

# Newsletter

*Business Unit Wealth Management*

Il Vademecum SIAE per l'applicazione del diritto di seguito relativo alle opere d'arte

## Introduzione

La SIAE, in data 1° febbraio 2019, ha pubblicato il Vademecum con l'obiettivo di fornire una serie di linee guida agli operatori del mercato dell'arte mediante l'indicazione di alcuni criteri interpretativi e l'illustrazione di un'ampia casistica relativi agli adempimenti da assolvere per l'applicazione del diritto di seguito, la cui *ratio*, come noto, è quella di consentire all'artista di partecipare ai profitti derivanti dall'incremento di valore delle opere d'arte create, anche dopo averle cedute a terzi.

Con il presente Vademecum, la SIAE fornisce criteri interpretativi in merito a: (i) l'ambito di applicazione del diritto di seguito, ossia in relazione a quali transazioni si applica e a quali autori è dovuto; (ii) le diverse forme di intermediazione tra proprietario e professionista (i.e., galleria, casa d'aste o altro professionista del settore); (iii) le modalità di calcolo del regime IVA e della base imponibile del diritto di seguito.

## I Ambito di applicazione del diritto di seguito

Il diritto di seguito è dovuto per le vendite di opere d'arte che siano:

- a successive alla prima cessione effettuata direttamente dall'autore dell'opera;
- b avvenute con l'intervento di un professionista del mercato dell'arte in qualità di venditore, acquirente e intermediario;
- c concluse al prezzo di vendita (al netto dell'IVA) non inferiore a 3.000 Euro, ad eccezione delle ipotesi di *stock exemption*.

Quanto al punto *sub a)*, la SIAE chiarisce che per "prima cessione" deve intendersi non solo la vendita, ma ogni tipologia di transazione avente effetti reali operata dall'autore, inclusi, pertanto gli atti di trasferimento *mortis causa* e *inter vivos* (incluse anche donazione e permuta). Ne consegue che la cessione dell'opera d'arte da parte dell'erede dell'autore o dal donatario sarà, invece, soggetta all'applicazione del diritto di seguito.

Con riferimento al punto c), il Vademecum specifica che l'applicazione del diritto di seguito è esclusa non solo quando il prezzo di vendita è inferiore a 3.000 Euro, ma anche per le opere d'arte il cui prezzo non superi i 10.000 Euro nel caso in cui l'opera sia stata acquistata da parte del professionista direttamente dall'autore nei tre anni precedenti la vendita (c.d. *stock exemption*).

Quanto all'ambito di applicazione soggettivo, il diritto di seguito è riconosciuto, oltre che agli autori cittadini italiani e agli autori cittadini di paesi UE, anche agli autori provenienti da Paesi extra UE a condizione di reciprocità e agli autori extra UE provenienti da Paesi senza condizione di reciprocità, purché residenti in Italia.

## II

## Il rapporto di intermediazione

Un'altra delle condizioni che devono sussistere per l'applicazione del diritto di seguito è, come anticipato, l'intervento di un professionista del mercato dell'arte in qualità di venditore, acquirente o intermediario. Il rapporto di intermediazione tra proprietario e professionista può essere formalizzato mediante diverse tipologie contrattuali: (i) il mandato senza rappresentanza alla vendita (contratto di commissione); (ii) il mandato con rappresentanza alla vendita; (iii) il contratto estimatorio.

Il Vademecum individua le formalità, gli adempimenti e l'assoggettabilità della transazione al diritto di seguito relativi a tali diverse tipologie contrattuali, distinguendo a seconda che si tratti di prima cessione dell'autore o di una transazione "post prima cessione", ossia successiva alla prima.

Nel caso di prima cessione non sarà applicabile il diritto di seguito, mentre nelle transazioni post prima cessione, la futura vendita a terzi sarà invece sempre soggetta a diritto di seguito. È inoltre sempre richiesto all'operatore professionale di poter esibire il contratto di intermediazione e le fatture di vendita e di acquisto, oltre alla tenuta e conservazione di apposito registro di cui all'art. 39 del D.P.R. n. 633/1972, in cui sia indicata la natura e quantità dei beni e la data di ricezione degli stessi.

