

IVA

L'esclusione delle royalties dal valore in dogana

di **Marco Peirola**

Ai fini doganali, assume particolare rilevanza la questione dell'inclusione o meno dei diritti di licenza nel valore in dogana delle merci importate non tanto quando le parti del contratto di compravendita (venditore/produttore e acquirente/importatore) **coincidono** con quelle dell'accordo di licenza (licenziante/licenziatario), ma nella diversa situazione – sempre più ricorrente nella prassi operativa – in cui il licenziante è un **soggetto terzo** rispetto alle parti del contratto di compravendita (cd. "scenario a tre parti").

L'art. 29, par. 1, del Reg. CEE n. 2913/1992 stabilisce che 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.

L'art. 32, par. 1, lett. c), del Reg. CEE n. 2913/1992 dispone 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, nella misura in cui i suddetti corrispettivi o diritti di licenza non siano stati inclusi nel prezzo effettivamente pagato o da pagare.

L'art. 157, par. 1, del Reg. CEE n. 2454/1993 definisce i **diritti di licenza**, da includere nella determinazione del valore in dogana, i corrispettivi dovuti per:

1. la fabbricazione delle merci importate (es. brevetti, progetti, modelli e know-how per la fabbricazione);
2. la vendita per l'esportazione della merce importata (es. marchi commerciali o di fabbrica e modelli depositati);
3. l'impiego e la rivendita delle merci importate (es. diritti d'autore e procedimento di produzione incorporati in modo inscindibile nelle merci importate).

L'art. 157, par. 2, del citato Reg. CEE n. 2454/1993 precisa che i diritti di licenza devono essere **aggiunti al prezzo di acquisto della merce** se, allo stesso tempo, i relativi pagamenti:

1. 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;
2. costituiscono una **condizione di vendita della merce**.

Pur in assenza di una definizione espressa del concetto di “condizione di vendita della merce” all’interno della legislazione comunitaria, può ritenersi che la stessa consista, in termini generali, nell’assenza – per il venditore – 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* vanno aggiunte al prezzo di acquisto della merce **se il venditore o una persona ad esso legata chiede all’acquirente di effettuare tale pagamento**.

Nell’attesa di una prima pronuncia della Corte di Cassazione, la giurisprudenza di merito è più volte intervenuta per risolvere le controversie riguardanti la determinazione del valore in dogana delle merci importate nel cd. “**scenario a tre parti**”, cioè quello in cui il licenziante è un **soggetto terzo** rispetto alle parti del contratto di compravendita.

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* siano comprese 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).

A quest’ultimo riguardo, dall’Allegato 23 al Reg. CEE n. 2454/1993 si desume che l’anzidetto “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, indispensabile per impedire al produttore di vendere le merci se il compratore non paga i diritti di licenza dovuti.

In merito al potere, di diritto o di fatto, del licenziante sul produttore, i giudici di merito hanno affermato che **rileva il controllo sul produttore e non sulla qualità della merce importata**, che invece rientra nella normale prassi commerciale, soprattutto laddove sia maggiore il rischio di contraffazione. Con la conseguenza che la pretesa dell’Ufficio di assoggettare a dazi doganali i diritti di licenza deve ritenersi infondata se risulta che il licenziante si sia limitato ad effettuare un generico controllo sulla qualità della produzione (C.T. Reg. di Milano, 26 maggio 2015, n. 2321; C.T. Prov. di La Spezia, 29 maggio 2015, n. 613; C.T. Prov. di Milano, 28 maggio 2015, n. 4871; C.T. Reg. di Milano, 11 maggio 2015, n. 1973; C.T. Reg. di Milano, 19 novembre 2013, n. 174).

Nello stesso senso si è espressa anche l'Agenzia delle Dogane. Nella circolare n. 21 del 30 novembre 2012, infatti, si osserva che nella moderna prassi operativa – 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.**