

DOGANE LE NOVITÀ DEL 2026 TRA DAZI, STRETTE E NUOVE SANZIONI

Dal Dlgs 211/2025 sui reati contro le restrizioni Ue, appena entrato in vigore, alla tassa sui pacchi. Fino alle regolarizzazioni, alla compliance e alla giurisprudenza

ILLUSTRAZIONE DI STEFANO MARRA



Il Sole
24 ORE

29/01/26

IFOCUS DEL SOLE 24 ORE
Il Sole 24 ORE, Milano, Sett. n.3.
In vendita abbinata obbligatoria
con Il Sole 24 ORE a €3,00 (il focus del
Sole €1,00 + Il Sole 24 ORE €2,00).
Solo ed esclusivamente per gli abbonati,
in vendita separata dal quotidiano a €1,00.

Chiuso in redazione il 26 gennaio 2026



9 772282 452006

LA GUERRA DEI DAZI

Più importanza
alla tracciabilità
dei prodotti

Perticone, Santacroce p. 2

BENI EXTRA-UE

Garanzia riducibile
per i soggetti
con status Aeo-C

Guarino, Rota p. 7

SANZIONI

La competenza
nazionale resta pure
sulla proporzionalità

Di Gianni p. 14

NUOVI REATI

Pene pesanti a chi
viola le restrizioni
Ue sugli scambi

Lodoli, Rota, Santacroce p. 15

DOGANE: LE NOVITÀ DEL 2026

427 e seguenti

Anche negli incentivi

Commi della legge di Bilancio 2026 sull'iperammortamento: per la prima volta ammettono al beneficio solo beni Ue o See

Il contesto

La guerra dei dazi impone di dare più attenzione alla tracciabilità

Spesso i beni sono composti da parti che vengono da Paesi soggetti a diverse regole. Complicazioni dalla mutevolezza delle misure

Enrico Perticone
Benedetto Santacroce

In questi giorni si è parlato con una certa insistenza delle possibili, ulteriori misure tariffarie che gli Usa avrebbero potuto adottare a partire dal 1° febbraio sulle importazioni di beni da otto Paesi: Danimarca, Paesi Bassi, Finlandia, Germania, Francia, Svezia, Regno Unito e Norvegia. Sei di questi Paesi sono appartenenti all'Unione europea. Il tutto come conseguenza della questione Groenlandia, se non fosse stata raggiunta in extremis l'intesa tra il presidente Usa, Donald Trump, e il segretario della Nato, Mark Rutte.

Dazi e tariffe per Paese o per area

Il caso può essere utilizzato come un interessante esempio scolastico che offre lo spunto per effettuare alcune ulteriori riflessioni sulla convulsa dinamica daziaria attuale. Che cosa si intende esattamente quando si afferma che gli Usa potrebbero adottare maggiori tariffe sulle importazioni da determinati Paesi (e non altri)?

Dopo mesi di dazi in prima pagina, anche i non addetti ai lavori hanno ormai ben chiaro che il presupposto per l'applicazione di tali misure è l'origine dei beni («dove sono stati fabbricati?»). Quindi in termini tecnicamente più appropriati il periodo può essere così riformulato: gli Usa potrebbero adottare dazi ex-tra sulle importazioni di prodotti originari di taluni Paesi europei.

Affiora ora naturale la domanda: ma è possibile appli-

care tariffe differenziate nei confronti di diversi Paesi membri dell'Unione europea, visto che quest'ultima costituisce un unico territorio doganale ed un unico soggetto negoziale?

Prescindendo dalle valutazioni in punta di diritto, la risposta è nei fatti, dal momento che ci sono precedenti anche piuttosto recenti (seppure limitati a pochi casi circostanziati).

Infatti, molti ricorderanno che nel 2018, a seguito dell'annosa vertenza Boeing-Airbus finita di fronte all'organo di appello Wto, gli Usa imposero misure tariffarie selettive per beni appartenenti a numerose linee merceologiche ed originari di diversi Paesi Ue. Nel caso dell'Italia, furono ad esempio colpiti alcuni prodotti della filiera agroalimentare, tanto che gli imprenditori di settore si posero il più che comprensibile interrogativo esistenziale su cosa mai c'entrassero i nostri formaggi tipici con le dispute globali sull'aerospazio; misteri che si annidano silenti tra le maglie insidiose dei meccanismi di funzionamento del commercio internazionale.

Gli effetti di una politica di dazi differenziata

Tornando all'esempio, qualora gli Stati Uniti dovessero davvero applicare un dazio ulteriore del 10% (oltre a quello reciproco già in vigore) sui prodotti importati dai Paesi citati all'inizio, quali conseguenze ci sarebbero per gli esportatori italiani?

È pur vero che l'Italia non compare nella lista e questo significa che i prodotti italiani

continuerebbero ad essere tassati all'importazione in Usa secondo l'aliquota reciproca del 15% (prevista per i prodotti originari dell'Ue) comprensiva della quota Mfn, fatte salve eventuali altre misure applicabili. Per esempio, quelle previste per i beni contenenti acciaio ed alluminio tracciati dal Section 232 del Trade Expansion Act.

La potente forza dell'ovvietà ci ricorda tuttavia che le nostre imprese non esportano nel mondo esclusivamente "prodotti italiani" e che gli apparecchi industriali complessi realizzati in Italia contengono molto spesso un'aliquota molto significativa di componentistica europea. Il dato è significativo, visto che i comparti della meccanica e della mecatronica rappresentano in valore una quota maggioritaria delle nostre esportazioni. In altre parole: quanta Germania c'è, ad esempio, nelle macchine industriali che l'Italia esporta in Usa?

La risposta potrebbero doverla fornire gli esportatori italiani ai clienti statunitensi, per evitare che i loro prodotti scontino all'importazione misure tariffarie supplementari eventualmente previste per taluni Paesi europei diversi dall'Italia. La questione non è nuova: se invece che alla Germania pensassimo ad altri Paesi (si parla tanto della Cina, ma il discorso potrebbe valere per Svizzera, India, Brasile eccetera), scopriremmo che una domanda analoga ce la siamo già dovuta porre nove mesi fa, con l'adozione dei "dazi reciproci" da parte degli Usa.

La tracciabilità come regola di difesa

Si torna così ad un argomento a noi caro. All'aumentare della complessità e del livello di entropia dello scenario tariffario mondiale, farà necessa-

riamente sempre più riscontro la necessità di accrescere l'intensità e la profondità dei modelli di tracciatura produttiva dei beni che fanno parte del ciclo commerciale di ciascuna azienda.

In sostanza, oggi non si va da nessuna parte se non si dispone di una distinta base "parlante" che dia conto delle caratteristiche del prodotto esportato e dei suoi singoli componenti in maniera particellare; il patrimonio di dati e informazioni sulle merci costituisce il reale valore aggiunto che le imprese devono costruire per affrontare i mercati internazionali.

Proprio in questi giorni, il tema della tracciabilità e del "made In" è tornato prepotentemente di attualità, a causa della misura adottata dal legislatore nazionale, nell'ambito dell'ultima manovra economica, per l'applicazione dell'agevolazione dell'iperammortamento (articolo 1, commi 427 e seguenti della legge 199/2025): per la prima volta, è stato previsto che tale agevolazione sia condizionata al fatto che gli investimenti riguardassero beni prodotti nella Ue o nel See (Spazio economico europeo). Questa delimitazione, che sarà oggetto di un apposito decreto del ministero delle imprese (Mimit) di concerto con quello dell'Economia (Mef), impone alle imprese una specifica tracciabilità e un'acquisizione dal fornitore ovvero il monitoraggio delle attività che sui beni acquisiti si realizzerà nei territori indicati dalla norma per la successiva certificazione di origine.

Questo, per le imprese, è un ulteriore stimolo ad attrezzarsi alla corretta gestione dei beni acquisti dall'estero.

Lo stravolgimento della politica daziaria

L'attuale modello di governance multilaterale del dazio

e del commercio internazionale, incentrato dal 1947 sulla base degli accordi Gatt (General agreement on tariffs and trade), appare oggi in crisi assai profonda e mostra enormi e strutturali fragilità, scosso quasi quotidianamente dalle vigorose spallate assestategli dall'avvicinarsi vorticoso delle misure tariffarie stabilite o paventate dagli Stati Uniti.

Abbiamo negli anni conosciuto, studiato, approfondito ed applicato i dazi doganali partendo dall'implicito presupposto che si trattasse di strumenti ad esclusivo contenuto economico/fiscale, istituiti dagli Stati nel quadro di regole condivise a livello internazionale.

Ma oggi, nella comune percezione, il dazio sta velocemente slittando verso una nuova dimensione (del tutto avulsa dalle sue funzioni originarie): quella di leva di condizionamento geopolitico a tutto tondo, utile per esercitare forti influenze sugli Stati, non solo nelle scelte di carattere commerciale ed industriale, ma spesso anche in quelle di natura politica e strategica.

Il tema cruciale, tuttavia, non è quello di misurare gli effetti della "mutazione genetica tariffaria" in atto sugli indicatori economici tradizionali, esercizio non particolarmente efficace nel breve periodo e forse nemmeno così appropriato: come se pretendessimo di misurarci la febbre con un righello.

Il punto centrale sarà verificare quanto ci sarà costato nel medio e lungo periodo aver rinunciato, talvolta con troppa acquiescenza, ad un sistema di regole condivise che per ottant'anni ha consentito una crescita costante delle nostre economie. ●

DOGANE: LE NOVITÀ DEL 2026

1993

Il precedente

Anno al quale risale l'attuale assetto delle dogane Ue, destinato a cambiare con l'ok al Codice doganale dell'Unione

La riforma europea

Autorità unica sovranazionale e sistema informativo centralizzato

Saranno superate le attuali architetture di gestione digitale delle procedure doganali con la creazione di un'interfaccia unica

Fulvio Liberatore

E in pieno svolgimento l'iter che porterà all'approvazione del nuovo Codice doganale dell'Unione (Cdu), la più vasta ed incisiva trasformazione delle dogane unionali dal 1993. Dopo la presentazione della proposta della Commissione Ue nel maggio 2023 e dopo i cambiamenti apportati dal Parlamento europeo in sede di prima lettura, siamo giunti al trilogio (momento negoziale tra le istituzioni sovrane dell'Unione: Parlamento, Consiglio e Commissione); da esso scaturirà il testo definitivo che, poi, dovrà ricevere il via libera di Parlamento e Consiglio.

Solo da quel momento si potrà tracciare il percorso che porterà all'applicazione effettiva del Codice e si avvieranno i lavori per adottare i regolamenti, delegati e di esecuzione, grazie ai quali le norme diverranno effettivamente operative. Nelle attuali proiezioni, si parla di un periodo che va dal 2028 al 2032 e fino al 2038, per arrivare all'attuazione.

La riforma è destinata ad avere effetti radicali sulla dinamica degli scambi internazionali.

Due sono gli istituti che più incideranno sul funzionamento delle dogane, superando gli attuali paradigmi (lenti, burocratici e solo parzialmente efficaci per operatori, cittadini, ambiente e sicurezza). Dovrebbero garantire armonizzazione e convergenza verso una dogana unica europea.

I due istituti sono:

- la nuovissima European

union customs authority (Euca), autorità sovranazionale indipendente che dovrebbe garantire, oltre al superamento delle divergenze interpretative e applicative della normativa doganale, anche e soprattutto il funzionamento del secondo istituto;

- cioè il Centro doganale digitale dell'Unione europea (Eucdh: European customs data hub), un sistema informativo centralizzato per la gestione, la condivisione e la conservazione dei dati rilevanti per le dogane e per le altre autorità intervenienti negli scambi transfrontalieri.

