

Una delle novità dello schema di dlgs che attua la riforma fiscale. Obbligo di mandato scritto

Rappresentante doganale doc

Servono standard specifici per svolgere la funzione diretta

Pagina a cura
DI SARA ARMELLA
E TATIANA SALVI

I professionisti che assistono le aziende attive nel settore dell'import-export, per svolgere il ruolo di rappresentante doganale diretto, devono rispondere a specifici standard. Ed è ampliato il bacino di soggetti che possono ricoprire questa funzione. È una delle novità introdotte dalla riforma doganale, approvata dal Consiglio dei ministri lo scorso 26 marzo, nell'ambito dei decreti di riforma del sistema fiscale, ora trasmessa alle Camere. Nuove modalità per svolgere l'esame da spedizioniere; obbligatorietà dell'incarico scritto ai propri rappresentanti e una specifica responsabilità del rappresentante doganale indiretto in ordine all'Iva all'importazione sono tra le altre modifiche, contenute nello schema di decreto. Tanto che, ora, le imprese sono chiamate a valutare meglio il tipo di rappresentanza da adottare.

Rappresentanza diretta e rappresentanza indiretta. Molto rare sono le situazioni in cui un'impresa esegue direttamente una procedura di importazione o di esportazione, mentre la prassi segnala la necessità di farsi supportare da un rappresentante, che gestisce le procedure e si rapporta direttamente con l'Agenzia delle dogane e le altre autorità coinvolte, nell'interesse del proprio mandante. La sua funzione non è circoscritta alla compilazione della dichiarazione doganale, ma attiene anche all'attività di consulenza e assistenza nella liquidazione e nel pagamento dei dazi e della fiscalità doganale, nonché alla fornitura di eventuali servizi accessori (interlocuzioni con le varie autorità preposte ai controlli e con i terminalisti).

Lo schema di dlgs apporta importanti modifiche all'istituto della rappresentanza doganale diretta, adeguandola alla normativa europea (art. 31 bozza di decreto delegato). Nella rappresentanza diretta il rappresentante agisce in nome e per conto di terzi, di conseguenza gli effetti giuridici della dichia-

razione doganale si producono direttamente nella sfera giuridica del mandante, poiché in tale ipotesi il rappresentante non assume di fronte alla Dogana la responsabilità quale debitore dell'obbligazione doganale (art. 77, par. 3, Cdu). Quando, invece, viene utilizzato lo schema della rappresentanza indiretta, il rappresentante agisce in nome proprio e per conto dell'operatore, di conseguenza diventa responsabile, salve specifiche ipotesi, dell'obbligazione doganale, assumendo personalmente la veste di dichiarante. In generale e salvo particolari situazioni, la giurisprudenza ha costantemente affermato che, in caso di rappresentanza indiretta, si configura un vincolo di responsabilità solidale paritetica del proprietario della merce insieme al rappresentante in ordine all'adempimento dell'obbligazione doganale (art. 84 Cdu, Cass., sez. V, 29 gennaio 2024, n. 2703; Cass., sez. V, 3 luglio 2023, n. 18627; Cass., sez. V, 28 giugno 2019, n. 17496).

Una nuova definizione di rappresentante doganale diretto. Nell'attuale Testo unico della legge doganale (dpr 43/1973) la figura del rappresentante diretto sostanzialmente coincide con quella dello spedizioniere doganale. L'art. 40 Tuld riserva la rappresentanza diretta agli spedizionieri doganali iscritti all'Albo. In linea con la disciplina europea e, in particolare, con il codice doganale dell'Unione, la riforma di prossima introduzione prevede un ampliamento del novero dei soggetti che possono svolgere tale importante funzione, per i quali, al fine di ottenere il rilascio dell'abilitazione a prestare i servizi di rappresentanza diretta, è necessario essere in possesso di specifici standard etici e professionali (art. 31, secondo comma). La presenza di tali standard è valutata dall'Agenzia delle dogane, ma essi si ritengono automaticamente soddisfatti se il richiedente è un doganalista, un centro di assistenza doganale (Cad) o un soggetto in possesso della certificazione di operatore economico autorizzato (Aeo).

Novità per la rappresentanza indiretta. Una delle no-

vità più discusse della riforma è l'inserimento dell'Iva all'importazione tra i diritti di confine. Con l'art. 27 delle nuove disposizioni nazionali di attuazione del Codice doganale, l'Iva all'importazione, attualmente considerata un tributo interno dalla giurisprudenza più recente, viene equiparata a un diritto doganale, a meno che le merci siano destinate a una successiva immissione in consumo in un altro Stato Ue (regime 42) o siano introdotte in un deposito Iva. La riforma dà attuazione alla sentenza della Corte di giustizia europea 12 maggio 2022, causa C-714/20, che consente al legislatore nazionale la scelta di prevedere una specifica responsabilità del rappresentante doganale indiretto anche in ordine all'Iva all'importazione.

La modifica impone una più attenta valutazione del tipo di rappresentanza da adottare. La previsione espressa di un perimetro di responsabilità molto esteso per il rappresentante indiretto incentiva le imprese verso la scelta della rappresentanza diretta, anche per ridurre gli esborsi economici e sanzionatori (e i rischi assicurativi). L'ampliamento del novero dei soggetti abilitati a operare in regime di rappresentanza diretta va senz'altro in tale direzione. Ove le condizioni contrattuali dei mandanti impongano la forma indiretta, la limitazione dei rischi passa attraverso la scelta del deposito doganale o del regime 42, istituiti per i quali non opera la solidarietà del rappresentante indiretto.

