

IL COMMERCIO INTRACOMUNITARIO DI AUTO NUOVE ED USATE AI FINI DELL'IVA.

Maria Carmela Pugliese

Premesse.

Il commercio di auto nuove ed usate nel territorio comunitario risente, e come non potrebbe, della normativa oggi esistente che regola gli scambi intracomunitari di beni.

Il sistema commerciale legato al settore dell'auto, così strutturato a seguito della realizzazione del mercato unico, è interessato però da ulteriori complesse e specifiche problematiche, connesse ad aspetti del tutto peculiari quali:

- la individuazione della figura giuridica di “auto nuova” ed “auto usata”;
- il ricorso alternativo alla disciplina del regime dell'IVA intracomunitaria (L. 427/93) e del regime del margine (L. 85/95) per le auto usate;
- le deroghe alla normativa della L. 427/93 per il settore delle auto nuove (la posizione tributaria rivestita dal cedente e cessionario e l'inerenza dell'acquisto/vendita rispetto alla attività dell'impresa)

È opportuno pertanto, per orientarsi nella materia, descrivere seppure in modo sintetico, il quadro della disciplina vigente per poi affrontare in maniera più specifica la normativa apprestata dal legislatore comunitario e nazionale nello specifico.

Il regime dell'IVA intracomunitaria: il principio dell'origine ed il principio della destinazione.

Il 1° gennaio 1993 ha rappresentato un momento significativo nella storia dell'UNIONE EUROPEA.

Il principio della libera circolazione delle merci, già pienamente sancito fin dal lontano 1968 (1) ha trovato finalmente, in quella data, piena attuazione e le barriere residue che limitavano o rendevano poco agevoli le transazioni sul territorio comunitario, sono state del tutto eliminate. (2)

Con esse, il concetto di importazione ed esportazione con cui si solevano definire gli acquisti e cessioni di merce effettuate fra soggetti (privati o identificati ai fini IVA) comunitari.

(1) Momento in cui si acclarò la eliminazione dei dazi interni e si adottò una tariffa unica.

(2) Oltre alle barriere fiscali erano presenti sull'intero territorio comunitario le barriere fisiche (controlli ai confini) e quelle più occulte definite “tecniche” (poste in essere al fine di disincentivare l'acquisto dei prodotti comunitari quali la imposizione di altri tributi che facevano aumentare i prezzi del bene che così risultava più costoso rispetto a quello nazionale, o l'impedimento della loro commercializzazione attraverso il ricorso a particolari stratagemmi quale la prescrizione di caratteristiche particolari di cui avrebbe dovuto essere dotato il bene; es: una precisa consistenza, contenuto, imballaggio).

Oggi tali operazioni vengono definite rispettivamente “acquisti e cessioni intracomunitarie”.

Mentre, i termini *importazione* ed *esportazione* sono rimasti per qualificare giuridicamente e fiscalmente tutti gli acquisti e vendite da e verso Paesi extracomunitari.

Dal 1° gennaio 1993, quindi, ogni transazione commerciale che prevedesse lo scambio di beni, è stata dunque sottratta al rituale del controllo presso il varco doganale, rimanendo sottoposta all'accertamento fiscale solo in un momento posteriore.

La rimozione totale delle barriere fiscali (3) ha richiesto quindi il riesame del sistema della imposizione nel campo della fiscalità indiretta soprattutto con riguardo all’IVA e alle accise.

Il progetto originario si proponeva l’obiettivo di parificare il trattamento fiscale degli acquisti e delle cessioni intracomunitarie, fra privati e fra soggetti IVA, alle operazioni nazionali, prevedendo l’assolvimento dei relativi tributi nel paese di origine, ovvero nel luogo del cedente (principio dell’origine).

Ma così non è stato ed ancora oggi (a distanza di oltre 11 anni) si preferisce mantenere in vita un regime compromissorio che avrebbe dovuto avere carattere transitorio (la sua durata avrebbe dovuto essere di 6 anni) di determinare il momento impositivo del tributo (IVA e accise) nel luogo di immissione in consumo del bene (principio di destinazione).

