



Negri-Clementi
Studio Legale Associato

Via Bigli, 2
20121 Milano
Tel. +39.02.303049
Fax +39.02.76281352
info@negri-clementi.it
www.negri-clementi.it

Roberta Anghileri, *I primi tre minuti*, 2012

Résumé

Sull'importante tema del diritto di seguito e anche della imposizione fiscale indiretta nell'ambito delle operazioni del mercato primario, già ci siamo intrattenuti nelle precedenti newsletter di marzo e aprile così come nel convegno tenutosi a maggio nel Palazzo Giureconsulti a Milano. Questa doppia tematica è peraltro tanto importante da meritare ancora una breve trattazione. Si tratta di tematiche che costituiscono al momento attuale il nucleo più importante delle questioni che stiamo trattando per le circa novanta gallerie del mercato primario che si sono rivolte a noi e di cui daremo ulteriore conto in seguito. (gnc)

Per le gallerie del mercato primario: l'ABC sul regime IVA

(a cura di Guglielmo Fanti, commercialista in Milano)

Premessa

La fattispecie attiene la fatturazione della vendita di opere d'arte sul mercato primario, con questo intendendo il passaggio di proprietà dall'artista al cliente collezionista attraverso l'intervento di una galleria d'arte.

La prassi è la seguente. Terminata l'opera, in forza di un mandato senza rappresentanza l'artista consegna la stessa alla galleria d'arte affinché si adoperi a venderla a un collezionista. La galleria d'arte, identificato il cliente e concluso l'affare, procede a vendere (ovvero a *trasferire la proprietà de*) l'opera in nome proprio ma per conto dell'artista, coerentemente con il mandato senza rappresentanza ricevuto, incassa il corrispettivo della vendita dall'acquirente e regola monetariamente l'operazione con l'artista, versando a quest'ultimo il corrispettivo stesso e trattenendo quanto pattuito a titolo di commissione per l'esecuzione del mandato. Sul piano del diritto civile, la proprietà del bene si trasferisce direttamente dall'artista al collezionista all'atto del trasferimento della proprietà dell'opera d'arte a quest'ultimo da parte della galleria d'arte in forza del mandato senza rappresentanza (contratto di commissione, ex 1731 e ss. del codice civile) tra quest'ultima (commissionaria) e l'artista medesimo (committente). Sempre in forza del mandato la galleria incassa il corrispettivo per la vendita dell'opera d'arte eseguita per conto dell'artista. La galleria d'arte non è mai proprietaria dell'opera, benché la stessa sia consegnata in deposito presso la galleria stessa a fini espositivi e comunque per l'esecuzione del mandato.

Il DPR del 26 ottobre 1972, n. 633 (legge IVA) e il momento di effettuazione dell'operazione

L'IVA si applica a tutte le cessioni di beni effettuate nel territorio dello Stato da parte di soggetti IVA, imprenditori-artisti e professionisti (articolo 1). I passaggi di beni dal committente (l'artista) al commissionario (la galleria d'arte) sono cessioni di beni oggettivamente rilevanti ai fini IVA (articolo 2). Ma quando sorge l'obbligo?

L'obbligo di fatturazione si fonda sull'effettuazione dell'operazione che sorge (articolo 6, comma 1) in generale:

- per la cessione di beni immobili al momento del rogito notarile;
- per la cessione di beni mobili al momento della consegna o spedizione;

- per le prestazioni di servizi al momento in cui queste sono rese.

Tuttavia, la legge IVA (articolo 6 comma 2) dispone una serie di eccezioni alla disciplina generale, e in particolare per quanto ci riguarda dispone testualmente: "*in deroga al precedente comma l'operazione si considera effettuata: [...] b) per i passaggi dal committente al commissionario ... all'atto della vendita dei beni da parte del commissionario [...]*".

Possiamo quindi pacificamente giungere a questa prima conclusione, e cioè che il deposito dell'opera d'arte presso la galleria a seguito del contratto di commissione non costituisce momento di effettuazione dell'operazione ai fini IVA e quindi non genera l'obbligo di fatturazione da parte dell'artista alla galleria, poiché questo momento è differito, per esplicita previsione normativa, *all'atto della vendita dei beni da parte del commissionario* (la galleria).

