

Articolo pubblicato su FiscoOggi (<http://fiscooggi.it>)

Analisi e commenti

Commercio di autoveicoli usati: il contrasto alle frodi comunitarie

26 Maggio 2017

Per evitare l'illegittimo ricorso al regime del margine, l'Agenzia delle Entrate ha fornito precisi chiarimenti e istruzioni rivolti sia agli operatori nazionali sia agli uffici locali



La disamina delle condizioni di applicabilità del regime del margine alla vendita di autoveicoli usati fornisce l'occasione per trattare sinteticamente del contrasto alle frodi nel commercio intracomunitario di

L'acquisto intracomunitario di auto rappresenta, infatti, un'attività a rischio di evasione fiscale. Nel corso degli anni è emersa l'esistenza di un meccanismo fraudolento in virtù del quale all'atto della vendita di un'autovettura usata intercorsa tra due operatori comunitari l'Iva risulta sostanzialmente evasa. Lo schema è il seguente: il cedente (ad esempio, un soggetto francese) considera la vendita come una cessione intracomunitaria non imponibile nel proprio Paese, ma soggetta a Iva ordinaria nello Stato del cessionario (ad esempio, un operatore italiano). Quest'ultimo, a sua volta, considera l'acquisto come un'operazione soggetta al regime del margine, soggetta quindi a imposta nel Paese del cedente. In tal modo, nessuno dei due operatori paga l'Iva sullo scambio intracomunitario e, nel nostro esempio, in occasione della rivendita dell'autoveicolo da parte dell'operatore italiano, l'imposta viene applicata secondo il regime del margine e non sul prezzo pieno di vendita.

La circolare 40/E del 2003

A fronte di tale situazione, l'Agenzia delle Entrate, con la **circolare 40/2003**, ha fornito chiarimenti sul trattamento fiscale degli acquisti di autoveicoli usati provenienti da altri Stati dell'Unione europea in relazione alla disciplina del regime del margine.

Nel documento di prassi, innanzitutto, si ricorda che il regime speciale *“ha come scopo quello di evitare una doppia imposizione su beni usati il cui acquisto da parte del rivenditore avviene sulla base di un prezzo già comprensivo di Iva, che non è possibile detrarre in quanto non autonomamente evidenziata”*.

Ciò posto, la circolare rammenta che la successiva commercializzazione degli autoveicoli usati può essere effettuata con l'applicazione dell'Iva secondo il particolare sistema del margine quando il rivenditore, soggetto d'imposta in Italia, li ha acquistati: a) da un privato consumatore; b) da un operatore economico che non ha potuto esercitare il diritto a detrazione; c) da un soggetto passivo d'imposta comunitario in regime di franchigia nel proprio Stato membro; d) da un soggetto passivo (nazionale o comunitario) che ha applicato, a sua volta, il regime del margine.

Ne consegue che, qualora non ricorrano le suddette condizioni, alla cessione di autoveicoli usati si applica l'imposta nei modi ordinari. *“Pertanto, le cessioni di mezzi di trasporto non sono necessariamente assoggettati a Iva sul margine di profitto per il solo motivo che sono qualificabili come usati, ma occorre verificare caso per caso se sussistano i requisiti richiesti dalla normativa speciale”*.

Alla luce di tali considerazioni, la circolare in commento chiarisce che *“in caso di acquisto di autoveicoli usati da parte di soggetto Iva nazionale, presso un operatore di altro Stato membro, è necessario verificare preliminarmente se il cedente comunitario, che comunque emette fattura senza esposizione dell'imposta, abbia effettuato una cessione con utilizzo del sistema del margine o, piuttosto, abbia realizzato una vera e propria cessione intracomunitaria. Infatti, mentre nel primo caso il corrispettivo è già comprensivo di Iva, nell'ipotesi di cessione intracomunitaria l'imposta non risulta applicata in quanto il bene deve assolvere l'Iva nel paese di destinazione, imponendo al cessionario italiano l'adempimento degli obblighi previsti dagli art. 46 e seguenti del D.L. 331 del 1993”*.

Pertanto, per le cessioni effettuate con il regime del margine, è opportuno che la fattura emessa dal cedente comunitario riporti la specifica annotazione che trattasi di operazioni soggette a detto regime. Tuttavia, tale annotazione *“non esime l'acquirente da responsabilità qualora in base a elementi oggettivi, si possa desumere che il cedente comunitario non poteva utilizzare il regime speciale”* (ad esempio, nel caso in cui risulti intestatario dell'autoveicolo un'impresa di noleggio di mezzi di trasporto, che lo ha utilizzato come bene proprio dell'attività, detraendo l'imposta assolta sull'acquisto). In tal caso, quindi, la successiva rivendita non può essere effettuata in regime del margine per cui, *“nel caso di rapporto intracomunitario, il cessionario italiano, soggetto di imposta, dovrà assolvere a tutti gli obblighi sugli acquisti intracomunitari”*.

Di conseguenza, *“se la fattura emessa dal rivenditore comunitario non contiene l’indicazione che la cessione è stata effettuata con il regime del margine, ovvero se pur riportando tale indicazione, è desumibile oggettivamente l’inapplicabilità dello stesso, il cessionario nazionale dovrà assolvere agli adempimenti relativi agli acquisti intracomunitari, prescritti dagli articoli 46 e seguenti del D.L. n. 331 del 1993, effettuando le eventuali variazioni ai sensi dell’art. 26 del Dpr 26 ottobre 1972, n. 633 per gli acquisti erroneamente considerati come rientranti nel regime del margine. Per le successive rivendite interne l’operatore italiano dovrà applicare l’Iva secondo il sistema ordinario, procedendo a eventuali rettifiche delle cessioni erroneamente effettuate con utilizzo del regime del margine”*.

