

WEBINAR AODV²³¹

I nuovi reati 231: accise e contrabbando

dott. Paolo Massari
Founder C-Trade e Overy

Giovedì, 27 marzo 2025

LE ACCISE

LA RIFORMA FISCALE 2023 - ACCISE

Nell'esercizio della delega di cui all'articolo 1, il Governo osserva, altresì, i seguenti principi e criteri direttivi specifici per la revisione delle disposizioni in materia di accisa e delle altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi:

- a) rimodulare le aliquote di accisa sui prodotti energetici e sull'energia elettrica in modo da tener conto dell'impatto ambientale di ciascun prodotto e con l'obiettivo di contribuire alla riduzione progressiva delle emissioni di gas climalteranti e dell'inquinamento atmosferico, promuovendo l'utilizzo di prodotti energetici ottenuti da biomasse o da altre risorse rinnovabili;

- b) promuovere, nel rispetto delle disposizioni eurounitarie in materia di esenzioni o riduzioni di accisa, la produzione di energia elettrica, di gas metano o di gas naturale ottenuti da biomasse o altre risorse rinnovabili anche attraverso l'introduzione di meccanismi di rilascio di titoli per la cessione di energia elettrica, di gas metano o di gas naturale a consumatori finali ai fini del riconoscimento dell'accisa agevolata o esente;
- c) rimodulare la tassazione sui prodotti energetici impiegati per la produzione di energia elettrica al fine di incentivare l'utilizzo di quelli maggiormente compatibili con l'ambiente;
- d) rimodulare la tassazione sui prodotti energetici impiegati per la produzione di energia elettrica al fine di incentivare l'utilizzo di quelli maggiormente compatibili con l'ambiente;

- e) promuovere, nel rispetto delle disposizioni eurounitarie in materia di esenzioni o riduzioni di accisa, la produzione di energia elettrica, di gas metano o di gas naturale ottenuti da biomasse o altre risorse rinnovabili anche attraverso l'introduzione di meccanismi di rilascio di titoli per la cessione di energia elettrica, di gas metano o di gas naturale a consumatori finali ai fini del riconoscimento dell'accisa agevolata o esente;
- f) rimodulare la tassazione sui prodotti energetici impiegati per la produzione di energia elettrica al fine di incentivare l'utilizzo di quelli maggiormente compatibili con l'ambiente;
- g) rimodulare la tassazione sui prodotti energetici impiegati per la produzione di energia elettrica al fine di incentivare l'utilizzo di quelli maggiormente compatibili con l'ambiente;

- h) procedere al riordino e alla revisione delle agevolazioni in materia di accisa sui prodotti energetici e sull'energia elettrica nonché alla progressiva soppressione o rimodulazione, nel rispetto delle disposizioni eurounitarie inerenti alle esenzioni obbligatorie in materia di accisa, di alcune delle agevolazioni, catalogate come sussidi ambientalmente dannosi, che risultano particolarmente impattanti per l'ambiente;
- i) semplificare gli adempimenti amministrativi relativi alla detenzione, vendita e circolazione dei prodotti alcolici sottoposti al regime dell'accisa anche attraverso la progressiva informatizzazione del sistema dei relativi contrassegni di Stato;

- l) rivedere la disciplina di applicazione dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti, sui bitumi di petrolio e altri prodotti utilizzati per la lubrificazione meccanica, con particolare riguardo all'aggiornamento della platea dei prodotti rientranti nella base imponibile del tributo in relazione all'evoluzione del mercato di riferimento e alla semplificazione delle procedure e degli adempimenti amministrativi inerenti all'applicazione della medesima imposta di consumo.

LA RESPONSABILITA' DELLE SOCIETA'

«All'articolo 25-sexiesdecies del decreto legislativo 8 giugno 2001, n. 231, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) «al comma 1, le parole: «dal decreto del Presidente della Repubblica 23 gennaio 1973, n. 43» sono sostituite dalle seguenti: «dalle disposizioni nazionali complementari al codice doganale dell'Unione, di cui al decreto legislativo emanato ai sensi degli articoli 11 e 20, commi 2 e 3, della legge 9 agosto 2023, n. 111, e dal testo unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative, di cui al decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504»

MA NON E' FINITA

Il Consiglio dei Ministri ha approvato, lo scorso 13 marzo, il testo di riforma della legislazione in materia di accise

