



REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE

DI MILANO

SEZIONE 7

riunita con l'intervento dei Signori:

- | | | | |
|--------------------------|--------|----------------------|-----------------------|
| <input type="checkbox"/> | CHIARO | DOMENICO | Presidente e Relatore |
| <input type="checkbox"/> | CRESPI | MONICA GIOVANNA MICA | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | GATTI | LAURA | Giudice |
| <input type="checkbox"/> | | | |

ha emesso la seguente

SENTENZA

- sull'appello n. 4289/12
depositato il 02/08/2012

- avverso la sentenza n. 3/4/12
emessa dalla Commissione Tributaria Provinciale di VARESE
contro: AGENZIA DOGANE UFFICIO DELLE DOGANE DI VARESE

proposto dal ricorrente:

difeso da:
ARMELLA SARA

Atti Impugnati:
AVVISO DI ACCERTAMENTO n° 16957 DOGANE DAZI 2008
ATTO CONTESTAZ n° 146-2011 DOGANE DAZI

SEZIONE

N° 7

REG.GENERALE

N° 4289/12

UDIENZA DEL

14/03/2013 ore 16:00

SENTENZA

N°

174/07/2013

PRONUNCIATA IL:

16 MAG. 2013

DEPOSITATA IN
SEGRETARIA IL

19 NOV. 2013

Il Segretario

Andrea Niero
Assistente Tributario



SVOLGIMENTO DEL PROCESSO E MOTIVI DELLA DECISIONE

Con sentenza depositata in data 20.1.2012 la Commissione Tributaria Provinciale di Varese rigettava il ricorso presentato dalla società avverso l'avviso di accertamento emesso nei confronti di quest'ultima per il recupero di maggiori diritti doganali ed oneri accessori su precedenti operazioni di importazione effettuate, nonché avverso il relativo atto di contestazione con il quale era stata irrogata la relativa sanzione.

Secondo i primi giudici tutti i rilievi di illegittimità ed infondatezza avanzati dalla società ricorrente erano da considerarsi infondati, posto che in primo luogo le royalties che nella specie non erano state incluse nel valore doganale dichiarato erano invece in esso da ricomprendersi a norma dell'art. 32 C.D.C. in quanto corrispettivi che l'importatore era tenuto direttamente od indirettamente a pagare quale condizione di vendita.

Non vi era poi alcuna duplicazione dell'imposta IVA che nella specie veniva a determinarsi (come eccepito dalla società ricorrente), posto che l'obbligazione tributaria doganale sorgeva al momento dell'importazione e dunque in un momento antecedente a quello in cui veniva poi effettuata la prestazione di servizio soggetta (altres) alla predetta imposta.

Riguardo all'impugnato atto di contestazione, escludevano poi, gli stessi primi giudici, che sussistessero le condizioni di obiettiva incertezza normativa invocate dalla società ricorrente ai fini della esclusione della irrogata sanzione.

Avverso tale sentenza proponeva appello la società interessata, deducendo in primo luogo il difetto di motivazione della sentenza impugnata, non avendo i primi giudici dato spiegazione delle conclusioni cui erano giunti, con acritica condivisione delle ragioni delle Agenzie.

Nel merito contestava poi che nella specie le royalties pagate al titolare della licenza fossero da inserirsi nel valore delle merci in dogana, posto che da un lato il relativo pagamento non costituiva una condizione di vendita e dall'altro che il venditore estero non era neppure soggetto "legato" al licenziante, così come richiesto dall'art. 160 D.A.C.

Quanto a quest'ultimo punto, peraltro, dopo aver rammentato che a norma dell'art. 143 D.A.C. un soggetto economico doveva considerarsi "legato" tutte le volte che l'uno "controllasse" l'altro, escludeva che sulla base delle specifiche pattuizioni intercorse fra le parti, il venditore estero fosse controllato dalla licenziante, dato che a riguardo non poteva avere rilievo la circostanza che il primo



potesse effettuare controlli sulla produzione sostanzialmente senza limiti, tenuto conto anche del fatto che la società poteva scegliere senza ingerenza alcuna il produttore estero cui affidare la produzione.

Insisteva poi nella questione relativa alla denunciata duplicazione di imposta IVA, assumendo come essa società avesse già assolto l'IVA sulle royalties al momento del pagamento al licenziante e che un'eventuale assolvimento dello stesso tributo sulle medesime somme comportava una evidente violazione del cd. divieto di doppia imposizione.

Segnalava, infine, come sia in relazione alla pur eccepita mancata indicazione nell'atto impugnato del responsabile del procedimento e sia in ordine alla mancata considerazione nello stesso provvedimento impugnato delle contestazioni effettuate in sede pre-contenziosa vi era omessa pronuncia da parte dei primi giudici ed in via subordinata richiamava la richiesta di applicazione della esimente di cui all'art. 220 C.D.C. (anch'essa non trattata nella sentenza impugnata), posto che, ove effettivamente sussistente la irregolarità contestata, la stessa non era stata oggetto di precedenti rilievi da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Con particolare riferimento all'atto di contestazione di sanzioni, assumeva come sussistesse quella obiettiva incertezza sulla portata applicativa della norma che giustificava l'applicazione della causa di non punibilità di cui all'art. 6 co.2 D.L.vo n. 472/97 e come dovesse in ulteriore subordine escludersi la configurabilità del cd. elemento soggettivo della violazione.

Infine, sempre con riferimento all'atto di contestazione di sanzioni, la società deduceva l'applicabilità nel caso di specie come il mancato superamento del valore dichiarato non superasse il 5% dell'importato (con conseguente applicazione del limite di sanzionabilità di cui all'art. 303 T.U.L.D.) e come non si fosse in ogni caso data applicazione del cd. cumulo giuridico di cui all'art. 12 D.L.vo n. 472/97 citato.