In tal modo la tassazione dell’operazione è rimasta sottoposta alle leggi nazionali del cessionario lasciando impregiudicate le ragioni degli Stati Membri di mantenere in vita le proprie normative fiscali.

Infatti, la discrezionalità che gli Stati Membri hanno voluto conservare nella definizione delle politiche fiscali, ha portato ad adottare differenti forme di fiscalità interna, di cui evidente espressione sono le diverse, sebbene armonizzate, aliquote IVA (e non solo riguardando l’argomento anche le accise) attualmente in vigore.

Il risultato, oggi, è che la disciplina attualmente in vigore non rispecchia, dunque, completamente l’idea originaria di creare un unico regime fiscale nell’ambito del territorio comunitario, con l’unica eccezione delle transazioni fra privati.

In questa ipotesi, infatti, il mercato comunitario è governato dalle stesse regole vigenti nel mercato a carattere interno, con la conseguenza che ogni acquisto (o cessione) che viene effettuato da privati sconta l’IVA nello Stato Membro di origine, ovvero dove è effettuata l’operazione.

Fatte queste premesse, è necessario delimitare il campo di applicazione delle ipotesi previste dalla normativa della L. 427/93, dovendosi, per le fattispecie diverse, fare ricorso a quella nazionale (D.P.R. 633/72).

(3) Quelle fisiche sono state eliminate con la rimozione dei posti di blocco alle frontiere, più difficile invece è stata la rimozione delle barriere tecniche che ha comportato un lungo lavoro di censura ai comportamenti degli Stati Membri da parte della Corte di giustizia delle Comunità Europee (si veda per tutti il caso *Cassis de Dijon*”).

I presupposti per definire una operazione intracomunitaria sono:

- 1) il trasferimento di un diritto di proprietà o altro diritto reale;
- 2) l'onerosità dell'atto;
- 3) lo scambio fra soggetti passivi di imposta, ovvero identificati ai fini IVA; (4)
- 4) la spedizione del bene da uno Stato Membro all'altro.

Le ultime due condizioni connotano di specificità la transazione che assume rilevanza comunitaria; senza le stesse la operazione ha carattere puramente interno.

Il regime dell'IVA intracomunitaria applicato al commercio di auto nuove.

Innanzitutto occorre operare una distinzione fra il concetto di auto usata e auto nuova; ciò perché dalla diversa qualificazione del bene oggetto di commercio, discende una diversa regolamentazione delle transazioni afferenti.

Secondo la disciplina comunitaria, diversa da quella nazionale che offre un concetto differente di bene usato (5), ai sensi dell'art. 38, comma 4, L. 427/93 di conversione del D.L. 331/93 sono considerati *usati* i veicoli terrestri a motore quando sussistono contemporaneamente due condizioni: che il mezzo abbia percorso più di 6.000 KM e sia stato ceduto da oltre 6 mesi dalla data della prima immatricolazione o iscrizione al PRA.

Al di fuori della concorrenza di queste due condizioni le auto si considerano *nuove* e le relative transazioni sono regolate solo e sempre dalla disciplina dell'IVA negli scambi intracomunitari che prevede le formalità di seguito elencate.

L'imponibilità degli acquisti intracomunitari.

Ai fini dell'assolvimento della imposta sul valore aggiunto, le operazioni *de quibus* regolate dalla L. 427/ 93 mutuano dalla figura dell'importazione, il principio della imponibilità, seppure con alcune distinzioni quali la doppia registrazione (6) sul registro vendite (art. 23 D.P.R. 633/72) e acquisti (art. 25 D.P.R. 633/72) della fattura debitamente integrata (determinazione del tributo secondo l'aliquota vigente) e numerata secondo l'ordine progressivo di quelle emesse, o nel caso di utilizzo di sezionali secondo tale ordine (art. 46 L. 427/93).