L'obbligo di fatturazione da parte dell'artista alla galleria sorge quindi il giorno in cui la galleria vende al collezionista. In quel preciso istante l'artista è obbligato a emettere fattura alla galleria e la galleria è obbligata a emettere fattura al collezionista. Si realizza dunque una doppia cessione solo ai fini dell'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto, ma non civilisticamente.

La fatturazione è il primo degli obblighi previsti dal Titolo II, articoli 21 e ss., della legge IVA, cui seguono gli obblighi di registrazione, liquidazione e dichiarazione.

La legge IVA e le basi imponibili

Se è pacifico che la fattura del commissionario (galleria) al collezionista deve avere base imponibile pari all'ammontare complessivo dei corrispettivi pattuiti oltre a Iva ad aliquota normale (20% sino a settembre 2011, 21% da allora e 22% da luglio 2013), la fattura dal committente (artista) al commissionario presenta le seguenti peculiarità. Infatti, nel caso di passaggi di beni dal committente al commissionario la base imponibile è costituita (testualmente previsto dall'articolo 13 lettera b) "...

dal prezzo di vendita pattuito dal commissionario, diminuito della provvigione ...”.

La prima peculiarità sta nella compensazione tra il prezzo dell'opera dovuto all'artista e la commissione dovuta alla galleria, normalmente vietata dalla legge IVA (articolo 11).

La seconda peculiarità sta nell'identità disposta dalla legge tra l'imponibile della fattura dal gallerista al cliente e l'imponibile della fattura dall'artista al gallerista (diminuito della provvigione).

Sicché l'artista dovrà inderogabilmente emettere fattura alla galleria con una base imponibile uguale a quella della fattura che la galleria ha emesso al collezionista, diminuita della provvigione dovuta.

E' bene precisare che in caso l'artista non sia un soggetto IVA, ovvero con partita IVA, non potrà emettere fattura, sicché la Risoluzione Ministeriale 67E del 23 maggio 2000 impone in questo caso che la galleria fatturi in autonomia la propria provvigione all'artista e viceversa paghi a questi per intero il prezzo dell'opera a fronte di semplice ricevuta fuori campo IVA.

La legge IVA e le presunzioni di acquisto (per la galleria) e di vendita (per l'artista)

Il DPR del 10 novembre 1997, n. 441 dispone in merito alle presunzioni di acquisto e di vendita.

In breve, relativamente ai beni rinvenuti nei locali di svolgimento dell'attività della galleria (per esempio) opera la presunzione per la quale questi beni si presumono acquistati se il contribuente non dimostra, nei modi tassativamente previsti dalla legge, di avere ricevuto tali beni a titolo non traslativo della proprietà.

Uguualmente, per i beni *non* rinvenuti nei locali di svolgimento dell'attività dell'artista (per esempio) ma che secondo i verificatori dovrebbero esserci, opera la presunzione per la quale questi beni si presumono ceduti se il contribuente non dimostra, nei modi tassativamente previsti dalla

legge, di avere trasferito tali beni a titolo non traslativo della proprietà.

Le modalità, come detto tassative, per vincere queste presunzioni sono descritte al comma 5 dell'articolo 1 del DPR 441 citato e sono:

- a) se la consegna risulta dai libri obbligatori previsti dal codice civile (giornale e inventari), oltre che dal registro (articolo 39 della legge IVA) o da atto registrato;
- b) se la consegna risulta dal documento di trasporto (articolo 1 del DPR n. 472 del 1996);
- c) se la consegna risulta dai registri IVA.

In ogni caso, è richiesta la descrizione puntuale e compiuta del bene opera d'arte.

Ultime note in tema di bilancio e di imposte sui redditi

Bilancio e imposte sui redditi devono riflettere precisamente l'impianto obbligatorio previsto dal codice civile e derogato dalla legge IVA. In questo senso si rimanda alla Risoluzione Ministeriale del 21 luglio 2008 numero 309E, che dispone in tema di mandato all'acquisto, ma che sottolinea il principio generale applicabile.



News dal mondo del diritto...