La distinzione tra prima e successiva cessione rileva anche nel caso di acconto versato dal professionista al proprietario dell'opera nei contratti di mandato ed estimatorio. Nelle ipotesi di prima cessione dell'autore, la transazione tra il proprietario (autore) e il professionista non è infatti soggetta al pagamento del diritto di seguito in nessun caso, mentre la futura vendita a terzi è soggetta al pagamento del diritto di seguito qualora l'acconto non sia stato perfezionato correttamente. Affinché l'acconto si consideri perfezionato correttamente, occorre che: (i) l'acconto sia formalmente riconducibile all'opera in relazione alla quale è stato corrisposto; (ii) il contratto preveda un termine ragionevole non superiore all'anno per la chiusura del rapporto in assenza di vendita a terzi, con la restituzione della somma da parte del proprietario o con l'acquisto dell'opera da parte del professionista.

Le stesse condizioni devono sussistere ed essere adeguatamente documentate anche nelle transazioni tra professionista e proprietario post prima cessione; diversamente, la transazione sarà soggetta al pagamento del diritto di seguito.

## III

### Il regime IVA applicabile e le modalità di calcolo del diritto di seguito

L'aliquota IVA applicabile alle cessioni di opere d'arte dipende dalla natura del soggetto cedente: le cessioni effettuate direttamente dall'autore o dai suoi eredi/legatari sono assoggettate ad aliquota ridotta del 10%; le cessioni effettuate da soggetti diversi sono assoggettate ad aliquota ordinaria del 22%.

Con riferimento al calcolo della base imponibile, si distingue l'ipotesi di applicazione del regime IVA ordinario da quella di applicazione del c.d. regime speciale del margine, quest'ultimo, a sua volta, distinto in regime del margine analitico, forfetario e globale.

Il regime ordinario trova applicazione allorché il rapporto tra il proprietario e il professionista è regolato da contratti in forza dei quali la traslazione della proprietà si perfeziona in un unico momento, coincidente con la cessione dell'opera da parte del professionista al terzo (fa eccezione unicamente il contratto di commissione con case d'asta che può essere assoggettato al regime del margine).

In caso di applicazione del regime ordinario, il cedente emette fattura al terzo acquirente per l'importo corrispondente al prezzo di vendita dell'opera d'arte, oltre a IVA; il professionista, a sua volta, emette fattura nei confronti del cedente per l'importo corrispondente alla propria provvigione, oltre a IVA.

Nei casi in cui, invece, la proprietà è trasferita dal proprietario al professionista mediante compravendita, è possibile optare per il regime del margine, in forza del quale l'IVA viene applicata solo sull'utile lordo realizzato dal professionista (il c.d. margine appunto), rappresentato dalla differenza tra il prezzo di vendita dovuto dal cessionario del bene e quello relativo all'acquisto, maggiorato delle spese di riparazione e delle spese accessorie.

Il regime del margine prevede tre diversi metodi di calcolo: (i) il metodo analitico; (ii) il metodo forfetario; e (iii) il metodo globale.

Con il metodo analitico, il margine lordo viene determinato su ciascuna cessione in misura pari alla differenza tra il prezzo dovuto dal terzo acquirente e il prezzo pagato dal cedente per l'acquisto del bene, comprese le spese di riparazione e accessorie. Una volta stabilito l'ammontare del margine lordo, la base imponibile viene determinata scorporando l'IVA applicabile al bene in questione.

Con il metodo forfetario, il margine lordo è calcolato in misura percentuale rispetto al prezzo di vendita (per le opere d'arte la percentuale è pari al 60% del prezzo di vendita in caso di mancanza, irrilevanza o indeterminabilità del prezzo di acquisto). Non sono, invece, computabili i costi che influenzerebbero la determinazione analitica del margine. Anche in questo caso, una volta stabilito l'ammontare del margine lordo, la base imponibile viene determinata scorporando l'IVA applicabile al bene in questione.

Infine, in caso di applicazione del metodo globale, l'IVA è commisurata alla differenza tra l'ammontare complessivo delle cessioni e quello degli acquisti aumentato delle spese di riparazione ed accessorie effettuate nel periodo di imposta.

*Per qualsiasi chiarimento o approfondimento non esitate a contattare il Vostro abituale riferimento in Chiomenti*