Per i Paesi non aderenti all'EURO, si aggiunge l'obbligo della conversione dell'imponibile nella moneta propria secondo il tasso di cambio vigente.

(4) la identificazione ai fini IVA avviene per:

- le Società (che hanno una soggezione passiva piena)
- Stabili organizzazioni
- Rappresentante fiscale (debitore di imposta non obbligato)
- Identificazione diretta (possibilità questa introdotta con D.lgs. 19.06.2002 n. 191).

(5) Qualsiasi bene suscettibili di reimpiego nello stato originario, previa riparazione e gli oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione.

(6) L'art. 47 L. 427/93 impone una distinta annotazione delle operazioni intracomunitarie, ma non richiede la necessaria tenuta di registri particolari; è a discrezione dell'operatore istituire appositi sezionali e adottare sistemi informatici con l'utilizzo di codici che consentono una rilevazione delle fatture intracomunitarie.

La particolarità di questo sistema, ovvero la contemporanea annotazione delle fatture nei registri degli acquisti e delle vendite consente di evidenziare il debito e il credito che scaturiscono dalla stessa operazione, rendendo il tributo neutro.

Tali movimentazioni devono essere comunicate agli organi della Amministrazione finanziaria mediante la presentazione della dichiarazione annuale e la compilazione dei modelli INTRA secondo quanto sancito dai decreti del 27 ottobre 2000, del 12.12.2002 e del decreto del 15.04.2004.

Le disposizioni della Finanziaria per l'anno 2005 aggiunge un ulteriore obbligo di comunicazione allo sportello telematico dell'automobilista (D.P.R. 358/00 modificato da D.P.R. 224/04) per gli operatori italiani che acquistano autovetture nuove in un altro Paese comunitario, siano essi concessionari, rivenditori imprenditori o professionisti.

Questi per la immatricolazione del mezzo devono inviare entro 15 giorni dall'acquisto il numero identificativo del fornitore intracomunitario che ha venduto il bene (o il codice fiscale del fornitore nazionale in caso di passaggi successivi) e il numero di telaio del mezzo.

Allo steso adempimento è tenuto il cessionario o esportatore di mezzi di trasporto nuovi.

Le detrazioni.

La percentuale di detrazione dell'IVA muterà a seconda della inerenza dell'acquisto con la attività esercitata.

In base all'art. 19 e ss. D.P.R. 633/72 lo stesso potrà essere detratto solo se il bene è:

- auto superiore a 2000 o 2500 (diesel) di cilindrata; costituisce oggetto dell'attività dell'impresa o è destinato ad essere un bene strumentale della stessa;
- auto inferiore a 2000 o 2500 (diesel) di cilindrata solo se il bene costituisce oggetto dell'attività dell'impresa on l'acquisto viene fatto da agente o rappresentante.

La detrazione ammessa è del 10 % ed è comunque esclusa per chi esercita arti o professioni, per le società di pura intestazione, e soggetti che esercitano in esenzione di imposta. (7)

La non imponibilità delle cessioni intracomunitarie di auto nuove. *La cessione mutua dalla figura delle esportazioni il principio della non imponibilità sancito dall'art. 8 D.P.R. 633/72.*

La cessione intracomunitaria si configura in presenza delle stesse condizioni indicate per l'acquisto intracomunitario.

La mancanza di uno solo degli elementi individuati farà venire meno, in questo caso, il beneficio della non imponibilità previsto dall'art. 41 L. 427/93 determinando la applicazione della normativa nazionale alle relative transazioni. (o in caso di cessione ad operatore *extra* UE l'assoggettamento all'art. 8 D.P.R. 633/72).

(7) Considerazione questa riferibile a coloro che applicano il regime del margine.

Per le cessioni intracomunitarie e le prestazioni di servizi non imponibili gli operatori nazionali devono emettere in duplice esemplare la fattura con l'indicazione della non imponibilità e del titolo che lo legittima a tale beneficio e numerare la fattura secondo quanto previsto dall'art. 23 D.P.R. 633/72.