IL **CONSIGNMENT** SECONDO IL DIRITTO DELLO **STATO DI NEW YORK**

Nello Stato di New York esiste una legge che disciplina il *consignment*: **New York Consignment Law**. Il *consignment* è utilizzato nella prassi internazionale (ma non comune a tutti i paesi) per descrivere giuridicamente quella situazione in cui le **opere d'arte** sono **affidate** dal *consignor* (in genere l'artista, i suoi eredi, i collezionisti) al *consignee* (in genere una galleria o un *art dealer*) per la loro **vendita**. Dal 6 novembre 2012, il **mancato pagamento** a determinati "*art consignors*" può essere considerato una **violazione** nello **Stato di New York**.

La normativa introdotta dalla **New York Consignment Law**, che modifica il **New York Arts and Cultural Affairs Law**, in relazione ai *consignments* di opere d'arte a mercanti del settore, da parte degli artisti e dei loro successori, è diventata una **nuova legge**.

In base a tale normativa, laddove un determinato *art consignor* consegna o fa in modo che sia consegnata un'opera d'arte a un mercante d'arte per l'esposizione e/o la vendita, sulla base di una commissione, di un compenso o di altro genere di corrispettivo, la consegna e l'accettazione dell'opera da parte del mercante d'arte costituisce un **rapporto** tra *consignor/consignee*, ovvero tra l'artista o i suoi successori e il mercante d'arte con specifico riferimento a quella data opera d'arte.

Il rapporto è di **carattere fiduciario**: l'opera d'arte è "*trust property in the hands of the consignee for the benefit of the consignor*". Ciò significa che si instaura, con la consegna del bene, un rapporto fiduciario nel senso che la proprietà del bene è "posta nelle mani" del *consignee* nell'interesse del *consignor*, ma non diventa di proprietà del *consignee* che la detiene per conto del *consignor*.

Ogni **ricavato** dalla **vendita** dell'opera consegnata rappresenta un "*trust funds in the hands of the consignee for the benefit of the consignor*", nel senso che il *consignee* che riceve i corrispettivi dalla vendita **non ne può disporre liberamente** in quanto sono **incassati** nell'interesse del *consignor*. L'opera d'arte rimane una "*trust property*" salvo il caso in cui il *consignee* l'acquisti per sé e abbia pagato integralmente il corrispettivo della vendita al *consignor*; fermo restando che qualora l'opera sia rivenduta in **buona fede** a un **terzo** prima che il *consignor* abbia ricevuto il pagamento integrale del prezzo, i **ricavati** dalla **vendita** sono "*trust funds in the hands of the consignee for the benefit of the consignor*" fintanto che il pagamento di ogni compenso

sia dovuto al *consignor*. La **relazione fiduciaria** ("*trusteeship*") **continua fino a quando** l'obbligazione del *consignee* riguardo a tale transazione non sia **completamente compiuta**.

La "*trust property*" e i "*trust funds*" sono considerati proprietà "*held in statutory trust*", e in **nessun caso** tali "*trust property*" o "*trust funds*" divengono di **proprietà** del *consignee* e **non** possono essere **sottoposti** ad alcuna **rivendicazione, pegno o gravame** dei **creditori** del *consignee*.

La **normativa** prevede la **possibilità** per il *consignor* di **rinunciare ai propri diritti** ma solo nel caso in cui la rinuncia sia chiara, pertinente, in forma scritta, con parole di chiara comprensione e che specifichino inequivocabilmente che il *consignor* intende rinunciare ai propri diritti in base alla normativa con riguardo ad ogni **ricavato** dalla **vendita** delle **opere** del *consignor*. La legge prevede determinate condizioni alle quali il *consignor* può rinunciare ai propri diritti (ad esempio, la rinuncia non è valida con riferimento ai primi \$ 2.500 di ricavi di vendita ricevuti nei 12 mesi dalla rinuncia oppure con riguardo ai ricavi ottenuti dalla vendita dell'opera ricevuta inizialmente "*on consignment*" ma successivamente acquista dal *consignee* direttamente o indirettamente per suo conto); la **rinuncia** è fatta a favore dei **creditori** del *consignee* in contrasto con i **diritti** del *consignor* previsti dalla normativa.