Tra le principali novità ricordiamo l'istituzione del Sistema di Qualificazione dei Soggetti Obbligati Accreditati (SOAC), concepito per instaurare un rapporto di fiducia con l'autorità doganale. Gli operatori accreditati come SOAC beneficeranno di vantaggi significativi, tra cui l'esonero dall'obbligo di prestare cauzione per il pagamento dell'imposta e la riduzione di determinati oneri amministrativi

La qualifica SOAC si articola in tre livelli (base, medio, avanzato), ognuno caratterizzato da specifici benefici e sostituirà tutti gli attuali sistemi di esonero e riduzione del pagamento dell'imposta

Requisiti per la presentazione dell'istanza: operare da almeno cinque anni nel settore accise e non aver riportato nel quinquennio precedente condanne penali e, se persone giuridiche, non versare nello stato di insolvenza e non aver avuto, sempre nel quinquennio precedente, condanne ex D.Lgs. n. 231/01

ADM verificherà la professionalità del richiedete, l'organizzazione aziendale, la solvibilità finanziaria, la filiera di approvvigionamento, la conformità del richiedente

IL CONTRABBANDO

OMESSA DICHIARAZIONE

É punito con la multa dal 100 per cento al 200 per cento dei diritti di confine dovuti, chiunque, omettendo di presentare la dichiarazione doganale:

- a) introduce, fa circolare nel territorio doganale ovvero sottrae alla vigilanza doganale, in qualunque modo e a qualunque titolo, merci non unionali
- b) fa uscire a qualunque titolo dal territorio doganale merci unionali

La sanzione di cui al comma 1 si applica a colui che detiene merci non unionali, quando ricorrono le circostanze previste nell'articolo 19, comma 2

DICHIARAZIONE INFEDELE

Chiunque dichiara qualità, quantità, origine e valore delle merci, nonché ogni altro elemento occorrente per l'applicazione della tariffa e per la liquidazione dei diritti in modo non corrispondente all'accertato è punito con la multa dal 100 per cento al 200 per cento dei diritti di confine dovuti o dei diritti indebitamente percepiti o indebitamente richiesti in restituzione

Esempio

Dazio accertato: € 3.000,00

Iva accertata: € 7.000,00

Totale diritti € 10.000,00 = contrabbando non applicato

Dazio accertato: € 4.000,00

Iva accertata € 10.500,00

Totale diritti € 14.500,00 = contrabbando applicato

PAROLA ALL'AGENZIA

«La nuova disciplina, riconducendo nel concetto di omessa e infedele dichiarazione tutte le fattispecie, precedentemente frammentate in diverse disposizioni, ha perseguito lo scopo di razionalizzare la fattispecie criminosa del contrabbando; nelle generiche fattispecie proposte rientrano, infatti, tutte le ipotesi di omessa o infedele dichiarazione doganale non diversamente disciplinate, da chiunque poste in essere
Come detto, le disposizioni in parola, così come le successive di cui agli articoli 80, 81,82 e 93 devono essere lette in stretta relazione con l'art.96 – sanzioni amministrative – in quanto solo in tale disposizione il legislatore ha specificato gli elementi di discriminazione tra le fattispecie penali e quelle amministrative

Considerato quanto sopra, i funzionari verificatori devono sempre procedere all'invio della notizia di reato alla competente autorità giudiziaria a fronte delle violazioni in questione e in presenza delle situazioni di seguito indicate:

- a) almeno uno dei diritti di confine dovuti supera la soglia di 10.000 euro, non è necessario effettuare alcuna valutazione sulla presenza o meno dell'elemento soggettivo del dolo in quanto attività propria della già menzionata autorità. Qualora la predetta Autorità non ravvisi una condotta dolosa verrà applicata la sanzione amministrativa di cui al comma 14 dell'art. 96
- b) indipendentemente dal superamento della soglia dei 10.000 euro, è stata constatata una delle circostanze aggravanti di cui all'articolo 88, comma 2, lettere da a) a d)» (ADM, circolare 4 ottobre 2024, n. 20)

«L'Autorità giudiziaria cui inoltrare le notizie di reato per i reati previsti dalle DNC, deve intendersi alternativamente:

- ❑ la Procura Europea, nei casi in cui i maggiori diritti dovuti a titolo di dazio siano superiori a 10.000 euro, ancorché vi siano altri diritti di confine dovuti diversi dal dazio;
- ❑ la Procura nazionale territorialmente competente, nei casi in cui non vi siano maggiori diritti dovuti a titolo di dazio;
- ❑ la Procura Europea e la Procura nazionale territorialmente competente, nel caso in cui vi siano maggiori diritti dovuti a titolo di dazio ma inferiori a 10.000 euro.