È inoltre indispensabile che venga indicato nella fattura il codice ISO del cessionario.

In relazione all'ultimo punto va chiarito che sul cedente nazionale grava l'onere del controllo della esistenza del numero identificativo.

L'eventuale inesistenza, cessazione o non attivazione dello stesso comporterà il venire meno della agevolazione concessa e renderà l'operazione imponibile, con conseguente nascita del presupposto impositivo in capo al soggetto passivo nazionale.

In caso di cessioni di auto nuove secondo quanto stabilito dal D.lgs. 52/2004 di recepimento della direttiva 2001/115/CE (a modifica dell'art. 21 del D.P.R. 633/72) è previsto dall'art. 1 lettera g) che la fattura deve indicare la data della prima immatricolazione o iscrizione al PRA e il numero dei chilometri percorsi;

Anche queste transazioni, al pari degli acquisti, devono essere comunicate all'Amministrazione finanziaria, con le stesse modalità.

In sintesi, il quadro normativo per *le auto nuove* (e per le auto usate sottoposte al regime degli scambi intracomunitari), discende dalla combinata applicazione della disciplina degli acquisti e delle cessioni.

L'impianto legislativo deve tenere conto, però, anche delle eccezioni alla struttura generale imposta dalla L. 427/93.

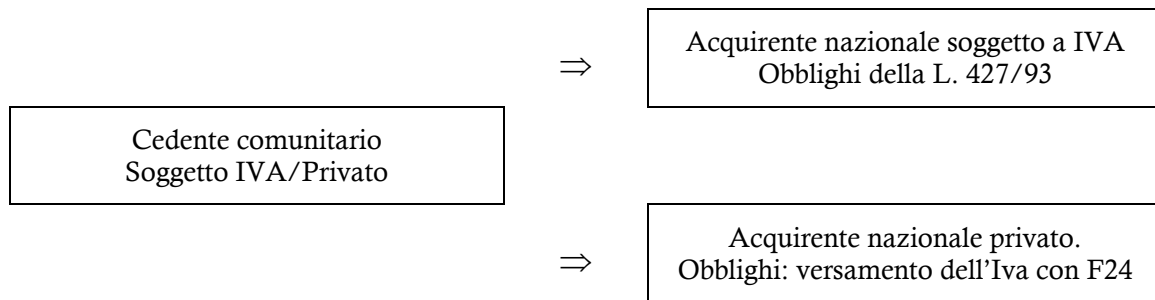
L'art. 38 co. 3 D.L. 331/93 infatti, derogando alle regole generali vigenti nel settore per le transazioni intracomunitarie, stabilisce che si considerano acquisti intracomunitari gli acquisti fatti a titolo oneroso di mezzi di trasporto nuovi spediti da uno stato all'altro *anche se il cedente non è soggetto di imposta ed anche se non effettuati nell'esercizio di imprese, arti e professioni*.

La deroga riguarda dunque la irrilevanza dello status di operatore economico del cedente e cessionario, e l'inerenza dell'acquisto e/o vendita all'attività di esercizio di impresa; circostanze queste che non influiscono sull'inquadramento giuridico della operazione che viene sottoposta sempre e comunque al regime della L. 427/93.

Ciò determina che il fattore generatore del tributo nasce nel posto dove il bene viene immesso in consumo e viene determinato secondo le aliquote ivi vigenti.

A titolo di semplificazione si riporta qui di seguito uno schema riassuntivo delle varie combinazioni delle operazioni che possono essere effettuate fra soggetti identificati ai fini IVA e soggetti privati

Le operazioni si inquadrano tutte nell'ambito della disciplina degli scambi intracomunitari:



È evidente che la posizione tributaria del cedente sia esso identificato o meno ai fini IVA è del tutto irrilevante, così come è irrilevante che la vendita avvenga nell'ambito dell'attività di impresa.

Rilevano solo gli obblighi tributari gravanti sull'acquirente, a seconda che sia soggetto IVA o privato consumatore.

