

IVA

Regime del margine anche per gli oggetti d'arte di provenienza intra-UE

di **Marco Peirola**

L'Avvocato generale presso la Corte di giustizia UE, con le conclusioni relative alla **causa C-264/17 (Harry Mensing)**, presentate il 13 settembre 2018, ha analizzato l'ambito applicativo del **regime speciale del margine** in caso di cessione di oggetti d'arte che il rivenditore ha **acquistato dagli autori** o dai loro aventi diritto, **stabiliti in altri Stati membri** della UE.

I dubbi da chiarire sono due:

- se il rivenditore, che ha posto in essere l'acquisto intracomunitario degli oggetti d'arte, **versando l'iva a debito ma non detraendo l'iva a credito**, possa applicare il **regime speciale in sede di rivendita**
- e, in caso positivo, se il **divieto di detrazione** che caratterizza il regime speciale per tale fattispecie, esplicitamente previsto dalla normativa unionale, possa essere **superato** nell'ipotesi in cui la **disciplina interna** non lo preveda in modo altrettanto espresso.

In esito all'esame svolto, l'Avvocato UE propone alla Corte di dichiarare, da un lato, che il rivenditore ha il **diritto di avvalersi del regime del margine** in relazione alla vendita di oggetti d'arte che ha acquistato dall'autore o dai suoi aventi diritto di altri Stati membri anche laddove questi ultimi abbiano assoggettato le relative cessioni al **regime di esenzione previsto per le cessioni intraunionali**; dall'altro, che l'**indetraibilità dell'iva** in capo al rivenditore che ha compiuto l'acquisto degli oggetti d'arte provenienti da altri Stati membri, per la cessione dei quali applica il regime del margine, opera **anche** nella situazione in cui la **normativa interna non escluda esplicitamente** il diritto di detrazione.

Tali conclusioni, oltre ad interpretare (correttamente) le pertinenti disposizioni della **Direttiva 2006/112/CE**, sono utili all'**esatta applicazione della legislazione italiana** in materia, rispetto alla quale è doveroso rimarcare che le indicazioni fornite dall'**Amministrazione finanziaria** risultano perfettamente **coerenti** con quelle raggiunte dall'Avvocato generale, in considerazione, all'evidenza, di una situazione che, anche nella **disciplina unionale**, sembra tutto sommato sufficientemente **chiara**.

Nella [circolare 177/E/1995](#) (§ 2) si afferma che **restano, in linea di massima, escluse** dal regime speciale le cessioni effettuate da commercianti di beni da essi stessi **importati, ovvero acquistati al di fuori delle ipotesi "ordinarie"**, per le quali il regime speciale trova applicazione, che sono, come è noto, quelle in cui il rivenditore acquista i beni presso "privati" o soggetti ad

essi equiparati, richiamati dall'[articolo 36, comma 1, D.L. 41/1995](#).

Nell'illustrare, subito dopo, il contenuto dell'[articolo 36, comma 2, D.L. 41/1995](#), l'Amministrazione finanziaria precisa che, in via d'eccezione rispetto all'esclusione di cui sopra, i soggetti che effettuano abitualmente il commercio dei beni mobili usati e degli oggetti d'arte, degli oggetti di antiquariato e da collezione possono ricomprendere, previa opzione, nell'ambito oggettivo del regime speciale, non solo le **cessioni di oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione importati**, ma anche le **cessioni di oggetti d'arte acquistati direttamente presso l'autore, ovvero presso i suoi eredi o legatari**, se soggetti passivi Iva.

Non sembrano, quindi, esserci particolari dubbi sull'**applicazione estensiva del regime speciale**, sia pure per scelta del rivenditore, a quelle situazioni, specificamente individuate dalla norma – non solo unionale, ma anche interna – in cui l'operatore acquisti gli oggetti d'arte **direttamente presso l'autore** o suoi aventi diritto di altro. In particolare, anche quando questi ultimi siano stabiliti in altro Stato membro e abbiano assoggettato la relativa cessione al **regime di esenzione previsto per le cessioni intraunionali**.

Le disposizioni della **Direttiva 2006/112/CE** per le quali il giudice del rinvio ha chiesto l'interpretazione della Corte sono gli **articoli 316, par. 1, lett. a) e 322, lett. b)**.

La prima norma, corrispondente all'[articolo 36, comma 2, D.L. 41/1995](#), prevede che gli Stati membri accordano ai soggetti passivi-rivenditori il **diritto di optare** per l'applicazione del **regime del margine** alle cessioni gli **oggetti d'arte** che sono stati loro **ceduti dall'autore o dai suoi aventi diritto**.

La seconda norma, che **nell'ordinamento italiano non è prevista**, dispone invece che, qualora i beni siano utilizzati ai fini delle sue cessioni assoggettate al regime del margine, **il soggetto passivo-rivenditore non può detrarre** dall'importo dell'imposta di cui è debitore l'Iva dovuta o assolta per gli oggetti d'arte che gli sono o gli saranno ceduti dall'autore o dai suoi aventi diritto.

Dal tenore letterale delle norme in considerazione si desume agevolmente che il diritto di applicare il regime speciale nelle ipotesi contemplate dall'[articolo 316 Direttiva 2006/112/CE](#) è considerato **"supplementare"** rispetto alla situazione generale dell'[articolo 314](#), in cui i beni sono acquistati presso un "privato" o un soggetto ad esso assimilato che non ha detratto l'imposta nella fase commerciale precedente.

La seconda norma non è stata recepita nella disciplina italiana, ma è **insita nel sistema di funzionamento del regime speciale**. Se, infatti, il rivenditore potesse **detrarre l'imposta** sull'acquisto intracomunitario posto in essere, l'applicazione del regime del margine comporterebbe un **indebito vantaggio fiscale** per l'operatore, che non traslerebbe a valle il medesimo importo dell'imposta detratta a monte.

Di conseguenza, per il rivenditore, l'espansione dell'ambito oggettivo di applicazione del

regime speciale nel caso esposto è **bilanciato dal divieto di detrazione** che caratterizza la precedente fase di acquisto, anche se la normativa interna, diversamente da quanto previsto dalla normativa unionale, **non esplicita tale divieto**.

Per approfondire questioni attinenti all'articolo vi raccomandiamo il seguente corso:



Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)