Si rammenta che la Procura Europea è competente a ricevere notizie di reato anche nei casi di frode transfrontaliera in materia di IVA, quando detti reati comportino un danno complessivo pari ad almeno € 10.000.000 e siano connessi al territorio di due o più Stati membri» (ADM, circolare 19 dicembre 2024, n. 28)

CALCOLO DEI DIRITTI

«A tal fine gli Uffici delle dogane, in osservanza al principio espresso dalla Corte con la sentenza *sundicata*, devono, in primo luogo, verificare se il valore complessivo dei diritti di confine dovuti a seguito dell'accertamento superi o meno il valore complessivo dei diritti dichiarati e liquidati dalla parte, considerando tutti gli articoli che hanno subito una variazione a seguito del controllo. In caso di riscontro negativo, ovvero quando i diritti complessivamente dovuti siano pari o inferiori a quelli dichiarati, si applica la sanzione amministrativa ex articolo 96, comma 4. In caso di riscontro positivo, ai fini del calcolo dei diritti di confine dovuti, in aderenza al principio espresso dalla Corte suprema, si deve far riferimento ai saldi di ciascun diritto di confine, distintamente considerati, considerando tutti gli articoli che hanno subito una variazione a seguito del controllo» (ADM, circolare 28 ottobre 2024, n. 22)

| Esempio - Compensazione tra diritti di confine - 1 | | | |
|--|----------------------------------|-------------------|------------|
| | Numero articolo | Dazio | IVA |
| Dichiarato | 1 | 10.000,00 | 35.000,000 |
| | 2 | 10.000,00 | 25.000,000 |
| | Totale | 20.000,00 | 60.000,000 |
| Accertato | 1 | 22.000,00 | 35.000,000 |
| | 2 | 10.000,00 | 14.000,000 |
| | Totale | 32.000,00 | 49.000,000 |
| Maggiori diritti | 1 | 12.000,00 | - |
| | 2 | - - | 11.000,00 |
| | Totale differenza accertato | 12.000,00 - | 11.000,00 |
| | Totale diritti di confine dovuti | 1.000,00 di dazio | |

| Esempio - Compensazione tra diritti di confine - 2 | | | |
|--|-----------------------------|--------------------|------------|
| | Numero articolo | Dazio | IVA |
| Dichiarato | 1 | 10.000,00 | 35.000,000 |
| | 2 | 10.000,00 | 25.000,000 |
| | Totale | 20.000,00 | 60.000,000 |
| Accertato | 1 | 22.000,00 | 35.000,000 |
| | 2 | 10.000,00 | 24.000,000 |
| | Totale | 32.000,00 | 59.000,000 |
| Maggiori diritti | 1 | 12.000,00 | - |
| | 2 | - | - 1.000,00 |
| | Totale differenza accertato | 12.000,00 | - 1.000,00 |
| Totale diritti di confine dovuti | | 11.000,00 di dazio | |

VARIAZIONE IN PIU' ARTICOLI

«Qualora in fase di accertamento l'Ufficio determini, per uno specifico articolo, la presenza di una o più porzioni di merce differente (con la conseguente previsione di articoli diversi), la violazione deve essere riferita unicamente all'articolo dichiarato. Le eventuali differenze complessive di diritti dovuti in più rispetto a quelli dichiarati, conseguenti ad esempio ad una diversa classificazione, costituiscono la misura su cui calcolare la sanzione per la violazione afferente l'articolo dichiarato» (ADM, circolare 28 ottobre 2024, n. 22)

CIRCOSTANZE AGGRAVANTI

1. Per i delitti previsti negli articoli da 78 a 83, è punito con la multa aumentata fino alla metà chiunque, per commettere il contrabbando, adopera mezzi di trasporto appartenenti a persona estranea al reato.
2. Per i delitti di cui al comma 1, alla multa è aggiunta la reclusione da tre a cinque anni:
 - e) quando l'ammontare di almeno uno dei diritti di confine dovuti, distintamente considerati, è superiore a 100.000 euro.
3. Per i delitti di cui al comma 1, alla multa è aggiunta la reclusione fino a tre anni quando l'ammontare di almeno uno dei diritti di confine dovuti, distintamente considerati, è maggiore di euro 50.000 e non superiore a euro 100.000.