Obbligatorio il mandato scritto. Prevista l'obbligatorietà del mandato scritto per delegare il rappresentante allo svolgimento degli adempimenti e delle procedure doganali. L'articolo 31 delle Disposizioni nazionali complementari al Cdu contiene, infatti, un espresso riferimento al contratto di mandato, nel rispetto dell'art. 19 Cdu che prevede anche l'obbligo di fornire le "prove della delega" all'autorità doganale, se ne fa richiesta. Con l'entrata in vigore della riforma, pertanto, i rappresentanti doganali saranno tenuti a dotarsi sempre di uno specifico mandato, con l'espressa previ-



sione della tipologia di rappresentanza conferita, tra quella diretta e quella indiretta.

Cosa cambia per le imprese extra-Ue che operano in Italia. Lo schema di decreto prevede, inoltre, che l'operatore non stabilito nel territorio Ue, per effettuare operazioni doganali, deve farsi rappresentare da un rappresentante indiretto stabilito nell'Unione europea. La norma di riferimento è rappresentata dall'articolo 170, par. 2, Cdu, il quale prevede che "il dichiarante deve essere stabilito nel territorio doganale dell'Unione"; nel caso in cui l'operatore sia un soggetto non residente, la funzione di dichiarante può dunque essere svolta soltanto da un delegato che operi secondo lo schema della rappresentanza indiretta.

La patente di spedizioniere e il nuovo esame. Valorizzato e aggiornato anche l'esame per conseguire la patente di spedizioniere doganale, che avrà cadenza annuale. L'esame sarà composto da due prove, una scritta e una pratica, oltre a un colloquio finale. Il test avrà a oggetto non soltanto il diritto tributario, ma anche la materia doganale, gli aspetti fundamenta-

li di diritto privato, internazionale, dell'Ue, amministrativo, penale e della navigazione, nonché nozioni di merceologia, geografia economica e commerciale, contabilità di Stato, nozioni sul sistema sanzionatorio e sul contenzioso doganale, oltre alla conoscenza della lingua inglese. L'ampliamento e l'attualizzazione delle materie d'esame rimarcano ancora di più il ruolo del doganalista quale professionista esperto del commercio internazionale. Il test scritto sarà riservato ai partecipanti dotati del solo diploma, mentre i laureati in ambito economico, giuridico o in materie simili potranno sostenere soltanto le due prove orali.

Il ruolo centrale del doganalista. La riforma doganale dedica una particolare attenzione al doganalista. L'Italia è il sesto Paese al mondo per volumi di esportazioni, confermando anche una forte propensione per le importazioni, relativamente alle quali si colloca al nono posto nella classifica degli scambi mondiali; il 40% del Pil è rappresentato dall'export e il Made in Italy genera ogni anno 420 miliardi di euro. Dal punto di vista numerico, sono 120.319

le imprese esportatrici, mentre 99.995 sono le imprese importatrici. Gli scambi con l'estero non riguardano soltanto le società multinazionali o di rilevanti dimensioni, poiché anche il tessuto delle medie, piccole e piccolissime imprese vende all'estero o si approvvigiona dall'estero, anche grazie alla comunicazione via internet e al commercio elettronico. Oltre ai numeri, rispetto al recente passato attraversiamo oggi una fase profondamente nuova e definita, dal Fondo monetario internazionale, di "frammentazione" del commercio internazionale. Rispetto al periodo della globalizzazione, oggi si segnala l'incremento di misure protezionistiche e un più marcato intervento del legislatore europeo, che prevede nuovi obblighi da rispettare in fase di import e di export: Dogane e imprese sono chiamate ad applicare 350 differenti normative europee. Solo nel 2024 sono arrivate misure totalmente nuove, dettate dagli obiettivi di sostenibilità (il Cbam, la normativa sulla deforestazione) o da considerazioni strategiche o geopolitiche (pacchetti sanzionatori nei confronti della Russia, conflict materials, export control).

— © Riproduzione riservata — ■

Le novità della riforma

Soggetti che possono agire in rappresentanza diretta	Previsto un ampliamento del novero dei soggetti che possono rivestire la qualifica di rappresentante doganale diretto: spedizionieri doganali, Centri di assistenza doganale (Cad), Operatori economici autorizzati (Aeo)
L'Iva all'importazione diventa diritto di confine	Inserimento dell'Iva all'importazione tra i diritti di confine e responsabilità solidale per i rappresentanti doganali indiretti, a meno che non sia utilizzato il deposito Iva o il regime 42
Obbligatorietà del mandato scritto	Lo schema di decreto legislativo prevede l'obbligo di stipulare un mandato scritto per delegare il doganalista allo svolgimento delle operazioni doganali, con l'obbligo di fornire, inoltre, la "prova della delega" all'Autorità doganale
Rappresentanza indiretta se l'operatore non risiede nell'Ue	L'operatore non stabilito nel territorio Ue, per effettuare operazioni doganali, dovrà farsi rappresentare in dogana da un rappresentante indiretto stabilito nell'Ue
Patente dello spedizioniere	Aggiornato l'esame per conseguire la patente di spedizioniere doganale, che avrà cadenza annuale. L'esame sarà composto da due prove, una scritta e una pratica, oltre a un colloquio finale