



PATRIMONIO E TRUST

Tassata la cessione di opera d'arte se c'è stata valorizzazione

di Ennio Vial

Seminario di specializzazione

Fiscalità dell'arte e delle collezioni

Scopri di più

La Cassazione, con la recente sentenza n. 19363/2024, è tornata ad affrontare il delicato tema della **tassazione del reddito**, conseguente dalla **cessione di opere d'arte da parte di un privato**, ossia da parte di un soggetto che non ha la partita iva, in quanto **non opera professionalmente come mercante d'arte**.

A differenza, infatti, dell'ultima casistica citata, che non presenta particolari dubbi in merito alla necessaria tassazione del reddito, **se la cessione è operata da un privato si entra nel mondo della esplorazione tributaria**.

Si potrebbe affermare che **manca la norma che ne impone la tassazione**, per cui la soluzione potrebbe essere quella della **non tassabilità del provento tout court**. Invero, questa posizione non è così certa. Infatti, l'[articolo 67, comma 1, lett. i\), Tuir](#), contempla come casistica reddituale, rientrante tra i redditi diversi, “*i redditi derivanti da attività commerciali non esercitate abitualmente*”.

La Cassazione richiama l'ordinanza n. 1603/2024 e l'ordinanza n. 1610/2024 dove è stata fatta una importante distinzione tra le seguenti tre casistiche:

- il **mercante d'arte**;
- lo **speculatore occasionale**;
- il **collezionista**.

La prima casistica comprende “*colui che professionalmente e abitualmente ne esercita il commercio, anche in maniera non organizzata imprenditorialmente, col fine ultimo di trarre un profitto dall'incremento del valore delle medesime opere*”.

In questo caso le questioni problematiche intervengono in tema di iva, ad esempio per l'applicazione del **regime del margine**, ma la **fiscalità diretta diventa abbastanza banale**: il soggetto iva, infatti, necessariamente **terrà una contabilità e redigerà un bilancio**.



Lo "speculatore occasionale", invece, è chi **acquista occasionalmente opere d'arte per rivenderle allo scopo di conseguire un utile**. In questo caso non c'è partita Iva, ma c'è comunque il **compimento di un singolo affare di commercio** che rientra nel citato [articolo 67, Tuir.](#)

La valutazione non è molto agevole, in quanto potrebbe **sconfinare in un processo alle intenzioni**. Per poter ritenere configurata la casistica, non si può far altro che **basarsi su elementi indiziari**.

Infine, il "collezionista" è "*chi acquista le opere per scopi culturali, con la finalità di incrementare la propria collezione e possedere l'opera, senza l'intento di rivenderla generando una plusvalenza, in quanto il suo interesse è rivolto, non tanto al valore economico della res [in latino: la cosa materiale], quanto a quello estetico-culturale, per il piacere che il possedere le opere genera, per l'interesse all'arte, per conoscere gli artisti, per vedere le mostre*".

I giudici hanno sostanzialmente ripreso la **categorizzazione operata dalla miglior dottrina**. Il confine tra le ultime due casistiche **non è scevro di profili di incertezza**.

Gli elementi indiziari che hanno portato i giudici a **qualificare come imponibile la cessione** sono stati i seguenti:

- **il periodo di detenzione.** Un breve periodo fa presumere ad un intento speculativo. Tuttavia, nel caso di specie il periodo era di sette anni, quindi non brevissimo;
- l'impiego di una **famosa casa d'aste per la vendita** (Christies). A ciò si potrebbe, tuttavia, obiettare che l'operazione non può essere affidata a mani inesperte;
- le **concessioni espositive delle opere effettuate nel tempo dal contribuente** (Museo Kimbell di S. Francisco). Questo è un aspetto di non poco momento, in quanto configura la valorizzazione dell'opera. La valorizzazione interviene anche se si tratta, come nel caso di specie, di un **Monet**;
- il **notevole ammontare della plusvalenza**. Nel nostro caso il quadro era stato venduto per 6.500.000 ed era stato acquistato per meno di un milione e mezzo;
- la **ripetitività delle operazioni**. Nel caso di specie si trattava dell'unica cessione dell'anno; tuttavia, nello stesso anno della vendita, il contribuente aveva anche acquistato tre opere d'arte, ancora in suo possesso, da Sotheby's e aveva permutato quattro opere dell'artista Segantini con una di Gauguin. Inoltre, negli anni antecedenti e in quelli successivi il contribuente aveva compravenduto numerose altre opere, sempre per il tramite di case d'aste di prestigio mondiale, svolgenti naturalmente attività commerciale.
- **molte opere** di sua proprietà erano state esposte al Mart di Rovereto e in Musei americani (valorizzazione).

Gli elementi indiziari sono sufficienti per giustificare la tassazione? Il tema è oltremodo delicato e qualche dubbio rimane.



Un aspetto che non emerge dalla Sentenza, ma che in dottrina viene valorizzato, attiene al caso in cui la **vendita sia effettuata dagli eredi**. Se questi non sono coinvolti nella passione dei genitori, è molto più plausibile che la vendita sia inquadrabile nell'alveo delle **dismissioni patrimoniali fiscalmente non rilevanti**.

La questione **sarà risolta in modo pragmatico dal legislatore**. L'[articolo 5, comma 1, lett. i\), n. 3\), l. 111/2023](#) (Legge delega fiscale) ha, infatti, delegato “*l'introduzione di una disciplina sulle plusvalenze conseguite, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, dai collezionisti di oggetti d'arte, di antiquariato o da collezione nonché, in generale, di opere dell'ingegno di carattere creativo appartenenti alle arti figurative, escludendo i casi in cui è assente l'intento speculativo, compresi quelli di plusvalenza relativa a beni acquisiti per successione o donazione, nonché esonerando i medesimi da ogni forma dichiarativa di carattere patrimoniale*”.