

**Risposta n. 417/2023**

**OGGETTO:** *Trattamento IVA dei diritti di ingresso alle mostre di oggetti d'arte di nuova realizzazione – Articolo 10, primo comma, n. 22), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633*

Con l'istanza di interpello specificata in oggetto, è stato esposto il seguente

**QUESITO**

ALFA S.r.l. (in seguito, "Società", "Istante" o "Contribuente") riferisce di svolgere le seguenti due attività:

- a) servizi di realizzazione e allestimento di stand e arredamento di interno per negozi, connotati da un forte contenuto creativo-artistico, a favore di imprese operanti nel settore della moda, della cosmetica, del *food* e del *luxury* in generale;
- b) servizi di consulenza in materia di *design*, *branding* e *marketing*, mettendo a disposizione dei committenti le proprie sensibilità artistiche e creative.

La Società rappresenta altresì la sua intenzione di offrire un ulteriore servizio, "*completamente distinto dai precedenti e sostitutivo di essi*", concernente l'esposizione al

pubblico delle opere artistiche di propria realizzazione. In particolare, le caratteristiche del servizio espositivo sono così sintetizzate:

- le opere esposte al pubblico sono di proprietà dell'Istante. I soci realizzano oggetti e installazioni la cui forma e i cui colori concretizzano composizioni di *design*. Alcune di esse hanno un contenuto innovativo per via della possibilità dei visitatori di interagire con esse e saranno tutelate mediante brevetto e diritto d'autore;

- le opere sono esposte in spazi sempre nuovi, idonei all'accoglienza del pubblico e locati per brevi periodi. L'esposizione delle opere artistiche non è abbinata ad alcun evento musicale, culturale o di intrattenimento organizzato da altri;

- l'esposizione è preceduta da forme di pubblicizzazione ordinarie, mediante cartellonistica, sponsorizzazioni digitali *on-line* e principalmente sui propri *social-media*. Tale attività è eseguita, in parte, dalla Società e, in parte, esternalizzata a agenzie specializzate;

- l'evento espositivo non è funzionale a promuovere le opere e le realizzazioni ivi esposte, al fine di essere cedute eventualmente al visitatore interessato all'acquisto. Lo scopo dell'esposizione è solamente quello di divulgare al pubblico nuove opere artistiche, realizzazioni di *design* e decorazioni innovative.

In definitiva, l'Istante, avendo sperimentato la capacità attrattiva delle proprie realizzazioni artistiche, finora esposte presso gli *stand* e presso i negozi dei propri clienti, ha deciso di realizzare nuove opere artistiche destinate esclusivamente all'esposizione al pubblico, all'interno di specifici spazi museali, per generare profitti dall'ordinaria vendita ai visitatori dei biglietti per l'ingresso allo spazio espositivo.

Il Contribuente, inoltre, rileva che i visitatori che accedono nei locali museali sono liberi di scattare foto alle opere esposte e di farle gravitare all'interno dei propri profili *social*, senza alcuna possibile restrizione da parte della Società espositrice. Pertanto ogni singola immagine "postata" sulla piattaforma *social* del visitatore potrebbe venire successivamente "ri-postata" da altri soggetti collegati all'utente originario che ha già visitato lo spazio espositivo.

Questa diffusione "virale" delle immagini delle proprie opere esposte potrebbe generare un beneficio per la Società in termini di aumento del numero dei visitatori che accedono all'esposizione.

Tanto esposto, l'Istante fa presente che secondo la prassi amministrativa, possono ricondursi tra le operazioni esenti ai fini IVA di cui all'articolo 10, primo comma, n. 22), del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (in seguito, "Decreto IVA") le mostre a carattere culturale e sociale che presentino i seguenti requisiti:

1. esposizione in spazi appositi di quadri, fotografie o altri beni di rilevante utilità sociale e culturale, oggetto di visita da parte del pubblico;
2. scopo divulgativo e quindi di promozione della conoscenza (storica, artistica ecc.);
3. assenza di scopi speculativi o commerciali anche ***indiretti***.

La Società pertanto ha interesse a sapere se la diffusione "virale" delle immagini delle proprie opere esposte costituisce un "*beneficio commerciale indiretto*" così da impedire l'applicazione dell'esenzione di cui al numero 22) del citato articolo 10 che richiede invece l'"*assenza di scopi speculativi o commerciali anche indiretti*".

In altri termini, il Contribuente chiede se la mancanza dello scopo speculativo o commerciale, anche indiretto, riguarda:

- l'attività espositiva nell'esclusivo senso di impedire che i "beni" siano promozionati nell'ambito di una prestazione esentata ai fini IVA e poi, tramite essa, essere venduti ai visitatori interessati. In questo primo caso, il beneficio (speculativo e commerciale) attiene al "bene" in sé oggetto di esposizione;

- oppure deve esclusivamente rintracciarsi nell'impossibilità dell'espositore di ritrarre maggiori introiti, nel senso di maggiori corrispettivi conseguiti dalla vendita di biglietti d'ingresso, da qualsiasi promozione, da chiunque eseguita, dell'evento espositivo. In questo secondo caso, il beneficio (speculativo e commerciale) non attiene al "bene" esposto, ma alla redditività aziendale dell'esposizione.

### **SOLUZIONE INTERPRETATIVA PROSPETTATA DAL CONTRIBUENTE**

Secondo la Società l'incremento degli ingressi presso lo spazio espositivo, conseguente all'anzidetta divulgazione virale delle immagini presso i *social-media*, non farebbe mai sfociare l'iniziativa artistica nell'ambito di alcuna speculazione commerciale di cessione a terzi di opere d'arte, soggetta ad IVA.

