

Cessione di autovetture, motocicli e ciclomotori

Focus sulla imponibilità IVA

L'IVA da applicare in fattura al momento della rivendita dell'autovettura, motociclo o ciclomotore varia a seconda del trattamento subito all'atto d'acquisto che ha subito significative modifiche negli ultimi anni, soprattutto per effetto della sentenza delle Corti di Giustizia Europea del 14 settembre 2006 C-288/05 che si è pronunciata sulla compatibilità con il diritto comunitario della normativa italiana ed ha sancito l'illegittimità della (previgente) normativa nazionale in materia di detrazione IVA sugli acquisti e i costi di gestione delle autovetture aziendali, dei motocicli e dei ciclomotori.

Cessione di un autoveicolo nuovo per il quale non è stata detratta l'IVA:

In questo caso i contribuenti che hanno acquistato l'autovettura prima del 31/12/2000 per i quali vigeva l'indetraibilità totale (100%) dell'IVA assolta sull'acquisto/importazione di autoveicoli, al momento della rivendita dell'autoveicolo in base a quanto disposto dall'art. 10, n. 27-quinquies del DPR 633/72 le cessioni che hanno per oggetto beni acquistati o importati senza il diritto alla detrazione totale della relativa imposta ai sensi degli articoli 19, 19-bis1 e 19-bis2 non applicheranno l'IVA in fattura indicando come causa di esenzione la seguente dicitura "operazione esente, in ai sensi dell'articolo 10, n. 27-quinquies DPR 633/72".

Inoltre in questo caso rientrano i soggetti che hanno un pro-rata di indetraibilità 100 (in questo caso percentuale di detraibilità sugli acquisti è pari a 0, anche con opzione per la dispensa dagli adempimenti ex art. 36-bis DPR 633/72) come i medici, i promotori finanziari, gli agenti assicurativi, per tali contribuenti all'atto della rivendita dell'autoveicolo si dovrà emettere fattura con indicazione di "operazione esente, in ai sensi dell'articolo 10, n. 27-quinquies DPR 633/72" e non verrà addebitata alcuna IVA in fattura.

Cessione di un autoveicolo nuovo per il quale è stata detratta integralmente l'IVA:

Nel caso in cui l'IVA all'atto dell'acquisto l'Iva è stata interamente detratta (agenti e rappresentanti di commercio, taxisti (ad uso pubblico), autonoleggi, commercianti di auto nuove, scuole guida, società di leasing (oggetto dell'attività propria), l'importo della cessione sarà soggetto integralmente all'aliquota IVA vigente.

Cessione di un autoveicolo nuovo per il quale è stata parzialmente detratta l'IVA:

Con la finanziaria dell'anno 2008 è stato introdotto il comma 5 dell'art. 13 del DPR 633/72 (il quale ha recepito quanto stabilito dalla VI Direttiva Europea) il quale stabilisce che per le cessioni che hanno per oggetto beni per il cui acquisto o importazione la detrazione è stata ridotta ai sensi dell'art. 19-bis1 o di altre disposizioni di indetraibilità oggettiva, la base imponibile è determinata moltiplicando per la percentuale detraibile ai sensi di tali disposizioni l'importo determinato ai sensi dei commi precedenti, pertanto la base imponibile dell'IVA sulla vendita sarà determinata in proporzione alla percentuale di detrazione dell'IVA applicata sull'acquisto.

Esempio 1: La cessione di un'autovettura per la quale all'atto dell'acquisto è stata operata la detrazione dell'IVA in base alla percentuale del 40% (percentuale ridotta ai sensi dell'art. 19-bis1 lettera c, autoveicoli non utilizzati esclusivamente nell'esercizio dell'impresa, arte o professione), all'atto della successiva rivendita l'IVA imponibile verrà calcolata, con l'aliquota corrente su un importo pari al 40% del prezzo di vendita IVA esclusa. Il contribuente ha detratto, al momento dell'acquisto dell'autovettura, il 40% di Iva e il prezzo della rivendita (senza IVA) della stessa è stato pattuito per euro 5.000,00. La fattura di vendita dovrà essere emessa nel seguente con i seguenti importi: euro 2.000,00 + Iva + euro 3.000,00 Fuori campo IVA ex art. 13.3 DPR 633/72. Di seguito riportiamo una tabella riepilogativa delle percentuali di

indetraibilità così come sono cambiate nel corso degli anni, a seguito delle varie modifiche normative, fino ad oggi:

Periodo di acquisto:	Indetraibilità IVA:
fino al 31.12.2000	100%
dal 01.01.2001 al 31.12.2002	90%
dal 01.01.2003 al 31.12.2005	90%
dal 01.01.2006 al 13.09.2006	85%
dal 14.09.2006 al 26.06.2007	in base all'inerenza
dal 27.06.2007	60%

Esempio 2: Il contribuente ha acquistato un'autovettura con base imponibile ridotta e il veicolo forma oggetto della propria attività (per esempio concessionario di auto, autonoleggio, scuole guida, società di leasing), poiché al momento dell'acquisto ha detratto l'Iva al 100%, al momento della successiva rivendita dovrà applicare l'IVA sull'intero corrispettivo.