L'introduzione della nuova normativa non è irrilevante. Si è verificato un caso (*Salander O'Reilly Galleries, 453 B.R. 106, Bankr. S.D.N.Y. 2011*) – precedentemente alla sua introduzione – che ha coinvolto una galleria che vendeva le opere d'arte consegnate dagli artisti senza aver corrisposto agli artisti i corrispettivi dalle vendite e che è stata dichiarata fallita. La **nuova legge** ora **protegge** gli **artisti** dello **Stato di New York** proprio rispetto a tali circostanze. Nel caso citato, molte delle opere che erano state consegnate dagli artisti non erano state adeguatamente separate dalla proprietà della galleria e pertanto erano state sequestrate per soddisfare i creditori della galleria.

C'è qualcosa da imparare nel mondo!

Fonte: *NY CLS Art & Cult Affr* § 12.01; *ArtInfo*, in: <http://www.itsartlaw.com/>

IL CASO DI **NINUKU ARTS CENTRE** IN AUSTRALIA

Ninuku Arts è un centro per l'arte indigena localizzato nella remota comunità di Kalka nella APY Lands, estremo nord-ovest nel **Sud dell'Australia**. Le vendite delle opere sono fatte principalmente attraverso la loro esposizione da parte di **gallerie** nelle maggiori città australiane. Nel 2005, **Ninuku Arts** ha concluso un *consignment agreement* con una **galleria di Adelaide** per la vendita di 29 opere d'arte di 19 dei suoi artisti. Non era stato sottoscritto un contratto, ma semplicemente un elenco di opere firmato dalla galleria. Non erano stati presi specifici accordi circa i termini e le modalità di pagamento dei corrispettivi per la vendita delle opere.

Di tutte le opere consegnate alla galleria, per **6 dipinti** non era chiaro se fossero stati venduti (e il pagamento eseguito dalla galleria al centro per l'arte) o se fossero state riconsegnate al centro. **Ninuku Arts** ha così avviato **molte richieste di pagamento** per i 6 dipinti e, nel caso non fossero stati venduti, di restituzione al centro, ma a seguito di tali richieste la galleria non ha mai dato risposta. Nel 2006, **Artists in the Black** ha inviato alla galleria una **lettera formale** per conto di **Ninuku Arts** ma non ha ricevuto alcuna risposta.

Artists in the Black ha così chiesto assistenza a **DLA Phillips Fox** di **Adelaide** (ora Fox Tucker Lawyers) perché fosse fornita **assistenza legale pro-bono** nella vicenda **contro la galleria**. E' così stata inviata una nuova lettera di richiesta alla galleria e quest'ultima ha finalmente fornito la propria risposta. Con il consenso di **Ninuku Arts**, **Despina Adamopoulos** di Fox Tucker Lawyers ha negoziato un **accordo transattivo** con la galleria in base al quale il proprietario della galleria ha convenuto di **pagare, in rate mensili, i corrispettivi ancora dovuti** per la **vendita delle 6 opere**. Più di A\$1900 sono stati pagati al centro nei successivi 18 mesi. Ma il pagamento dei residui A\$325 non sono mai stati ricevuti, la galleria ha cambiato indirizzo e non è stato più possibile contattarla.

Ninuku Arts e i suoi artisti, avendo ricevuto la maggior parte dei corrispettivi (A\$1900 è meglio di niente!), hanno deciso di non procedere per vie

legali per ottenere la somma residua di A\$325. Il caso dimostra non solo l'importanza di concludere **accordi con gallerie di acclarata onorabilità e reputazione** e di pretendere **accordi scritti**, ma anche di **ottenere soluzioni pratiche** mediante la **negoziazione di accordi transattivi**. La galleria ha accettato di dovere i corrispettivi rateizzando i pagamenti, anche se non ha corrisposto l'intero ammontare dovuto.