Peraltro, più che di un sistema informativo unico sarà un hub, ossia un "mozzo" attorno al quale continueranno a ruotare i sistemi informativi dei singoli Stati membri, chiamati a garantire un perfetto allineamento dei dati con le specifiche che l'Eucdh fornirà ed imporrà.

L'Eucdh, destinato a superare le odierne architetture per la gestione digitale delle procedure doganali, renderà, tra l'altro, possibile la costruzione di una *single window* doganale unionale efficiente e condivisa, interfacciabile con altre semplificazioni che hanno la loro base nei sistemi informativi doganali, permettendo vantaggi operativi oggi, strutturalmente, impossibili.

L'interazione tra Euca e Eucdh porterà anche effetti a largo spettro. Infatti, la possibilità di ricostruire, attraverso l'accesso ai dati messi a disposizione dagli operatori e grazie alla trasformazione anonimizzata dei dati medesimi, profili di rischio finalmente

utilizzabili a livello unionale, consentirà di mettere in campo semplificazioni come l'autovalutazione e, a lungo termine, il superamento delle dichiarazioni doganali così come oggi conosciute e gestite attraverso l'articolato sistema dei dataset.

Recita, infatti, il considerando (40) della proposta: «[...] non appena [...] disponibili le capacità del centro doganale digitale dell'Ue, gli operatori dovrebbero [...] avere la possibilità di [...] mettere a disposizione delle autorità doganali le informazioni attraverso il suddetto centro e le autorità doganali non dovrebbero più autorizzare gli operatori a presentare domanda di semplificazioni in relazione alla dichiarazione doganale. Alla fine del periodo transitorio tutte le autorizzazioni dovrebbero cessare di essere valide, poiché non esisteranno più le dichiarazioni doganali ».

Tra i compiti della Euca dovrebbe esservi, inoltre, rilasciare lo status di *Trust&Check trader*, un nuovo tipo di autorizzazione destinato ad affiancarsi allo status di Aeo-C (operatore economico autorizzato) cui verrà dato particolare rilievo in materia di accelerazione di procedure e riduzione di controlli. Controlli che, nello spirito oltre che nella lettera della proposta, dovranno essere sempre più a carattere sistemico, senza interventi diretti delle dogane di confine né di quelle interne, salvo quando essi siano correlati a misure sanitarie o di sicurezza pubblica: System based approach (Sba) è il (quasi) nuovo approccio che l'intera proposta sottende. Si tenta, in tal modo, di concentrare risorse e competenze laddove l'analisi dei rischi lo suggerisca e/o sulla valutazione di ampio respiro sull'attività degli operatori. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Deforestazione, proroga al 2027

Regolamento ad hoc

imprese piccole e micro con dichiarazione snella

**Gaetana Rota
Vittorio Santabarbara**

I rappresentanti del Parlamento e la presidenza del Consiglio europeo hanno raggiunto un accordo sulla revisione del regolamento Ue 2023/1115 relativo alla messa a disposizione sul mercato dell'Ue di prodotti legati alla deforestazione e al degrado forestale.

Le parti hanno riconosciuto le difficoltà operative degli operatori nella fase di implementazione, soprattutto per i soggetti di minori dimensioni, e hanno confermato un rinvio dell'entrata in vigore delle disposizioni:

- al 30 dicembre 2026 per le grandi imprese e i commercianti;

- al 30 giugno 2027 per le piccole e microimprese, che avranno un semestre per adeguarsi alle previsioni regolamentari.

Il rinvio è stato necessario anche alla luce della semplificazione introdotta e relativa all'adempimento di tutti gli obblighi di dovuta diligenza e della relativa dichiarazione. È previsto infatti che saranno obbligati alla dichiarazione e alle relative incombenze di raccolta di informazioni i primi operatori che immetteranno i prodotti oggetto del regolamento sul mercato dell'Unione.

Di particolare pregio è la semplificazione prevista per le

piccole e microimprese in tema di dichiarazione. I piccoli e micro operatori potranno presentare una tantum la dichiarazione in maniera semplificata. Tale dichiarazione verrà corredata da un numero identificativo che potrà essere poi utilizzata e ritenuta sufficiente al fine di garantire la corretta tracciabilità dei beni oggetto del regolamento.

Il regolamento così modificato prevede inoltre che gli operatori a valle e i commercianti potranno immettere o rendere disponibili sul mercato i prodotti solo se in possesso di tutte le informazioni necessarie. Gli operatori che non rientrano nella definizione di piccole e medie imprese dovranno essere registrati nell'apposito portale al fine di poter immettere o rendere disponibili sul mercato o esportare tali prodotti.

Verranno esclusi dall'applicazione del regolamento, sempre a seguito delle recenti modifiche, i prodotti stampati come ad esempio i libri o i giornali derivati ovviamente da materie prime come il legno.

Proprio in virtù della volontà del legislatore europeo di semplificare le procedure e rendere più omogeneo il sistema dei controlli, la Commissione europea sarà incaricata di redigere entro la data del 30 di aprile un memorandum al fine di valutare se le semplificazioni proposte abbiano effetti positivi e, se del caso, procedere alla proposta di ulteriori modifiche normative necessarie. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DOGANE: LE NOVITÀ DEL 2026

I principali vantaggi del Tct

Sdoganamento centralizzato: possibilità di sdoganare nello Stato in cui ha sede, anche se le merci entrano nella Ue altrove.

Semplificazione finanziaria: ok al pagamento differito e sospensione daziaria senza obbligo di regime di transito fino alla destinazione finale.

Autonomia operativa: controllo in autonomia della conformità delle merci e determinare i dazi periodicamente, riutilizzando i dati già presenti nell'Hub

Il percorso virtuoso

Condivisione dati in tempo reale col Fisco per essere promossi a Tct

La qualifica Trust&Check trader sostituirà l'Aeo, della quale manterrà gli attuali requisiti di sicurezza e solvibilità

Pagina a cura di

Gaetana Rota
Benedetto Santacroce

Da un sistema di controllo basato sulla singola transazione a un modello fondato su fiducia sistemica e trasparenza totale. La nuova architettura del commercio internazionale si definisce con l'arrivo della riforma del Codice doganale unionale (Cdu).

Il 17 maggio 2023 ha preso il via quella che è stata definita la riforma dell'Unione doganale più ambiziosa dal 1968. Un progetto che poggia su tre pilastri fondamentali per rispondere alle sfide di un'Europa geopolitica e digitale. Al centro di questa rivoluzione, accanto all'Authority unica e al

Data hub, si colloca l'evoluzione della figura dell'Operatore economico autorizzato (Aeo), verso il paradigma del Trust&Check trader (Tct).

Evoluzione necessaria

Dal 2008, lo status di Aeo ancora oggi rappresenta per gli operatori una "patente di affidabilità" che riserva agevolazioni doganali in tutta l'Ue. Tuttavia, le raccomandazioni del "Gruppo dei Saggi" (*Wise persons group*) hanno evidenziato la necessità di un quadro di responsabilità più profondo per affrontare la modernizzazione e la transizione digitale.

In tale scenario, lo status di Aeo inizia un percorso di transizione: potrà essere concesso fino al 1° marzo 2032 e mantenuto fino al termine del 2037,

anno in cui la figura del Tct potrebbe assumere il ruolo di protagonista assoluto.

Il nuovo status si propone di rappresentare un'evoluzione "rafforzata" dell'affidabilità aziendale. Mentre l'Aeo si focalizza su standard di sicurezza e solvibilità, il Tct richiede livelli di trasparenza proattiva, dove processi aziendali e supply chain vanno resi completamente visibili alle autorità.

I requisiti del percorso

Per un'impresa, intraprendere il cammino verso la qualifica di Tct significa dimostrare un rigore operativo costante. I requisiti, stabiliti dall'articolo 25 della proposta di riforma, ricadono in buona parte quelli già esistenti per ottenere lo status di Aeo: l'assenza di violazioni gravi o ripetute della normativa doganale e fiscale, un controllo di alto livello sulle operazioni e sul flusso delle merci comprovato da una solida tracciabilità sia nelle scritture contabili che nel sistema

logistico, con netta distinzione tra merci unionali e non unionali; una comprovata solvibilità finanziaria unita a procedure interne idonee a segnalare tempestivamente l'insorgenza di eventuali difficoltà; personale adeguatamente istruito.

In aggiunta, per diventare Tct, le imprese dovranno prepararsi a una condivisione dei dati in tempo reale con la dogana. Questa "interazione invisibile" è il vero prezzo della massima efficienza: quanto più l'autorità potrà monitorare i dati centralizzati, tanto minore sarà la necessità di interventi fisici sul campo.

Le Corsie verdi

Il percorso virtuoso verso lo status di Tct così delineato può offrire ricompense tangibili, che si trasformeranno in un vantaggio competitivo senza precedenti. Gli operatori certificati potranno beneficiare delle cosiddette Corsie verdi, flussi commerciali trasparenti che circolano senza interazio-

ne doganale formale e senza oneri amministrativi.

Le prospettive

L'introduzione del Tct segna un tangibile cambio di paradigma nel rapporto tra Fisco e contribuente, trasformando la dogana da "casello" a partner digitale. Il periodo di coesistenza tra Aeo e Tct permetterà un adattamento graduale, ma la direzione è chiara: centralizzare le attività e adottare strumenti intelligenti saranno indispensabili per superare le difficoltà di coordinamento riscontrate negli ultimi anni.

Le imprese che scelgono oggi di evolversi verso questi standard non stanno solo adempiendo a un obbligo normativo: investono in una catena di approvvigionamento resiliente e ultra-efficiente, pronta a navigare tra le complessità del mercato globale con una patente di affidabilità riconosciuta e protetta dalla Ue. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Opinion del commercialista per diventare Aeo

La circolare dell'Adm

Modello 231: ruolo attivo per tutti i professionisti

L'evoluzione della normativa doganale Ue e le recenti istruzioni operative dell'agenzia delle Dogane e dei monopoli (Adm) stanno caratterizzando l'evoluzione nel rapporto Fisco-impresa, nel quale le figure del commercialista e dell'avvocato di impresa assumono un rilievo strategico. Con l'avvio di una fase sperimentale sancita dalla circolare 21/2025, l'Adm ha esplicitamente incluso com-

mercialisti e avvocati tra i professionisti esperti abilitati a fornire le cosiddette conclusioni degli esperti (*opinion*).

Tali pareri sono importanti per accertare il possesso dei requisiti necessari all'ottenimento dello status di Aeo (Operatore economico autorizzato) e delle numerose altre autorizzazioni doganali che garantiscono risparmi e velocità operativa, dunque maggiore competitività.

Il ruolo del commercialista si esplica primariamente nella verifica dei criteri previsti dall'articolo 39 del Codice doganale unionale (Cdu), con particolare riferimento alla gestione delle

scritture commerciali e contabili (lettera b) così come con riguardo allo stato di salute finanziaria ed economica dell'operatore. L'esperto è chiamato a valutare l'idoneità del sistema contabile e la sua capacità di garantire la tracciabilità delle operazioni, assicurando che il flusso delle merci coincida perfettamente con le rilevazioni contabili, i pagamenti dei diritti doganali e l'identificazione fisica dei beni in magazzino. Questa attività di asseverazione non solo snellisce l'iter decisionale della Dogana, ma favorisce un rapporto di *cooperative compliance*, riducendo i tempi di ri-

lascio e mantenimento delle autorizzazioni. In tale ottica, dunque, la corretta pianificazione doganale delle operazioni legate al commercio internazionale rappresenta un'attività di presidio a monte che viene svolta dall'azienda e successivamente "certificata" dal professionista.

