



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE
DI LAZIO

SEZIONE 16

riunita con l'intervento dei Signori:

<input type="checkbox"/>	LENTINI	ANNA MARIA	Presidente e Relatore
<input type="checkbox"/>	CRISANTI	PAOLA	Giudice
<input type="checkbox"/>	TORNATORE	GIOACCHINO	Giudice
<input type="checkbox"/>			

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 5610/2020
depositato il 23/11/2020

- avverso la pronuncia sentenza n. 4060/2020 Sez:17 emessa dalla Commissione
Tributaria Provinciale di ROMA
contro:
AG. DOGANE E MONOPOLI UFFICIO DELLE DOGANE DI ROMA 2

proposto dall'appellante:

[REDACTED]

rappresentato da:

[REDACTED]

difeso da:

[REDACTED]

Atti impugnati:

PROVVEDIMENTO IRROGAZIONE SANZIONI n° 12765 DOGANE DAZI 2015

SEZIONE

N° 16

REG.GENERALE

N° 5610/2020

UDIENZA DEL

23/05/2022 ore 11:30

N° 2865/16/2022

PRONUNCIATA IL:

23/05/2022

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

21/06/2022

Il Segretario

Carlo Gentile

1. L'Ufficio delle Dogane, in data 11/07/2018, notificava alla ██████████ S.p.A, a mezzo PEC, l'avviso di accertamento tributi e contestuale atto di irrogazione della sanzione – prot. n. 12765/RU/2018, nell'ambito del quale, con la motivazione che le royalties, come da vincolo pattizio sottoscritto con il contratto di licenza (in particolare, con riferimento alle condizioni previste agli artt. 9.2 e 9.3), dovevano qualificarsi come condizione di vendita e, pertanto, le stesse dovevano essere considerate ai fini della determinazione del valore imponibile della merce importata nelle singole operazioni doganali oggetto di verifica. La contestazione dell'Ufficio ammonta a euro 461,66 per dazi e Iva e a euro 128,75 a titolo di sanzioni.

Avverso il predetto avviso di accertamento proponeva ricorso ██████████ S.p.A. sostenendo l'illegittimità della inclusione nel valore in dogana dei corrispettivi dovuti dalla medesima alle licenzianti (██████████, ██████████ e la sig.ra ██████████), non sussistendo a suo avviso nessuno dei tre presupposti previsti dall'art. 136, par. 4, RE (Regolamento di esecuzione, 24 novembre 2015, n. 2447). Contestava altresì l'illegittima duplicazione dell'IVA.

La CTP di Roma, con sentenza n.4060/2020, concludeva per l'infondatezza della eccezione della ricorrente in riferimento all'assenza dei requisiti previsti dal RE 2454/93 e successive integrazioni; ritenendo altresì "legittimo il ricalcolo sulla base del maggior imponibile, non essendo stata versata l'IVA sui corrispettivi, che potrà essere detratta nella modalità ordinaria". Accoglieva, invece, l'eccezione di illegittimità delle sanzioni, ai sensi dell'art. 5, comma I, D.Lgs. 472/97, sussistendo la buona fede della società ricorrente, nonché dell'art. 6, comma 2, dello stesso decreto, per l'incertezza della norma. Per le medesime ragioni compensava le spese di giudizio.

2. Presenta appello la contribuente per i motivi di seguito riportati.

- 2.1 Illegittima inclusione nel valore in dogana dei corrispettivi dovuti da ██████████ a titolo di royalty.

