



**Le novità in arrivo in materie di imposte indirette
con uno sguardo alle opere d'arte e ai
collezionabili ricadenti nella definizione di
cripto-attività**

Dott. Alberto Perani
Dottore Commercialista ODCEC Brescia e Presidente della Commissione
internazionalizzazione dei professionisti del CNDCEC

Busto Arsizio, 10 ottobre 2023
coapassociati.com

Cripto-attività in ambito Iva

l'Agencia delle Entrate nella bozza di Circolare in materia di Iva relativa alle cripto-attività (in consultazione sino alla data del 30.06.2023)



Approccio look through

l'NFT assume la natura di mero veicolo mediante il quale avviene il trasferimento dei beni, servizi e diritti che incorpora



Prevale quindi la disciplina del sottostante



Cripto-attività in ambito Iva

1. Asset digitale trasferimento NFT: Iva propria dei servizi elettronici

La norma di riferimento ai fini Iva potrebbe essere l'art. 25 lett. a) Direttiva Iva 2006/112 che assimila la cessione di beni immateriali (NFT) a prestazioni di servizi indipendentemente dalla natura del bene scambiato. Questa prestazione di servizi potrebbe rientrare nei «servizi prestati tramite mezzi elettronici» ai sensi dell'art. 7 paragrafo 2 lett. a) del Reg. Ue 282/2011 che qualifica come tali «la fornitura di prodotti digitali in generale compresi software, loro modifiche e aggiornamenti»



Digital art: se la cessione dell'NFT con tutti i diritti ad essa relativi è effettuata dallo stesso autore, l'operazione non è rilevante ai fini Iva ai sensi dell'Art. 3 comma 4 lett. A) DPR 633/72

2. Asset materiale trasferimento NFT: disciplina dell'asset sottostante



Digital twin: disciplina Iva propria dell'asset on chain (cessione di beni regolata dagli art. 2 e 7 bis D.P.R. 633/72)



Regime del margine per la vendita di oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione



REQUISITI SOGGETTIVI:

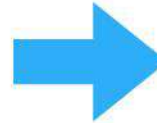
- soggetti passivi che esercitano per professione abituale il commercio degli oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione, ovvero «rivenditori abituali» (es. gallerie d'arte).

REQUISITI OGGETTIVI:

- vendita di oggetti d'arte, da collezione e d'antichità, poste in essere da una galleria, che siano stati acquistati da:
 - Collezionisti privati
 - Imprese ed esercenti arte e professione che non hanno detratto l'Iva relativa all'acquisto delle opere
 - Gallerie d'arte o case d'asta che hanno assoggettato la vendita al regime del margine
 - Artisti, loro eredi o legatari(previo esercizio dell'opzione)
 - Beni importati, indipendentemente dal soggetto venditore (previo esercizio dell'opzione)

Regime del margine per la vendita di oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione

Allegato IX della Direttiva
2006/112/CE:
**Oggetti d'arte da collezione o
d'antiquariato di cui all'art. 311
paragrafo 1 punti 2) 3) 4)**



ALLEGATO IX

OGGETTI D'ARTE, DA COLLEZIONE O D'ANTIQUARIATO DI CUI ALL'ARTICOLO 311, PARAGRAFO 1, PUNTI 2), 3) E 4)

PARTE A

Oggetti d'arte

- 1) Quadri, «collages» e quadretti simili («tableautins»), pitture e disegni, eseguiti interamente a mano dall'artista, ad eccezione dei piani di architetti, di ingegneri e degli altri progetti e disegni industriali, commerciali, topografici e simili, degli oggetti manufatti decorati a mano, delle tele dipinte per scenari di teatro, sfondi di studi d'arte o per usi simili (codice NC 9701);
- 2) incisioni, stampe e litografie originali, precisamente gli esemplari ottenuti in numero limitato direttamente in nero o a colori da una o più matrici interamente lavorate a mano dall'artista, qualunque sia la tecnica o la materia usata, escluso qualsiasi procedimento meccanico o fotomeccanico (codice NC 9702 00 00);
- 3) opere originali dell'arte statuaria o dell'arte scultoria, di qualsiasi materia, purché siano eseguite interamente dall'artista: fusioni di sculture a tiratura limitata ad otto esemplari, controllata dall'artista o dagli aventi diritto (codice NC 9703 00 00); a titolo eccezionale, in casi determinati dagli Stati membri, per fusioni di sculture antecedenti il 1° gennaio 1989, è possibile superare il limite degli otto esemplari;
- 4) arazzi (codice NC 5805 00 00) e tappeti murali (codice NC 6304 00 00) eseguiti a mano da disegni originali forniti da artisti, a condizione che non ne esistano più di otto esemplari;
- 5) esemplari unici di ceramica, interamente eseguiti dall'artista e firmati dal medesimo;
- 6) smalti su rame, interamente eseguiti a mano, nei limiti di otto esemplari numerati e recanti la firma dell'artista o del suo studio, ad esclusione delle minuterie e degli oggetti di oreficeria e di gioielleria;
- 7) fotografie eseguite dall'artista, tirate da lui stesso o sotto il suo controllo, firmate e numerate nei limiti di trenta esemplari, di qualsiasi formato e supporto.