Nel primo caso egli sarà tenuto al rispetto degli obblighi IVA, ovvero la registrazione della fattura con il criterio della imponibilità secondo l'aliquota vigente nello Stato di consumo, e la conseguente (doppia) registrazione ai sensi dell'art. 46 L. 427/93.

Nel secondo caso, pur configurandosi sempre un acquisto intracomunitario, l'acquirente privato consumatore non è tenuto agli adempimenti IVA se non per la parte relativa al pagamento dell'IVA prima della immatricolazione del mezzo secondo l'aliquota vigente sempre nello Stato di consumo, attraverso il modello F24 che andrà presentato alla Motorizzazione civile.

Segue: il commercio di auto usate.

Nelle fattispecie delle auto usate, ovvero delle auto che abbiano percorso almeno 6.000 KM e siano stata immatricolate da almeno 6 mesi, è ammessa la applicazione alternativa della disciplina del regime del margine oltre che quella dell'IVA intracomunitaria appena descritta.

La normativa di riferimento si rifà alle disposizioni di cui agli artt. 36 e segg. del D.L. 23 febbraio 1995 n. 41 (8) che concede la possibilità di ricorso a questo peculiare regime derogatorio alla presenza contemporanea di requisiti oggettivi, soggettivi e territoriali.

La ratio giuridica del regime in parola è quella di evitare che sul bene usato, oggetto di cessione, venga applicata una doppia imposizione dell'IVA quando al momento dell'acquisto il cessionario non ha possibilità di detrarla (9), e deve comunque tassare il bene al momento della cessione.

Pertanto, per i beni "usati", usciti dal circuito commerciale e successivamente ceduti a soggetto passivo di imposta, l'IVA grava solamente sul margine di utile realizzato fra il prezzo di cessione e quello del precedente acquisto.

(8) D.L. convertito con modificazioni nella L. 22 marzo 1995 n°85, in adeguamento alla VI Direttiva CEE n. 388 del 17 maggio 1977, come modificata dall'art. 26 bis della successiva Direttiva UE n°5 del 14 febbraio 1994,

(9) Perché ha acquistato da un privato, o da chi opera in esenzione di imposta o da chi utilizza il regime del margine.

Occorre analizzare a questo punto i presupposti soggettivi, oggettivi e territoriali di applicazione, nonché i necessari adempimenti fiscali.

Requisiti oggettivi.

La normativa disciplina le transazioni che abbiano per oggetto i *beni mobili usati* intendendosi per tali quelli:

1. suscettibili di reimpiego nello stato originario, previa riparazione e gli oggetti d'arte, d'antiquariato o da collezione (da tenere ben distinti dagli oggetti che non sono più suscettibili di reimpiego -rottami- e che come tali trovano il loro riferimento normativo nell'art. 74 co. 7, D.P.R. 633/72); (10)
2. ovvero, per il settore delle auto, quelli che sono connotati dalla concorrenza delle due condizioni (6.000 Km e 6 mesi dall'immatricolazione).
3. che siano stati tassati definitivamente ad imposta in un passaggio precedente a quello per cui si assoggetta al margine.

Requisiti soggettivi.

I soggetti che possono ricorrere al regime speciale sono rivenditori - professionali od occasionali - anche ambulanti, di beni che siano stati acquistati: – da soggetti che non agiscono nell'esercizio di imprese, arti o professioni (privati);

– da soggetti d'imposta che non hanno potuto operare la detrazione dell'imposta ai sensi dell'art. 19 ;

– da soggetti d'imposta che beneficiano nel proprio Stato Membro del regime di franchigia (piccoli commercianti che non sono soggetti ad obblighi IVA e quindi sono equiparati a soggetti privati (ad esempio nel caso del Lussemburgo con un giro d'affari di 11.362 €); (11)

– da soggetti d'imposta, a loro volta rivenditori, che abbiano utilizzato il regime del margine.

Territorialità.