Ciò, in quanto, la normativa vigente prevede che le royalties vadano aggiunte al valore dichiarato in dogana soltanto se sussistono cumulativamente le seguenti tre condizioni: a) il pagamento delle royalties è riferibile alle merci da valutare; b) erano condizione del contratto di vendita delle merci (art. 157, Reg. CEE 2454/93, in prosieguo dac); c) se sono state richieste all'importatore dal venditore o da una persona ad esso legata (art. 160 dac). La difficoltà legata ai presupposti per l'inclusione dei diritti di licenza nel valore tassabile è legata principalmente alla qualificazione di questi come "condizione di vendita" delle merci a cui i diritti di riferiscono. Tale operazione richiede un attento e accurato esame dei rapporti contrattuali intercorsi tra le parti, in particolare delle clausole dell'accordo di licenza e del contratto di subfornitura stipulati. Nel caso di specie, il contratto di licenza in oggetto è autonomo e separato rispetto agli accordi di forniture tra la ██████████ e la società estera. Alla luce dei rapporti contrattuali intercorrenti tra l'esponente e la licenziante ██████████ (ricorso, all. 2), il versamento delle royalties non rappresenta chiaramente una condizione, esplicita o implicita, della vendita, giacché la fornitura stessa non è in alcun modo condizionata alla verifica dell'avvenuto pagamento dei diritti di licenza. Nel caso di specie, il produttore estero ha venduto la merce a ██████████ senza alcun interesse al pagamento delle royalties ma regolando i propri rapporti commerciali sul solo pagamento della fornitura, senza subordinare la consegna a ulteriori circostanze.

Il fatto che ██████████ non dovesse dimostrare il pagamento delle royalties al fornitore per completare l'acquisto dimostra l'assenza della condizione necessaria per la tassazione doganale dei diritti di licenza.

Aggiunge l'appellante che, nel caso di specie, non è sussistente nemmeno il controllo da parte della licenziante sul fornitore.

Il fornitore estero è mero produttore indipendente la cui prestazione si limita ad essere la realizzazione di quanto richiesto sulle specifiche dei suoi clienti. Non esiste nessun rapporto di controllo, legame, dipendenza societaria o altro né con ██████████, né, tanto meno, con il

licenziante. Sempre con riferimento al caso di specie, la licenziante ha eseguito soltanto un mero controllo sulla qualità della produzione, non rilevante ai fini dell'individuazione di una situazione di controllo, secondo la giurisprudenza della Cassazione (Cass., n. 22480/2020, n. 21775/2020).

2.2 Illegittima duplicazione dell'Iva.

Contrariamente a quanto dichiarato dall'Agenzia delle dogane con il proprio atto di controdeduzioni (pg. 27-29), [REDACTED] ha già integralmente assolto l'imposta in oggetto. [REDACTED] ha pertanto emesso fattura con rivalsa dell'Iva nei confronti di [REDACTED], proprio in relazione alle royalties oggetto del presente giudizio (all. 1). Ne consegue che [REDACTED] ha corrisposto l'Iva relativa alle operazioni effettuate e, pertanto, la pretesa impositiva è certamente illegittima giacché imporrebbe il pagamento per una seconda volta dell'imposta già versata, come dimostra la fattura allegata alla memoria presentata per l'udienza.

3. Controdeduce l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli – Ufficio delle Dogane di Roma 2, chiedendo la conferma della sentenza di primo grado.

In particolare, con riferimento al primo motivo di appello, ricorda che la presente fattispecie è regolata *ratione temporis* dall'art. 71, par. 1, lett. c), del CDU (Reg. UE n. 952/2013), che dispone che il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate debba essere integrato, ai fini della valutazione in dogana della merce, da "i corrispettivi e i diritti di licenza relativi alle merci da valutare, che il compratore, direttamente o indirettamente, è tenuto a pagare come condizione per la vendita delle merci da valutare, nella misura in cui detti corrispettivi e diritti di licenza non siano stati inclusi nel prezzo effettivamente pagato o da pagare".

Si sofferma sulla ricorrenza nel caso di specie delle tre condizioni necessarie congiuntamente per la inclusione dei corrispettivi e diritti di licenza nel valore in dogana della merce. E cioè che tali diritti e corrispettivi: A. siano correlati alle merci da valutare; B. siano obbligatoriamente dovuti dal compratore quale condizione per la vendita; C. non siano stati inclusi nel prezzo effettivamente pagato o da pagare.

