

REGIME SPECIALE BENI USATI DL. 41/95

L'articolo 36 del DL 41/95 individua tre differenti metodi nell'ambito del regime cosiddetto "del margine":

Metodo ordinario o analitico

Dal punto di vista soggettivo, la norma riguarda i commercianti che vendono per professione abituale i beni usati, per i quali all'atto dell'acquisto non abbiano sopportato l'esercizio della rivalsa dell'imposta da parte del venditore. Ciò avviene per gli acquisti effettuati:

da soggetto privato;

da soggetto d'imposta che aveva acquistato il bene senza poter detrarre l'IVA per effetto dell'art. 19, secondo comma, D.P.R. n. 633/1972

da soggetto comunitario considerato "piccola impresa" nello Stato membro di appartenenza e che come tale opera in regime di esonero;

da altro rivenditore di beni usati.

Dal punto di vista oggettivo, la normativa è relativa ai beni mobili usati senza alcuna delimitazione di settori merceologici e pertanto il termine deve essere inteso nella sua più vasta accezione.

E' data al commerciante la possibilità di optare per ciascuna cessione, per l'applicazione dell'imposta nei modi ordinari (detrazione IVA meno IVA); occorre in tal caso darne comunicazione al competente Ufficio IVA nella dichiarazione annuale (art.36, comma 3)

Metodo forfetario

Detto regime, previsto dal comma 5 dell'articolo 6 DL 41/95, consente per alcune fattispecie ben individuate la determinazione del margine in via forfetaria.

Consegue dall'applicazione del regime del margine, l'impossibilità di portare in detrazione l'imposta assolta sugli acquisti, anche intracomunitari e sulle importazioni, dei beni oggetto del particolare commercio (art.36, comma 4).

Per quanto attiene al quesito in commento la lettera b) del comma 5 sopra citato afferma che il predetto margine è quantificato nella misura del 50 per cento del prezzo di vendita, per i soggetti che esercitano attività di commercio al dettaglio esclusivamente in forma ambulante.

Merita di essere sottolineata la precisazione contenuta nella CM 177/E del 22/06/1995 la quale al punto 4.2.1 precisa che "Dette percentuali di forfetizzazione non sono applicabili ad operatori diversi da quelli espressamente indicati nella norma. Pertanto i soggetti che cedono beni usati, oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione, sia in forma ambulante che con sede fissa, sono tenuti, al pari degli altri rivenditori dei beni interessati dalla disciplina in esame, alla applicazione degli altri metodi (ordinario o globale) previsti dall'articolo in commento".

Ne discende che i soggetti che operano tanto in sede fissa quanto in forma ambulante sono esclusi dall'applicazione di tale particolare metodo di determinazione del margine.

Metodo globale

Il regime globale del margine consiste invece nella determinazione del margine non per singola operazione ma in relazione all'ammontare complessivo degli acquisti e delle cessioni effettuate nel periodo mensile o trimestrale di riferimento (art.36, comma 6).

Per espressa previsione del sesto comma dell'art.36 DL 41/95 il regime globale è applicabile per le "attività di commercio diverse da quelle indicate nel comma 5 lettera b) del medesimo articolo".

Come ribadito, quindi, dalla CM 177/E sopra ricordata "l'adozione del sistema del margine globale è prevista esclusivamente per gli operatori che svolgono, in forma non ambulante, il commercio di taluni beni usati, tassativamente individuati dalla disposizione in esame".

1. Fattura o ricevuta fiscale

Per quanto riguarda le modalità di registrazione e fatturazione delle operazioni rientranti nel

regime del margine, l'articolo 38 del DL 41/95 afferma che "Ferma restando, ricorrendone i presupposti, l'applicazione dell'articolo 22 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, l'emissione della fattura e la registrazione a norma dell'articolo 23 dello stesso decreto sono comunque obbligatorie per le operazioni di cui all'articolo 36, comma 3, del presente decreto".

Prescindendo dall'ipotesi in cui si opti per l'applicazione dell'IVA nei modi ordinari per ciascuna singola cessione (possibilità esclusa nel regime globale), operando in tal modo una esplicita deroga al disposto contenuto nell'articolo 22 del DPR 633/72, trovano applicazione in tutti gli altri casi le disposizioni contenute nel richiamato articolo 22.