LA CONFISCA PENALE

Nei casi di contrabbando, è sempre ordinata la confisca delle cose che servirono o furono destinate a commettere il reato e delle cose che ne sono l'oggetto ovvero il prodotto o il profitto. Quando non è possibile procedere alla confisca delle cose di cui al primo periodo, è ordinata la confisca di somme di denaro, beni e altre utilità per un valore equivalente, di cui il condannato ha la disponibilità, anche per interposta persona (art. 94)

Tale forma di confisca, mutuata dall'art. 240, c.p. e costituisce, nell'interpretazione della dottrina e della giurisprudenza maggioritarie, una misura di sicurezza patrimoniale e non una pena accessoria

«Nel caso del reato di contrabbando, si rende applicabile il comma dell'articolo 94 che prevede la confisca obbligatoria e, ove non sia possibile procedere al sequestro della merce, alla confisca per equivalente

La confisca per equivalente, prevista anche per i reati tributari non doganali (D.L. vo 74/2000), può essere disposta unicamente dall'Autorità giudiziaria

Nel caso, invece, di illecito amministrativo sanzionato a norma dell'articolo 96 DNC, la confisca disposta dall'Amministrazione può avere ad oggetto esclusivamente le merci che sono l'oggetto dell'illecito. La confisca amministrativa deve, tra l'altro, essere preceduta dal sequestro» (ADM, circolare 19 dicembre 2024, n. 28)

ESTINZIONE DEI DELITTI

1. Per i delitti di contrabbando punibili con la sola pena della multa, l'autore della violazione può effettuare il pagamento, oltre che del tributo eventualmente dovuto, di una somma determinata dall'Agenzia in misura non inferiore al 100 per cento e non superiore al 200 per cento dei diritti previsti per la violazione commessa.
2. Il pagamento della predetta somma e del tributo estingue il reato.
3. L'estinzione del reato non impedisce l'applicazione della confisca, la quale è disposta con provvedimento dell'Agenzia.

«Pertanto per i reati di contrabbando, per i quali nessuno dei diritti di confine dovuti, distintamente considerati, è superiore a euro 50.000 e non ricorrono altre aggravanti, l'autore può accedere all'istituto previsto dall'articolo 112

La facoltà della parte di ricorrere all'istituto previsto dall'articolo 112, non prevede un termine di decadenza. Pertanto, lo stesso è attivabile anche in pendenza di procedimento penale

In particolare, la parte può definire la propria posizione, ancorché l'Ufficio doganale non abbia determinato la misura della sanzione, anche mediante il ricorso al ravvedimento operoso ex articolo 13 del D.L.vo 472/1997» (ADM, circolare 28 ottobre 2024, n. 22)

SANZIONI AMMINISTRATIVE

1. È punito con la sanzione amministrativa dal 100 per cento al 200 per cento dei diritti di confine dovuti, e comunque in misura non inferiore a euro 2.000, e, per le violazioni di cui all'articolo 79, in misura non inferiore a euro 1.000, chiunque commette le violazioni di cui agli articoli da 78 a 83, salvo che, alternativamente:

- a) ricorra una delle circostanze aggravanti di cui all'articolo 88, comma 2, lettere da a) a d)
- b) l'ammontare di almeno uno dei diritti di confine dovuti o indebitamente percepiti, distintamente considerati, ovvero dei diritti di confine indebitamente richiesti in restituzione, sia superiore a euro 10.000

2. La sanzione di cui al comma 1 è ridotta di un terzo quando i maggiori diritti di confine dovuti sono inferiori al 3 per cento di quelli dichiarati

3. Fermo restando quanto previsto al comma 4, la sanzione di cui al comma 1 non si applica se l'ammontare dei diritti di confine complessivamente dichiarati è pari o superiore a quelli complessivamente accertati

14. Nell'ipotesi di cui all'articolo 79, quando l'autorità giudiziaria non ravvisa una condotta dolosa, l'autore è punito, a titolo di colpa, con la sanzione amministrativa dall'80 per cento al 150 per cento dei diritti di confine dovuti e comunque in misura non inferiore a euro 500. In tale ipotesi, si applicano, altresì, i commi 2, 3 e 4.

GRAZIE!