Analizza poi il profilo del controllo nel rapporto tra licenzianti e fornitori sulla base della nozione di "controllo" presa in considerazione dal Reg. (UE) n. 2447 del 2015, secondo la quale, ai fini della determinazione del valore in dogana, "si ritiene che una parte controlli l'altra quando la prima è in grado, di diritto o di fatto, di imporre orientamenti alla seconda"; si tratta di nozione "più generica e più ampia di quella precedente e non richiede necessariamente che il potere di orientamento investa la totalità delle attività del soggetto controllato" (v. Cass. 21069/2020).

Richiama gli indicatori del controllo di fatto sussistenti nel caso di specie. Il contratto di licenza stipulato dalla [REDACTED], al punto 9.2, prevede espressamente che "La produzione avverrà direttamente ad opera della Licenziataria ovvero da parte di terzi fornitori, che potranno essere indicati dalla Licenziante.

Sarà fatto obbligo per la Licenziataria di avvalersi dell'attività di produttori made in Italy, salva espressa autorizzazione della licenziante".

In ogni caso, la licenziataria, come già precisato, è tenuta ad avvalersi – per i Prodotti realizzati in maglia (tricot) – della società [REDACTED] srl già sopra individuata".

L'art. 20.3 del contratto di licenza prevede inoltre "... la facoltà a favore della Licenziante di dichiarare risolto il contratto per fatto e colpa della Licenziataria ... nelle ipotesi di cui ai punti nn. 9.2 ...", ossia nel caso in cui il licenziante non rispetti le indicazioni delle licenzianti riguardo ai terzi fornitori.

Sussistono poi specifici poteri di controllo sulla attività del produttore così come previsto dal commento n.11 del documento taxud/800/2002, aggiornato nel 2007, lett. lett. b). Infatti, al punto 9.3 del contratto è previsto che "le Parti convengono di concedere alla licenziante ogni facoltà di controllo, anche effettuato a campione, sulla produzione, al fine di verificarne la corrispondenza con gli standard identificativi e di qualità dei prototipi (es. rispondenza del capo al design, composizione del Prodotto, assenza di difetti, etc.)".

Inoltre, al punto 9.5 il contratto prevede che: "La Licenziataria dovrà raccogliere il parere della Licenziante circa i bozzetti, i prototipi di campioni dei contenitori, delle confezioni, degli imballaggi, delle etichettature (che dovranno riportare le indicazioni di legge) e di quanto altro sia destinato a venire utilizzato o diffuso in unione, associazione o giustapposizione ai Prodotti" (...).

Ma vi è di più che, sempre dal contratto di licenza risulta anche che "la suddetta ██████████ SPA e la sig.ra ██████████, congiuntamente tra loro ... provvederanno:

- alla ideazione e predisposizione delle linee guida per lo sviluppo di ciascuna Collezione, dei bozzetti e dei disegni finali dei vari capi e dei Prodotti ...;
- alla scelta dei materiali e dei tessuti,
- alla creazione dei modelli (campioni prototipo),
- alla richiesta dei materiali e tessuti per la ripetizione dei modelli,
- agli ordini della campionatura,
- ai controlli di qualità (c.d. sfidettazione), all'incettazione, alla realizzazione dei campionari finali completi, ecc." (v. punto 8.4 del contratto di licenza).