Pertanto, a suo parere, la divulgazione via *social* fatta dai visitatori delle mostre, pur consistendo in un beneficio "gratuito", "casuale" e "inevitabile" per la Società, non risulta idoneo a pregiudicare la finalità artistica dell'esposizione delle proprie realizzazioni. Da ciò l'Istante ritiene che il diritto d'ingresso ceduto a titolo oneroso al visitatore dovrebbe essere esente dall'IVA ai sensi dell'articolo 10, comma 1, n. 22), del Decreto IVA.

## PARERE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Il presente parere è reso assumendo acriticamente la descrizione dei fatti rappresentati dall'Istante, restando fermo ogni potere di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Come già ricordato nella risoluzione 15 giugno 2004, n. 85/E, le mostre rientrano tra le attività spettacolistiche di cui all'articolo 74-*quater* del Decreto IVA, mutuandone le modalità di certificazione dei corrispettivi [cfr. in particolare, punto 5) della Tabella C, allegata al Decreto IVA, che comprende espressamente tra le attività spettacolistiche "*Mostre e fiere campionarie, esposizioni scientifiche, artistiche e industriali (...)*"].

Ciò premesso, per l'articolo 10, primo comma, n. 22), del citato Decreto sono esenti da IVA "*le prestazioni (...) inerenti alla visita a musei, gallerie, pinacoteche, monumenti, (...) e simili*".

Con l'espressione "*simili*" il legislatore ha inteso riconoscere l'esenzione oltre che alle visite di luoghi, quali musei e gallerie espressamente indicati, anche a quelle manifestazioni della cultura le cui prestazioni siano equipollenti (cfr. citata risoluzione e prassi ivi richiamata).

L'importante è che siano rispettati tutti i requisiti indicati nella risoluzione n. 85/E del 2004 quali elementi necessari per applicare l'esenzione in commento, ossia:

1) l'esposizione deve riguardare quadri, fotografie o altri beni di **rilevante utilità sociale e culturale**, oggetto di visita da parte del pubblico, in spazi appositi;

2) lo scopo dell'esposizione deve essere divulgativo e quindi di promozione della conoscenza (storica, artistica ecc.);

3) l'esposizione deve essere caratterizzata dall'assenza di scopi speculativi o commerciali anche indiretti.

La Società pone un quesito che riguarda il terzo dei requisiti richiesti per l'esenzione, sopra elencati.

Questa amministrazione ha già avuto modo di chiarire nei documenti prima citati che l'"*assenza di scopi speculativi o commerciali anche indiretti*" sussiste quando l'esposizione è finalizzata esclusivamente alla divulgazione e non anche alla commercializzazione delle opere artistiche ivi esposte (cfr., in particolare, la risoluzione n. 461079 del 20 novembre 1987, richiamata dalla risoluzione n. 85/E del 2004).

Nel caso di specie, l'Istante riferisce che il servizio che intende realizzare non è funzionale a promuovere le opere e le realizzazioni esposte ai fini di una potenziale vendita.

Sebbene esuli dalle competenze esercitabili dalla scrivente in sede di interpello la verifica in concreto dei presupposti per l'applicazione dell'esenzione IVA *de qua* - riservata invece all'ufficio competente per i controlli fiscali - si ritiene che la divulgazione spontanea tramite "*social*" delle opere artistiche della Società da parte dei visitatori non costituisce di per sé un ostacolo all'applicazione dell'articolo 10, primo comma, n. 22), del Decreto IVA.

È invece di ostacolo l'assenza di una rilevante utilità sociale e culturale dell'esposizione e delle opere ivi esposte, dovendo essere finalizzate alla promozione della conoscenza (storica, artistica ecc.).

In altri termini, affinché si possa ritenere applicabile il regime di esenzione in esame, non è sufficiente che la Società esponga in spazi appositi le proprie creazioni, in

assenza dei dichiarati scopi speculativi, ma occorre altresì che il servizio prestato abbia una certa rilevanza culturale e sociale.

Sebbene non competa alla scrivente il sindacato sull'interesse culturale e sociale del servizio espositivo, né il vaglio sulla natura artistica dei beni in commento - la cui valutazione è rimessa alle amministrazioni competenti - nel caso di specie si esprimono perplessità sulla rilevanza culturale e sociale dell'evento.

La Società, infatti, afferma di voler esporre al pubblico opere artistiche nuove, realizzate dai soci, mentre secondo la risoluzione n. 30/E del 23 aprile 1998, l'esenzione "oggettiva" IVA di cui all'articolo 10, primo comma, n. 22), del Decreto IVA "*...opera ogni qual volta vengono esposti in spazi appositamente predisposti, quadri, fotografie, stampe, statue, di autori di chiara fama, con scopo unicamente divulgativo, prescindendo dal carattere permanente o meno della manifestazione o dal soggetto pubblico o privato che la realizza*".

Quanto a dire che la *ratio* dell'esenzione IVA in commento risiede nella volontà di incentivare - per il tramite delle mostre - la divulgazione e la promozione della conoscenza unicamente di quei beni che abbiano rilevante utilità sociale e culturale e che siano state realizzate da autori di chiara fama.

Si rammenta, infine, che per un costante e ormai consolidato principio della giurisprudenza unionale, i termini con i quali sono state designate le esenzioni di cui all'articolo 132 della Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 (Direttiva IVA) devono essere interpretati restrittivamente, in quanto deroghe al principio generale stabilito dall'articolo 2 della medesima Direttiva.

In conclusione, ai fini dell'applicazione dell'esenzione di cui all'articolo 10, primo comma, n. 22), si ribadisce la necessaria sussistenza di tutti i requisiti richiesti dalla stessa disposizione, così come indicati dalla richiamata risoluzione n. 85/E del 2004.

**Firma su delega della Direttrice centrale**

**IL CAPO SETTORE  
(firmato digitalmente)**