L'altro pilastro strategico di questa *cooperative compliance* doganale riguarda l'adozione di modelli organizzativi ai sensi del Dlgs 231/2001. L'avvocato e il commercialista possono cooperare per la creare il modello adottato per presidiare i rischi connessi ai reati di contrabbando e agli altri illeciti in materia di

accise, elemento che l'autorità doganale considera indice di alta affidabilità del soggetto richiedente. Oppure per esprimersi sull'adeguatezza di tale modello. Ancor più ora che il Dlgs 211/2025 ha incluso, a far data dal 24 gennaio, anche le violazioni riconducibili alle misure restrittive dell'Unione tra i reati presupposto del modello 231.

Per operare come "esperto", i professionisti devono garantire la propria indipendenza, essere iscritti all'albo da almeno tre anni e dimostrare una costante formazione specialistica. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DOGANE: LE NOVITÀ DEL 2026



Controlli incrociati

Dal 1° gennaio introdotte regole per il controllo incrociato sull'importazione di merci Cbam tra le autorità dei diversi Stati

membri sulle sanzioni e sulle conseguenze ulteriori in caso di superamento della soglia de minimis da persone diverse dal dichiarante autorizzato.

Tributi ambientali

Dal 1° gennaio soglia de minimis se si importano merci Cbam

Con il regolamento Ue 2026/956 regole più semplici solo per prodotti ad alta intensità di carbonio sotto le 50 tonnellate di massa

Pagina a cura di
Fulvio Liberatore

Il 1° gennaio 2026, in forza del Regolamento Ue 2026/956, modificato e integrato dal Regolamento 2025/2083 che ha implementato le indicazioni del pacchetto Omnibus I del 2025, siamo entrati nella prima fase del periodo "a regime" del Carbon Border Adjustment Mechanism (Cbam), lo strumento volto a riequilibrare, attraverso un meccanismo di aggiustamenti compensativi (cosiddetto "tributo ambientale"), i differenziali nel costo di alcune specifiche merci (merci Cbam) caratterizzate da altissime emissioni di CO₂e/o di gas serra ad effetto equivalente (CO₂e) importate da Paesi terzi.

Fino al 31 dicembre 2025 (dal 1° ottobre 2023) le merci Cbam potevano essere liberamente importate, pur dovendo essere og-

getto di report da presentarsi entro il mese successivo alla conclusione di ogni trimestre. I report dovevano riportare le emissioni di CO₂ incorporate nelle merci Cbam realizzate negli stabilimenti di produzione al di fuori della Ue e dei Paesi che godono di esenzione assoluta dalle regole Cbam. I Paesi esenti sono quelli di cui all'Allegato III del Regolamento di base: ad oggi, i Paesi dello Spazio economico europeo e alcuni territori non ricompresi nel territorio doganale dell'Unione.

Il "periodo transitorio" (disciplinato dal Regolamento Ue 2023/1773) termina i suoi effetti il 31 gennaio 2026, con la presentazione dell'ultimo report trimestrale (ferma restando la possibilità di integrare i report anche dopo la scadenza del 31 gennaio).

Semplificazioni e correzioni

La principale semplificazione è relativa all'introduzione di una

soglia di esenzione "de minimis" o "soglia unica basata sulla massa", escludendo l'applicazione del Cbam per le importazioni che, cumulativamente per ogni anno, non superino le 50 tonnellate di massa netta: fino a tale soglia, per gli operatori resta l'obbligo di inserire nelle dichiarazioni doganali relative a merci Cbam il codice Y 137, (che dovrà essere utilizzato anche dagli operatori che avessero acquisito la qualifica di dichiarante Cbam autorizzato (Dac) o che avessero presentato la relativa domanda entro il 31 marzo 2026).

Inoltre, la modifica dell'articolo 5 del regolamento di base incide sulla domanda per l'ottenimento della qualifica di Dac oltre all'inserimento del numero di autorizzazione Aeo (per chi sia già in possesso di tale status), dovrà essere riportata la stima dei quantitativi di merci Cbam da importare nell'anno in corso e nell'anno successivo, suddivisi per Stato membro di importazione. Viene, poi, aperta la possibilità di ricorrere alla rappresentanza diretta, sia pure al solo fine della presentazione delle dichiarazioni Cbam, restando tutti gli obblighi a carico dell'importato-

re. Nel caso di ricorso a un rappresentante indiretto, sarà questi ad assumersi tutte le responsabilità connesse agli adempimenti richiesti dalla normativa.

Altre modifiche vanno ricondotte allo slittamento di alcuni termini, al rinvio dell'acquisto dei certificati corrispondenti alle quote di CO₂e emesse e al calcolo delle emissioni, aspetto di particolare interesse per chi poi dovrà effettivamente acquistare, dal 1° febbraio 2027, i certificati corrispondenti alle emissioni incorporate nelle merci importate nel corso del 2026. Gli operatori che trattano l'importazione di merci Cbam dovrebbero predisporre soluzioni che consentano di ottenere le informazioni necessarie al calcolo dei valori effettivi delle emissioni. Infatti, i "valori predefiniti" (di default) risultano molto onerosi: alle medie mondiali di emissioni (calcolate prendendo in considerazione le tecnologie meno efficienti) si applica un mark-up crescente, dal 10% per il 2026 fino al 30% per il 2028.

Le regole operative

Il pacchetto Cbam (nove rego-

lamenti che hanno accompagnato l'avvio del periodo a regime, pubblicati tra il 22 e il 31 dicembre 2025) fornisce istruzioni dettagliate per l'applicazione delle regole Cbam: dalla quantificazione delle emissioni incorporate nelle merci Cbam, fino alla verifica delle emissioni, all'accreditamento dei verificatori, e al calcolo del prezzo dei certificati Cbam e del numero di certificati da restituire.

Sotto il profilo amministrativo, sono state semplificate le procedure per ottenere la qualifica di Dac, è stato aggiornato il Registro Cbam, rendendolo interoperabile con i sistemi doganali e sono state definite le informazioni che le autorità doganali devono comunicare alla Commissione per evitare l'elusione delle norme.

Il quadro si completa con la pubblicazione del Regolamento di esecuzione 2025/2621 del 31 dicembre 2025 che riporta, in dettaglio per singolo Paese di origine, i valori di default e le relative maggiorazioni applicabili di anno in anno. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Oltre 50 tonnellate serve l'autorizzazione Dac

La qualifica

Domanda da presentare entro il 31 marzo 2026

Per poter immettere in libera pratica merci Cbam quando si supera la soglia de minimis (50 tonnellate di massa netta di merci Cbam cumulative per anno solare), è necessario possedere la qualifica di dichiarante Cbam autorizzato (Dac). I relativi requisiti sono specificati nell'articolo 5 del Regolamento Ue 2023/956, mentre la re-

lativa procedura è disciplinata dal Regolamento Ue 2025/486, modificato e integrato dal Regolamento Ue 2025/2549.

Gli operatori italiani dovranno seguire le istruzioni diffuse dall'autorità nazionale competente (il ministero dell'Ambiente e della Sicurezza Energetica) che prevedono la produzione di 11 allegati, tutti da caricare, con la relativa documentazione, sul Registro Cbam. Le istruzioni vanno rilette, peraltro, alla luce delle semplificazioni introdotte dal Regolamento 2025/2549, il quale preve-

de, al nuovo punto 7 del Regolamento 2025/486, che invece di ottenere dal richiedente le informazioni richieste a norma del regolamento per la valutazione della domanda, l'autorità competente può utilizzare strumenti digitali per recuperare le informazioni pertinenti da altre autorità nazionali dello Stato membro.

Chi intenda procedere con la richiesta di autorizzazione potrà, pertanto, espungere dalla documentazione le informazioni che il Mase potrà reperire da altre autorità nazionali. La presentazio-

ne della domanda entro il 31 marzo 2026 renderà, peraltro, possibile procedere con le importazioni di merci Cbam oltre la soglia de minimis fino al momento in cui sarà stata ricevuta la relativa autorizzazione e, comunque, non oltre il 27 settembre 2026. Nel caso di respingimento della domanda, le emissioni incorporate nelle merci, da considerarsi illegittimamente importate, saranno alla base della determinazione delle relative sanzioni.

L'agenzia delle Dogane e dei Monopoli, con Circolare 36D/2025,

ha dettato istruzioni in ordine agli aspetti doganali connessi con l'importazione di merci Cbam. La Circolare si sofferma, oltre che su una rapida sintesi degli adempimenti, sui codici da utilizzare nelle dichiarazioni doganali e sul relativo formalismo. Di grande utilità è la tabella di sintesi dei diversi codici: il codice Y128 (da utilizzare per chi sia già Dac), l'Y137 per chi importi sotto la soglia de minimis, l'Y134 per le merci originarie di Paesi esentate dal CBAM, Y237 per le merci di origine unionale. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DOGANE: LE NOVITÀ DEL 2026

50%

Aliquota ad valorem

Entità del prelievo daziario prevista dagli Usa su alcuni prodotti in base alla Sezione 232 del Trade expansion act

Dazi Usa su acciaio e alluminio

Il calcolo del valore è difficile sui prodotti a composizione mista

L'importo dovuto si applica solo alla parte costituita dai metalli tassati ma non ci sono ancora linee guida ufficiali per quantificarla

Pagina a cura di
Fabrizio Di Gianni

L'estate 2025 ha segnato un nuovo punto di svolta nel già complesso quadro dei dazi Usa sull'acciaio. Col provvedimento del 19 agosto, l'amministrazione Trump ha ampliato la lista dei prodotti con aliquota ad valorem del 50% ex Sezione 232 del Trade expansion act. È l'ultima tappa di un percorso iniziato a marzo 2018, proseguito con la prima estensione nel 2020 e ancora rafforzato a febbraio 2025. Il tutto per proteggere l'industria Usa dalle importazioni di prodotti non solo interamente in acciaio e alluminio ma anche contenenti tali metalli.

Il regime applicabile ai prodotti interamente di acciaio segue la struttura della nota 16 del Capitolo 99 dell'Htsus (voci 9903.81.87, 9903.81.89 e 9903.81.90). Stesso regime, mutatis mutandis, sui prodotti interamente di alluminio.

Il calcolo della base imponibile per il dazio (che si aggiunge all'aliquota ordinaria Mfn) non pare difficoltoso: dall'Htsus si evince che per le voci 9903.81.87, 9903.81.89 e 9903.81.90 si determina sul valore del prodotto elencato nelle lettere j, l e m. Quando il valore della componente in acciaio coincide col valore totale del prodotto o sia sconosciuto, l'operatore dichiara l'intero valore in un'unica voce di dichiarazione (entry line), senza

ulteriori ripartizioni.

Ben più nebulosa la disciplina dei prodotti non interamente di acciaio (o alluminio), elencati alla lettera (n) della nota 16 e ricompresi nella voce 9903.81.91. Qui la base imponibile non è il valore totale del prodotto, ma quello della sua componente di acciaio. Il resto del valore è soggetto al dazio più elevato tra tariffa Mfn e aliquota del 15% prevista dall'accordo Ue-Usa di luglio 2025.

Così la componente acciaio ha valore inferiore a quello totale del prodotto e l'operatore, in dichiarazione doganale, deve suddividerla in due entry line distinte: una per la componente acciaio, l'altra per la parte non metallica. È in questo meccanismo bifasico che si concentra la principale complessità operativa.

La determinazione del valore della componente metallica è, infatti, la vera area grigia. La normativa generale sul valore in dogana (19 Usc §1401a) rin-

via al metodo del transaction value (*price actually paid or payable*) o, in subordine, ai metodi secondari, senza dare alcun criterio per isolare il valore del solo materiale metallico incorporato nel prodotto finito. Né le autorità Usa hanno sinora emanato linee guida per chiarire come determinare e attribuire correttamente tale valore. Per ora si può solo ritenere prudente produrre una dichiarazione sufficientemente dettagliata, supportata da documentazione solida.