Detto requisito impone che la transazione avvenga nel territorio dello Stato o in quello della Comunità perché sia assoggettabile al regime del margine.

Adempimenti fiscali.

La fattura emessa dal cedente che intende sottoporre la transazione al regime del margine deve indicare l'importo totale della cessione senza evidenziare l'imposta che risulta già incorporata nel prezzo di vendita. (12)

(10) È necessario operare una opportuna distinzione fra beni *usati* e *rottamati*. I secondi si distinguono dai primi a causa della impossibilità del loro reimpiego senza una preventiva riparazione che ne alteri il proprio stato originario. In proposito sono interessanti le disposizioni dettate dalla Agenzia delle Entrate con la circolare n. 28 del 21.06.2004 che approfondisce gli orientamenti offerti con la circolare 177 del 22 giugno 1995, sul differente trattamento tributario delle due fattispecie

(11) l'art. 24 della VI direttiva consente agli Stati Membri che incontrano difficoltà ad assoggettare al regime normale dell' imposta le piccole imprese, data la loro attività o struttura, la facoltà nei limiti e alle condizioni da essi fissati, di applicare modalità semplificate di imposizione e riscossione dell'imposta, in particolare regimi forfetari, i cui effetti non possono però determinare uno sgravio dell'imposta.

(12) Il calcolo dell'imposta si ottiene sottraendo dal prezzo di vendita quello di acquisto, aumentato delle spese di riparazione e accessorie. Se l'aliquota IVA è al 20% il calcolo sarà il seguente: margine lordo x 100 : 120 = Y (imponibile) x 20%.

Inoltre è necessario che venga apposta la dicitura “ operazione assoggettate al regime del margine” così come sancito dal D.lgs. 52/2004 che ha modificato l’art. 21 D.P.R. 633/72.

La registrazione della fattura seguirà le regole proprie del D.P.R. 633/72 (ovvero l’annotazione sul registro vendite *ex art. 23* o in alternativa su quello dei corrispettivi *ex art. 24*) a prescindere dal metodo che il contribuente avrà adottato. (13)

In conclusione, la cessione sarà effettuata con le regole della non imponibilità, o del margine, se *cedente ed acquirente sono soggetti passivi di imposta* nei rispettivi Stati Membri.

Seguirà invece quelle del regime del margine se *il cedente è privato e l’acquirente, soggetto passivo di imposta* (essendo del tutto onerosa per il cessionario la scelta di optare per la disciplina della L. 427/93). (14)

Se invece:

- *l’acquirente è un privato consumatore ed il cedente è un soggetto IVA*, l’operazione sarà imponibile secondo l’aliquota vigente nello Stato di residenza del cedente; si avrà cioè una cessione interna;
- *l’acquirente e cedente sono privati consumatori* la transazione è per ovvi motivi esclusa da IVA.

Si riporta qui di seguito uno schema riepilogativo dei diversi trattamenti fiscali:

Cedente comunitario soggetto IVA	Acquirente nazionale soggetto IVA	Trattamento fiscale: regime dell’IVA intracomunitaria e/o regime del margine
Cedente comunitario privato	Acquirente nazionale soggetto IVA	Trattamento fiscale: regime del margine
Cedente comunitario soggetto IVA	Acquirente nazionale privato	Trattamento fiscale: cessione interna (IVA nel Paese del cedente)
Cedente comunitario privato	Acquirente nazionale privato	Trattamento fiscale: la transazione è fuori da IVA

È importante precisare che, nelle ipotesi in cui è possibile il ricorso alternativo (il primo caso descritto) ai due regimi, la scelta fatta del cedente deve essere rispettata dal cessionario.

(13) Vi sono tre tipi di metodo per calcolare il margine di profitto: quello globale (cosiddetto metodo naturale per chi commercia beni usati); metodo analitico e metodo forfetario (adottato dai rivenditori ambulanti).

