attività di commercio degli stessi; si tratta, cioè, delle imprese, professionisti ed enti soggetti passivi Iva che occasionalmente vendono beni d'occasione od oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione.

Anche nei confronti di questi soggetti, il regime speciale presuppone che il bene oggetto di rivendita sia già stato tassato definitivamente e che, quindi, il medesimo non sia stato acquistato come nuovo o presso un soggetto passivo che ha assoggettato a imposta la cessione.

Soggetti interessati

Contribuenti che esercitano per professione abituale il commercio all'ingrosso, al dettaglio o in forma ambulante di beni mobili usati, oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione, in relazione ai quali non hanno subito, all'atto dell'acquisto, la rivalsa dell'Iva
Contribuenti che occasionalmente effettuano la cessione di beni mobili usati, oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione, in relazione ai quali non hanno subito, all'atto dell'acquisto, la rivalsa dell'Iva

Soggetti esclusi