Da ciò scaturisce che, le Licenzianti scelgono i metodi di produzione da utilizzare e forniscono dei modelli (schizzi, bozzetti, disegni, layouts, specifiche e supporti tecnici) al Produttore (per il tramite della licenziataria che, come previsto dal punto 9.4, è autorizzata a trasmetterli alle Imprese terze) così come previsto dal commento n.11 del documento taxud/800/2002, aggiornato nel 2007, ¶ lett. f) e che le medesime licenzianti scelgono/limitano i fornitori dei materiali/componenti così come previsto dal commento n.11 del documento taxud/800/2002, aggiornato nel 2007, ¶lett. g);

Infine, sempre dal medesimo contratto di licenza (art. 16), risulta che "La licenziante potrà affidare a professionisti o a società di revisione di propria fiducia (il "Revisore") l'incarico di verificare la contabilità inerente al presente contratto, agli effetti di cui al punto che precede ..." (pagamento delle Royalties), così come previsto dal commento n.11 del documento taxud/800/2002, aggiornato nel 2007, lett. e).

Appare evidente, dunque, che nel caso in esame sussistono molteplici elementi da cui poter desumere l'esistenza del requisito di cui all'art. 136, par. 4, lett. a) del RE (Reg. (UE) 2447/2015), sotto forma di controllo, ovvero di "capacità di orientamento" delle Licenzianti, sul produttore da essa designato e sulla licenziataria, conformemente ai criteri previsti dal Documento TAXUD/800/2002, aggiornato nel 2007.

Aggiunge che il valore in dogana delle merci importate, di regola, è il valore di transazione, ossia il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci che deve comunque riflettere il valore economico reale della merce importata e, quindi, considerarne tutti i fattori economicamente rilevanti.

Anche i diritti di licenza, allora, sono destinati ad incidere sulla determinazione del valore doganale qualora i corrispondenti beni immateriali siano incorporati nella merce, così esprimendone o contribuendo ad esprimerne il valore economico" (Cass. 8473/2018).

Ne discende che, qualora il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate non ne includa il relativo importo, l'art. 71, par. 1, lett. c) del Reg. (UE) n. 952/2013 (CDU) stabilisce che al prezzo si addizionano « c) i corrispettivi e i diritti di licenza relativi alle merci da valutare, che il compratore, direttamente o indirettamente, è tenuto a pagare come condizione per la vendita delle merci da valutare, nella misura in cui detti corrispettivi e diritti di licenza non siano stati inclusi nel prezzo effettivamente pagato o da pagare».

A fronte delle eccezioni formulate dalla contribuente in ordine all'omessa prova da parte dell'Ufficio della sussistenza del potere di controllo della licenziante quale potere di diritto e di fatto di imporre orientamenti, l'Agenzia ha evidenziato la presenza di molteplici indicatori fra quelli indicati nel documento TAXUD/800/2002. Ricorda anche che il commento n. 11 del predetto documento, aggiunge che "È necessario anche sottolineare che determinati indicatori hanno un peso maggiore e dimostrano con più forza di altri che il licenziante esercita un potere di costrizione o di orientamento

sul produttore/venditore e potrebbero pertanto costituire essi stessi una condizione di vendita" (enfasi e grafica aggiunte) e fra questi indicatori più significativi rientrano senza dubbio la clausola da cui si evince che la merce dovrebbe essere prodotta solo dalla licenziataria o da altre società designate dalla licenziante e la clausola che attribuisce al licenziante il potere di nominare i fornitori delle materie prime impiegate nella produzione e delle merci importate. Infatti, come evidenziato dalla S.C. "Risponde ... a una massima di comune esperienza ... che il titolare del marchio e dei modelli riesca a controllare tutta la filiera produttiva e distributiva, massimizzando il profitto che ne deriva" (Cass. 8473/2018) ed appare evidente che ciò avvenga proprio attraverso il potere di nominare i fornitori delle materie prime e/o delle merci, rendendo con ciò impossibile all'acquirente di ottenere tali merci da altri fornitori non legati al licenziante. Né l'affermata autonomia e completa indipendenza nello stabilire il prezzo del prodotto, le modalità di vendita on line, nel ridefinire la rete distributiva e di porre in essere le strategie di marketing rilevano al fine di dimostrare l'inesistenza della capacità di imporre orientamenti da parte della Licenziante attraverso i poteri ad essa attribuiti nel contratto di licenza. Con specifico riferimento al requisito di all'art. 136, par. 4, lett. c) del RE, nel più volte citato documento TAXUD/B4/2016 n. 808781 del 28 aprile 2016, predisposto dal Comitato degli esperti del valore in dogana e pubblicato nella versione italiana dalla nota dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli 17 giugno 2016, n. 69073, viene specificato che occorre "capire se il venditore può vendere o se il compratore può comprare le merci senza pagare royalties o diritti di licenza. La condizione può essere implicita o esplicita". L'art. 136, par. 4, lett. c), si riferisce anche a tutte le ipotesi in cui vi è un controllo da parte del/dei licenziante/i sul licenziatario, desumibile dal contratto di licenza, che si traduce in una condizione d'acquisto.

