

Analisi e commenti

La disciplina Iva dei beni usati: analisi del regime del margine_3

31 Marzo 2017

Previsti tre diversi metodi di determinazione della base imponibile a seconda della natura dei beni rivenduti, delle modalità di esercizio dell'attività e dei soggetti rivenditori

Thumbnail
Image not found or type unknown

Nell'ambito del regime del margine, è assoggettato a Iva il solo utile lordo realizzato dal rivenditore ovvero sia la differenza ("margine") tra il prezzo di vendita e quello di acquisto, aumentato delle spese di riparazione e di quelle accessorie.

Tale modalità di imposizione, come già anticipato, consente di evitare la doppia tassazione dei beni usati (nonché degli oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione), di quei beni, cioè, per i quali il rivenditore, nel momento dell'acquisto, ha pagato un prezzo normalmente comprensivo di Iva che non è stata oggetto di rivalsa. Pertanto, in tale situazione, ove si assoggettasse a Iva l'intero corrispettivo della rivendita, si determinerebbe una duplicazione dell'imposta.

Per la determinazione dell'imposta commisurata al margine, il legislatore ha previsto tre diversi metodi, a seconda della natura dei beni rivenduti, delle modalità di esercizio dell'attività ovvero dei soggetti rivenditori.

Il margine può essere quindi determinato mediante l'applicazione di uno dei seguenti metodi:

- analitico
- forfettario
- globale

Metodo analitico (articolo 36, comma 1, DI 41/1995)

È il metodo ordinariamente applicato da coloro che operano nel settore dei beni usati e consiste

nella determinazione analitica del margine, in quanto la base imponibile su cui calcolare l'imposta viene individuata per ogni singola operazione di rivendita.

L'Iva dovuta sulla rivendita, quindi, è commisurata, per ciascun bene, alla differenza tra il prezzo di (ri)vendita e il prezzo pagato dal rivenditore per l'acquisto (aumentato delle relative spese accessorie e di riparazione). Tali valori vanno considerati al lordo dell'Iva.

In altri termini, il margine lordo viene algebricamente determinato (si ripete, in maniera analitica per ciascun bene rivenduto) in questo modo: corrispettivo praticato per la rivendita (al lordo dell'Iva) diminuito del prezzo di acquisto del bene (al lordo dell'eventuale Iva addebitata al rivenditore) e delle spese accessorie e di riparazione (al lordo dell'imposta addebitata al rivenditore).

Sono, pertanto, ipotizzabili due situazioni:

- margine positivo (prezzo di vendita > prezzo di acquisto) - l'imposta dovuta si calcola su tale differenza positiva, da cui, però, è necessario prima scorporare l'Iva, applicando uno dei procedimenti di scorporo previsti dall'articolo 27, comma 4, Dpr 633/1972, con riferimento all'aliquota propria del bene oggetto della rivendita
- margine negativo (prezzo di vendita < prezzo di acquisto) - in tal caso, non è dovuta alcuna imposta e in sede di liquidazione il margine sarà considerato pari a zero.

Per effetto dell'applicazione del metodo analitico, ogni singola operazione va trattata separatamente dalle altre e, quindi, non è ammessa la compensazione tra margini positivi e margini negativi.

Con riguardo alle spese di riparazione e accessorie, l'Amministrazione finanziaria ha avuto modo di precisare che per tali devono intendersi *"i costi sostenuti dal rivenditore che abbiano una specifica inerenza o alla fase di acquisizione del bene o a quella successiva di riattazione dello stesso. Tra i primi possono comprendersi, ad esempio, gli oneri tributari nonché quelli di intermediazione relativi all'acquisto, le spese peritali, quelle notarili, di agenzia, di trasporto, ecc. Tra i secondi sono da comprendere tutte le spese di riparazione e di restauro del bene"* (**circolare min. Finanze n. 177** del 22 giugno 1995, paragrafo 4.1.1).

Esse, peraltro, essendo spese aggiuntive al costo di acquisto del bene rivenduto, non danno diritto alla detrazione della relativa imposta (articolo 36, comma 4, DI 41/1995).

Con la citata circolare, inoltre, è stato chiarito che *"in relazione a dette prestazioni, la norma non concede al rivenditore che opera nel regime del margine la facoltà di scegliere se esercitare la detrazione dell'iva addebitatagli in via di rivalsa o se imputare l'intero corrispettivo dell'operazione,*

comprensivo dell'imposta, tra i costi da considerare ai fini della determinazione del margine. Ciò in quanto il regime del margine si caratterizza per la indetraibilità dell'iva assoluta sugli acquisti".

La medesima disposizione, infatti, stabilisce che *"i soggetti che applicano l'imposta secondo le disposizioni del comma 1 non possono detrarre l'imposta afferente l'acquisto, anche intracomunitario, o l'importazione dei beni usati, degli oggetti d'arte e di quelli d'antiquariato o da collezione, compresa quella afferente le prestazioni di riparazione o accessorie".*

Non sono incluse nel novero dei costi da computare per la determinazione del margine le spese generali sostenute per l'esercizio dell'attività. Queste ultime, quindi, non essendo riferibili ai singoli beni o alle singole operazioni di rivendita, danno luogo alla detrazione della relativa imposta secondo le regole generali.

