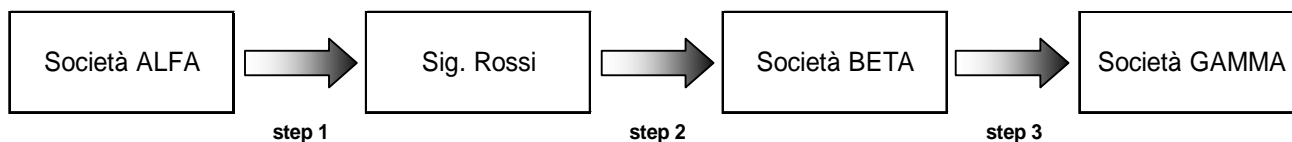


di Daniele Cherubini

### Caso n. 1 – Vendita di un bene precedentemente acquistato da un privato.

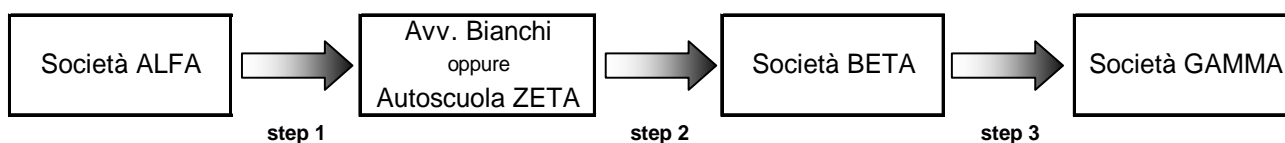


- **Step 1.** La società ALFA vende al sig. Rossi, consumatore finale, una scrivania a € 1.000 + IVA 20% (200 €), per un totale di € 1.200. L'IVA è pagata per intero dal sig. Rossi, persona fisica non titolare di partita IVA, che quindi è l'unico soggetto che rimane inciso dal tributo, senza possibilità alcuna di rivalsa su terzi.
- **Step 2.** La società BETA acquista dal sig. Rossi lo stesso bene, pagandolo € 800. Trattandosi di acquisto da un privato, l'operazione è fuori campo IVA per mancanza del requisito soggettivo. Ai fini IVA l'acquirente BETA non dovrà fare nulla, limitandosi a registrare il costo soltanto in contabilità.
- **Step 3.** La società BETA rivende la scrivania alla società GAMMA per € 920. Poiché il bene era stato acquistato da un privato, che quindi ha già sopportato per intero l'IVA, BETA deve applicare il **regime del margine**, in modo da non tassare più volte pienamente lo stesso consumo del bene. La società BETA dovrà calcolare l'IVA sul margine (dato da  $920 - 800 = 120$  € **al lordo** di IVA) attraverso il procedimento dello scorporo:

$$\text{IVA} = 120 : 1,2 \times 20\% = 20 \text{ €}$$

BETA emetterà fattura indicando solo che trattasi di operazione soggetta al regime del margine, senza esporre separatamente l'IVA, onde evitare che GAMMA detragga indebitamente l'IVA. Infatti BETA dovrà versare nella successiva liquidazione i 20 € di IVA a debito, mentre per GAMMA l'IVA di 20 € compresa nel margine è indetraibile ai sensi dell'art. 36 c. 4 DL 41/95. Si fa presente che in presenza di un margine negativo questo si considera pari a zero, per cui l'IVA non è dovuta e non si origina alcun credito d'imposta. Si noti anche come non sia applicabile l'art. 10 c. 1 n. 27-*quinquies* DPR 633/72, in quanto tale norma si riferisce ai beni acquistati per i quali non spetta il diritto alla detrazione totale dell'IVA ai sensi degli artt. 19, 19-*bis*1 e 19-*bis*2, e non a quelli la cui cessione non è stata assoggettata ad imposta per mancanza del requisito soggettivo, come nel nostro caso di acquisto da privati.

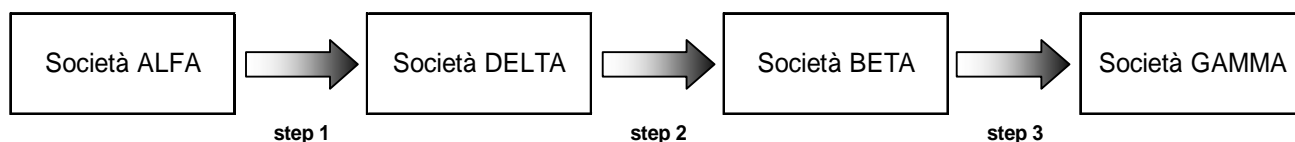
### Caso n. 2 – Vendita di un motociclo acquistato con IVA indetraibile.