Cessione di un autoveicolo acquistato con l'applicazione del regime del margine:

Il regime del margine è un particolare regime di determinazione dell'IVA, utilizzato prevalentemente dai soggetti che rivendono beni usati (i questo caso i commercianti di autovetture usate), con il quale il cedente non espone l'Iva in fattura, che rimane incorporata nel corrispettivo e sarà oggetto di scorporo solo in presenza di eventuale margine positivo. Nel caso in cui il contribuente, al momento dell'acquisto dell'autovettura, motociclo o ciclomotore abbia effettuato l'acquisto con l'applicazione del regime del margine sopracitato (la fattura di acquisto doveva contenere il seguente riferimento normativo "regime del margine ex DL 41/1995"), al momento della successiva rivendita dovrà emettere una fattura in cui sarà indicato "Operazione soggetta al regime del margine di cui all'art. 36 del DL 41/95 e successive modificazioni" e non applicherà alcuna IVA in fattura.

Cessione di un autoveicolo acquistato da soggetto in regime forfetario:

Nel caso il soggetto passivo, titolare di partita IVA, acquisti un'autovettura presso un soggetto che ha aderito al regime dei contribuenti minimi contenente in fattura il riferimento alla legge 244/2007 o "Prestazione svolta in regime fiscale di vantaggio ex articolo 1, commi 96-117, legge 244/2007 come modificata dall'art. 27, DL 98/2011", oppure presso un soggetto che ha aderito al regime di franchigia contenente in fattura il riferimento normativo all'art. 32-bis DPR 633/72, al momento della successiva rivendita dovrà essere applicato il regime del margine (sulla fattura dovrà essere indicato "Operazione soggetta al regime del margine di cui all'art. 36 del DL 41/95 e successive modificazioni").

Cessione di un autoveicolo per il quale è stata presentata l'istanza di rimborso forfetario dell'IVA:

Nel caso in cui si procede alla cessione di un'autovettura per la quale è stato richiesto il rimborso dell'IVA che doveva essere effettuato entro il 20/10/2007 (ex DL n. 258/2006, sia col criterio analitico che "forfetario"), la detrazione, all'atto dell'acquisto, si considera operata nella misura del 40% e, conseguentemente, all'atto della successiva rivendita il soggetto dovrà calcolare la base imponibile sul 40% del corrispettivo. Se è stata presentata una istanza di rimborso per il recupero della detrazione sulle sole spese di impiego del veicolo (es. carburante) l'istanza non deve essere considerata ai fini del trattamento IVA da applicare alle rivendite di autovetture.

Cessione di un autoveicolo da acquistato in precedenza da un contribuente privato:

In questo caso l'autoveicolo è stato acquisito dal soggetto privato (non operante nell'ambito di impresa o di lavoro autonomo) senza l'applicazione dell'IVA (IVA non esposta in fattura) e pertanto in questo caso, all'atto della cessione dell'autovettura l'IVA andrà calcolata scorporando, in base all'aliquota vigente, la stessa sulla differenza tra il prezzo di vendita dell'autoveicolo e prezzo di acquisto della stesso; in fattura

bisognerà indicare quanto segue “Operazione soggetta al regime del margine di cui all’art. 36 del DL 41/95 e successive modificazioni”.

Tabella riepilogativa generale

Acquisto bene nuovo		1a cessione Usato		2a cessione usato e successive cessioni		
Data di acquisto	Detrazione	Imponibile	IVA	Detrazione	Imponibile	IVA
Qualsiasi	0%	0%	Esente art. 10 27-quinquies	0%	Regime del margine	0%
Qualsiasi	100%	100%	21-22%	100%	100%	21-22%
fino al 31.12.2000	0%	0%	Esente art. 10 27-quinquies	0%	Regime del margine	0%
dal 1.1.2001 al 31.12.2005	10%	10%	21-22%	0% (1)	Regime del margine	0%
		90%	F.C.IVA			
dal 1.1.2006 al 13.9.2006	15%	15%	21-22%	0% (1)	Regime del margine	0%
		85%	F.C.IVA			
dal 14.9.2006 al 26.6.2007	% ineranza	% ineranza	21-22%	0% se % ineranza < 15%	Margine se % ineranza < 15%	
		100% - % ineranza	F.C.IVA	40% se % ineranza > 15%	40% se % ineranza > 15%	
dal 27.6.2007	40% (2)	40%	21-22%	40%	40%	21-22%
		60%	F.C.IVA		60%	F.C.IVA

(1) non applicabile se l'IVA (deducibile del 10% o 15%) è stata detratta;

(2) da applicarsi nel caso in cui l'IVA, avendo presentato l'istanza di rimborso entro il 20/10/2007, è stata detratta fino al 40%.

Riferimenti normativi:

- DPR n. 633 del 26/10/1972 art. 10, 27-quinquies;
- DPR n. 633 del 26/10/1972 art. 13 comma 5;
- DPR n. 633 del 26/10/1972 art. 19-bis1 lettera c;
- DL n. 41/1995 art. 36;
- Risoluzione Agenzia delle Entrate n. 16 del 01/02/2007;
- Circolare Agenzia delle Entrate n. 55 del 12/10/2007;
- Circolare Agenzia delle Entrate n. 8 del 13/03/2009.