Va inoltre notato che il regime 232 obbliga a indicare il Paese di fusione e colata dell'acciaio (*melt and pour*) con codici ISO 3166. La capacità dell'operatore di tracciare la supply chain è non solo un adempimento essenziale in sede di importazione, ma anche un presupposto per beneficiare di eventuali esenzioni. La voce 9903.81.92 Htsus esclude l'applicazione del dazio del 50% per i prodotti rientranti nelle

voci 9903.81.90 e 9903.81.91, laddove l'acciaio utilizzato sia stato fuso e colato negli Usa.

In conclusione, il calcolo del dazio varia secondo la composizione del prodotto. Per i beni interamente di acciaio, la base imponibile parrebbe coincidere col valore doganale dell'intero prodotto. Quanto invece ai prodotti contenenti acciaio (e alluminio), il dazio si applica solo al valore dell'acciaio effettivamente incorporato nel prodotto composito.

Il punto chiave è come calcolare tale valore: esso dovrebbe corrispondere al valore della componente di acciaio trasformato o dell'acciaio grezzo utilizzato per produrlo, o addirittura a livello di acciaio fuso e colato? In assenza di indicazioni chiare e conclusive, l'importatore potrà proporre una soluzione idonea (e conveniente) che sia corroborata e supportata da solida e dettagliata documentazione. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Contingenti tariffari e dazi a tempo indeterminato

La proposta Ue

Colpiti anche i Paesi con accordi preferenziali

Il 7 ottobre 2025 la Commissione Ue ha presentato una proposta di regolamento per far fronte agli effetti negativi della sovraccapacità globale sul mercato Ue dell'acciaio e arginare i rischi di aumento dell'import per le misure 232 degli Usa (articolo sopra). Si dovrebbe così sostituire le misure di salvaguardia in vigore, che scadono il 30 giugno.

La proposta prevede contingenti tariffari e dazi doganali per tempo indeterminato. Modifi-

cando gli impegni tariffari assunti dalla Ue in sede Omc, richiede la procedura dell'articolo XXVIII del Gatt 1994. Per quantificare il totale dei contingenti (circa 18,3 milioni di tonnellate), la Commissione ha preso a riferimento il 2013, non influenzato dalla sovraccapacità globale.

Il volume del 2013 è stato poi ripartito fra le 28 categorie di prodotti interessati in base alla quota di ciascuna categoria nel triennio 2022-2024. Esaurito il contingente, il regime prevede un dazio del 50% sull'import. La gestione delle quote è trimestrale, senza possibilità di trasferire i volumi inutilizzati al trimestre successivo. Ma il mandato del

Consiglio dell'Ue del 12 dicembre 2025 per negoziare la proposta col Parlamento europeo ha introdotto la possibilità di riportare i volumi inutilizzati di un trimestre a quello successivo, entro lo stesso anno di applicazione dei contingenti tariffari.

Le misure sono *erga omnes* tranne per Norvegia, Islanda e Liechtenstein. La ripartizione dei contingenti per Paese si definirà con atti di esecuzione della Commissione. La proposta prevede che le misure si applichino anche ai Paesi con cui la Ue abbia accordi preferenziali, come quelli di libero scambio, nonostante essi prevedano di norma la non applicazione di dazi per i

prodotti che soddisfino le regole di origine preferenziale. Qui è previsto che la Commissione possa tener conto di tali accordi nel ripartire le quote e sostituire le tariffe con misure ad hoc ai sensi delle procedure bilaterali di salvaguardia previste dai rispettivi accordi.

La proposta introduce la regola del *melt and pour*: andrebbe identificato il Paese in cui l'acciaio utilizzato nei prodotti a valle è stato fuso e colato. Gli importatori dovranno dunque fornire prove adeguate (certificato di fabbrica). Per ora le implicazioni di tale obbligo di identificazione non sono chiare: la proposta stabilisce che dovrà inter-

venire la Commissione con atti delegati che fissino le modalità applicative. Il mandato negoziale del Consiglio ha precisato che l'obbligo entrerà in vigore dal 1° ottobre 2026 e che, entro due anni, la Commissione dovrà valutare se designare il Paese di fusione e colata come base per le assegnazioni dei contingenti tariffari specifici per Paese.

La proposta cambia significativamente la politica commerciale Ue, con uno strumento strutturale e duraturo rispetto alle tradizionali misure. Ma si rischiano ritorzioni di Paesi terzi e censure di quelli con cui ci sono accordi preferenziali. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DOGANE: LE NOVITÀ DEL 2026

3

Livelli di affidabilità

Quelli in base ai quali può essere ridotto, fino all'azzeramento l'ammontare dell'importo garantito.

Adempimenti

Beni extra-Ue, garanzia riducibile per i soggetti con status Aeo-C

Accertata l'affidabilità dell'operatore è possibile arrivare fino all'azzeramento dello specifico Importo di riferimento (Idr)

Pagina a cura di
Antonino Guarino
Gaetana Rota

Le regole doganali nazionali ed europee offrono molte possibilità alle aziende per ridurre o azzerare l'obbligo di prestare garanzia nella gestione di beni extra-Ue.

Il quadro normativo concernente le garanzie unionali è rappresentato dal Regolamento Ue 952/2013 che ha istituito il Codice doganale dell'Unione (Cdu), dal Regolamento delegato Ue 2446/2015 (e dal Regolamento di esecuzione Ue 2447/2015).

Nello specifico, fondamentali sono gli articoli 89 e 95 del regolamento che istituisce il Codice doganale dell'Unione: il primo stabilisce i criteri per la costituzione

zione della garanzia, statuendo che, su richiesta, le autorità doganali possono autorizzare la costituzione di una garanzia globale per l'importo dei diritti doganali dovuti in relazione a più operazioni, dichiarazioni o regimi doganali; mentre il secondo definisce i requisiti che i richiedenti tale autorizzazione devono rispettare per ottenerla.

È poi l'articolo 84 del regolamento delegato che, nell'esplicitare le condizioni previste nell'articolo 95 del Codice, definisce le modalità per ottenere la riduzione dell'importo della garanzia globale o l'esonero dal prestare la stessa. Infine, gli articoli 155-158 del regolamento di esecuzione pongono l'Importo di riferimento (IdR) quale parametro per la determinazione della garanzia, calcolato basandosi sui flussi

storici o su previsioni operative, con statuizione di un valore forfettario in assenza di dati certi.

Dal punto di vista dell'ordinamento interno, l'articolo 51 del Dlgs 141/2024, recependo quanto disposto in sede unionale, prevede la possibilità in capo agli operatori economici che ne facciano apposita richiesta di ottenere il beneficio della riduzione dell'importo della garanzia o l'esonero dall'obbligo di prestare quest'ultima; possibilità le cui modalità operative sono state precisate dalla Circolare dell'agenzia delle Dogane e dei Monopoli 23/2025.

Fiscalità nazionale

In tal senso, assumono rilevanza i profili inerenti alla fiscalità nazionale; infatti, all'esito positivo di tutte le valutazioni, accertata l'affidabilità dell'operatore, gli si potrà accordare la riduzione fino all'azzeramento dell'IdR della garanzia relativa alla fiscalità nazionale: la novità consente di ridurre o azzerare l'importo della garanzia richiesta per l'Iva, con

percentuali diverse rispetto a quelle previste in sede unionale per i dazi doganali, mantenendo così le riduzioni già previste dalla previgente normativa ed estendendo l'accesso al beneficio della riduzione a una platea più ampia di operatori.

Esonero da autorizzare

La concessione dell'agevolazione appena descritta richiede una valutazione basata sul rispetto dei requisiti previsti dall'articolo 84 del regolamento delegato, da effettuare secondo il modello cosiddetto "Aeo Compact". Invero, per i soggetti titolari dello status Aeo-C, l'agenzia delle Dogane e dei Monopoli ha la facoltà di autorizzare un esonero dell'IdR valutando le informazioni già emerse in sede di rilascio del predetto status; dunque, nel caso di richieste di riduzione o esonero presentate da soggetti Aeo-C, l'Ufficio competente dovrà considerare l'ultimo monitoraggio effettuato ed i suoi risultati e se, eventualmente, siano stati riscontrati casi d'insorgenza di

obbligazione doganale a seguito di evento dannoso avvenuto dal predetto ultimo monitoraggio che possano portare ad una modulazione del livello di rischio. La stabilità del sistema è garantita, oltre che dall'attività di controllo dell'Agenzia, anche da un onere di automonitoraggio gravante sull'operatore, il quale dovrà comunicare eventuali insufficienze di copertura.

Settori complessi

Infine, meritano un cenno le previsioni che interessano i settori produttivi complessi, i cui operatori vengono assoggettati a una valutazione del rischio vincolata ad un'analisi concernente l'istante e le società ad esso collegate; inoltre, nella valutazione della solvibilità dovranno essere utilizzati i bilanci riclassificati secondo gli standard Ita Gaap - Generally Accepted Accounting Principles e le istanze dovranno essere accompagnate da una relazione contenente i necessari elementi istruttori. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Con la copertura globale tempi ridotti in dogana

L'opportunità

Concessione legata a meccanismi premiali

La scelta della garanzia globale collegata all'affidabilità doganale dell'operatore riduce tempi e oneri per lo sdoganamento in linea.

L'articolo 89, comma 5, del Regolamento Ue 952/2013, istitutivo del Codice doganale dell'Unione, conferisce all'Autorità doganale il potere di autorizzare, su istanza dell'operatore, la costituzione di una garanzia globale volta a coprire le obbligazioni doganali. Tale concessione è subordinata al ri-

spetto dei requisiti delineati dall'articolo 95 del Codice, dovendo l'istante: essere stabilito nel territorio unionale; vantare una comprovata onorabilità e dimostrare una specifica professionalità o l'uso regolare dei regimi per i quali si richiede l'autorizzazione.

Il Legislatore unionale prevede, inoltre, meccanismi di premialità per gli operatori che dimostrino un elevato controllo sui flussi documentali e una solida solvibilità finanziaria, permettendo loro di accedere a riduzioni o all'esonero totale dell'importo garantito. In tal senso, l'articolo 84 del Regolamento delegato Ue 2446/2015 definisce tre livelli di agevolazione

basati su criteri di affidabilità crescenti: la riduzione dell'importo al 50%; la riduzione al 30% e l'esonero totale, il quale è riservato esclusivamente a quei soggetti che garantiscono standard di trasparenza e sicurezza analoghi a quelli richiesti per l'ottenimento dello status di Operatore economico autorizzato (Aeo), includendo altresì requisiti di sicurezza informatica e gestione logistica avanzata.

Il procedimento

La procedura per l'ottenimento dell'autorizzazione alla costituzione della descritta garanzia richiede l'utilizzo esclusivo di piattaforme telematiche dedicate.

L'inoltro della richiesta avviene tramite il cosiddetto Eu Trader Portal (Tp), il quale accesso è subordinato al possesso di credenziali certificate e alla registrazione al Portale Unico Dogane (Pud), con validazione del codice Eori.

L'istanza, ex articolo 22 del Codice doganale dell'Unione va indirizzata all'Ufficio competente in relazione al luogo in cui è tenuta la contabilità principale del richiedente, che ne gestirà l'istruttoria mediante il Customs Decisions Management System (Cdms) e valuterà la sussistenza dei criteri previsti dalla normativa unionale. Entro 30 giorni dalla ricezione, l'Ufficio competente procederà

alla validazione formale e all'eventuale accettazione della domanda mentre, in caso di necessità di una più approfondita attività istruttoria, il termine potrà essere esteso per consultazioni o integrazioni documentali.

