



IVA

Cosignment stock e valore in dogana: quali i rischi impliciti?

di Guido Calderaro

Seminario di specializzazione

Sistema doganale e compliance

Scopri di più

Il **consignment stock** è stato al centro dell'attenzione per i molteplici aspetti che tale figura contrattuale **atypica comporta**. Tra gli approfondimenti che meritano di essere ricordati, con riguardo alle implicazioni doganali, vi è senza dubbio la [risposta all'interpello n. 44/E/2023](#) che ha **confermato la possibilità di assolvere l'Iva attraverso la dichiarazione d'intento**, emessa dall'acquirente nazionale all'atto dell'importazione di merci di **proprietà del venditore** non stabilito nell'Ue.

Nel contratto di consignment stock (*assimilabile al contratto estimatorio di cui all'articolo 1556 e ss cod. civ.*) il cedente (**consignor**) invia beni mobili a un deposito di proprietà o in uso al cessionario. I beni ivi stoccati restano di proprietà del cedente (**consignor**) fino a quando il cessionario (**consignee**) non li preleva dal deposito per proprie esigenze produttive (più propriamente *call-off stock*) o commerciali (**consignment stock**).

L'**effetto traslativo della proprietà si realizza in un momento successivo all'invio dei beni**, che coincide con l'estrazione degli stessi dal deposito o si verifica per effetto del decorso del tempo (al massimo un anno).

Qualora si sia convenuto che l'importazione debba essere **curata del cessionario (consignee)**, questi presenta la **dichiarazione doganale sulla base di una fattura pro-forma** (*in qualità di importatore detentore delle merci e non come proprietario*); l'Iva viene, quindi, accertata, liquidata e riscossa, all'atto **dell'immissione in libera pratica**.

Per le merci in importazione, il **valore in dogana** si basa, in via primaria, sul **valore di transazione** (*il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando sono vendute per l'esportazione verso il territorio doganale dell'Unione, eventualmente adeguato - articolo 70 del Regolamento UE n. 952/2013 del 9.10.2013* - cd. CDU-) e la **fattura** ne rappresenta il **documento giustificativo** (articolo 145 del Regolamento di esecuzione UE n. 2015/2447 del 24.11.2015 - cd. RE). Per l'applicazione del valore di transazione devono ricorrere tutte le condizioni previste dall'articolo 70, par. 3, CDU, tra le quali, ai fini che qui interessano, quella in base al quale "*il compratore e il venditore non siano collegati o la relazione non abbia*



influenzato il prezzo".

Nel caso in esame, le merci importate dal *consignee* per essere introdotte in un deposito nella propria disponibilità non sono oggetto di una vendita, ma **solo un trasferimento di beni tra due sezioni della stessa persona giuridica (consignor)**, **non essendosi verificato alcun passaggio di proprietà** delle stesse; il *consignee* (soggetto nazionale) si limita a **presentare la merce in dogana** in quanto "person... in grado di fornire tutte le informazioni richieste per l'applicazione delle disposizioni che disciplinano il regime doganale per il quale sono dichiarate le merci", secondo il disposto dell'articolo 170 del CDU.

Sulla base delle indicazioni contenute nelle *linee guida del valore in dogana della Commissione europea*, si può ritenere che **l'importatore debba essere considerato alla stregua di un soggetto legato al cedente** (verificandosi una sorta di immedesimazione organica con il *consignor*). Tale situazione, alla luce di quanto evidenziato nelle condizioni di applicabilità del metodo del valore di transazione, **non permetterebbe il ricorso al valore di transazione come metodo principale di determinazione del valore doganale**.

In tali circostanze, quando in via primaria non è possibile ricorrere al valore di transazione, **bisogna utilizzare uno dei metodi alternativi** rigidamente previsti dal CDU, conformemente all'articolo 74 del CDU.

Laddove, esaminando le circostanze proprie della vendita (articolo 134 del RE) si rilevi che il **legame non influenza il prezzo di vendita dei beni** all'atto del prelievo dal magazzino (perché, ad esempio, non ne sono previste variazioni), l'[articolo 70, par. 3, lett. d\) del CDU](#), contemplando un'eccezione alla regola generale, prevede **l'utilizzo del valore di transazione**.