Infine, la circolare in esame fornisce indicazioni circa i controlli a cui sono chiamati gli uffici dell’amministrazione finanziaria in relazione alle violazioni riscontrate (ad esempio, omessa contabilizzazione di acquisto intracomunitario, emissione di fattura irregolare per la cessione erroneamente effettuata con il regime del margine), allo scopo di ricostruire l’esatta natura delle operazioni commerciali poste in essere e di stabilire la corretta tassazione delle stesse.

La circolare 14/E del 2008

L’Agenzia delle Entrate ha fornito ulteriori chiarimenti per il contrasto alle frodi Iva nel settore del commercio delle auto usate con la **circolare 14/2008**, nella quale l’amministrazione finanziaria ha illustrato le modalità di controllo su operatori che effettuano acquisti di autoveicoli usati da operatori comunitari in regime Iva del margine. In particolare, *“al fine di prevenire l’eventuale abusivo ricorso al predetto regime speciale Iva e salvaguardare l’affidamento degli operatori legittimati”*, vengono fornite ulteriori istruzioni e precisazioni riguardanti gli adempimenti necessari per l’immatricolazione delle autovetture di provenienza comunitaria rientranti nel regime del margine.

Si prevede, quindi, che l’operatore nazionale che effettua l’acquisto dei predetti beni da operatori residenti nei Paesi membri dell’Unione europea e che ritiene che l’operazione sia stata correttamente assoggettata al regime del margine deve, prima di richiedere l’immatricolazione, esibire o trasmettere agli uffici locali dell’Agenzia delle Entrate i seguenti documenti (necessari per ottenere l’immatricolazione dell’autoveicolo):

- fattura di acquisto ricevuta dall’operatore comunitario o altro titolo di acquisto
- carta di circolazione estera

- eventuale dichiarazione dalla quale risulti che il rivenditore, soggetto d'imposta in Italia, abbia acquistato gli autoveicoli usati da: a) un privato consumatore; b) un operatore economico che non ha potuto esercitare il diritto a detrazione; c) un soggetto passivo d'imposta in regime di franchigia nel proprio Stato membro; d) un soggetto passivo comunitario che ha applicato, a sua volta, il regime del margine.

A fronte di ciò, gli uffici locali sono chiamati, in sede di controllo preliminare, a esaminare congiuntamente la carta di circolazione e la fattura (o altro titolo d'acquisto) per appurare la presenza di requisiti minimi per la legittima applicazione del regime del margine. In particolare, per consentire una tempestiva immatricolazione delle auto e per non essere di ostacolo agli ordinari flussi commerciali, gli uffici locali devono:

- verificare che la data di prima immatricolazione risultante dalla carta di circolazione sia antecedente di almeno sei mesi
- verificare se tra i soggetti esteri precedenti possessori dell'autoveicolo figurino almeno una persona fisica, nell'ipotesi, tra le più frequenti, che il nome e cognome riportato sulla carta di circolazione rappresenti un consumatore finale
- verificare che, nel caso di esibizione di scrittura privata, l'ultimo intestatario riportato sulla carta di circolazione coincida con il dante causa della scrittura privata, a garanzia della continuità dei passaggi.

In caso di esito positivo di tali riscontri, l'ufficio comunica alla Motorizzazione i dati necessari per l'immatricolazione.

Inoltre, nel caso in cui dalla carta di circolazione risulti esclusivamente la presenza di società/imprese (ipotesi probabile, visto che in alcuni Stati membri non sussiste l'obbligo giuridico di trascrivere sulla carta di circolazione i successivi proprietari dell'autoveicolo), l'operatore italiano che intende procedere all'immatricolazione deve rendere apposita dichiarazione dalla quale risulti la legittimità dell'applicazione del regime del margine (e cioè che abbia acquistato da un privato consumatore o da un operatore economico che non ha potuto esercitare il diritto a detrazione ovvero da un soggetto passivo d'imposta in regime di franchigia nel proprio Stato membro oppure da un soggetto passivo comunitario che ha applicato, a sua volta, il regime del margine). Tale dichiarazione deve essere corredata da idonea documentazione (ad esempio, la fattura di cessione tra i due soggetti esteri).

Nel caso in cui la documentazione di supporto non sia ritenuta sufficiente (ovvero sia assente), l'ufficio locale attiva una immediata procedura di controllo, *“supportato dallo strumento della cooperazione amministrativa tra gli uffici dell'amministrazione finanziaria nazionali e comunitari”*

per verificare che il veicolo sia assoggettabile al regime del margine.

Infine, la circolare sottolinea che “la procedura descritta – realizzata in funzione di contrasto all’eventuale abuso del regime del margine – è ispirata dalla duplice esigenza della speditezza del riscontro, indispensabile per evitare blocchi non tollerabili nell’immatricolazione degli autoveicoli, e della garanzia sulla sussistenza di requisiti minimi, anche se non sufficienti, per l’adozione del regime speciale Iva. Pertanto, il riscontro positivo a seguito della procedura sopra descritta, pur consentendo l’immatricolazione dell’autoveicolo, non esclude gli eventuali successivi accertamenti sull’effettiva legittimità dell’applicazione del regime del margine, per verificarne la sussistenza dei presupposti, illustrati nella circolare n. 40/E del 18 luglio 2003, anche sulla base degli elementi di incongruenza che dovessero emergere dall’ulteriore esame della documentazione esibita”.

di

Gennaro Napolitano

URL: <https://www.fiscooggi.it/rubrica/analisi-e-commenti/articolo/commercio-autoveicoli-usati-contrasto-alle-frodi-comunitarie>