

Napoli, 4 giugno 2025



A
G
E
N
Z
I
A

ADM

AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI

Sanzioni doganali post riforma 2024 (D.lgs. 141/2024)

Aggiornamenti e applicazioni

Sanzioni doganali post riforma 2024: tra esigenze punitive e strumenti di compliance

Profili sistematici e applicativi del D.lgs. 141/2024 alla luce del decreto correttivo su fisco concordato preventivo, contenzioso e sanzioni.

Con il D.lgs.141/2024, come noto, è stata avviata anche una revisione organica del sistema sanzionatorio doganale, in attuazione dei principi di razionalizzazione, proporzionalità e semplificazione sanciti dalla legge delega n. 111/2023.

Lo Schema correttivo, attualmente all'esame delle Commissioni parlamentari, interviene in maniera significativa sull'assetto previgente: in particolare modifica l'impianto delle sanzioni e potenzia gli istituti deflattivi ispirati alla logica della compliance collaborativa.

Sanzioni doganali post riforma 2024: Premessa

Uno degli elementi di maggiore interesse della bozza attualmente in discussione è costituito dall'articolo 12, che introduce modifiche sostanziali all'Allegato 1 del D.lgs. 141/2024, incidendo direttamente sia sul versante penale che su quello amministrativo del sistema sanzionatorio doganale. In particolare, le modifiche proposte si pongono i seguenti obiettivi:

- Riallineare le soglie di rilevanza penale, con specifica distinzione tra i dazi doganali e gli altri diritti di confine (es. IVA all'importazione, accise);
- Reformulare la scala sanzionatoria, introducendo fasce intermedie che consentano una più accurata distinzione tra condotte di maggiore e minore gravità;
- Ampliare gli strumenti di definizione anticipata del procedimento, valorizzando l'istituto del ravvedimento operoso e le ipotesi di non punibilità legate a comportamenti collaborativi del contribuente.

Circostanze aggravanti del contrabbando.

L'art. 88 del D.lgs. 141/2024 disciplina le circostanze aggravanti dei delitti doganali, incidendo sul trattamento sanzionatorio penale attraverso l'applicazione della pena detentiva congiunta alla multa, laddove ricorrano determinate condizioni soggettive o oggettive.

Nella versione attualmente in vigore, **una delle principali aggravanti previste dall'art. 88, comma 1, lett. e)**, è legata all'importo dei diritti di confine evasi o indebitamente richiesti in restituzione:

“quando l'ammontare di almeno uno dei diritti di confine dovuti, distintamente considerati, è superiore a 100.000 euro”.

Circostanze aggravanti del contrabbando.

L'articolo 12 del decreto correttivo propone un riposizionamento complessivo delle soglie aggravanti, introducendo una distinzione tra:

- **Dazi doganali** → soglie più basse rispetto ai diritti di confine diversi dai dazi, ma comunque innalzate rispetto al D.lgs. 141/2024(art. 88 lett.e);
- **Altri diritti di confine** (es. IVA all'importazione, accise) → soglie significativamente più elevate, in linea con la diversa natura e funzione di tali tributi (nuovo art. 88 lett. e bis).

Tipologia di Diritto	Soglia Attuale (D. Lgs 141/2024)	Soglia proposta con il Decreto correttivo
Dazi Doganali	>100.000 euro	>100.000 euro (lett. e)
Altri diritti di confine (IVA, accise e altre imposte minori)	>100.000 euro	> 500.000 euro (lett. e-bis)

Circostanze aggravanti del contrabbando.

Dunque, la novità che si rileva rispetto a quanto sopra, è l'introduzione di una lett. e-bis che differenzia altri diritti di confine (IVA, e altre imposte minori) dai dazi, segnalando una volontà di maggiore selettività nell'intervento sanzionatorio. Atra novità è da rilevarsi in merito alla modifica del comma 3 dello stesso articolo 88, per cui verrebbe a delinearsi la seguente modifica:

Tipologia di Diritto	Fascia intermedia	Pena aggiuntiva
Dazi Doganali	>50.000 € e ≤ 100.000 €	Multa + reclusione fino a 3 anni
Altri diritti di confine (IVA, accise e altre imposte minori)	>200.000 € e ≤ 500.000 €	Multa + reclusione fino a 3 anni

Circostanze aggravanti del contrabbando.

