

Trade & Customs Italian Update

Gennaio - Marzo, n. 1/2018



Uffici

Milano

Via Vittor Pisani 31, 20124
T: +39 02 676441 - F: +39 02 67644758

Ancona

Via I° Maggio 150/a, 60131
T: +39 071 2916378 - F: +39 071 2916221

Bologna

Via Innocenzo Malvasia 6, 40131
T: +39 051 4392711 - F: +39 051 4392799

Firenze

Viale Niccolò Machiavelli 29, 50125
T: +39 055 261961 - F: +39 055 2619666

Genova

P.zza della Vittoria 15/12, 16121
T: +39 010 5702225 - F: +39 010 584670

Napoli

Via F. Caracciolo 17, 80122
T: +39 081 662617 - F: +39 081 2488373

Padova

Piazza Salvemini 2, 35131
T: +39 049 8239611 - F: +39 049 8239666

Perugia

Via Campo di Marte 19, 06124
T: +39 075 5734518 - F: +39 075 5723783

Pescara

P.zza Duca D'Aosta 31, 65121
T: +39 085 4210479 - F: +39 085 4429900

Roma

Via Adelaide Ristori 38, 00197
T: +39 06 809631 - F: +39 06 8077459

Torino

C.so Vittorio Emanuele II 48, 10123
T: +39 011 883166 - F: +39 011 8395865

Verona

Via Leone Pancaldo 68, 37138
T: +39 045 8114111 - F: +39 045 8114390

Royalties e valore in dogana (Cass. civ., sez. V, sent. n. 8473/2018)

Con la [sentenza n. 8473](#) depositata il 6 aprile 2018, la Corte di Cassazione si è pronunciata in tema di diritti di licenza e valore doganale all'importazione, reputando daziabili le *royalties* versate da una società licenziataria ad una società licenziante, appartenenti al medesimo gruppo societario, in forza del contratto di licenza intercorso tra le stesse.

I Giudici di legittimità, in primo luogo, hanno espresso il principio secondo cui la circostanza di fatto che *'l'importo del diritto di licenza riconosciuto (...) [n.d.r. alla Licenziante] era ragguagliato non già al valore delle merci importate (e quindi al prezzo pagato al fornitore) ma bensì all'importo delle vendite nette e cioè al prezzo dei prodotti fatturati al cliente al momento della vendita da parte (...) [n.d.r. della Licenziataria] sarebbe 'ininfluente' in quanto 'le modalità di calcolo delle royalties non incidono sulla necessità della loro inclusione nel valore doganale'*.

In secondo luogo - con specifico riferimento allo scenario a tre parti che vede coinvolti un soggetto licenziante e uno licenziatario (entrambi nella fattispecie appartenenti al medesimo gruppo societario) nonché i fornitori extracomunitari di cui il secondo si avvale per la produzione delle merci riportanti il marchio oggetto di licenza - **il Collegio giudicante, interpretando la sentenza della Corte di Giustizia resa nella causa C-173/15, ha stabilito che il controllo presuntivamente esercitato dalla Licenziante sui singoli produttori debba intendersi 'in un'accezione ampia'**.

In particolare, a detta dei Supremi Giudici, il controllo esercitato dalla Licenziante emergerebbe, nel caso di specie, dalla circostanza di fatto che il contratto di licenza prevede il diritto della Licenziante di approvare i fornitori scelti dalla Licenziataria e i prodotti importati recanti i marchi oggetto di licenza, nonché dal contratto di agenzia stipulato tra la Licenziataria ed una terza società anch'essa controllata dalla Licenziante posto che qualora la Licenziante *'non fosse stata in grado di controllare il produttore asiatico, nell'eccezione stabilita dall'art. 143, lett. e) del regolamento n. 2454/93 e dell'allegato 23 (...), costui sarebbe stato libero di vendere i prodotti in licenza, recanti i marchi in licenza, direttamente o indirettamente ai distributori, e la società titolare dei beni immateriali non avrebbe incassato le relative royalties'*.

In conseguenza di quanto rilevato dalla Corte, dunque, sarà difficile sconfessare la tesi degli Uffici doganali, laddove interpretino la decisione a supporto della conclusione che la mera sussistenza di un contratto di licenza comporti l'inclusione delle *royalties* nel valore doganale delle merci importate. È infatti chiaro che il produttore non può legittimamente vendere le merci prodotte per la licenziataria a terzi, laddove vi siano apposti i marchi di interesse, ma solo ed esclusivamente a quest'ultima in forza della concessione ricevuta dalla licenziante.

Tuttavia, l'indirizzo espresso dalla Corte sembrerebbe porsi in contrasto con la normativa comunitaria di riferimento nonché con quanto precisato dal Comitato del Codice Doganale - Sezione valore in dogana nel Commento n. 3 del TAXUD/800/2002 rev. 3, del 17 novembre 2011 e dalla Commissione Europea nel TAXUD/B4/(2016) 808781 2A *revisione 'Linee guida Valore in dogana Regolamento di esecuzione Articoli 128 e 136 CDU / atti esecutivi Articolo 347 CDU / atti esecutivi'*, da cui si desume che, ai fini della daziabilità delle *royalties*, **è necessario avere riguardo alle clausole contenute nell'accordo di licenza e nel contratto di vendita oltre che ai rapporti intercorrenti tra quest'ultimi, non potendo risultare la mera sussistenza di un contratto di licenza, ex se, sufficiente per determinare l'inclusione delle *royalties* nel valore in dogana.**

Si rinvia al testo integrale della sentenza per ogni ulteriore approfondimento.