Di conseguenza, per rispondere alla prima delle questioni proposte, si ritiene che il commerciante al dettaglio sia tenuto alla emissione della ricevuta fiscale, tranne le ipotesi in cui la fattura venga richiesta dal cliente o si manifesti l'opzione di cui all'art.36 comma 3.

2. Registro corrispettivi

In merito all'obbligo di conservazione presso la sede fissa del registro dei corrispettivi è opportuno ricordare quanto affermato dal quarto comma dell'articolo 24 DPR 633/72, alla luce delle semplificazioni introdotte con il DPR 695/96.

Il quarto comma dell'art.24 afferma che "I commercianti al minuto che tengono il registro di cui al primo comma in luogo diverso da quello in cui svolgono l'attività di vendita devono eseguire le annotazioni prescritte nel primo comma, nei termini ivi indicati, anche in un registro di prima nota tenuto e conservato nel luogo o in ciascuno dei luoghi in cui svolgono l'attività di vendita. Le relative modalità sono stabilite con decreto del Ministro delle finanze".

Nell'ottica di introdurre semplificazioni in materia di adempimenti contabili il terzo comma dell'articolo 6 del DPR 595/96 precisa che "Il registro di prima nota di cui al quarto comma dell'articolo 24 del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, può non essere tenuto se, per le operazioni effettuate nel luogo in cui è esercitata l'attività di vendita, è rilasciato lo scontrino o la ricevuta fiscale".

Pertanto, in risposta alla seconda domanda proposta, si ritiene non necessaria la tenuta del registro dei corrispettivi nel luogo (sede fissa) ove viene svolta l'attività di commercio dei beni usati.

3. Acquisti da privati

Per quanto riguarda la documentazione degli acquisti effettuati da privati si ritiene, alla luce delle pronunce ministeriali emanate in materia (CM 70 del 8.11.1973 e RM 9/2270 del 20.01.1981) che l'impresa che effettui acquisti di beni presso soggetti privati debba:

- 1) istituire un apposito registro, bollato e numerato prima dell'uso, in cui annotare tutti gli acquisti della specie. Tale registro costituirà la base per superare la presunzione di acquisto (art.53 DPR 633/1972) e per documentare la deduzione del costo che, comunque, dovrà anche essere annotato, ai fini della determinazione del reddito d'impresa, nel libro giornale ovvero, per i contribuenti a contabilità semplificata, nel registro degli acquisti;
- 2) rilasciare all'atto di ogni acquisto, un documento, da redigersi in doppia copia, una delle quali da allegare all'apposito registro (come se si trattasse di una fattura passiva) e l'altra da consegnare al privato-cedente. Tale documento dovrà contenere le generalità del venditore, la specie, la qualità ed il prezzo di acquisto della merce, nonché l'attestazione di aver ritirato copia del documento stesso.

4. Beni in conto visione

Per poter detenere beni in conto visione è opportuno dotarsi della apposita documentazione al fine di vincere la possibile presunzione di acquisto da parte degli organi dell'amministrazione finanziaria.

In particolare il comma 3 del DPR 441/97 afferma che "I beni che si trovano in uno dei luoghi in cui

il contribuente svolge le proprie operazioni si presumono acquistati se lo stesso non dimostra di averli ricevuti in base ad un rapporto di rappresentanza o ad uno degli altri titoli di cui all'articolo 1, nei modi ivi indicati".

Il comma 5 dell'articolo 1 del medesimo decreto dispone che "La consegna dei beni a terzi a titolo non traslativo della proprietà risulta in via alternativa:

a) dal libro giornale o da altro libro tenuto a norma del codice civile o da apposito registro tenuto in conformità all'articolo 39 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972 o da atto registrato presso l'ufficio del registro, dai quali risultino la natura, qualità, quantità dei beni medesimi e la causale del trasferimento;

b) dal documento di trasporto previsto dall'articolo 1, comma 3, del decreto del Presidente della Repubblica 14-8-1996, n. 472, integrato con la relativa causale, o con altro valido documento di trasferimento;

c) da apposita annotazione effettuata, al momento del passaggio dei beni, in uno dei registri previsti dagli articoli 23, 24 e 25 del decreto del Presidente della Repubblica n. 633 del 1972, contenente, oltre alla natura, qualità e quantità dei beni, i dati necessari per identificare il soggetto destinatario dei beni medesimi e la causale del trasferimento."