Costituendosi in giudizio, l'Agenzia delle dogane ribadiva come il pagamento delle royalties fosse nella specie da considerarsi quale condizione di vendita e richiamava a riguardo gli indici rilevatori enucleati in generale dalla Conclusione n. 24 del Comitato del Codice Doganale, affinché si potesse ritenere il pagamento dei predetti diritti di licenza quale condizione di vendita fra l'importatore ed il fabbricante (nel caso in cui quest'ultimo fosse soggetto diverso dal licenziante).

Anche riguardo alla questione della eccepita duplicazione in materia di IVA ribadiva quanto contro detto già in primo grado (e poi recepito dai primi giudici), mentre escludeva nel contempo che la



mancata indicazione del responsabile del procedimento nell'atto impugnato potesse dar luogo a nullità, non essendo quest'ultima espressamente prevista per legge.

Quanto, infine, alle sanzioni irrogate con l'atto di contestazione, escludeva che potesse considerarsi sussistente la lamentata condizione di incertezza normativa ed assumeva anche sotto tale profilo la piena legittimità del medesimo atto impugnato.

Con memoria tempestivamente depositata, la società appellante ribadiva le argomentazioni già svolte, producendo in allegato ulteriori copie di pronunciamenti di merito.

All'esito dell'odierna udienza di trattazione (nel corso della quale il difensore della società appellante produceva copia di ulteriore sentenza della CTP di Varese relativa ad altra annualità ed altre importazioni effettuate dalla medesima società e la causa venuta trattenuta in riserva), rileva la Commissione che l'appello deve considerarsi fondato e meritevole dunque di totale accoglimento.

Premesso che la questione relativa all'obbligo di inclusione nel valore doganale delle cd. royalties pagate dall'importatore a soggetto diverso dal fabbricante deva essere decisa in relazione al particolare tipo di rapporto contrattuale che eventualmente intercorra fra lo stesso importatore ed il licenziante (con particolare riferimento al fatto che il pagamento di detti diritti di licenza sia "condizione di vendita" nel rapporto fra importatore e produttore), non pare infatti a questa Commissione che, tenuto conto delle particolari pattuizioni intervenute fra le parti, detto rapporto sia nel senso di ritenere applicabili le royalties nel valore di dogana, così come preteso dall'Agenzia. A riguardo, la stessa Agenzia delle Dogane nelle controdeduzioni svolte in questo grado di giudizio si è limitata a richiamare in via del tutto generica gli ulteriori pronunciamenti di merito che hanno riconosciuto con riferimento ad analoghe importazioni l'includibilità dei diritti di licenza nel valore di dogana, facendo un esplicito -ma anche in questo caso generico- riferimento ad un contratto di licenza stipulato con la "Disney", che nella specie appare del tutto inconferente, posto che la licenziante del marchio per il quale si sono pagate le royalties è la società!

In analogia con quanto affermato dalla CTP di Varese con riferimento ad ulteriori importazioni di prodotti aventi lo stesso marchio, non pare tuttavia che gli elementi desumibili dagli atti siano tali



da far considerare sussistente un controllo fra il licenziante ed il produttore che vada al di là di quello attinente alla qualità della merce prodotta.

In particolare, dalle clausole di cui ai punti nn. 5 e 13 del contratto di licenza con la (titolare del marchio Hello Kitty) si evince che quest'ultima si riserva il potere di effettuare un controllo sulla produttori espressamente autorizzati, ma l'oggetto di tale controllo non pare essere qualcosa di diverso dalla qualità.

In altri punti del contratto (art.15) si prevede la possibilità per la licenziante di concedere la licenza di utilizzo a terzi e di vendere direttamente od indirettamente i prodotti di seconda scelta o difettosi, così confermandosi la sussistenza di una scelta del fornitore non limitata od imposta dal licenziante e la conseguente assenza della già menzionata condizione di vendita subordinata al pagamento dei diritti di licenza.

Tale conclusione è poi confermata dal fatto che i diritti di licenza vengono corrisposti direttamente alla licenziante, senza possibilità alcuna per il fabbricante di chiederli in sua sostituzione o di rifiutare la vendita in caso di omesso pagamento degli stessi diritti.

Ne consegue l'illegittimità dell'avviso impugnato, posto che nella specie le cd. royalties pagate dalla società appellante non andavano giustamente aggiunte al valore dichiarato in dogana , vertendosi in situazione diversa da quella disciplinata dall'art. 32 C.D.C.

Si impone dunque che in riforma dell'impugnata sentenza, sia dia luogo al già anticipato accoglimento dell'appello, mediante annullamento dell'impugnato atto.

Ogni altra questione di illegittimità dello stesso atto proposta dalla società appellante deve considerarsi dunque assorbita, con esonero di questa Commissione di specifica trattazione.-

Analoga consequenzialità determina poi l'annullamento dell'atto di contestazione di sanzioni, trattandosi di atto derivato da quello qui ritenuto illegittimo.

Stante la complessiva della normativa di riferimento e l'esistenza a riguardo di pronunce giurisprudenziali di segno contrastante, si ritiene che sussistano i presupposti per la compensazione fra le parti delle spese di entrambi i gradi del giudizio.



P.T.M.

La Commissione, in riforma dell'impugnata sentenza, accoglie l'appello della società e
per l'effetto in riforma dell'impugnata sentenza, annulla gli originari atti. Compensa fra le parti le
spese di entrambi i gradi del giudizio.

Così deciso in Milano il 16.5.2013

IL PRESIDENTE (estensore)
dr. Domenico Chiaro