Allo stesso modo, non sono comprese tra i predetti costi le spese non direttamente connesse alla riattazione di beni destinati alla rivendita in quanto sostenute per la loro normale utilizzazione.

La suddetta circolare chiarisce anche che:

- le spese accessorie, come sopra definite, sono quelle che afferiscono alla fase di acquisizione del bene e non anche quelle connesse alla cessione
- non vengono espressamente considerate, ai fini della loro rilevanza per la determinazione del costo e quindi del margine, le prestazioni accessorie e le riparazioni eseguite dal rivenditore, utilizzando la propria struttura d'impresa.

Modalità di registrazione delle operazioni (articolo 38, comma 2, DI 41/1995)

I soggetti che applicano il metodo analitico di determinazione del regime devono istituire un apposito registro (strutturato alla stregua di un libro di carico e scarico) in cui annotare gli acquisti e le cessioni dei singoli beni cui si applica il sistema analitico, specificando:

- data dell'operazione
- natura, qualità e quantità dei beni acquistati o ceduti
- prezzo di acquisto, al lordo dell'eventuale imposta
- corrispettivo, comprensivo dell'imposta relativa alla cessione
- differenza tra tali ultimi importi (margine conseguito).

Nel registro in parola devono essere annotati anche i costi, al lordo dell'eventuale imposta, relativi alle riparazioni effettuate sui beni acquistati, in vista della loro rivendita, nonché le spese

accessorie concernenti gli acquisti stessi. Tale annotazione si rende necessaria in quanto, come già detto, per la determinazione del margine, e cioè della base imponibile, il prezzo di acquisto di ogni bene deve essere aumentato delle spese di riparazione e di quelle accessorie.

Le annotazioni relative alle cessioni devono essere eseguite negli stessi termini previsti per l'annotazione dei corrispettivi (ex articolo 24, Dpr 633/1972), cioè entro il primo giorno non festivo successivo a quello in cui le operazioni sono effettuate.

Le annotazioni relative agli acquisti dei beni devono invece essere eseguite entro quindici giorni dall'acquisto stesso, ma comunque non oltre la data di registrazione della corrispondente cessione.

Entro i termini previsti per le liquidazioni mensili e trimestrali, il contribuente è tenuto a effettuare una ricognizione dei singoli margini positivi conseguiti nel periodo. I margini positivi riferiti a ciascun bene devono essere sommati tra di loro, distinguendo in relazione alle diverse aliquote applicabili alle cessioni. Successivamente, i detti margini positivi devono essere registrati, con annotazione separata, nel registro dei corrispettivi (ex articolo 24 Dpr 633/1972) per concorrere alla liquidazione dell'imposta secondo le regole ordinarie.

I soggetti, diversi da quelli che operano nell'ambito del commercio al minuto (o di attività assimilate), tenuti all'emissione della fattura per ciascuna operazione effettuata e all'annotazione nel relativo registro (ex articolo 23, Dpr 633/1972), che esercitano anche il commercio di beni rientranti nel regime del margine e che quindi sono obbligati all'emissione della fattura anche per le relative operazioni, *“possono annotare l'ammontare complessivo dei margini conseguiti in relazione alle operazioni effettuate in ciascun periodo di imposta nello stesso registro sopra richiamato, entro il termine di esecuzione della liquidazione dell'imposta”* (cfr circolare min. Finanze n. 177, paragrafo 4.1.2, già citata). In tal modo, essi evitano di tenere il registro dei corrispettivi (articolo 24, Dpr 633/1972).

I soggetti in regime del margine che, per talune operazioni, optano per l'applicazione dell'Iva nei modi ordinari e che, pertanto, devono obbligatoriamente emettere fattura, sono tenuti alla registrazione della fattura stessa nel registro ex articolo 23 Dpr 633/1972. Tuttavia, tali soggetti, *“se operano nell'ambito del commercio al minuto o di attività assimilate, possono annotare le fatture nel registro di cui all'articolo 24 Dpr 633/1972, indicando l'importo globale delle operazioni effettuate in ciascun giorno e i numeri delle relative fatture nei termini previsti dal medesimo articolo”* (cfr circolare min. Finanze n. 177, paragrafo 4.1.2, già citata).

Le regole sopra descritte non trovano applicazione nelle ipotesi di cessioni di beni rientranti nel

regime del margine effettuate in via occasionale da contribuenti che non svolgono abitualmente il commercio dei detti beni. *“In tali ipotesi, gli elementi necessari per l’individuazione del margine, e il margine risultante, devono essere distintamente indicati con le modalità e nei termini stabiliti per le liquidazioni periodiche, nel registro usualmente utilizzato dal cedente nell’esercizio della propria attività, ossia in quello di cui all’articolo 23 o 24 del citato Dpr 633/1972”* (cfr circolare min. Finanze n. 177, paragrafo 4.1.2, già citata), tenendo naturalmente conto dei margini positivi ai fini delle liquidazioni periodiche dell’imposta.

3 - **continua**.

La **prima puntata** è stata pubblicata mercoledì 22 marzo

La **seconda puntata** è stata pubblicata lunedì 27 marzo

di

Gennaro Napolitano

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/disciplina-iva-dei-beni-usati-analisi-del-regime-del-margine3>