Le modifiche proposte riflettono una scelta politica e tecnica di razionalizzazione dell'intervento penale, fondata su due criteri principali:

- la gravità economico-fiscale della condotta, secondo una logica di proporzionalità tra il danno arrecato all'erario e la risposta sanzionatoria;
- la diversa natura giuridica dei tributi coinvolti come i dazi doganali, considerati risorse proprie dell'Unione Europea, che richiedono maggiore attenzione repressiva.

Questa distinzione si pone in linea con i principi europei di proporzionalità e con la giurisprudenza della Corte di Giustizia dell'Unione Europea, che ha più volte richiamato gli Stati membri a garantire sanzioni efficaci, ma non eccessive, specialmente in presenza di violazioni meramente formali o marginali.

Sanzioni amministrative in materia doganale.

L'art. 96, nella sua formulazione introdotta dal D.lgs.141/2024, disciplina le sanzioni amministrative applicabili alle violazioni in materia doganale non punibili penalmente (ovvero quando non ricorrono le circostanze aggravanti dell'art. 88).

Secondo la disposizione vigente le sanzioni di cui all'articolo 96 sono:

- in una somma dal 100% al 200% dei diritti di confine dovuti, indebitamente percepiti o indebitamente richiesti in restituzione.
- Minimo edittale:
 - 2.000 euro (generale);
 - 1.000 euro per violazioni ex art. 79 (infedeltà dichiarativa).
- Soglie attuali per esclusione dal penale:
 - Dazi doganali: sotto 10.000 euro;

Sanzioni amministrative in materia doganale.

Tipologia di Diritto	Soglia per sanzione Amministrativa (2024)	Nuova soglia proposta (2025)
Dazi Doganali	<10.000 euro	confermata ≤ 10.000 euro
Altri diritti di confine (IVA, accise e altre imposte minori)	≤ 10.000 euro	Introdotta ≤ 100.000 euro

Secondo quanto sopra, ora è esplicito che solo entro queste soglie le violazioni rientrano nel campo delle sanzioni amministrative, escluse le aggravanti.

Il decreto correttivo impatterebbe anche rispetto al comma 13 dell'articolo 96, laddove non troverebbero applicazione sanzioni amministrative né si procederebbe a confisca, se la revisione (ex art. 42) è avviata:

- su istanza del dichiarante,
- prima che egli abbia ricevuto notizia formale di accessi, ispezioni, verifiche o procedimenti penali.

Sanzioni amministrative in materia doganale.

Allo stesso modo, al comma successivo (14) risulterebbe ora chiaro che la riduzione si applica anche ai diritti indebitamente percepiti o richiesti in restituzione, non solo a quelli “dovuti”.

Analizzata la portata generale del nuovo articolo 96, è necessario evidenziare come all’interno del novero dei “diritti di confine diversi dal dazio” si debbano considerare anche le accise. Infatti, l’articolo 2 del decreto legislativo n. 504 del 26 ottobre 1995 include l’importazione tra i momenti in cui l’accisa diviene esigibile e così recita al primo comma: “Per i prodotti sottoposti ad accisa l’obbligazione tributaria sorge al momento della loro fabbricazione, compresa l’estrazione dal sottosuolo qualora l’accisa sia applicabile, ovvero della loro importazione o del loro ingresso irregolare nel territorio dello Stato”.

