

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 **atipica 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 *"persona ... 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 simili**, 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 defaticante e onerosa.