La S.C. in proposito ha precisato più volte che "...con il nuovo codice doganale l'esistenza di un collegamento fra il terzo che richiede il pagamento delle royalties e il venditore non è più, come invece previsto dal Reg. (CEE) n. 2454 del 1993, art. 157, par. 1, indispensabile, ma costituisce solo una delle condizioni, in sé sufficiente ma non necessaria per dimostrare l'obbligatorietà del pagamento delle royalties quale condizione della vendita, sicché la nuova disciplina consente, pertanto, di includere le royalties nel valore delle merci anche in assenza di un collegamento tra il venditore e il licenziante, escludendo che tale circostanza abbia valore essenziale.

Nel caso in esame risulta chiaramente che [REDACTED] S.p.A. e la sig.ra [REDACTED] (Licenzianti) si sono contrattualmente impegnate a svolgere una serie di attività "di sviluppo, d'arte e di design, i piani e gli schizzi" elencati dettagliatamente all'art. 8.4 del contratto di licenza. Il contratto di licenza prevede anche che "gli schizzi, i bozzetti, i disegni, i layouts, le specifiche ed i supporti tecnici potranno venire dalla Licenziataria trasmessi o comunicati alle imprese terze" (v. all. 2, punto 9.4).

Pertanto, appare evidente che secondo lo schema contrattuale concluso fra [REDACTED] [REDACTED], le Licenzianti e [REDACTED] S.p.A: a) l'attività "creativa" della [REDACTED] S.p.A. e della sig.ra [REDACTED], a cui le stesse si sono contrattualmente impegnate, costituisce di fatto la condizione necessaria per poter avviare la produzione e quindi per la vendita del prodotto finito;

b) il pagamento delle royalties condiziona implicitamente la fornitura dei modelli (schizzi, bozzetti, disegni, layouts, specifiche e supporti tecnici) al Produttore da parte della [REDACTED] [REDACTED] e della sig.ra [REDACTED]. Infatti, nel contratto di licenza è previsto che le royalties costituiscono "remunerazione omnicomprensiva ... sia per la licenza di utilizzo dei marchi, sia per le obbligazioni assunte dalla licenziante, con particolare riferimento a quanto previsto all'art.(8) [ossia la "direzione artistica e stilistica dei Prodotti" ndr], obbligazioni che prevedono la costante esecuzione in prima persona da parte della signora [REDACTED]" (v. punto 14.3 del contratto di licenza) e che il mancato o tardivo pagamento delle royalties costituisce motivo di risoluzione del contratto (v. punto 20.3 del contratto di licenza);

c)ne discende che di fatto senza il pagamento delle royalties il venditore non potrà vendere le merci, né il compratore acquistarle così come richiesto dall'art. 136, punto 4, lett. c) del regolamento di esecuzione (UE) 2015/2447 della Commissione.

Infine, con riferimento alla debenza dell'IVA, conferma che l'eventuale accertato assolvimento dell'Iva non elide la pretesa concernente la maggiore imposta dovuta all'importazione per effetto dell'inclusione delle royalties nel valore accertato dalla dogana con gli atti oggetto di contenzioso.