Si conclude pertanto che, al fine di vincere la succitata presunzione, il commerciante che acquista beni da privati possa accompagnare la predetta acquisizione di beni in conto visione con un DDT recante l'identificazione del cedente e la descrizione dei beni.

Si ritiene inoltre che la consegna di beni in conto visione tra il privato ed il commerciante di beni usati configuri la fattispecie del contratto estimatorio previsto dall'articolo 1556 del codice civile con conseguente applicazione, ai fini IVA, della disposizione contenuta nell'articolo 6 comma 2 lettera d) DPR 633/72 in base alla quale "per le cessioni di beni inerenti a contratti estimatori, all'atto della rivendita a terzi ovvero, per i beni non restituiti, alla scadenza del termine convenuto tra le parti e comunque dopo il decorso di un anno dalla consegna o spedizione". Quindi se entro un anno non si procede alla vendita o alla restituzione scatta l'obbligo di fatturazione dei predetti beni.

5. Vendita beni nuovi e commercio ambulante

Qualora il soggetto, che effettua il commercio di beni usati in sede fissa secondo il metodo globale, intenda procedere al commercio dei medesimi beni anche in forma ambulante, non potrà in alcun modo rientrare nel metodo forfetario di determinazione del margine.

Infatti, come ricordato in precedenza, la lettera b) comma 5 articolo 36 del DL 41/95 afferma che il margine è quantificato nella misura del 50 per cento del prezzo di vendita, per i soggetti che esercitano attività di commercio al dettaglio esclusivamente in forma ambulante.

Come già ribadito, la CM 177/E chiarisce a tale proposito che "i soggetti che cedono beni usati, oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione, sia in forma ambulante che con sede fissa, sono tenuti, al pari degli altri rivenditori dei beni interessati dalla disciplina in esame, alla applicazione degli altri metodi (ordinario o globale) previsti dall'articolo in commento".

Di conseguenza, il commerciante potrà optare per l'applicazione di due soli dei tre metodi previsti dalla normativa: il metodo globale (attualmente in uso) o quello analitico (o ordinario).

Qualora il commerciante che effettua commercio di beni usati in sede fissa e ambulante determini il margine secondo il metodo globale ed effettui altresì la cessione di beni nuovi (non rientranti per definizione nel particolare regime in commento), si potrà fare riferimento a quanto affermato al punto 4.3.2 della CM 177/E.

In essa si afferma che "Il quarto comma dell'art.38 non dispone espressamente che il contribuente, in sede di liquidazione periodica, riporti nel registro dei corrispettivi, di cui all'art.24 del decreto n. 633 del 1972, l'ammontare del margine globale positivo evidenziatosi nel periodo di riferimento. Ne consegue che il contribuente, ferma restando la facoltà di effettuare, per maggiore

chiarezza contabile, la predetta annotazione nel registro dei corrispettivi, in linea di principio può effettuare la liquidazione dell'imposta dovuta, in relazione alle operazioni soggette al regime del margine globale effettuate nel periodo, direttamente nel registro speciale delle cessioni afferenti al predetto regime globalizzato. Qualora il contribuente svolga altre attività soggette al regime ordinario dell'imposta, nel registro tenuto, in relazione alle attività svolte, ai sensi dell'art.23 o dell'art.24 del DPR n. 633 del 1972, dovrà essere riportato il margine globale relativo alle cessioni dei beni in rassegna. Successivamente il contribuente procederà, previo scorporo dal margine dell'imposta relativa, alla liquidazione complessiva dell'IVA dovuta per il periodo di riferimento. E' opportuno precisare che quantunque la disciplina concernente il regime ordinario faccia espresso riferimento, per quanto concerne gli adempimenti contabili, alla tenuta del registro di carico e scarico, tuttavia i soggetti che applicano il regime globale, e pongono in essere occasionalmente anche operazioni soggette al regime ordinario, possono utilizzare gli stessi registri previsti per il regime globale anche per l'assolvimento degli adempimenti di registrazione delle operazioni assoggettate al detto regime, purché risultino distintamente evidenziati i relativi elementi".