

IVA

Limiti applicativi del regime del margine per gli oggetti d'arte

di Marco Peirolo

Con il **principio di diritto n. 19**, pubblicato il **18 giugno 2019**, l'Agenzia delle Entrate ha precisato che “*il regime del margine di cui al D.L. n. 41 del 1995, in quanto regime Iva speciale e derogatorio, postula, in ogni caso, la dimostrazione, ricavabile dal riscontro di precisi requisiti soggettivi e oggettivi, della circostanza essenziale che il rivenditore abbia originariamente acquisito l'opera d'arte pagando un prezzo già inclusivo dell'Iva senza aver avuto la possibilità di esercitare il diritto alla detrazione*”.

A quest'ultimo riguardo, precisa ulteriormente l'Agenzia, “*l'impossibilità dell'esercizio del diritto alla detrazione deve dipendere da cause ordinariamente inerenti all'applicazione del tributo e non dalla circostanza che, al momento dell'acquisto, si era del tutto fuori dal campo di applicazione per mancata entrata in vigore dell'Iva (epoca antecedente il 1972)*”.

Le indicazioni che precedono tengono conto del fatto che l'applicazione del regime speciale presuppone la **tassazione definitiva dei beni** mobili usati, nonché degli oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione, successivamente rivenduti.

La **tassazione definitiva** si verifica, in primo luogo, quando il rivenditore acquista il bene, nel territorio dello Stato o in quello di altro Stato membro dell'Unione europea, **presso un privato**, cioè un soggetto che non agisce nell'esercizio d'impresa, arte o professione e che, pertanto, **non riveste la qualifica di soggetto passivo Iva**.

L'[articolo 36, comma 1, D.L. 41/1995](#), in linea con l'[articolo 314 Direttiva 2006/112/CE](#), specifica che “*si considerano acquistati da privati anche i beni per i quali il cedente non ha potuto detrarre l'imposta afferente l'acquisto o l'importazione, nonché i beni ceduti da soggetto passivo d'imposta comunitario in regime di franchigia nel proprio Stato membro e i beni ceduti da soggetto passivo d'imposta che abbia assoggettato l'operazione al regime del presente comma*”.

Anche in tali casi si è di fronte ad una **tassazione definitiva** dei beni conseguente alla loro **“uscita” dal circuito commerciale**, cosicché la cessione degli stessi beni ad un soggetto passivo Iva per la successiva rivendita, con conseguente **ulteriore imposizione** in relazione al prezzo di vendita da quest'ultimo praticato, richiede una soluzione per **evitare la doppia tassazione**, rappresentata per l'appunto dall'applicazione del **regime del margine in sede di rivendita**.

Si comprende, quindi, che l'esigenza, *en creux*, del regime speciale **non ricorre nel caso considerato dal principio di diritto**, in cui l'impossibilità dell'esercizio del diritto alla detrazione discende dalla circostanza che, al momento dell'acquisto, **non era ancora in vigore**

l'Iva.

È opportuno ricordare che, proprio per gli oggetti d'arte, opera un'**eccezione** nell'ipotesi in cui il rivenditore li abbia acquistati dagli autori o dai loro aventi diritto, stabiliti in altri Stati membri.

La fattispecie è stata esaminata dalla **Corte di giustizia UE** nella sentenza relativa alla [causa C-264/17 del 29 novembre 2018 \(Mensing\)](#).

I dubbi da chiarire erano due: se il rivenditore, che ha posto in essere l'acquisto intra-unionale 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, esplicitamente previsto dalla **normativa unionale**, possa essere superato nell'ipotesi in cui **la disciplina interna non lo preveda in modo altrettanto espresso**.

La Corte ha affermato, 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 intra-unionali**; 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 sono utili per applicare correttamente la **legislazione italiana in materia**, rispetto alla quale le indicazioni fornite dall'**Amministrazione finanziaria** risultano perfettamente **coerenti** con quelle raggiunte dai **giudici dell'Unione**, in considerazione 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 del **comma 2** dell'[articolo 36 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 ricoprendere, 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.**

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 intra-unionali.**

Master di specializzazione

IVA NAZIONALE ED ESTERA

[Scopri le sedi in programmazione >](#)