In proposito, richiama Cass. n. 8473/2018 che precisa che "L'accertato assolvimento mediante inversione contabile dell'Iva intracomunitaria elide la pretesa impositiva corrispondente; ma non elide la maggiore pretesa concernente la maggiore Iva scaturente dalla base imponibile aumentata dell'importo dei corrispettivi dei diritti di licenza". In ogni caso, evidenzia che il meccanismo di detrazione dell'IVA consente il recupero dell'IVA dovuta dalla licenziataria in relazione all'avviso di accertamento in questione, secondo le ordinarie modalità (v. circ. n.35/E del 17 dicembre 2013).

Entrambe le parti hanno depositato giurisprudenza della Cassazione e di merito.

4. La vicenda trae origine dalla mancata inclusione dei diritti di licenza o royalties nel valore imponibile della merce all'atto dell'importazione, che ha dato luogo all'accertamento contestato con ricorso accolto parzialmente in primo grado, limitatamente alle sanzioni, e al successivo appello, ora in esame. Il *thema decidendum* attiene, dunque, alla sussistenza, nel caso di specie, delle condizioni per l'inclusione delle royalties nel valore in dogana.

Giova partire dalla nozione di valore doganale delle merci importate, che, di regola, è il valore di transazione, ossia il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci quando siano vendute per l'esportazione a destinazione del territorio doganale dell'Unione, fatte salve le rettifiche da effettuare conformemente all'art. 32 del codice doganale. Sulla base di quest'ultima disposizione, anche i diritti di licenza, allora, sono destinati ad incidere sulla determinazione del valore doganale qualora i corrispondenti beni immateriali siano incorporati nella merce, così esprimendone o contribuendo ad esprimerne il valore economico. Sicché, qualora il prezzo effettivamente pagato o da pagare per le merci importate non ne includa - come nella specie - il relativo importo, l'art. 32 del codice doganale comunitario (reg. n. 2913/92) stabilisce che al prezzo si aggiungono «...c) 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...».

Così, purché ricorrano le 3 condizioni cumulative di cui si è detto, previste dall'art. 71, par. 1, lett. c), del CDU (Reg. UE n. 952/2013), e cioè che tali diritti e corrispettivi: a) siano correlati alle merci da valutare; b) siano obbligatoriamente dovuti dal compratore quale condizione per la vendita; c) non siano stati inclusi nel prezzo effettivamente pagato o da pagare.

Nel caso di specie, delle suddette tre condizioni può concludersi agevolmente che sono rispettate le condizioni di cui alle lettere a), cioè che i diritti di licenza siano correlati alle merci da valutare e c) cioè che i suddetti diritti non siano stati inclusi nel prezzo effettivamente pagato o da pagare, sulla scorta degli elementi anche fattuali che connotano la fattispecie e alla luce delle argomentazioni fornite dall'Agenzia con richiamo al documento TAXUD/800/2002, aggiornato nel 2007 e al più recente documento TAXUD/B4/2016 n. 808781, in mancanza peraltro di una sostanziale e non solo formale contestazione al riguardo da parte dell'appellante.

Dirimente è, invece, l'altro requisito ossia la sussistenza della configurabilità del versamento dei diritti di licenza come condizione di vendita della merce, come riconosciuto dalla stessa Società.

Al riguardo, la giurisprudenza di legittimità (Cass. nn. 39978 del 2021; 8473 del 2018; 25438 del 2018; 25437 del 2018; 24996 del 2018) ha affermato il condivisibile principio di diritto secondo cui: "In tema di diritti doganali, ai fini della determinazione del valore in dogana di prodotti che siano stati fabbricati in base a modelli e con marchi oggetto di contratto di licenza e che siano importati dalla licenziataria, il corrispettivo dei diritti di licenza va aggiunto al valore di transazione, a norma dell'art. 32 del regolamento CEE del Consiglio 12 ottobre 1992, n. 2913, come attuato dagli artt. 157, 159 e 160 del regolamento CEE della Commissione 2 luglio 1993, n. 2454, qualora il titolare dei diritti immateriali sia dotato di poteri di controllo sulla scelta del produttore e sulla sua attività e sia il destinatario dei corrispettivi dei diritti di licenza".