CHIAREZZA NEL MERCATO PRIMARIO

Sono circa **90** le **gallerie** che hanno deciso di **avviare un'istanza congiunta** alla **SIAE**, volta a definire **quando sia dovuto il diritto di seguito (DDS) nel mercato primario**. Le gallerie sono assistite dagli avvocati **Silvia Stabile** ed **Enrico Del Sasso**, di **Negri-Clementi Studio Legale Associato**, sotto la guida e supervisione dell'avvocato **Gianfranco Negri-Clementi**. Si tratta di una **iniziativa importante**: per la prima volta in Italia, ci troviamo di fronte ad un'**azione "collettiva"** portata avanti dalle **gallerie**, nell'**interesse comune** e in quello degli **artisti** che le stesse promuovono e sostengono. Sembrerà curioso ma la **SIAE** che, per legge, tutela gli interessi degli artisti, **ha incassato i compensi per DDS dalle gallerie** che operano sia nel **mercato primario** che nel **mercato secondario** senza fare alcuna distinzione tra quando si tratta di **prima** e quando di **seconda vendita**. La **SIAE**, in base ai propri poteri di controllo, ha avviato **procedimenti ispettivi**, in accordo con la **Guardia di Finanza**, coinvolgendo anche gallerie del mercato primario che per legge non devono versare il DDS. Le **gallerie, unite con gli artisti rappresentati dalla SIAE**, perseguono il **comune obiettivo** di vedere **applicata correttamente la legge sul diritto d'autore** e di **pagare i compensi per DDS** laddove effettivamente **dovuti** (secondo vendite).

La newsletter ART&LAW ha scopi unicamente informativi e non costituisce parere legale. Se desiderate ricevere via e-mail la nostra newsletter o maggior informazioni contattateci al seguente indirizzo: eventi@negri-clementi.it. Se, in futuro, non desiderate più ricevere la nostra newsletter, fate clic qui.

©Negri-Clementi Studio Legale Associato, 2012. Tutti i diritti riservati.

...e dal mondo dell'arte

LE "NOTTI BLU" DI MARIO ARLATI

Il 22 novembre scorso è stato presentato presso l'**Antico Oratorio della Passione** della **Basilica di S. Ambrogio di Milano** il libro "**Le notti blu**", con opere di **Mario Arlati** e immagini di **Andrea Rossetti**, testo di **Cosimo Mero**, poesie di **Antonio Colinas, Julio Herranz, Ben Clark e Gianfranco Negri-Clementi**. Dal **blu del mediterraneo** delle opere di **Arlati**, già esposte a giugno presso l'Oratorio della Passione, agli **affreschi** di **Bernardino Luini** presenti nel medesimo e rinnovato spazio espositivo, un libro che unisce arte, poesia, fotografia e storia della nostra città.



1. **Mario Arlati**, *Las Noches Azul*, 240x140 cm e *Trittico altare*, 260x100 cm (2012), courtesy of the artist

Le opere di Arlati sono "**muri**" **monocromi**, quadri **materici** d'intenso **impatto emozionale**.

Mario Arlati è un artista milanese che dagli anni Settanta vive e lavora tra Milano e Ibiza, attingendo alle ispirazioni della scuola spagnola per rappresentare le atmosfere solari dell'isola, la simbiosi tra uomo e natura, il lavoro del sole, del vento e del mare sull'opera dell'uomo.

WELCOME ART BASEL MIAMI BEACH!

Dal 6 al 9 dicembre 2012 si tiene a Miami (Florida) la consueta fiera **Art Basel | Miami Beach**. Si tratta della undicesima edizione di Art Basel, la più importante fiera d'arte moderna e contemporanea negli Stati Uniti. Vi partecipano più di **260 prestigiose gallerie** di Nord America, Europa, Sud America, Asia e Africa, esibendo più di **2.000 artisti** del XX e XXI secolo. Accanto alle **esposizioni fieristiche**, sono organizzate speciali sezioni dedicate alle **giovani gallerie**, alla **performance art**, ai progetti di **public art** e alla **video arte**. La fiera è una fonte vitale per tutti gli amanti dell'arte, che consente di scoprire i **nuovi sviluppi** nell'**arte contemporanea** e di ammirare anche opere di **calibro museale** e di rara eccezione.

Mostre di qualità nei musei locali e specifici programmi per collezionisti e curatori fanno di questo evento una occasione speciale per promuovere l'arte ai suoi massimi livelli. Ogni anno collezionisti, artisti, *dealers*, curatori, critici e appassionati visitatori di tutto il mondo partecipano numerosi ad Art Basel. **Main sponsor** dell'iniziativa è **UBS**.

