

IVA

Il valore in dogana delle royalties e dei diritti di licenza

di Marco Peirolo

Il valore in dogana delle merci è dettato dagli artt. da 28 a 36 del Reg. CEE n. 2913/1992 (Codice doganale comunitario) e dagli artt. da 141 a 181-bis del Reg. CEE n. 2454/1993, contenente le disposizioni di applicazione del Codice doganale comunitario. È dato, infatti, osservare che gli artt. da 69 a 76 del Reg. UE 9 ottobre 2013, n. 952, che istituisce il Codice doganale dell'Unione, si applicheranno a partire soltanto dal 1° giugno 2016 (art. 288 del Reg. UE n. 952/2013).

In via generale, il valore in dogana delle merci importate è il **valore di transazione**, cioè il **prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci** quando siano vendute per l'esportazione a destinazione del territorio doganale dell'Unione europea (art. 29, par. 1, del Reg. CEE n. 2913/1992).

Riguardo alle **royalties** ed ai **diritti di licenza**, occorre operare una distinzione a seconda che tali voci **siano o meno comprese nel prezzo di acquisto** della merce di provenienza extracomunitaria.

Mentre nella prima ipotesi i relativi importi concorrono alla determinazione della base imponibile dei dazi doganali, nella seconda ipotesi l'art. 32, par. 1, lett. c), del Reg. CEE n. 2913/1992 stabilisce che il valore in dogana si calcola aggiungendo al prezzo di acquisto **i corrispettivi e i diritti di licenza** relativi alle merci da valutare, che il compratore **è tenuto a pagare, direttamente o indirettamente, come condizione della vendita** delle merci da valutare. Per contro, i pagamenti effettuati dal compratore come contropartita del diritto di distribuzione o di rivendita delle merci importate non vanno aggiunti al prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate se tali pagamenti non costituiscono una condizione della vendita, per l'esportazione, a destinazione dell'Unione, delle merci importate (art. 32, par. 5, lett. b), del Reg. CEE n. 2913/1992).

La definizione di "**corrispettivi e diritti di licenza**" è fornita dall'art. 157, par. 1, del Reg. CEE n. 2454/1993, secondo cui, con tale espressione, s'intende il pagamento per l'uso di diritti inerenti:

- alla fabbricazione delle merci importate (es. brevetti, progetti, modelli e know-how per la fabbricazione);
- alla vendita per l'esportazione della merce importata (es. marchi commerciali o di

- fabbrica e modelli depositati);
- all'impiego e alla rivendita delle merci importate (es. diritti d'autore e procedimento di produzione incorporati in modo inscindibile nelle merci importate).

In buona sostanza, le royalties e i diritti di licenza devono essere **aggiunti al prezzo di acquisto della merce** solo se i relativi pagamenti (art. 157, par. 2, del Reg. CEE n. 2454/1993):

- si riferiscono alla **merce oggetto di valutazione**, nel senso che deve esserci assoluta identità tra la merce importata e i prodotti per i quali i diritti sono dovuti;
- costituiscono una **condizione di vendita della merce**. Pur in assenza di una definizione espressa del concetto di "condizione di vendita della merce" da parte della legislazione comunitaria, può ritenersi che la stessa consista, in termini generali, nell'assenza – per il venditore estero – della **disponibilità a vendere i propri prodotti senza il pagamento di un corrispettivo o di un diritto di licenza**. Secondo il Comitato del Codice doganale (TAXUD/800/2002, aggiornato al gennaio 2007), la condizione può essere:

1. **esplicita** quando viene specificato nell'accordo di licenza se la vendita delle merci importate è subordinata o meno al pagamento di un corrispettivo o di un diritto di licenza;
2. **implicita** quando le merci vengono acquistate da una persona e il corrispettivo o il diritto di licenza viene pagato ad un'altra. In questa ipotesi, l'art. 160 del Reg. CEE n. 2954/1993 dispone che le royalties e i diritti di licenza vanno aggiunti al prezzo di acquisto della merce se il venditore o una persona ad esso legata chiede all'acquirente di effettuare tale pagamento.

Nello "**scenario a due parti**", in cui le parti del contratto di compravendita delle merci (venditore/produttore e acquirente/importatore) **coincidono** con quelle dell'accordo di licenza (licenziante/licenziatario), il pagamento degli importi in esame costituisce una **condizione della vendita** e, quindi, gli stessi vanno inclusi nel valore in dogana dal momento che risulta soddisfatta la condizione che il venditore/licenziante non fornisce i beni se l'acquirente/licenziatario non effettua i pagamenti dovuti.

Nella prassi operativa, è sempre più ricorrente l'ipotesi in cui il licenziante è un **soggetto terzo** rispetto alle parti del contratto di compravendita (cd. "**scenario a tre parti**"). In questa situazione, in cui intercorrono rapporti giuridici distinti, da un lato, tra licenziante e licenziatario e, dall'altro, tra venditore/esportatore ed acquirente/importatore, affinché le royalties e i diritti di licenza siano compresi nel valore doganale è necessario non solo:

- che i relativi pagamenti siano riferibili alla merce importata e che gli stessi costituiscano una condizione di vendita della merce (art. 157, par. 2, del Reg. CEE n. 2454/1993), ma anche
- che tali pagamenti siano **richiesti da un soggetto legato da un particolare rapporto negoziale con il fornitore estero** (art. 160 del Reg. CEE n. 2454/1993). Tale "legame" tra le parti sussiste nei casi contemplati dall'art. 143 del Reg. CEE n. 2454/1993 (es.

quando uno controlla, direttamente o indirettamente, l'altro), cioè quando una persona è in grado di esercitare, di diritto o di fatto, un **potere di costrizione o di orientamento** nei confronti di un'altra (Allegato 23 al Reg. CEE n. 2454/1993), indispensabile per impedire al produttore di vendere le merci se il compratore non paga i diritti dovuti.

In definitiva, affinché le royalties e i diritti di licenza pagati ad un soggetto diverso dal fornitore (nella specie, il licenziante) siano assoggettati a dazi doganali è necessario verificare il rapporto esistente tra tale soggetto e il fornitore. La dogana è, pertanto, tenuta:

- a dimostrare l'**esistenza della relazione** tra le due parti (licenziante e produttore);
- a verificare il **potere, di diritto o di fatto, del licenziante sul produttore**.

A quest'ultimo riguardo, è dato osservare che **rileva il controllo sul produttore e non sulla qualità del prodotto**, che invece rientra nella normale prassi commerciale, soprattutto laddove sia maggiore il rischio di contraffazione (C.T. Reg. di Milano, 19 novembre 2013, n. 174/7/13). Alla stessa conclusione è giunta l'Agenzia delle Dogane nella circolare n. 21 del 30 novembre 2012 (§ 6), in cui si osserva che nella moderna prassi commerciale (ove la percezione commerciale di un prodotto avviene principalmente sulla base del marchio e non tanto sulla base del nome del soggetto importatore o distributore di un determinato prodotto), il controllo di qualità da parte del licenziante è assai diffuso e l'approvazione dei campioni da parte dello stesso, come pure il fatto che il produttore debba realizzare manufatti rispondenti ad elevati standard qualitativi imposti dal proprietario della licenza, appaiono spesso **unicamente diretti al controllo della qualità e non implicano necessariamente l'esistenza di un controllo, sia pure indiretto, sui fornitori extracomunitari**.