



•ALERT•

4 APRILE 2024

Approvato lo schema di decreto legislativo di riforma del diritto doganale: le novità sul versante penale e 231

Cosa prevede il decreto approvato in esame preliminare dal Consiglio dei Ministri? L'attuazione di un'altra parte della riforma fiscale che passa per la revisione della disciplina doganale e del sistema relativo alle sanzioni su accise e imposte indirette.

Lo scorso 26 marzo il Consiglio dei Ministri ha approvato, in esame preliminare, un decreto legislativo di attuazione della legge delega per la riforma fiscale avente ad oggetto la revisione della disciplina doganale e del sistema sanzionatorio in materia di accise e di altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi (Legge 9 agosto 2023, n. 111).

Si tratta di una riforma epocale i cui elementi essenziali possono essere così tratteggiati:

- **abrogazione del TULD** (D.P.R. n. 43/1973) e sua sostituzione con **nuove disposizioni nazionali complementari** al Codice doganale dell'UE;
- **espressa qualificazione dell'IVA** e di ogni altra imposta di consumo dovuta a favore dello Stato all'atto dell'importazione come **diritto di confine**;
- **ridefinizione delle procedure** di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi doganali;
- **revisione del sistema sanzionatorio** (amministrativo e penale) in materia di **dogane, accise e tabacchi**;
- **revisione della disciplina sanzionatoria** con particolare riguardo alla fattispecie di **contrabbando**;
- **estensione della responsabilità amministrativa degli enti** ex D. Lgs. n. 231/2001 anche ai reati di cui al Testo Unico Accise (D. Lgs. n. 504/1995).



1. REVISIONE DELLA DISCIPLINA SANZIONATORIA DEL CONTRABBANDO

Le disposizioni legislative in materia doganale vengono oggi compendiate in un **nuovo corpus normativo complementare** al Codice doganale dell'Unione europea.

Le **sanzioni di natura penale** sono previste dal Capo I del Titolo VI:

- contrabbando per omessa dichiarazione (art. 78);
- contrabbando per dichiarazione infedele (art. 79);
- contrabbando nel movimento delle merci marittimo, aerei e nei laghi di confine (art. 80);
- contrabbando per indebito uso di merci importate con riduzione totale o parziale dei diritti (art. 81);
- contrabbando nell'esportazione di merci ammesse a restituzione di diritti (art. 82);
- contrabbando nell'esportazione temporanea e nei regimi di uso particolare e di perfezionamento (art. 83);
- contrabbando di tabacchi lavorati (art. 84);
- associazione per delinquere finalizzata al contrabbando di tabacchi lavorati (art. 86).

Gli articoli 85 e 88 prevedono una serie di circostanze aggravanti del contrabbando che ricalcano quelle già previste dal TULD, mentre l'art. 94 è dedicato alla disciplina della misura di sicurezza patrimoniale della confisca. Novità di assoluto rilievo, con inevitabili ripercussioni anche sul versante penale, è l'espressa qualificazione dell'IVA

all'importazione come diritto di confine (e non già come tributo interno): anche l'omesso versamento dell'imposta sul valore aggiunto potrà quindi integrare la fattispecie di contrabbando per dichiarazione infedele prevista dal nuovo art. 79.

Il Capo II del Titolo VI è invece dedicato alle sanzioni di natura amministrativa per le fattispecie di minore gravità, in ragione della modalità della condotta o dell'importo dei diritti di confine dovuti.

2. REVISIONE DEL SISTEMA SANZIONATORIO IN MATERIA DI ACCISE E TABACCHI

L'art. 3 dello schema di decreto introduce una revisione del sistema sanzionatorio in materia di accise e tabacchi, disciplinato dal D. Lgs. n. 26 ottobre 1995, n. 504 (cd. Testo Unico Accise).

L'intervento concerne innanzitutto gli artt. 40 (*sottrazione all'accertamento o al pagamento dell'accisa sui prodotti energetici*) e seguenti del TUA, con:

- la **modifica della disciplina del tentativo** (art. 40, comma 3) in senso più restrittivo;
- l'**innalzamento della soglia di punibilità** prevista per l'applicazione dell'aggravante di cui al comma 4 del medesimo art. 40, che punisce con la più grave pena della reclusione da uno a cinque anni, oltre alla multa, la sottrazione all'accertamento di prodotti energetici quando la quantità sottratta è superiore a 10.000 chilogrammi (e non più 2.000);
- la **depenalizzazione** del reato di sottrazione all'accertamento o al pagamento dell'accisa sul gas naturale (art. 40, nuovo comma 6) ove la quantità sottratta sia superiore a 10.000 metri cubi (e non più 5.000). Il nuovo comma prevede ora una sanzione amministrativa dal doppio al decuplo dell'imposta evasa, in ogni caso non inferiore a 5.000 euro (e non più a 516 euro);
- l'**ampliamento del perimetro di applicabilità della sanzione amministrativa** prevista in caso di evasione dell'accisa su prodotti energetici diversi dal gas naturale, prima applicabile se la quantità sottratta era inferiore a 100 chilogrammi, e ora anche quando inferiore a 1000 chilogrammi.