Chiarimenti in materia di prestazione della garanzia nei casi di introduzione ed estrazione dei beni dai depositi IVA

L'Agenzia delle Entrate, con la [Risoluzione n. 5/E](#) del 16 gennaio 2018, ha fornito ulteriori chiarimenti in materia di deposito IVA disciplinato dall'articolo 50-bis del D.L. n. 331/1993, come modificato dal D.L. 193/2016 (convertito dalla Legge n. 225/2016).

In particolare, l'Amministrazione Finanziaria, rispondendo ad un interpello ordinario, ha chiarito come il soggetto che procede all'estrazione dei beni di provenienza extracomunitaria, precedentemente introdotti all'interno del deposito IVA, sia esonerato dal prestare garanzia laddove l'estrazione avvenga ad opera dello stesso soggetto che ha effettuato l'introduzione.

Nello specifico, la Risoluzione n. 5/E del 16 gennaio 2018, dopo aver elencato i requisiti di affidabilità che il D.M. 23 febbraio 2017 prevede a carico degli operatori perché questi possano procedere all'estrazione mediante *reverse charge*, ha chiarito come ***il soggetto che procede all'estrazione, poiché coincide con quello che ha effettuato l'introduzione dei beni nel Deposito IVA, ha già prestato garanzia, contestualmente all'introduzione stessa, ai sensi del comma 4, lettera b) dell'art. 50-bis del DL n. 331 del 1993***. La stessa Risoluzione, inoltre, precisa che *'Tale circostanza porta a ritenere il predetto operatore affidabile ai sensi del Decreto in esame (n.d.r. Decreto 23 febbraio 2017) e, dunque, a esentarlo dal dover presentare una ulteriore garanzia 'in uscita', sia che si tratti dell'attestazione del possesso dei requisiti indicati dal medesimo Decreto, sia, in mancanza di detti requisiti, che si tratti della garanzia di cui all'art. 38-bis, comma 5, del DPR n. 633/1972'*.

Ciò premesso, la stessa Risoluzione n. 5/E prende in considerazione le diverse ipotesi di esonero dall'obbligo di prestare la garanzia 'in entrata'. In particolare, tale ultima circostanza si verifica allorché l'immissione in libera pratica sia stata effettuata da categorie di soggetti ritenuti affidabili ai sensi della normativa doganale (*i.e.* AEO) ovvero esonerati ai sensi dell'articolo 90 del Testo Unico delle disposizioni legislative in materia doganale (*i.e.* D.P.R. n. 43/1973).

Per tali ultimi casi, il documento di prassi in commento chiarisce come, essendo tali soggetti esonerati dal prestare idonea garanzia 'in entrata', tale esonero - in virtù di quanto previsto dal D.M. 23 febbraio 2017 - sia mantenuto anche per la garanzia prevista 'in uscita', all'atto dell'estrazione dei beni.

Si rinvia, tuttavia, al testo integrale della Risoluzione per ulteriori dettagli.

Regolamento di esecuzione (UE) 2017/2089 - Sistema delle Decisioni Doganali (CDS) - Istruzioni (Circolare 1/D del 30 gennaio 2018)

In data 30 gennaio 2018, con la [Circolare 1/D](#), l'Agenzia delle Dogane ha fornito alcuni chiarimenti rispetto al Regolamento di esecuzione (UE) 2017/2089 della Commissione, del 14 novembre 2017, recante talune *'disposizioni tecniche per sviluppare, tenere aggiornati e utilizzare i sistemi elettronici per lo scambio di informazioni e l'archiviazione di tali informazioni conformemente al codice doganale dell'Unione'* e che rappresenta la base giuridica del *c.d.* Sistema delle Decisioni Doganali (*Customs Decisions System*, 'CDS').

Come espresso dalla circolare in commento, il CDS 'è lo strumento di comunicazione tra la Commissione, gli Stati membri, gli operatori economici e gli altri soggetti interessati per la presentazione ed il trattamento delle domande, nonché per l'adozione delle decisioni e la relativa gestione (modifiche, sospensioni, revoche, annullamenti)' e si compone di un 'Portale UE', destinato agli operatori commerciali, e di un sistema di gestione centrale delle decisioni doganali, riservato all'Amministrazione doganale.

Il CDS - che allo stato è ancora in fase di implementazione e revisione - potrà essere utilizzato esclusivamente per le istanze e le autorizzazioni indicate nell'art. 2 del Reg (UE) n. 2447/2015 ed altresì elencate all'interno della Circolare in commento. Diversamente, con riferimento alle autorizzazioni non considerate dalla succitata Circolare, le stesse continuano ad essere gestite con le usuali procedure al di fuori del CDS, potendo gli operatori economici ricorrere, ove presente, alla modulistica pubblicata sul sito istituzionale dell'Agenzia.