L'esito finale, comprensivo di motivazioni e numero identificativo univoco, viene notificato direttamente sul Tp. A seguito di provvedimento favorevole, l'istante dispone di 30 giorni per la costituzione della garanzia - mediante fideiussione (bancaria o assicurativa) o deposito cauzionale - da effettuarsi presso l'Ufficio di garanzia. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DOGANE: LE NOVITÀ DEL 2026

Uno sguardo in prospettiva

Dopo la semplificazione della reintroduzione in franchigia operata dall'agenzia delle Dogane e dei Monopoli la domanda è se si

sarebbe potuto fare di più? La risposta è che con l'evoluzione dei sistemi informativi e, magari, in sede di applicazione del futuro Codice doganale dell'Unione, si

potrà giungere a eliminare ogni riferimento documentale dalle dichiarazioni doganali, con rinvio integrale ai sistemi informativi dell'operatore qualificato.

Resi di merci

Reintroduzione in franchigia con ispezioni di natura sistemica

Semplificazione introdotta dalla circolare 28D dell'ottobre 2025. Obblighi documentali e probatori posti in capo all'operatore

Pagina a cura di
Fulvio Liberatore

Il "reso" di merci, precedentemente esportate, con importazione senza l'assoggettamento a dazi e altri tributi (reintroduzione in franchigia) è sempre stato tema di interesse per le imprese: i casi di stock invenduti o di merci restituite per le più diverse ragioni si sono andati incrementando negli ultimi anni, complicando la crescita esponenziale delle vendite a distanza (e-commerce, attraverso portali aziendali o attraverso on line market place) ma anche a fronte di vendite tipicamente B2B.

La disciplina del Codice doganale dell'Unione (Cdu) al riguardo è semplice, pur se ispirata a ragionevole prudenza: l'articolo 203 del Cdu (integrato dagli articoli 158 del Regolamento Ue 2015/2446 e 253 del

Regolamento Ue 2015/2447) impone il rispetto di alcune condizioni, inderogabili: identità, tipicamente, soggettiva, identità delle merci, loro stato immutato, tracciabilità. Condizioni che, talora, comportano un processo di sdoganamento lungo e oneroso, tanto da convincere molti operatori a trattare i resi come normali importazioni, pagando dazio, tributi vari e Iva.

L'intervento dell'Agenzia

La necessità di semplificare e riordinare, omogeneizzandole, le procedure in uso per rendere la reintroduzione in franchigia un "regime" veloce, ad oneri ridotti e con un impegno minimo degli uffici in sede di sdoganamento, ha spinto l'agenzia delle Dogane e dei Monopoli (Adm) ad istituire un quadro semplificato che, pur mantenendosi rigorosamente in linea con le

disposizioni del Codice, riconduce il processo di accertamento delle condizioni imposte dalla disciplina unionale alla logica del controllo sistemico, il cosiddetto System Based Approach.

La disciplina normativa

Inizialmente disciplinata da due direttoriali (Dd 419205/RU del 19 novembre 2020 e 435445/RU del 30 novembre 2020) e da due circolari (37 e 46, del 2020, oggi superate) emanate in pieno periodo pandemico, la soluzione per assicurare fluidità nel traffico dei "resi" è stata cristallizzata da Adm nella, ad oggi, ultima disposizione di prassi: la circolare 28D del 23 ottobre 2025.

Frutto, anche, dell'esperienza maturata negli ultimi anni, la circolare mette in ordine step tecnici e formalità connesse. Alla base del "regime" si pone l'unico possibile meccanismo in grado di garantire efficace accelerazione e linearità dei movimenti mercantili: il trasferimento degli obblighi di documentazione e probatori in capo all'operatore, ricollocando l'autorità doganale in un ruolo

di monitoraggio e controllo indipendente, snodato dal momento transattivo. Post clearance audit, preceduto da una indispensabile radiografia dell'operatore che voglia candidarsi per lo sfruttamento delle semplificazioni.

L'operatore troverà, nella circolare e negli allegati da produrre con la domanda, indicazioni in ordine ai requisiti da soddisfare per l'iscrizione nei registri, e-commerce RetRelief e/o RetRelief (a seconda che si tratti di attività svolta o meno con l'intervento di intermediari telematici): oltre a quelli già previsti dal Codice, particolare rilievo ha il possesso dell'autorizzazione per lo sdoganamento presso "luogo approvato", il possesso di un sistema di controllo interno che permetta di riscontrare l'identità tra merce uscita e reintrodotta, la tracciabilità di codici identificativi univoci e la possibilità di accedere al proprio sistema di scritture contabili.

Audit preliminare

La circolare detta, poi, tempi, metodi e dinamiche per l'audit preliminare per l'iscrizione nei

Registri. Solo quale operatore iscritto in tali registri (individuato attraverso il proprio Eori number, eventualmente connesso a quello del proprio rappresentante doganale indiretto che potrà, a sua volta, mettere a disposizione dell'operatore il luogo approvato di cui fosse eventualmente titolare) infatti, l'operatore potrà godere non solo della riduzione dei controlli (implicita in un rapporto imperniato su fiducia, audit preventivo e requisiti robustamente e periodicamente dimostrati) ma anche della semplificazione burocratica/documentale di cui, invece, non fruisce chi ha optato per il regime ordinario.

La circolare evidenzia una semplificazione che si applica, però, indipendentemente dall'iscrizione nei registri: la richiesta di autorizzazione al regime si considera, adesso, insita in una dichiarazione doganale nel cui tracciato è indicato il corretto codice regime, 6110, e il regime aggiuntivo FO1, sicché l'accettazione della dichiarazione implica l'accoglimento del regime. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Procedura ordinaria per resi occasionali e di valore

Le alternative

Nella scelta pesano frequenza e costo merci

Per la reintroduzione in franchigia test di convenienza tra le tre soluzioni ammesse: procedura ordinaria, iscrizione nei registri o rinuncia alla reintroduzione in franchigia. Al momento della decisione in merito alle possibili scelte a fronte di uno (o più) resi di merci precedentemente esportate entrano

in gioco fattori che hanno solo parzialmente a che vedere con il possesso dei requisiti di cui alla Circolare 28D.

Per merci rese occasionalmente e di valore significativo, la procedura ordinaria sembra la soluzione migliore. Si dovrà attendere la decisione dell'autorità doganale e produrre la documentazione relativa alla tracciabilità del bene ma, in tali casi, la convenienza sta nell'evitare tutto il percorso di audit e la necessità di aver già comunque effettuato altre operazioni di

reintroduzione in franchigia.

In caso di merci rese con maggior frequenza, di valore contenuto, la scelta migliore sarebbe quella di procedere ad importazioni ordinarie, pagando i tributi ma evitando gli oneri documentali e di controllo impliciti nella procedura ordinaria e, ancor più, in quella del cosiddetto Easy Free Back (così come era stata definita la semplificazione di cui alla Circolare 28D/2025).

In caso di resi frequenti, vi sia o meno utilizzo di intermediari

telematici, per merci di valore variabile, la procedura semplificata introdotta dall'agenzia delle Dogane e dei Monopoli parrebbe, in effetti, la soluzione migliore, in grado di garantire la rapida rialimentazione dei magazzini e l'altrettanto rapida nuova messa a disposizione sul mercato dei prodotti reimportati.

Un aspetto andrà comunque tenuto in considerazione: nel caso di prodotti che riportino indicazioni quali Made in Italy o segni o figure che facciano ricondurre il prodotto alla sua

origine italiana, il modo più sicuro per evitare possibili discussioni in sede di importazione delle merci di ritorno, pare proprio il ricorso alla reintroduzione in franchigia, così come nel caso di rientri delle merci da Paesi verso i quali sono attive, per specifiche categorie di merci, misure di difesa commerciale (come dazi antidumping, compensatori, salvaguardie) o altre misure restrittive (come per molti prodotti originari della Russia). ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DOGANE: LE NOVITÀ DEL 2026**Spinta alla semplificazione**

Lo sdoganamento centralizzato semplifica la filiera amministrativa connessa alle operazioni doganali di

importazione riducendone i costi diretti e indiretti ed obbliga le aziende a migliorare i propri modelli di governance dei flussi import, dovendone assicurare un

assessment preventivo. È auspicabile che anche grazie alla procedura Cci migliori ulteriormente la percezione dell'importanza dello status Aeo.

Sdoganamento centralizzato

Gestione unificata a prescindere dal posizionamento delle merci

Strumento operativo grazie allo sviluppo dei sistemi elettronici. Accorciata la filiera amministrativa e documentale

Enrico Perticone

Dal 2026 le imprese possono usufruire in pieno del nuovo istituto dello sdoganamento centralizzato nazionale ed europeo, con la possibilità di gestire i flussi da un solo punto a prescindere dal luogo in cui le merci entrano e escono dal territorio unionale.

L'istituto dello "sdoganamento centralizzato" è disciplinato dall'articolo 179 del Codice doganale dell'Unione (Cdu), che al paragrafo 1 così recita: su richiesta, le autorità doganali possono autorizzare una persona a presentare, presso un ufficio doganale competente del luogo in cui l'interessato è stabilito, una dichiarazione in dogana per le merci presentate in dogana presso un altro ufficio doganale; l'agevolazione novellata è così evidente da non avere bisogno di troppi commenti esplicativi circa i vantaggi ad essa connessi.

Ritardi applicativi

È appena il caso di ricordare che il Cdu è entrato in vigore nel 2013 e che le norme in esso contenute si applicano dal primo maggio 2016; è ancora più interessante rilevare che il regolamento (Ce) 450/2008 rubricato per ironia della sorte come "Codice doganale aggiornato" (il Cdu ne opererà rifusione prima ancora della sua entrata in vigore) all'articolo 106 già prevedeva l'istituto in parola. In buona sostanza lo sdoganamento centralizzato è ben noto agli addetti ai lavori da almeno 18 anni, così come è noto che l'istituto è rimasto confinato per quasi tutto questo tempo in una condizione di sospensione, dal momento che la sua effettiva

applicazione era vincolata allo sviluppo dei sistemi elettronici necessari a farlo funzionare.

Ebbene, la Decisione di esecuzione (Ue) 2023/2879 ha finalmente risolto lo sdoganamento centralizzato (Cci - Centralized clearance for import) pienamente operativo (in Italia dal 3 giugno 2025), al riguardo si rimanda, per gli aspetti esplicativi di dettaglio, alle chiarissime Circolari dell'agenzia Dogane e Monopoli (Adm) 23/2024 del 30 ottobre 2024 e 19/2025 del 29 luglio 2025 e agli Avvisi, sempre dell'Agenzia, del 25 ottobre 2024, dell'11 aprile 2025 e del 15 dicembre 2025.

La procedura Cci consente a un operatore economico affidabile (in possesso di status Aeo per le semplificazioni doganali) di presentare una dichiarazione doganale presso l'ufficio doganale competente sul luogo in cui è stabilito ("Ufficio di controllo" o Sco - Supervising customs office), per merci ubicate presso un altro ufficio doganale ("Ufficio di presentazione" o Pco - Presentation customs office) che in tutta evidenza potrebbe coincidere spesso, ad esempio, con il porto di arrivo. L'operazione coinvolge dunque l'operatore economico (eventualmente attraverso il suo intermediario) e due uffici doganali (Sco e Pco) di modo che il primo esercita il controllo dell'operazione, riscuote i dazi doganali e

se del caso incarica il secondo di effettuare controlli fisici sulle merci con eventuale prelievo di campioni; il dialogo tra gli uffici è completamente digitalizzato e proprio questa circostanza ha comportato la necessità di implementare adeguati sistemi elettronici. In buona sostanza, con l'autorizzazione Cci l'importatore sdogana le merci sempre presso lo stesso ufficio (Sco), indipendentemente da quale sia l'ufficio doganale presso il quale le merci sono presentate (Pco) e questa è davvero una semplificazione operativa ed amministrativa di notevole portata.