Modifiche analoghe, in particolare con riferimento alla disciplina del tentativo e dell'ampliamento del perimetro di applicabilità della sanzione amministrativa, sono introdotte con riferimento al delitto di sottrazione all'accertamento ed al pagamento dell'accisa sull'alcole e sulle bevande alcoliche

di cui all'art. 43 del medesimo codice. Parimenti, il delitto previsto all'art. 47 TUA (*deficienze ed eccedenze nel deposito e nella circolazione dei prodotti soggetti ad accisa*) sarà depenalizzato e oggetto di sola sanzione amministrativa pecuniaria.

A seguire, vengono introdotte ulteriori fattispecie di reato e di illecito amministrativo, segnatamente:

- all'art. 40-*bis*, il delitto di **sottrazione all'accertamento o al pagamento dell'accisa sui tabacchi lavorati**;
- all'art. 40-*ter* le circostanze **aggravanti** e all'art. 40-*quater* le circostanze **attenuanti** del delitto sopra menzionato;
- all'art. 40-*quinqies*, l'illecito amministrativo di **vendita di tabacchi lavorati senza autorizzazione o acquisto da persone non autorizzate alla vendita**;
- all'art. 40-*sexies*, **ulteriori disposizioni in materia di vendita di tabacchi lavorati**, che, in caso di contestazione di detenzione o cessione di tabacchi lavorati in violazione delle disposizioni applicabili, prevedono, *inter alia*, la **chiusura dell'esercizio** presso il quale è stata riscontrata la violazione ovvero la **sospensione della licenza o dell'autorizzazione dell'esercizio stesso**.

Anche l'art. 44 TUA in materia di **confisca** è stato oggetto di revisione: la misura patrimoniale, oggi applicabile rispetto ai prodotti, alle materie prime ed ai mezzi "*comunque utilizzati per commettere le violazioni di cui agli articoli 40, 41 e 43*", viene estesa anche al delitto di sottrazione all'accertamento o al pagamento dell'accisa sui tabacchi lavorati esteri.

Nel caso in cui non sia possibile procedere alla confisca diretta, il giudice ordina "*la confisca delle somme di denaro, dei beni o delle altre utilità delle quali il condannato ha la disponibilità, anche per interposta persona, per un valore equivalente al prodotto, profitto o prezzo del reato*", e non più "*la confisca di beni, di cui il reo ha la disponibilità, per un valore corrispondente a tale prezzo o profitto*".

È inoltre prevista l'aggiunta all'art. 44 TUA di un ulteriore comma 1-*ter*, che prevede l'applicazione della **confisca allargata** ex art. 240-*bis* c.p. anche in relazione alle **fattispecie delittuose contenute nel Testo Unico Accise** punite con pena detentiva non inferiore a cinque anni nel massimo.

Con l'aggiunta di due ulteriori articoli in materia di confisca, il decreto introduce infine una disciplina relativa alla destinazione dei beni confiscati (art. 44-*bis*) e alla custodia, distruzione, vendita e campionatura delle cose sequestrate o confiscate (art. 44-*ter*).

3. ESTENSIONE DELLA RESPONSABILITÀ AMMINISTRATIVA DEGLI ENTI

Al fine di allineare le disposizioni del D. Lgs. n. 231/2001 (*Decreto 231*) relative al reato presupposto di contrabbando alla nuova disciplina delineata nello schema di decreto, il successivo articolo 4 di quest'ultimo interviene anche sull'art. 25-*sexiesdecies* del Decreto 231.

Oltre alla formale sostituzione del riferimento al TULD al primo comma dell'art. 25-*sexiesdecies*, lo schema di decreto inserisce infatti il termine "**le imposte**" al secondo comma, allo scopo di includere anche l'IVA all'importazione tra i tributi la cui evasione comporta la contestazione dell'illecito amministrativo derivante da reato.

Dal punto di vista prettamente sanzionatorio:

- rimangono invariate le **sanzioni pecuniarie** previste dai commi 1 e 2 dell'art. 25-*sexiesdecies*;
- vengono estese le **sanzioni interdittive** applicabili ai casi di contrabbando con omesso versamento di imposte o diritti di confine per importi superiori ai centomila euro: oltre al divieto di contrattare con la pubblica amministrazione, all'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi, e al divieto di pubblicizzare beni o servizi, vengono ora formalmente previste anche l'interdizione dall'esercizio dell'attività e la sospensione o la revoca delle autorizzazioni, licenze o concessioni funzionali alla commissione dell'illecito.

CONTATTI

Giovanni Morgese
giovanni.morgese@lcalex.it

Chiara Sarzi Sartori
chiara.sarzi@lcalex.it