A tal proposito, si evidenzia come il Regolamento di esecuzione (UE) 2017/2089 ponga l'obbligo di utilizzo del CDS solamente per le domande e le autorizzazioni che coinvolgono più di uno Stato membro (*c.d.* autorizzazioni *'multi Stato membro'*), prevedendo - con riferimento alle domande e alle autorizzazioni che hanno rilevanza solamente sul territorio nazionale (*c.d.* autorizzazioni *'nazionali'*) - che il relativo utilizzo sia a discrezione di ogni singolo Stato membro. Per quanto concerne l'Italia la Circolare in commento specifica che *'questa Agenzia ha optato per l'utilizzo del CDS anche nel caso in cui le decisioni in esame abbiano rilevanza nazionale'*.

Per ulteriori approfondimenti, si rimanda al testo della Circolare.

Ulteriori chiarimenti in merito alla presentazione delle merci presso luoghi approvati. Articolo 139 del Regolamento (UE) n. 952/2013 e normativa collegata (Circolare 2/D del 7 febbraio 2018)

L'Agenzia delle Dogane, con la [Circolare n. 2/D](#) del 7 febbraio 2018, ha fornito istruzioni operative in merito alla presentazione delle merci in altro luogo approvato dalle autorità doganali (art.139 CDU).

In particolare, l'Amministrazione doganale precisa che nell'ipotesi in cui l'autorizzazione per l'approvazione di luoghi ricada nella competenza di un singolo Ufficio delle Dogane, quest'ultimo deve essere individuato sulla base del luogo in cui il richiedente detiene la contabilità principale ai fini doganali ed in cui effettua almeno una parte delle operazioni. Diversamente, laddove applicando il criterio di cui sopra l'autorizzazione per l'approvazione di luoghi ricada nella competenza territoriale di più uffici doganali, l'ufficio competente dovrà essere individuato sulla base del luogo in cui il richiedente ha svolto il maggior numero di operazioni sotto il profilo quali/quantitativo. Inoltre, giova rilevare come l'Agenzia della Dogane abbia precisato che nel caso in cui il soggetto istante sia un 'CAD' (Centro Assistenza Doganale), l'Ufficio competente a ricevere la richiesta di approvazione di luoghi è la Direzione territoriale che ha rilasciato l'autorizzazione alla costituzione ed all'esercizio del CAD medesimo.

Oltre a ciò, con la Circolare in esame l'Amministrazione doganale ha fornito chiarimenti in merito alle modalità di accertamento dei criteri e delle condizioni previste per il rilascio delle autorizzazioni, spiegando che sarà necessario verificare, tra le altre cose: l'esclusione dell'occasionalità dell'utilizzo del luogo; l'utilizzo del luogo esclusivamente dal titolare dell'autorizzazione; che il sito sia tale da non generare commistioni con merci di altri soggetti; che sia assicurato un ordinato svolgimento delle operazioni e siano consentiti adeguati controlli doganali.

Da ultimo, vale la pena evidenziare come la Circolare in discussione precisi che non è necessaria l'approvazione del luogo per la presentazione delle merci, laddove il luogo ove si intenda operare sia già stato autorizzato ai fini della gestione di strutture di deposito di Temporanea Custodia (in seguito anche 'TC'), poiché i requisiti previsti per l'istituto del luogo approvato sono stati già verificati nell'ambito dell'autorizzazione alla TC.

Per ulteriori approfondimenti, si rimanda al testo della Circolare.

Contatti

Studio Associato - Consulenza legale e tributaria

Massimo Fabio

Partner responsabile
Global Trade & Customs
T: +39 06 809631
E: mfabio@kpmg.it

Aurora Marrocco

Senior Manager
Global Trade & Customs
T: +39 06 809631
E: amarrocco@kpmg.it

kpmg.com/it

kpmg.com/it/socialmedia kpmg.com/app



Trade & Customs Italian Update / Gennaio - Marzo, n. 1/2018

© 2018 Studio Associato - Consulenza legale e tributaria è un'associazione professionale di diritto italiano e fa parte del network KPMG di entità indipendenti affiliate a KPMG International Cooperative ("KPMG International"), entità di diritto svizzero. Tutti i diritti riservati.

Denominazione e logo KPMG sono marchi e segni distintivi di KPMG International Cooperative ("KPMG International").

Tutte le informazioni qui fornite sono di carattere generale e non intendono prendere in considerazione fatti riguardanti persone o entità particolari. Nonostante tutti i nostri sforzi, non siamo in grado di garantire che le informazioni qui fornite siano precise ed accurate al momento in cui vengono ricevute o che continueranno ad esserlo anche in futuro. Non è consigliabile agire sulla base delle informazioni qui fornite senza prima aver ottenuto un parere professionale ed aver accuratamente controllato tutti i fatti relativi ad una particolare situazione.