Le opportunità

I vantaggi per le aziende sono, quindi, decisamente tangibili. Con l'autorizzazione Cci l'operatore economico semplifica notevolmente la gestione dei flussi doganali import, accorcia drasticamente la filiera amministrativa e documentale, riduce i costi logistici ed amministrativi e canalizza l'interlocuzione con un unico ufficio doganale, quello di controllo, a tutto vantaggio della trasparenza e della gestione delle informazioni. L'operatore si obbliga, ancora, ad effettuare una governance preventiva delle proprie importazioni dal momento che sin dalla fase di richiesta è necessario conoscerne i flussi e le caratteristiche delle merci importate, con innegabili benefici ancora una volta in termini di governance di processo e contenimento del rischio. Lo sdoganamento centralizzato amplifica inoltre l'importanza dello status Aeo, dal momento che la condizione AEO-Customs costituisce un requisito bloccante per l'accesso al beneficio. C'è da augurarsi quindi che nel prossimo futuro le aziende italiane percepiscano e sfruttino gli innegabili vantaggi connessi all'istituto. ●

Anticipazione

Operatore obbligato anche ad una governance preventiva delle proprie importazioni fin dal momento della richiesta di accesso alla Cci

La compliance diventa strategica

Multinazionali

Per una pianificazione flessibile e sostenibile

Alessio Elia

Il 2026 per tutte le imprese, e in particolare per le multinazionali o per le aziende che operano con l'estero, sarà dedicato alla costruzione o al consolidamento della compliance doganale come base per una pianificazione vincente, flessibile e sostenibile, anche utilizzando il nuovo istituto dello sdoganamento centralizzato.

Gli ultimi mesi sono stati caratterizzati da avvenimenti di natura geopolitica e da decisioni legislative che hanno ridisegnato, per le imprese europee, il modo di operare e pianificare il proprio business.

In primo luogo, la pianificazione aziendale non può più prescindere dall'applicazione di misure legislative che nascono per ragioni di sostenibilità e protezione dell'ambiente, ma hanno un impatto diretto sulle operazioni doganali; solo per concentrarci sulle normative più note, possiamo ricordare: il meccanismo di adeguamento del carbonio alle frontiere, meglio noto come "carbon border adjustment mechanism", che dal 1° gennaio 2026 è entrato in vigore in modo definitivo, e il processo di due diligence per la disciplina unionale contro la deforestazione e il degrado ambientale.

Tale quadro, per le imprese

multinazionali, è arricchito dalla necessità di sviluppare internamente un sistema di compliance "integrata" per la quale l'Aeo, la gestione del modello di organizzazione e gestione previsto dal decreto legislativo 231/2001 e, in futuro, il Soggetto obbligato accreditato (Soac) per le società interessate, si alimentano a vicenda e proteggono l'operatore economico da sanzioni e incertezze.

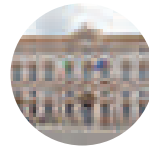
Caposaldo

Alla luce delle complessità del commercio internazionale e delle politiche Usa la compliance rimane un faro per le aziende più grandi

In particolare, la compliance integrata e strutturata secondo una logica di risk management contribuisce ad un'adeguata gestione degli elementi sintomatici dell'obbligazione doganale come il valore, la classificazione e l'origine e rafforza il controllo interno sui regimi speciali.

In altre parole, nella navigazione tra le complessità del commercio internazionale, la compliance rimane un faro importante per le aziende multinazionali che devono fronteggiare, ad esempio, le conseguenze della politica commerciale statunitense, l'applicazione di dazi antidumping su numerosi prodotti o la complessità di alcuni aspetti della determinazione dell'origine non preferenziale. ●

DOGANE: LE NOVITÀ DEL 2026



Il punto di partenza

La Corte costituzionale, con la sentenza 93/2025, ha dichiarato l'illegittimo il cumulo automatico tra imposta evasa,

sanzione pecuniaria e confisca obbligatoria, in assenza di una valutazione in concreto della proporzionalità della risposta sanzionatoria.

Estinzione del reato

Niente confisca se l'operatore assolve diritti, interessi e sanzioni

Da ripianare tutte le spese sostenute dall'amministrazione per la gestione delle merci sottoposte a sequestro

Pagina a cura di
Marco Allena

Il correttivo della riforma doganale, recependo i principi della Consulta, interviene sulla confisca escludendone l'applicazione in caso di estinzione del reato e, in presenza di sequestro preventivo, in caso di pagamento di diritti, sanzioni e interessi.

La Corte costituzionale (sentenza 93 del 3 luglio 2025) ha accolto le questioni sollevate dalle Sezioni unite della Cassazione in relazione all'articolo 70, comma 1, del Dpr 633/1972 e agli articoli 282 e 301 del Dpr 43/1973. Così ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di tali disposizioni nella parte in cui prevedevano il cumulo automatico tra imposta evasa, sanzione pecuniaria e confisca obbligatoria, in assenza

di una valutazione in concreto della proporzionalità della risposta sanzionatoria.

Sanzioni eccessive

Secondo la Corte, tale assetto determinava un carico sanzionatorio eccessivo e privo di adeguata giustificazione sistematica, specie se confrontato con il regime dell'Iva interna, con la disciplina applicabile ai dazi doganali e con le linee evolutive del sistema tributario, orientato verso una maggiore proporzionalità dell'intervento punitivo, anche alla luce del Dlgs 87/2024, che ha avviato un processo di revisione del sistema sanzionatorio tributario in chiave proporzionale.

È alla luce di tali principi che va letta l'introduzione dell'articolo 16 del Dlgs 192/2025, con cui il legislatore è intervenuto sulla disciplina della confisca

prevista dalle Disposizioni nazionali complementari al Codice doganale dell'Unione (Dnc), incidendo sui relativi presupposti applicativi.

La novella ha interessato gli articoli 96, 112 e 118 delle Dnc e ha recepito l'impostazione tracciata dalla sentenza 93/2025, chiarendo che l'esclusione della confisca amministrativa non può essere limitata alle sole ipotesi di Iva all'importazione, ma deve estendersi a tutti i diritti di confine, inclusi i dazi doganali, superando ogni distinzione fondata sulla natura del tributo evaso.

In coerenza con le indicazioni della Consulta, il nuovo assetto normativo prevede un meccanismo generale di esclusione della confisca amministrativa quando l'operatore provveda all'integrale adempimento degli obblighi tributari mediante il pagamento dei diritti dovuti, delle sanzioni, degli interessi e delle spese sostenute dall'Amministrazione per la gestione delle merci sottoposte a sequestro. La confisca assume così carattere residuale, in linea con la funzio-

ne compatibile con il principio di proporzionalità delineato dalla giurisprudenza costituzionale.

Funzione strumentale

Secondo la medesima logica, il sequestro amministrativo assume una funzione strumentale rispetto alla confisca e non ne determina più l'automatico consolidamento, venendo a dipendere dall'eventuale mancata regolarizzazione dell'obbligazione tributaria. In caso di integrale estinzione del debito tributario, l'Ufficio procederà allo svincolo o al dissequestro delle merci; in difetto di regolarizzazione, la misura cautelare si consoliderà in confisca. Qualora la confisca sia già intervenuta, resterà ferma la possibilità di riscatto delle merci, previo pagamento anche del loro valore.

Il ripensamento della funzione della confisca, imposto dalla sentenza 93/2025, emerge anche dalla modifica dell'articolo 112, comma 1, delle Disposizioni nazionali complementari al Codice doganale dell'Unione, che preclude l'applicazione della

confisca amministrativa in tutte le ipotesi di estinzione del reato di contrabbando punito con la sola multa, assicurando un assetto coerente tra disciplina amministrativa e penale in chiave costituzionalmente orientata.

Resta fermo l'ambito in cui la confisca continua a svolgere una funzione primaria di tutela dell'ordine economico e della sicurezza pubblica. La misura mantiene carattere obbligatorio quando le merci risultino soggette a divieti di fabbricazione, possesso, detenzione o commercializzazione, nonché nelle ipotesi in cui la confisca sia disposta dall'autorità giudiziaria ai sensi dell'articolo 240, secondo comma, del Codice penale.

Nel complesso, l'articolo 16 del Dlgs 192/2025 realizza un riallineamento della disciplina doganale ai principi affermati dalla Corte costituzionale con la sentenza 93/2025, incidendo sulla struttura della confisca amministrativa, che da misura automatica e cumulativa assume natura residuale e proporzionata. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Linea morbida anche nelle circolari delle Dogane

La nuova prassi

Il pagamento integrale consente il dissequestro

Anche la prassi dell'agenzia delle Dogane e dei monopoli (Adm) si allinea, in materia di confisca, alla linea morbida della Consulta. In particolare, la circolare 35/D del 23 dicembre 2025, che annulla e sostituisce la circolare 18/D del 25 luglio 2025, fornisce indicazioni operative sull'applicazione delle modifiche introdotte dall'articolo 16 del Dlgs 192/2025 con

particolare riferimento alla disciplina della confisca amministrativa in ambito doganale.

Il documento di prassi interviene su tre profili: le condizioni di applicabilità della confisca amministrativa; gli effetti dell'integrale regolarizzazione dell'obbligazione tributaria, comprensiva del pagamento dei diritti di confine, degli interessi e delle sanzioni; il coordinamento tra disciplina amministrativa e penale nelle ipotesi di estinzione del reato di contrabbando punito con la sola pena della multa. La circolare si inserisce nel solco segnato dalla sentenza 93/2025

della Corte costituzionale, che ha censurato il carattere sproporzionato del cumulo sanzionatorio derivante dall'automatica applicazione della confisca in aggiunta al recupero del tributo e alla sanzione pecuniaria.

In tale contesto, la circolare 35/D supera l'impostazione restrittiva adottata con la circolare 18/D, che aveva limitato ai soli casi di Iva all'importazione gli effetti del pagamento, estendendo tale regime anche alle ipotesi in cui la contestazione abbia ad oggetto i dazi doganali.

Ne consegue che l'integrale adempimento degli obblighi tri-

butari esclude l'applicazione della confisca tanto nel caso dell'Iva all'importazione quanto nell'ipotesi in cui siano coinvolti i dazi doganali, ovvero Iva e dazi congiuntamente, fatti salvi i casi di merci soggette a divieto di fabbricazione, possesso, detenzione o commercializzazione e le ipotesi di confisca disposta dall'autorità giudiziaria.

In tal senso, il pagamento integrale consente lo svincolo o il dissequestro delle merci ovvero, se la confisca è già intervenuta, il riscatto previo pagamento anche del valore delle stesse.

Inoltre, la circolare chiari-

sce che, in forza della modifica dell'articolo 112, comma 1, delle Disposizioni nazionali complementari al Codice doganale dell'Unione, l'estinzione del reato di contrabbando punito con la sola multa preclude l'applicazione della confisca amministrativa.

Nella medesima prospettiva, le nuove disposizioni, in quanto di favore, trovano applicazione anche alle violazioni commesse anteriormente alla loro entrata in vigore, purché i procedimenti non risultino definitivamente conclusi. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DOGANE: LE NOVITÀ DEL 2026

150 euro

La soglia

Valore massimo delle merci spedite da Paesi terzi sulle quali va applicata la cosiddetta tassa sui pacchi

Tassa sui pacchi

Nel mirino non solo l'e-commerce ma anche le transazioni fra privati

Le Dogane hanno chiarito che è escluso dal contributo soltanto lo sdoganamento di merci e beni al seguito di passeggeri

Pagina a cura di

Benedetto Santacroce

Per combattere l'evasione da parte delle piattaforme internazionali di e-commerce, l'Italia, giocando d'anticipo, introduce un contributo di 2 euro su tutte le spedizioni, da Paesi terzi, di beni di valore non superiore a 150 euro. Il contributo, che non costituisce un dazio e dal 1° luglio dovrebbe sommersi ai 3 euro decisi in sede Ue (si veda l'alticolo sotto), è previsto dall'articolo 1, commi 126-128 della legge 199/2025 (legge di Bilancio 2026). La misura, entrata in vigore il 1° gennaio, è stata immediatamente oggetto di una moratoria operativa, che

durerà fino al 28 febbraio.

