



Royalties: no alla daziabilità se il controllo è solo di qualità

I diritti di licenza non devono essere inclusi nel valore doganale, nel caso in cui la licenziante effettui un controllo sul prodotto importato e non sul produttore.

Il semplice controllo realizzato dalla licenziante sulla qualità dei prodotti importati non determina la daziabilità delle *royalties*. A ribadirlo è ancora una volta la Corte di giustizia tributaria di primo grado di La Spezia, che con le sentenze 23 settembre 2022, n. 291 e 16 settembre 2022, n. 277, conferma un indirizzo già espresso in numerose precedenti pronunce (Comm. trib. prov. La Spezia, 28 luglio 2022, n. 230; Comm. trib. prov. La Spezia, 24 maggio 2022, n. 147; Comm. trib. prov. La Spezia, 22 febbraio 2022, n. 52). Tornando su un tema di grande interesse per gli operatori, il giudice di La Spezia conferma che i diritti di licenza non devono essere inclusi nel valore doganale, nel caso in cui la licenziante effettui un controllo sul prodotto importato e non sul produttore.

La fiscalità doganale interessa non solo l'importazione di beni, ma, in alcuni casi, anche le prestazioni di servizi, come il diritto all'utilizzo di una licenza o di un marchio. Il pagamento di diritti di licenza sui beni importati non comporta, tuttavia,

l'automatica tassazione doganale, in quanto esse rientrano nei componenti del valore in Dogana soltanto se soddisfano le condizioni previste dalla normativa doganale.

Il Codice doganale dell'Unione europea (c.d. Cdu, Reg. UE 952/2013) prevede che le *royalties* devono essere incluse nel valore doganale dei prodotti importati soltanto se il compratore è tenuto a pagarle, direttamente o indirettamente, come "condizione della vendita", nella misura in cui le stesse non siano già state incluse nel prezzo effettivamente pagato o da pagare e purché si riferiscano alle merci oggetto di valutazione (art. 71 Cdu).

Il requisito della "condizione di vendita" è soddisfatto nel momento in cui il licenziante è in grado di esercitare, di diritto o di fatto, un "potere di costrizione o di orientamento" sul fornitore.

La giurisprudenza ha molto discusso, negli ultimi anni, sul tema della daziabilità delle *royalties*. Il dibattito ha prodotto diverse interpretazioni sulla definizione di "controllo" sul produttore.

La Corte di Cassazione aveva inizialmente incluso nel requisito del "controllo" alcune clausole del contratto di licenza funzionali alla tutela del marchio commerciale. Sulla base di tale orientamento, il controllo sul fornitore estero si realizza anche nel caso in cui la licenziante impone delle regole di produzione per tutelare la qualità dei prodotti contraddistinti dal marchio oggetto di licenza o per garantire il rispetto dei codici etici.

Tali clausole sono normalmente inserite nei contratti di licenza per assicurare che il produttore rispetti non soltanto gli standard di sicurezza, ma anche i diritti dei lavoratori e l'ambiente, tutelando così la reputazione commerciale, assicurata oggi anche dal profilo etico del marchio. Tali previsioni non costituiscono, pertanto, un indice del controllo del licenziante sul fornitore.

È necessario infatti tenere distinti il "controllo sul produttore", indice della condizione di vendita richiesta dalla normativa UE, dal semplice "controllo sul prodotto", che, al

contrario, non determina la daziabilità delle *royalties*; tale differenziazione è stata espressa in alcune sentenze più recenti della Corte di Cassazione (sentenze 21 gennaio 2021, n. 1041, 9 ottobre 2020, n. 21775 e 16 ottobre 2020, n. 22480).

La distinzione non è vaga e indeterminata, ma trova fondamento nella presenza di una serie di indici oggettivi, che manifestano un concreto potere di "controllo" e di orientamento esercitato dal licenziante sui fornitori esteri.

Secondo la Corte di Cassazione, non sussiste un controllo della licenziante sui fornitori nel caso in cui i fornitori non siano imposti dall'impresa titolare del marchio, non siano legati a essa da un rapporto contrattuale e non siano soggetti a controlli di fatto sulla produzione, sulla logistica o sulla consegna delle merci.

Allo stesso modo, tale controllo è assente se al licenziante non viene riconosciuto un potere di interdizione sulla produzione o sulla consegna dei beni all'importatore (Cass., sez. V, 9 ottobre 2020, n. 21775; Cass., sez. V, 5 giugno 2020, n. 10687).

Anche i giudici spezzini con le sentenze 23 settembre 2022, n. 291 e 16 settembre 2022, n. 277, hanno dichiarato che le *royalties* non devono essere incluse nel valore doganale se il controllo del licenziante ri-

guarda unicamente la qualità del prodotto, aderendo quindi al più recente orientamento della Corte di Cassazione. Le verifiche di qualità non configurano, pertanto, un "controllo sul produttore" in quanto non sono idonee a integrare un legame, tra il licenziante e i fornitori extra-UE.

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di La Spezia ribadisce il principio, ormai radicato nella giurisprudenza di merito, secondo cui le *royalties* non sono daziabili quando è assente un reale e concreto controllo da parte del licenziante sui produttori esteri (Comm. trib. reg. Venezia, 22 dicembre 2020, n. 804; Comm. trib. reg. Milano, 27 marzo 2019, n. 1396; Comm. trib. reg. Genova, 2 maggio 2017, n. 652).

Risulta quindi necessario verificare, volta per volta, i testi contrattuali e l'insieme delle clausole di maggiore rilievo sotto il profilo doganale al fine di verificare se ricorrono i presupposti individuati dal Cdu, valutando quando e a quali condizioni i diritti di licenza devono essere inclusi nella tassazione doganale. Da ciò deriva l'esigenza di esaminare le clausole dell'accordo di licenza e del contratto di fornitura stipulati. Come chiarito anche dalla Corte di Giustizia nella sentenza 9 luglio 2020, C-76/19, *Curtis Balkan*, occorre, pertanto, svolgere un'attenta interpretazione dei contratti in

essere, al fine di verificare se sussiste la condizione del "controllo sul produttore".

Tale controllo, secondo i giudici liguri, non può ravvisarsi nel caso in cui la fattispecie presenti due rapporti contrattuali tra loro distinti e indipendenti, uno relativo alla cessione del marchio (tra licenziante e licenziataria) e l'altro inerente la produzione delle merci (tra licenziataria e fornitore estero).

La sentenza in commento ha escluso l'esistenza di un potere di indirizzo, di fatto o di diritto, della licenziante nei confronti dell'impresa produttrice estera, non essendo sufficiente a tale fine che venga esercitato un semplice presidio di qualità sui prodotti importati dalla licenziataria. Tale tipologia di clausole contrattuali persegue esclusivamente la finalità di tutelare la reputazione sociale della titolare del segno distintivo, non comportando alcuna influenza e orientamento, "di fatto o di diritto", sullo svolgimento dell'attività del produttore.

La Corte di giustizia tributaria di primo grado di La Spezia ha, pertanto, escluso la sussistenza dei presupposti di daziabilità dei corrispettivi di licenza, affermando che essi non devono essere inclusi nel valore in dogana della merce, aprendo anche lo spazio per azioni di rimborso dei diritti già assolti nei tre anni precedenti.

Sara Armella