Se è più lineare il caso in cui nel contratto di consignment stock non intervengono variazioni nel prezzo di vendita, **più complessa risulta la casistica in cui, al momento del prelievo della merce, sia prevista l'applicazione di un prezzo di vendita differente**, rispetto a quello indicato all'atto della presentazione della dichiarazione doganale di immissione in libera pratica della merce.

Il valore di transazione può essere utilizzato, a richiesta del dichiarante (articolo 134, par. 4 del RE), se questi **dimostra che il valore dichiarato è estremamente vicino a uno dei valori assunti come criteri**, determinati allo stesso momento o pressappoco allo stesso momento, riportati nell'articolo 134, par. 2, del RE; si tratta, semplificando:

- del **valore di transazione di merci identiche** o similari relativo a vendite, tra compratori e venditori che non sono legati in alcun caso particolare, per l'esportazione a destinazione del territorio doganale dell'Unione;
- del **valore in dogana di merci identiche o similari**, determinato sulla base del **valore del prezzo unitario** al quale le merci importate, o merci identiche o similari importate, sono vendute nel territorio doganale dell'Unione nel quantitativo complessivo maggiore a persone non collegate ai venditori;



- del **valore in dogana di merci identiche o similari**, determinato sulla base del valore calcolato con la metodologia prevista nell'[articolo 74, par. 2, lettera d\), del CDU.](#)

Nei casi in cui non vi siano le condizioni per l'utilizzo del valore di transazione dovranno essere utilizzati i metodi secondari di determinazione del valore in dogana previsti dall'articolo 74 del CDU.

Laddove, poi, al momento della presentazione della dichiarazione doganale, **non sia determinabile a priori il valore in dogana delle merci** (poiché ad esempio non è stato ancora fissato il prezzo di vendita delle merci stesse), **è possibile ricorrere a due differenti strumenti** previsti dalla normativa doganale:

1. la **procedura semplificata** contemplata dall'articolo 166 del CDU;
2. la **semplificazione** di cui all'[articolo 73 del CDU](#).

Con la **procedura semplificata**, previa autorizzazione del Direttore dell'Ufficio delle dogane competente (SDE - *autorizzazione per l'uso regolare di una dichiarazione semplificata*, da richiedere attraverso il *Customs Decisions System - CDS* - cui gli operatori accedono a mezzo dell'*EU Trader Portal-TP*), a fronte della prestazione di idonea garanzia, **è possibile sospendere** temporaneamente **l'accertamento**, per rimandarlo a un momento successivo stabilito nell'autorizzazione per l'integrazione degli elementi mancanti.

È prevista la presentazione di una **dichiarazione incompleta** e di una **complementare** non appena siano disponibili **i dati mancanti** (il valore delle merci immesse in libera pratica, nel caso in trattazione).

La **semplificazione** prevede, invece, la possibilità, in presenza delle previste condizioni oggettive e soggettive (in articolo 71 RD), di **operare una forfettizzazione** di alcuni elementi del valore in dogana da aggiungere/defalcare al/dal **prezzo pagato o da pagare**, o anche dell'intero pagamento dovuto al venditore o, tramite terzi, a **beneficio del venditore**; in questo caso si presenta **una sola dichiarazione**.

Per l'applicazione della semplificazione, è necessario che l'adozione della procedura semplificata ([articolo 166 CDU](#)) comporti un **costo amministrativo sproporzionato** e che il valore in dogana determinato **non differisca in modo significativo** da quello determinato in assenza di un'autorizzazione. La richiesta di autorizzazione (CVA: *Domanda o autorizzazione per la semplificazione della determinazione degli importi facenti parte del valore in dogana delle merci*, da richiedere sempre a mezzo dell'EU Trader Portal-TP) è presentata direttamente all'Ufficio applicazione dei **tributi doganali** - Direzione Centrale Legislazione e Procedure Doganali dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli.

Come si è avuto modo di evidenziare, **il ricorso al contratto di consignment stock, apparentemente semplice, può riservare complessità inaspettate**, laddove nella fase di contrattazione non vengano opportunamente tenute in considerazione le complessità doganali



che potrebbero successivamente dare origine ad accertamenti, anche rilevanti, da parte dell'autorità doganale e la cui soluzione potrebbe rivelarsi particolarmente defatigante e onerosa.