La circolare Adm1/D/2026 ha previsto che gli adempimenti dichiarativi e di pagamento siano posticipati al 15 marzo con riferimento al periodo 1° gennaio - 28 febbraio. Dunque, si entrerà a regime il prossimo 1° marzo.

L'istituzione del contributo si propone, quale scopo esplicito, di coprire le spese amministrative correlate agli adempimenti doganali per le spedizioni citate prima. In altre parole, lo scopo principale è sovvenzionare le attività di controllo delle autorità doganali direttamente in frontiera al momento della presentazione delle relative dichiarazioni doganali.

La platea

La misura colpisce in modo indi-

scriminato tutte le spedizioni di beni: non solo le transazioni di e-commerce (B2C), ma anche le transazioni tra privati. Sia di carattere commerciale (B2B) sia tra consumatori finali (C2C).

L'estensione oggettiva e soggettiva è mitigata solo in parte dal richiamo esplicito che il comma 128 della legge di Bilancio fa all'applicazione in coerenza con le disposizioni del Cdu (Codice doganale unionale). In effetti, esso fa da cornice alla disposizione nazionale e ne determina le regole di attuazione, ma non sembra di per sé in grado di limitarne gli effetti. Una conferma viene anche dalla circolare 37/D/2025 dell'Adm dove si chiarisce che è escluso dal contributo lo sdoganamento di merci e beni a seguito del passeggero, in quanto non rientrano nella definizione doganale di spedizione (capitolo 1, sezione 1.3.4, note esplicative Ue sull'e-commerce di settembre 2020).

Sul piano pratico la misura colpirà in prima battuta le im-

prese che svolgono attività di logistica e di sdoganamento delle merci: il debitore del contributo risulta essere il dichiarante doganale. Ma non è difficile pensare che l'effetto ricadrà in modo mediato sul consumatore finale che ricevendo il bene si troverà obbligato a pagare.

In dichiarazione

Il contributo verrà inserito direttamente nella dichiarazione doganale, si sommerà in modo assoluto a quanto dovuto e verrà pagato con i normali metodi di riscossione di tutti i tributi doganali.

Come chiarito dall'Adm con la circolare 37/D/2025, il contributo verrà liquidato in dichiarazione doganale con modalità diverse a seconda se la dichiarazione verrà realizzata col tracciato ordinario (H1) col tracciato semplificato (H7). In entrambi i casi il codice del contributo da utilizzare è 159. Il versamento, nella maggior parte dei casi, sarà collegato alla presentazione di una dichiarazione doganale

con flusso H7: in base all'articolo 143-bis del regolamento delegato (2015/2446/UE), la dichiarazione doganale di spedizione di valore intrinseco non superiore a 150 euro collegato alla franchigia doganale all'importazione di cui all'articolo 23, paragrafo 10 dell'articolo 25 del regolamento 1186/2009/CE utilizza il data set con flusso H7 con dati di dichiarazione semplificati.

In questo caso, considerato il tracciato, il contributo dovrà essere liquidato separatamente dalla dichiarazione, con emissione di bolletta A22. Il dichiarante liquiderà il contributo su base quindicinale entro il 15° giorno successivo al periodo di riferimento

Per le dichiarazioni ordinarie (H1) il contributo verrà liquidato direttamente in dichiarazione a partire da quelle presentate dal 1° marzo 2026. Per le dichiarazioni precedenti, anche per H1, l'adempimento sarà effettuato in modo separato con A22 entro il 15 marzo 2026 (circolare 1/D/2026). ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Prima un contributo, poi lo stop all'esenzione

Le mosse della Ue

Il Consiglio accelera il via: a luglio anziché nel 2028

Da qualche anno, è stata lanciata a livello europeo la lotta contro l'evasione che si realizza da anni attraverso lo sviluppo incontrollato del *dropshipping*. Questo fenomeno consiste nell'introduzione sul territorio Ue di piccoli pacchi di modesto valore, non superiore a 150 euro, che vengono ordinati dai privati sulle piattaforme e consegnati direttamente al consumatore finale.

Queste operazioni, in termini di valore, sono state quantificate dall'Unione europea, nel 2022 in

1,4 miliardi di euro; nel 2023 in 2,4 miliardi di euro; nel 2024 in 4,6 miliardi di euro.

Questo fenomeno, come ricorda da ultimo la risoluzione del Parlamento europeo del 9 luglio 2025, è determinato dall'esenzione daziaria che il Codice doganale unionale (Cdu) prevede per tutte le spedizioni che hanno ad oggetto beni di valore intrinseco non superiore a 150 euro. Ha effetti, non solo sul piano della distorsione del mercato interno, ma anche sulla sicurezza del consumatore finale e sull'ambiente.

Tutto questo ha spinto l'Unione europea a prevedere alcune mosse che, seppur progettate da tempo, hanno avuto un'accelerazione proprio alla fine del 2025.

Queste iniziative si possono sintetizzare in due punti.

- Nell'ambito della riforma del Cdu, la proposta della Commissione Ue - la Com (2023) del 17 maggio 2023 n 259 final -, accolta con favore dalle altre autorità di Bruxelles, è quella di eliminare del tutto l'esenzione daziaria prevista dal regolamento 1186/2009/CE per l'importazione di beni di valore non superiore a 150 euro.

- L'introduzione di una Handling fee (o tassa di gestione) che sovvenzioni proprio la digitalizzazione di un processo di controllo dei singoli pacchi alla frontiera (si veda la comunicazione della Commissione Ue del 5 febbraio 2025).

Queste proposte, che doveva-

no essere attuate entro marzo 2028, hanno avuto una doppia accelerazione. Infatti, il Consiglio europeo, con due decisioni (rispettivamente del 13 novembre e 12 dicembre 2025), ha previsto già a partire dal 2026 l'attuazione di una misura temporanea che faccia fronte al fenomeno e apra la strada a misure strutturali: è stato deciso che, a partire dal 1° luglio 2026, venga introdotto un dazio doganale di 3 euro sulle piccole spedizioni di valore non superiore a 150 euro. Al netto di ulteriori novità, in Italia questo contributo si sommerà ai 2 euro previsti dalla misura nazionale

Questo dazio, che sarà applicato a ciascun prodotto contenuto in una spedizione secondo le rispet-

tive voci doganali, colpirà tutte le merci che entrano nell'Unione europea per le quali i venditori di Paesi terzi sono registrati nello sportello unico per le importazioni (Ioss - import one shop stop). In questo modo si colpirà, secondo le stime dell'Ue, il 93% di tutti i flussi di commercio elettronico.

L'iscrizione nello Ioss è stata resa obbligatoria per i soggetti non residenti in Ue a seguito della riforma Iva del 1° luglio 2021, che per le specifiche transazioni aveva soppresso le franchigie doganali.

Il dazio di 3 euro è una misura temporanea in attesa della predetta soppressione dell'esenzione daziaria per le spedizioni di valore non superiore a 150 euro. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DOGANE: LE NOVITÀ DEL 2026

100%-200%

L'aggravio

Entità minima e massima della maggiorazione dei diritti di confine da pagare per estinguere il contrabbando non aggravato

Regolarizzazioni penali

Contrabbando, il ravvedimento prima dei controlli evita la punibilità

Serve chiarire se è consentito ravvedersi quando la revisione della dichiarazione non è ammessa dall'agenzia delle Entrate

Pagina a cura di
Federico Boncompagni
Fabio Cagnola

La riforma doganale avviata con il Dlgs 141/2024 e corretta col Dlgs 81/2025 introduce un sistema di "premieria" che punta a favorire la compliance spontanea degli operatori. Si è scelto di valorizzare i comportamenti correttivi e tempestivi, riconoscendo, in determinate condizioni:

- sul piano amministrativo la possibilità di operare la revisione della dichiarazione;
- sul piano penale, l'estinzione del reato o la non punibilità per i casi di contrabbando.

Una scelta in linea con la logica già sperimentata nel settore tributario.

Il primo istituto da considerare, rilevante sul piano squisitamente amministrativo, è la

revisione della dichiarazione doganale su istanza di parte ai sensi dell'articolo 42. Entro tre anni dall'accettazione della dichiarazione, l'operatore può chiedere all'agenzia delle Dogane di correggere errori o inesattezze contenute nella dichiarazione presentata. Se la revisione si perfeziona, le sanzioni amministrative non si applicano. Diversamente, l'ufficio deve motivare il diniego e avviare il contraddittorio. Tra le ipotesi di diniego, va evidenziato che la revisione non si perfeziona quando emergano violazioni di natura penale.

Quanto agli istituti di premieria previsti per i delitti di contrabbando, va fatto riferimento all'articolo 112: al primo comma, nella sua versione aggiornata, conferma la causa di estinzione del reato per le fattispecie di contrabbando non aggravate. Il reato si estingue pagando integralmente i diritti

di confine e un importo tra il 100% e il 200% dei diritti stessi, purché lo si faccia entro l'apertura del dibattimento. La ratio è chiara: se il danno erariale è integralmente sanato, l'offesa al bene giuridico viene meno.

Ma la vera novità è nel comma 2, che introduce una causa di non punibilità anche per alcune fattispecie di contrabbando aggravate, quali le ipotesi collegate a reati contro la fede pubblica o al superamento delle soglie quantitative. Tale causa vale solo se l'operatore estingue il debito – diritti, sanzioni e interessi – con ravvedimento operoso e solo se il pagamento avviene prima della formale conoscenza di accessi, verifiche o procedimenti penali.

Il punto più delicato è il coordinamento tra l'istituto amministrativo della revisione della dichiarazione e l'operatività della causa di non punibilità, la quale prevede come presupposto l'intervenuto ravvedimento operoso prima della conoscenza formale di accessi, verifiche o procedimenti penali. Se l'istanza di revisione non si perfeziona per-

ché l'Agenzia ravvisa un'ipotesi di contrabbando, è lecito chiedersi se il contribuente possa ancora ravvedersi.

Una lettura eccessivamente rigida impedirebbe l'accesso alla non punibilità, penalizzando proprio chi ha intrapreso un percorso collaborativo. La logica della riforma, invece, sembra andare nella direzione opposta: l'istanza di revisione,

che nasce come rimedio spontaneo, non dovrebbe precludere il ravvedimento, se presentata prima di qualunque attività ispettiva. Diversamente, si incentiverebbe un ravvedimento "al buio", privo di interlocuzione con l'Agenzia, in contrasto con l'obiettivo di trasparenza e dialogo.

Resta inoltre il tema dell'estensione degli effetti in caso di concorso di persone nel reato. La natura "oggettiva" delle cause fondate sul pagamento del debito suggerisce che il beneficio debba estendersi anche agli altri concorrenti, purché anch'essi, nel caso del secondo comma, non abbiano già ricevuto notifiche di accertamento.