PARTE B

Oggetti da collezione

- 1) Francobolli, marche da bollo, marche postali, buste primo giorno di emissione, interi postali e simili, oblitterati o non oblitterati ma non aventi corso né destinati ad aver corso (codice NC 9704 00 00);
- 2) collezioni ed esemplari per collezioni di zoologia, di botanica, di mineralogia, di anatomia, o aventi interesse storico, archeologico, paleontologico, etnografico o numismatico (codice NC 9705 00 00).

PARTE C

Oggetti d'antiquariato

Beni diversi dagli oggetti d'arte e da collezione, aventi più di cento anni di età (codice 9706 00 00).

Riforma in vista per le aliquote Iva nel settore del mercato dell'arte

Il disegno di legge delega per la riforma fiscale dispone che il Governo, nel recepire la Direttiva UE modifichi l'attuale normativa



Applicazione di una aliquota ridotta per l'importazione e la cessione di oggetti d'arte d'antiquariato e da collezione (5%?)

Le modifiche apportate dalla Direttiva UE 2022/542 alla Direttiva 2006/112 relative agli oggetti d'arte di antiquariato e da collezione sono:

- Aggiornamento dell'elenco di beni e servizi a cui gli Stati membri possono applicare aliquote ridotte o esenzioni con diritto a detrazione dell'Iva
- Sostituzione dell'art.98 della Direttiva 2006/112 che permette agli Stati membri di applicare un massimo di due aliquote ridotte, non inferiori al 5% della base imponibile.
- L'aggiunta dell'art. 98-bis, ai sensi del quale «le aliquote ridotte (...) non si applicano alle cessioni di oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato cui si applica il regime speciale (...) il c.d regime del margine
- Modifica del par 1 art 316 a condizione che non sia stata applicata una aliquota ridotta agli oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato in questione ceduti al soggetto passivo –rivenditore o importati da quest'ultimo, gli Stati membri accordano ai soggetti passivi –rivenditori il diritto di optare per l'applicazione del regime del margine alle operazioni seguenti:

- a) Cessione di oggetti d'arte, da collezione o d'antiquariato che hanno essi stesso importato
- b) La cessione di oggetti d'arte che sono stati ceduti dall'autore o dai suoi aventi diritto
- c) La cessione di di oggetti d'arte che sono stati ceduti da un soggetto passivo diverso da un soggetto passivo-rivenditore»

Obiettivo legislatore



Cogliere l'opportunità offerta dalla Direttiva del 2022 per poter applicare una aliquota ridotta sia alle importazioni sia alle cessioni di oggetti d'arte e antiquariato o da collezione al fine di fornire un vantaggio competitivo all'Italia

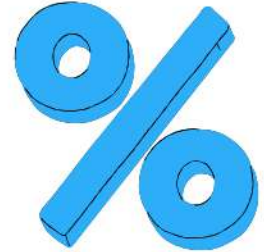


Effetti sul regime del margine

- Riduzione del perimetro applicativo del regime del margine

No margine se:

- Beni acquistati dagli autori, eredi o legatari
- Beni importati dallo stesso soggetto passivo rivenditore



Perché non deve essere stata applicata un'aliquota ridotta

- Al regime del margine si continuerà ad applicare l'aliquota Iva del 22%



Regime del margine non sarà più conveniente dal punto di vista economico

Vendita di oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione: Operazioni con l'estero



- Acquisti e cessioni intracomunitarie di beni:
 - Qualora il cedente non applichi il regime del margine dette operazioni devono essere assoggettate al regime degli scambi intracomunitari a condizione che il cessionario sia soggetto Iva nel proprio paese di residenza.
 - Gli scambi effettuati in applicazione del regime del margine tra soggetti residenti in Stati membri diversi non sono considerate operazioni intracomunitarie ma ai soli fini statistici devono essere presentati i modelli Intrastat (C.M 177/E/95)

Vendita di oggetti d'arte, d'antiquariato e da collezione: Operazioni con l'estero

- Importazioni:

I beni importati da Paesi «terzi» assolvendo l'iva in dogana restano estranei rispetto all'ambito applicativo del regime del margine, fatta eccezione per gli oggetti d'arte di antiquariato e da collezione importati da soggetti rivenditori che hanno optato per l'applicazione del regime del margine.



- Esportazioni:

Il margine è non imponibile ai fini iva per le cessioni all'esportazione e per le operazioni assimilate

- Per la determinazione del plafond e dello status di esportatore abituale si tiene conto del margine, al netto dell'iva relativa ai beni ceduti in regime di non imponibilità.

Sentenza Corte di giustizia Ue C-180/22

Cessione di oggetti d'arte acquistati nell'UE



- La decisione rivela una diversità di determinazione del margine su cui calcolare l'Iva.
- La differenziazione deriva dal fatto che l'Iva sull'acquisto dell'oggetto d'arte, effettuata dal soggetto passivo/rivenditore può incidere o meno sulla determinazione del prezzo di acquisto.
- Nelle cessioni di oggetti d'arte che la galleria ha importato, il prezzo d'acquisto da prendere in considerazione per il calcolo del margine è pari alla base imponibile all'importazione maggiorata dell'iva dovuta o assolta in all'importazione.
- Analogamente secondo la Corte di giustizia anche per il prezzo d'acquisto Intra UE dovrebbe avvenire allo stesso modo la determinazione del margine, al fine di evitare la doppia imposizione, tuttavia la Corte di Giustizia non ritiene di potersi spingere fino a stravolgere il dato letterale della norma.



Grazie

Dott. Alberto Perani | www.coapassociati.com