- **Step 1.** La società ALFA vende all'avv. Bianchi un motociclo di cilindrata 400 cc. a 500 € + IVA 20%, per un totale di € 600. L'IVA è totalmente indetraibile per effetto del disposto dell'art. 19-*bis*1 c. 1 lett. b) DPR 633/72, che a tutt'oggi considera i motocicli oltre i 350 cc. beni di lusso, con IVA totalmente indetraibile per i professionisti. Per un caso più realistico potremmo anche immaginare che ALFA venda il motociclo all'Autoscuola ZETA, la quale svolge sia l'attività amministrativa di espletamento pratiche, sia l'attività didattica di preparazione dei futuri conducenti, attività quest'ultima per la quale è stata riconosciuta l'esenzione IVA, rientrando nella casistica di cui all'art. 10 c. 1 n. 20 DPR 633/72. Qualora la nostra autoscuola abbia optato, relativamente alle 2 attività esercitate, per la separata applicazione dell'imposta ai sensi dell'art. 36 DPR 633/72, si avrebbe che essa non potrebbe detrarre l'IVA sul motociclo strumentale all'attività didattica, e questo per il meccanismo del pro-rata, che le consentirebbe una percentuale di detraibilità pari a zero.
- **Step 2.** L'avv. Bianchi (o l'Autoscuola ZETA) vende successivamente il motociclo alla società BETA a 300 €, cessione che è esente da IVA ai sensi dell'art. 10, c. 1 n. 27-*quinquies* DPR 633/72 in quanto ha ad oggetto un bene, il motociclo, che era stato acquistato senza il diritto alla detrazione totale della relativa imposta ai sensi degli articoli 19, 19-*bis*1 e 19-*bis*2.
- **Step 3.** Quando la società BETA rivende alla società GAMMA il motociclo a 390 €, per evitare duplicazioni d'imposta relativamente alla cessione del medesimo bene il legislatore ha disposto, all'art. 36 c. 1 DL 41/95,

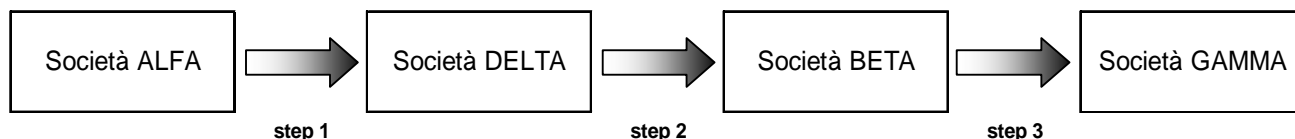
che “si considerano acquistati da privati anche i beni per i quali il cedente non ha potuto detrarre l'imposta afferente l'acquisto”. Occorrerà pertanto applicare il **regime del margine**, scorporando dal medesimo (90 € **al lordo** di IVA) l'imposta (15 €), col procedimento già visto.

### Caso n. 3 – Vendita di un'autovettura acquistata con IVA parzialmente detraibile.



- **Step 1.** La società ALFA vende alla società DELTA un'autovettura per uso aziendale a € 1.500 + IVA 20% (300 €), per un totale di € 1.800. A partire dal 2006, per la modifica operata dall'art. 1 c. 125 della Finanziaria 2006 all'art. 30 c. 4 della Finanziaria 2001, la società DELTA può detrarre il 15% dell'IVA relativa all'acquisto di detto veicolo, pari dunque a € 45.
- **Step 2.** La società DELTA rivende poi l'autovettura alla società BETA a 1.000 €, assoggettando ad IVA, per l'art. 30 c. 5 della Finanziaria 2001 come modificato dalla Finanziaria 2006, il 15% dell'imponibile cioè 150, (quindi IVA = 30 €), mentre il restante 85% godrà dell'esenzione d'imposta ai sensi dell'art. 10, c. 1 n. 27-*quinquies* DPR 633/72. Il totale fattura sarà quindi € 1.030 e BETA si deterrà solo € 4,50.
- **Step 3.** La società BETA vende l'autovettura, acquistata a 1.000 € + IVA 30 €, alla società GAMMA per € 1.265,50. Anche in questo caso, per espressa previsione dell'art. 30 c. 6 della Finanziaria 2001, BETA dovrà applicare il **regime del margine**, per cui, rinviando ai calcoli già fatti nel caso n.1, si avrà un margine **al lordo** dell'IVA di 240 € (dato da 1.265,50 – 1.000 – 25,5 che è l'IVA non detratta e che si aggiunge al costo), di cui 40 € è l'imposta da versare.

### Caso n. 4 – Successiva rivendita di un telefono cellulare.



- **Step 1.** L'esempio è analogo a quello di cui al caso n. 3, solo che stavolta il bene ad essere venduto da ALFA a DELTA è un telefono cellulare, ad un prezzo di 400 € + IVA 20% (80 €), per un totale di 480 €. La società DELTA deterrà l'IVA per 40 €, pari quindi al 50%, e ciò per il disposto dell'art. 19-*bis*1 lett. g) DPR 633/72.
- **Step 2.** La successiva rivendita del cellulare vede la base imponibile ridotta del 50% per effetto dell'art. 13 c. 3 DPR 633/72, per cui ipotizzando che DELTA venda a BETA a 300 € + IVA, si avrà che 150 € saranno esenti da IVA per l'art. 10 c. 1 n. 27-*quinquies* DPR 633/72, mentre sui restanti 150 € si applicherà l'imposta (30 €), cosicché il totale fattura sarà di 330 €, e BETA deterrà 15 € di IVA.
- **Step 3.** Poiché per l'art. 36 c. 1 DL 41/95 i soggetti passivi che non hanno potuto detrarre l'imposta o che l'hanno potuta detrarre solo parzialmente (come nel nostro caso) sono assimilati ai privati, quando la società BETA rivende a 375 € il cellulare a GAMMA, è come se vendesse un bene precedentemente acquistato da un privato, e pertanto dovrà applicare il **regime del margine**, scorporando dal margine stesso **al lordo** di IVA (60 €, dato da 375 – 300 – 15, che è l'IVA non detratta e che si aggiunge al costo) l'imposta di 10 €, con le stesse modalità e con le stesse considerazioni già viste.