(14) La scelta ricade sul soggetto passivo di imposta che utilizzerà l’opzione consentita dal legislatore (L. n. 85 del 1995) di ricorrere al regime del margine in tutte le ipotesi in cui l’Iva rappresenterebbe un mero costo non essendo possibile portare in detrazione il tributo pagato sull’ acquisto.

Pertanto, una volta assoggettata la cessione al regime dell'IVA intracomunitaria, necessariamente l'acquirente è tenuto alla conseguente registrazione secondo le disposizioni della L. 427/93. (15)

Il sistema delle detrazioni come sopra descritto, verrà applicato solamente in caso di ricorso al regime dell'IVA intracomunitaria.

Chiarimenti in ordine agli adempimenti fiscali connessi all'acquisto di auto di provenienza comunitaria.

Allo stato attuale, i fenomeni commerciali nazionali più diffusi sono rappresentati per lo più da *acquisti* (più che cessioni) di auto, nuove od usate, provenienti da Paesi comunitari come Germania, Belgio, Olanda.

Restrungendo il campo di esame sugli acquisti, degno di menzione è il diffondersi di pratiche commerciali poste in essere da *privati consumatori, non titolari di partita IVA* che:

- comprano auto direttamente presso operatori comunitari;
- comprano auto di provenienza comunitaria da concessionari italiani che hanno a loro volta acquistato da operatori comunitari.

Spesso ci si interroga sulle modalità corrette da seguire per non incorrere in operazioni incaute che celano profili di irregolarità (se non di illiceità).

Va pertanto specificato che di fronte a queste nuove, ma comuni, ipotesi di transazioni gli adempimenti da osservare variano da caso a caso.

Nel primo è importante conoscere il reale stato dell'auto, ed oggi con la regolamentazione entrata in vigore di recente la fattura di acquisto, per le auto nuove, potrebbe (a meno di connivenze fra cedente comunitario e cessionario-concessionario italiano) essere di ausilio (cfr. D.lgs. n. 52 del 2004 di attuazione della direttiva 2001/115/CE che impone l'obbligo di indicare i chilometri percorsi e la data della prima immatricolazione).

Come già illustrato la differenza dello stato dell'auto è sostanziale poiché a seconda che essa sia nuova o usata varia il momento impositivo del tributo generato rispettivamente nello Stato italiano o in quello comunitario.

Nel caso di *auto nuova*, vigendo il principio dettato dall'art. 38 L. 427/93, è imposto l'assolvimento dell'IVA nel Paese di destinazione come se fosse un normale acquisto intracomunitario, ancorché il soggetto non sia titolare di partita IVA e l'acquisto non sia inerente all'attività commerciale da questi svolta.

Quindi l'IVA andrà pagata in Italia attraverso il modello F24 che verrà presentato alla Motorizzazione civile per la immatricolazione.

Qualora si tratti invece di *auto usata*, il privato potrà acquistare il veicolo sia con il meccanismo prima descritto, sia con il regime del margine.

In questo secondo caso l'IVA sarà versata all'operatore comunitario come se fosse un acquisto interno e con il documento attestante simile operazione procederà alla immatricolazione del mezzo in Italia.

(15) È questo il campo dove si registrano le più pericolose frodi nel settore. L'assoggettamento alla L. 85/95 della fattura di acquisto relativa ad una cessione trattata secondo la disciplina comunitaria porta ad un illecito risparmio di imposta creando considerevoli danni all'Erario.

Nell'ipotesi di acquisto di auto di provenienza comunitaria da concessionari italiani, invece, si tratterà sempre di operazione nazionale sottoposta alle regole del D.P.R. 633/72.

L'IVA verrà pagata al concessionario italiano secondo le regole proprie di un acquisto interno e con la prova dell'avvenuto pagamento si procederà all'immatricolazione del veicolo.

Tale ipotesi va distinta da quella di acquisto del mezzo da operatore comunitario effettuato *per il tramite* di un concessionario.

In tal caso la fattura dell'operatore comunitario sarà intestata direttamente al soggetto nazionale e si dovranno osservare gli adempimenti della fattispecie dell'acquisto intracomunitario.