Per l'Italia partecipano, tra gli altri, la galleria **Alfonso Artiaco** di Napoli, la galleria **Massimo De Carlo** di Milano, la galleria **kaufmann repetto** di Milano, la galleria **Francesca Minini** di Milano, la galleria **Franco Noero** di Torino, la galleria **Lia Rumma** di Milano e la galleria **Zero** di Milano.

"We look forward to welcoming you at Art Basel in Miami Beach"!

Fonte: <http://miamibeach.artbasel.com/>

La galleria **kaufmann repetto** presenta al booth J07 di Art Basel | Miami Beach 2012, gli artisti: **Judith Hopf**, Latifa Echakhch, Shannon Ebner, Thea Djordjaze, Pae White, Thomas Zipp, Carlo Mollino, Billy Sullivan.



2. **Judith Hopf**, *Palmenbaum*, wire, jute, paper, variable dimension, (1999), courtesy of the artist and kaufmann repetto gallery, Milan

La galleria **Lia Rumma** è stata selezionata ad Art Basel Miami Beach 2012 per la sezione speciale **Art Kabinett** con un progetto monografico sull'artista **Marina Abramovic**. Lo stand di Lia Rumma a Miami è **Hall A, K07**.



3

3. **Marina Abramovic**, *Ecstasy II (a)*, fine art pigment print, 180x80 cm, (2012), Edition of 7, courtesy of Galleria Lia Rumma, Milano/Napoli



4

4-5. **Marina Abramovic**, *The Communicator*, black wax with white tourmaline stones, glass pedestal 60x60x60 cm; pedestal 130x24x24 cm, (2012), photo credit Antonio Maniscalco, courtesy of Galleria Lia Rumma, Milano/Napoli



5

NUOVO REALISMO E ARCHITETTURA DELLA CITTA'

Inaugura al **Politecnico di Torino**, Castello del Valentino, Sala delle Colonne, la **mostra** dal titolo "**Nuovo realismo e architettura della città**" (1 – 8 dicembre 2012) promossa dal comitato scientifico e promotore formato da **Michele Caja** (Politecnico di Milano), **Gianluca Canella** (Politecnico di Torino), **Renato Capozzi** (Università degli Studi di Napoli "Federico II"), **Gaetano Fusco** (Seconda Università degli Studi di Napoli), **Silvia Malcovati** (Politecnico di Torino), **Federica Visconti** (Università degli Studi di Napoli "Federico II").



7. © 2012, photo by **Stefano Suriano**, *Milano*



6. © 2012, photo by **Stefano Suriano**, *Torino*,

Successivamente la mostra sarà esposta a **Napoli** dall'11 al 17 dicembre 2012 e a **Milano** dal 14 al 31 marzo 2013. La mostra si propone di affrontare la questione del **rapporto** tra **architettura** e **realismo**. Il campo di indagine della mostra si stringe intorno a **tre generazioni** di **architetti**, che corrispondono a **tre fasi** di **costruzione** della **città**, che vanno dai progetti degli anni Ottanta fino a quelli degli anni Duemila, e a **tre città europee** – **Amsterdam**, **Barcellona**, **Berlino**. Si aggiungono i casi-studio di due città ospitanti la mostra: **Torino** e **Napoli**. Sono infine state formulate 10 domande agli architetti che mettono in relazione il dibattito filosofico sul **nuovo realismo** con l'**architettura** della **città**.

Il 4 dicembre 2012 nel **Salone d'Onore del Castello del Valentino a Torino** architetti e filosofi italiani e stranieri discutono sul tema nel **convegno internazionale "Il sempre teorizzare nulla rileva... Nuovo realismo e architettura della città"**.

ULTIMA NEWS!

Finalmente l'ottima Skira ci ha consegnato l'annunciato primo volume della nostra **Opera sul Diritto dell'Arte**, ossia quella dedicata a *l'arte, il diritto e il mercato* (autori vari, tra cui Giulio Sapelli, Alessandro Montel, Davide Sangiorgio, Stefano Baia Curioni, Massimo Saita, Roberta Provasi, Mariacarla Giorgetti, Gianfranco Negri-Clementi e Silvia Stabile)

Abbiamo tenuto una **copia gratuita** di questo primo volume a **Sua disposizione**. Ci dica se la vuole! Questa offerta vale fino ad esaurimento.