Per trarre fila del discorso appare evidente come le modifiche all’articolo 96 del decreto legislativo 141 del 26 settembre 2024 hanno un impatto potenziale sull’ottenimento e sulla gestione della qualifica di soggetto obbligato accreditato (SOAC) attribuita in relazione alla tipologia di beni e soprattutto all’affidabilità del richiedente “sulla base della verifica, da parte dell’Agenzia delle dogane e dei monopoli, della sua affidabilità nel regime fiscale dell’accisa” come specificato dalla lettera f.1 del secondo comma dell’articolo 1 del testo unico delle accise.

Sanzioni amministrative in materia doganale.

Di seguito si riporta uno Schema comparativo sintetico.

	D.LGS 141/2024 (Vigente)	Decreto correttivo (Proposto)
Ambito sanzionabile	Diritti di confine sotto 10.000 €	Distinzione tra dazi (≤ 10.000 €) e altri (≤ 100.000 €)
Sanzione	100%-200%	Invariata
Minimo edittale generale	2.000 €	Invariato
Minimo art. 79	1.000 €	Invariato
Revisione su istanza	Non disciplinata chiaramente	Esplicitata: esclude sanzione e confisca
Ambito oggettivo ravvedimento (comma 14)	Solo “diritti dovuti”	Esteso a “percepiti o richiesti in restituzione”

Sanzioni amministrative in materia doganale.

Nella sostanza, in termini operativi si avranno le seguenti ricadute applicative:

- Le nuove soglie rendono più chiaro il confine tra sanzione amministrativa e reato.
- Si rafforza la funzione deflattiva e premiale del ravvedimento operoso e dell'autodenuncia.
- Viene valorizzata una logica di compliance collaborativa, in linea con i principi UE e con le prassi di gestione del rischio fiscale.

Estinzione del reato e non punibilità

Nel testo originario del D.lgs. 141/2024, l'articolo 112 non era ancora presente in forma compiuta con riguardo alle cause di estinzione del reato o di non punibilità, come invece previsto dal decreto correttivo.

Le uniche previsioni di estinzione erano implicite o collegate ad altri istituti (es. ravvedimento operoso, pagamento integrale), ma non formalizzate in un articolo organico e autonomo. Il nuovo articolo 112, inserito dall'art. 12 del decreto correttivo, introduce due strumenti autonomi e alternativi:

Comma 1 – Estinzione del reato (modello “oblazione rafforzata”).

Condizioni:

- Reati punibili con la sola multa (es. forme lievi di contrabbando);
- Pagamento:
 - dei diritti di confine dovuti;
 - di una somma tra il 100% e il 200% dei diritti stessi.
- Termine: prima della dichiarazione di apertura del dibattimento di primo grado.

Effetti:

- Estinzione del reato;
- Confisca comunque applicata, salvo eccezioni.

Estinzione del reato e non punibilità

Comma 2 – Causa di non punibilità (modello «ravvedimento operoso penale»)

Condizioni:

- Reati ex artt. 78-83 (contrabbando in varie forme);
- Escluse le aggravanti gravi (art. 88, comma 2, lett. a, b, c – solo se connessa a reati contro la PA e d);
- Ravvedimento operoso tempestivo (ex art. 13, D.lgs. 472/1997 o art. 14, D.lgs. 173/2024), prima:
 - di avere conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o procedimenti penali;
- Pagamento:
 - tributi dovuti, interessi e sanzione.

Effetti:

- Non punibilità della condotta;
- Esclusione della confisca, salvo confisca obbligatoria ex art. 240 c.p.

Estinzione del reato e non punibilità

Le novità introdotte mirano a rafforzare la logica premiale già nota nel diritto penale tributario e importarla in modo coerente nel contesto doganale. Si possono evidenziare tre finalità principali:

- Deflazione del contenzioso penale: evitare l'instaurazione di processi per violazioni di minore gravità, ove vi sia condotta collaborativa.
- Valorizzazione della compliance spontanea: incentivare i contribuenti a regolarizzare le violazioni prima dell'attività accertativa.
- Razionalizzazione delle conseguenze patrimoniali: modulando la confisca in base alla natura dell'istituto (estinzione vs. non punibilità).