Gli acquisti *del privato consumatore dal privato consumatore* sono esclusi dal campo IVA e saranno assoggettati alle regole del mercato fra privati, che obbliga al pagamento dell'imposta nel paese di origine.

Fenomeni di distorsione fiscale nel mercato comunitario dell'auto.

Nel caso di *auto usate*, la possibilità che hanno i concessionari di auto di applicare alternativamente entrambe le regolamentazioni, quella della L. 427/93 e della L. 41/95, ha determinato una lacuna normativa spesso causa di fenomeni fraudolenti in danno dell'Erario.

Il meccanismo illecito nel quale molti consumatori, ignari e non, si imbattono è dovuto alla impropria commistione che parte dei concessionari italiani compiono delle due discipline testé menzionate. (16)

L'alterazione della transazione che rende possibile simile operazione, consiste nella registrazione (impropria) da parte del concessionario di una cessione intracomunitaria secondo le regole del regime del margine.

Il risultato è quello di determinare una base imponibile inferiore rispetto a quella che si sarebbe ottenuta con il ricorso corretto alla registrazione secondo le regole dell'IVA intracomunitaria.

In questi casi, dunque, invece di operare una imposizione sull'intero imponibile del bene (che si ricorda viene venduto non *ivato*) si sottopone a tassazione solamente il margine di profitto dello stesso, ottenuto dalla differenza fra prezzo di cessione e prezzo di acquisto.

Così, se il veicolo viene comprato per una cifra simbolica di € 100 (valore imponibile) e rivenduto alla altrettanto simbolica di € 120, l'IVA afferente del 20% in questi casi andrà a gravare su 20 (profitto) e non su 120 (valore imponibile) come sarebbe stato se l'operatore avesse registrato l'acquisto come operazione intracomunitaria. (17)

Di conseguenza al momento di effettuare il pagamento dell'IVA per la immatricolazione questo viene sì versato ma solo per la parte relativa al margine di profitto e non sull'intero ammontare del valore del bene.

(16) Bisogna ricordare che non è possibile modificare in corsa il regime. Una volta che il cedente ha optato per un regime il cessionario è obbligato a rispettarlo ed applicare quello scelto.

(17) Si ricorda che per gli acquisti intracomunitari l'IVA è neutra perché la transazione viene registrata sul registro Iva vendite e Iva acquisti. Sarà la successiva operazione di vendita a carattere nazionale che genererà la nascita del momento impositivo.

Gli illeciti così strutturati consentono ai concessionari un risparmio di imposta, che mette loro nelle condizioni di poter operare sul venditore finale un cospicuo sconto, pari ovviamente al tributo dell'IVA che si sarebbe dovuto versare, alterando il principio della sana e libera concorrenza fra le imprese e producendo al tempo stesso ingenti danni all'Erario.

Motivo questo che deve indurre il compratore che non vuole incorrere in incauti acquisti, ad accertarsi non solo che sia avvenuto il pagamento dell'IVA ma anche che il suo ammontare corrisponda al dovuto (cfr. le nuove disposizioni contenute nella Finanziaria per l'anno 2005) .

In caso di acquisto di auto nuova (che può essere anche l'auto già immatricolata ma da meno di 6 mesi o che non abbia percorso 6.000 km) la possibile evasione del tributo, che consente il risparmio e quindi lo sconto (illecito) al consumatore finale, è generata grazie alla presentazione alla Motorizzazione civile da parte dei concessionari che vogliono la immatricolazione del veicolo di autocertificazioni che attestano (falsamente) l'avvenuto assolvimento dell'IVA.

Queste fattispecie, ricorrenti sempre al cospetto di un acquisto dal concessionario (a sua volta cessionario di un operatore comunitario), richiedono un riscontro che garantisca l'avvenuto assolvimento del tributo per non incorrere in sanzioni e sequestri del mezzo (cfr. anche qui le disposizioni della Finanziaria per l'anno 2005).