Risultano, nel caso di specie, una serie di indicatori emergenti dal contratto di licenza e puntualmente richiamati dall'Agenzia, che evidenziano un controllo della licenziante sulla licenziataria e sulla produzione. Il contratto di licenza stipulato dalla ██████████ prevede, tra l'altro, espressamente:

al punto 9.2, che "La produzione avverrà direttamente ad opera della Licenziataria ovvero da parte di terzi fornitori, che potranno essere indicati dalla Licenziante. Sarà fatto obbligo per la Licenziataria di avvalersi dell'attività di produttori made in Italy, salva espressa autorizzazione della licenziante. In ogni caso, la Licenziataria, come già precisato, è tenuta ad avvalersi- per i Prodotti realizzati in maglia (tricot) - della società ██████████ già sopra individuata".

al punto 9.3, che "le Parti convengono di concedere alla licenziante ogni facoltà di controllo, anche effettuato a campione, sulla produzione, al fine di verificarne la corrispondenza con gli standard identificativi e di qualità dei prototipi (es. rispondenza del capo al design, composizione del Prodotto, assenza di difetti, etc.)".

al punto 9.5 il contratto prevede che: "La Licenziataria dovrà raccogliere il parere della Licenziante circa i bozzetti, i prototipi di campioni dei contenitori, delle confezioni, degli imballaggi, delle etichettature (che dovranno riportare le indicazioni di legge) e di quanto altro sia destinato a venire utilizzato o diffuso in unione, associazione o giustapposizione ai Prodotti"

al punto 20.3, "... la facoltà a favore della Licenziante di dichiarare risolto il contratto per fatto e colpa della Licenziataria ... nelle ipotesi di cui ai punti nn. 9.2", ossia nel caso in cui il licenziante non rispetti le indicazioni delle licenzianti riguardo ai terzi fornitori.

Infine, al punto 8.4 del contratto di licenza risulta anche che "la suddetta ██████████ SPA e la sig.ra ██████████, congiuntamente tra loro ... provvederanno: - alla ideazione e predisposizione delle linee guida per lo sviluppo di ciascuna Collezione, dei bozzetti e dei disegni finali dei vari capi e dei Prodotti; alla scelta dei materiali e dei tessuti; alla creazione dei modelli (campioni prototipo); alla richiesta dei materiali e tessuti per la ripetizione dei modelli; agli ordini della campionatura; ai controlli di qualità (c.d. sdifettazione), all'incettazione, alla realizzazione dei campionari finali completi, ecc.".

Scorrendo le clausole contrattuali deve, dunque, concludersi che sussista un potere di controllo da parte del titolare dei diritti immateriali e, dunque, che il pagamento del diritto di licenza costituisca condizione della vendita della merce, con conseguente necessaria inclusione dei diritti di licenza o royalties nel valore doganale imponibile.

Infine, con riferimento poi alla contestata debenza dell'IVA, va confermato quanto rilevato dall'Agenzia che l'eventuale accertato assolvimento dell'Iva, nel caso di specie provato dalla contribuente, non elide la pretesa che riguarda la maggiore imposta dovuta all'importazione per effetto dell'inclusione delle royalties nel valore accertato dalla dogana con gli atti oggetto di contenzioso (in tal senso, tra le più recenti, Cass. sentenza n. 39978/2021).

Con riferimento alle spese, si ritengono sussistere le ragioni che hanno indotto il primo grado alla compensazione, in particolare con riferimento al margine di incertezza interpretativa della norma e delle clausole contrattuali.

PQM

Respinge l'appello. Spese compensate.

Roma, 23 maggio 2022

Il Presidente relatore

Anna Maria Rita Lentini