In definitiva, la riforma introduce strumenti che premiano la regolarizzazione spontanea, ma richiede chiarimenti per garantire coerenza tra revisione della dichiarazione e cause di non punibilità. Una precisazione normativa o interpretativa sarebbe decisiva per evitare applicazioni difformi e per assicurare certezza agli operatori. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

LE PREMIALITÀ

Il Dlgs 141/2024 ha introdotto nuovi meccanismi premiali nel diritto penale doganale: estinzione del reato per i contrabbandi semplici e non punibilità, anche per ipotesi aggravate, qualora il debito sia estinto mediante ravvedimento operoso prima della conoscenza formale di verifiche. Restano aperti nodi interpretativi sul rapporto tra revisione della dichiarazione e accesso alle esimenti

La confisca penale resta se non si paga in tempo

Estinzione del reato

Il Dlgs 192 agisce solo sul fronte amministrativo

L'articolo 16 del Dlgs 192/2025 ha modificato l'articolo 112, comma 1 del Dlgs 141/2024 stabilendo espressamente che, nella ipotesi di estinzione dei reati puniti con la sola multa, non è applicata la confisca, salvi i casi di cui all'articolo 240, comma 2 del Codice penale. Così la causa

di estinzione del reato di cui al comma 1 dell'articolo 112 è stata allineata alla disciplina della causa di non punibilità prevista dal comma 2 dell'articolo 112.

La modifica (applicabile anche retroattivamente per la sua natura sostanziale e di favore, come chiarito anche dalla circolare 35/2025 dell'agenzia delle Dogane) appare condivisibile e risulta in linea con i principi espressi dalla Corte costituzionale (sentenza 93/2025) per cui, in relazione all'Iva all'importa-

zione, le cose che costituiscono oggetto della violazione non sono confiscate se l'obbligato paga integralmente l'importo evaso, interessi e sanzione pecuniaria.

Criticità restano per tutte le ipotesi in cui il trasgressore paghi diritti di confine, interessi e sanzioni ma sia in una situazione in cui non possa beneficiare delle predette cause di non punibilità (perché, ad esempio, il pagamento è intervenuto dopo la dichiarazione di apertura di dibattimento, per il comma 1, o

dopo la conoscenza di accessi e ispezioni, per il comma 2).

Difatti, il Dlgs, nel cercare di recepire il principio affermato dalla Consulta, interviene solo sulla disciplina della confisca amministrativa di cui agli articoli 118 e 96 (stabilendo la restituzione dei beni in sequestro in caso di pagamento di diritti di confine, interessi, sanzioni e spese sostenute per la loro gestione, nonché il riscatto delle merci confiscate in via amministrativa previo pagamento del

loro valore, oltre a diritti di confine, interessi, sanzioni e spese di gestione). Il Dlgs non interviene anche sulla confisca penale di cui all'articolo 94.

Qui, nonostante l'estinzione del debito doganale, continuerà ad essere applicabile la confisca penale, con buona pace del principio di proporzionalità e della funzione di garanzia tipica della confisca doganale (venuta meno per l'estinzione integrale del debito). ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DOGANE: LE NOVITÀ DEL 2026



In sintesi

L'articolo 96, comma 13 delle Dnc prevede un'esimente da sanzioni e confisca se la revisione della dichiarazione è avviata su istanza

del dichiarante; i maggiori diritti di confine gli interessi di mora sono dovuti qualora l'istanza sia presentata oltre i 90 giorni dallo svincolo delle merci.

Regolarizzazione amministrativa

Rettificare la dichiarazione ora fa evitare anche la confisca

Il beneficio scatta solo se si presenta istanza prima di aver formalmente avuto conoscenza di ispezioni, verifiche, indagini o accertamenti

Pagina a cura di
Lorenzo Lodoli

L'articolo 96, comma 13 delle Disposizioni nazionali complementari (Dnc) al Codice doganale dell'Ue (Cdu) ha introdotto un'esimente dall'applicazione della sanzione in presenza di revisione avviata su istanza del dichiarante. La norma è stata cambiata dall'articolo 17 del Dlgs 81/2025, con intervento *ad hoc*: per favorire la compliance spontanea da parte dei soggetti obbligati rendendo non eccessivamente oneroso e penalizzante per il contribuente attivare le procedure di rettifica della dichiarazione su istanza di par-

te, è stata prevista la non applicabilità, oltre che delle sanzioni amministrative, anche della confisca in presenza di revisione della dichiarazione su istanza di parte.

Ma la norma, in linea con i principi del Cdu, stabilisce che la deroga si applica solo se l'istanza viene presentata prima che il dichiarante abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali. Il comma 13 infatti recita: «Non si applicano le sanzioni amministrative e non si procede alla confisca in tutti i casi in cui la revisione della dichiarazione di cui all'articolo 42 è avviata su istanza del dichia-

rante, purché l'istanza sia presentata prima che il dichiarante abbia avuto formale conoscenza di accessi, ispezioni, verifiche o dell'inizio di qualunque attività di accertamento amministrativo o di procedimenti penali».

La correzione

L'articolo 42 delle Dnc prevede la possibilità di correzione della dichiarazione doganale, su istanza del dichiarante. L'istituto permette di correggere errori o inesattezze entro tre anni dalla sua accettazione, presentando una richiesta formale (spesso tramite messaggio di tipo "H") all'agenzia delle Dogane (Adm), modificando elementi come TARIC, origine, valore, o quantità, ma senza poter cambiare la merce originaria, e pagando eventuali tributi dovuti per sanare la situazione senza conseguenze penali, secondo quanto previsto dai chiarimenti della circolare Adm 25/2024.

Quest'ultima chiarisce che la rettifica non può far diventare oggetto della dichiarazione in dogana merci diverse da quelle che ne costituivano l'oggetto iniziale. Stabilendo pertanto che se la modifica comporta l'inclusione di quantità di merci non indicate nella originaria dichiarazione in dogana l'operatore è tenuto a procedere alla regolarizzazione a posteriori con la presentazione di una nuova dichiarazione doganale.

Le condizioni

La modifica della dichiarazione è subordinata all'autorizzazione dell'Adm, che accerta il rispetto del termine triennale decorrente dalla data di accettazione della dichiarazione, la riconducibilità della modifica alle merci oggetto della dichiarazione da rettificare e la corretta liquidazione dei diritti di confine eventualmente dovuti a seguito della modifica.

L'esimente, quindi, opera solo se non vi sono state attività di controllo da parte dell'Adm. In particolare, non possono essere iniziati accessi, ispezioni e verifiche doganali quindi non vi sono controlli effettuati dall'Adm per garantire la regolarità delle merci in entrata/uscita, prevenire frodi e contrabbando, con diverse tipologie (visita merce o controllo documentale) che possono avvenire prima o dopo la dichiarazione. È pertanto necessario che le imprese, procedano ad attivare processi di controllo interno che le potrebbero immunizzare da sanzioni e misure accessorie rilevanti.

Infine in presenza di revisione su istanza di parte, e qualora sia presentata oltre i novanta giorni dallo svincolo delle merci, sugli eventuali maggiori diritti di confine l'operatore deve versare anche gli interessi di mora. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Sanzione ridotta pagabile già in dichiarazione

Ravvedimento

L'effettuazione va comunicata all'Adm via pec

L'agenzia delle Dogane ha emanato la circolare n. 38/2025, con le nuove procedure operative a valere dal 1° gennaio 2026 in tema di ravvedimento operoso per illeciti doganali.

In primo luogo, con la circolare si conferma che, in linea con il Dlgs 141/2024, il nuovo quadro normativo recepisce l'impianto sanzionatorio tributario generale, previsto dai decreti legislativi 18 dicembre 1997, n. 471 e n. 472

in quanto compatibili.

In altri termini, ove non disposto diversamente, gli istituti previsti dai già menzionati due decreti, tra cui vi è il ravvedimento operoso, sono applicabili anche alle sanzioni introdotte con le Dnc.

Una prima rilevante novità riguarda la possibilità di effettuare il pagamento della sanzione ridotta direttamente in dichiarazione doganale, in sede di rettifica o di presentazione tardiva. In tal caso il pagamento della sanzione a seguito di ravvedimento operoso può essere effettuato utilizzando nel campo della liquidazione della dichiarazione doganale i seguenti

codici tributo, per l'importo così suddiviso: 430 (50% dell'importo) e 432 (50% dell'importo).

L'agenzia delle Dogane poi recepisce il cosiddetto ravvedimento frazionato. Il contribuente ha la facoltà di regolarizzare la propria posizione effettuando il versamento del tributo, degli interessi e della sanzione ridotta in momenti successivi, nel rispetto di queste due condizioni:

- il tributo venga pagato integralmente prima degli interessi e della sanzione ridotta.
- la misura della sanzione ridotta deve essere determinata in base al momento in cui la sanzione stessa viene pagata, e non in base

alla data del saldo del tributo.

Con riguardo al calcolo degli interessi l'agenzia delle Dogane chiarisce che per i diritti di confine, gli interessi si calcolano al tasso Bce maggiorato di due punti percentuali (articolo 114 del Cdu) mentre per gli altri diritti doganali si applica il tasso legale con maturazione giorno per giorno.

Infine, l'agenzia delle Dogane richiede una comunicazione, tramite pec, da parte del contribuente all'ufficio doganale competente una volta effettuato il ravvedimento. La comunicazione deve essere redatta secondo il modello allegato alla circolare

e deve riportare il dettaglio dei tributi, degli interessi e delle sanzioni corrisposti, oltre alla data in cui la violazione è stata commessa.

Al ricevimento della comunicazione, l'ufficio effettuerà i controlli, comunicandolo al contribuente alla mail che lo stesso ha indicato nella comunicazione. Qualora all'esito del controllo sull'avvenuto ravvedimento, l'ufficio dovesse constatare il mancato pagamento, in tutto o in parte, del tributo, degli interessi o della sanzione, procederà alle relative attività di accertamento/e contestazione sanzioni. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DOGANE: LE NOVITÀ DEL 2026

2023

La prima proposta

Anno in cui la Commissione Ue ha presentato il Mucc, proposta di riforma dell'Unione doganale europea, poi bocciata

Sanzioni

Resta la competenza nazionale anche sulla proporzionalità

La Corte Ue ha chiarito che non può esserci sproporzione per il solo fatto che l'importo sia alto, se c'è un meccanismo elastico

Pagina a cura di
Fabrizio Di Gianni

Il 17 maggio 2023 la Commissione Ue ha presentato la proposta di riforma del Codice doganale unionale (Modernised union customs code, Mucc), che ha definito «la riforma più ambiziosa e completa dell'Unione doganale europea dalla sua istituzione nel 1968», volta a portarla «a un livello superiore».

Tra i pilastri della proposta, per la prima volta, un tentativo di armonizzare il regime sanzionatorio doganale. Il Mucc prevedeva un titolo sulle «infra-

zioni doganali e sanzioni non penali», con un elenco di violazioni e corrispondenti soglie minime obbligatorie: dal 100% al 200% dei dazi elusi per le violazioni intenzionali, dal 30% al 100% per quelle non intenzionali, nonché sanzioni pecuniarie fisse per violazioni non collegate a merci. Erano previste, inoltre, misure accessorie quali sospensione o revoca delle autorizzazioni e l'esclusione da responsabilità in caso di errore lieve o forza maggiore.

Ma tale tentativo di armonizzazione non ha superato il confronto politico. La proposta del 2025 abbandona integralmente

la prospettiva armonizzatrice e riafferma la tradizionale competenza nazionale in materia sanzionatoria. Il sistema continuerà dunque ad articolarsi su due livelli: un quadro di principi a livello Ue e un mosaico eterogeneo di discipline nazionali.

Difatti, sebbene a livello unionale il Codice preveda che gli Stati membri adottino sanzioni «effettive, proporzionate e dissuasive» spetta a ciascun ordinamento trasporre tali principi e definire, tra l'altro, fattispecie, criteri di imputazione, rilevanza dell'elemento soggettivo e quantum.

La giurisprudenza Ue

Un ruolo essenziale nella definizione dei confini del sistema è svolto dalla giurisprudenza della Corte Ue, che ha progressivamente chiarito il contenuto dei tre criteri guida del sistema san-

zionatorio doganale.

Sulla proporzionalità, la sentenza J.P. Mali sul regime sanzionatorio ungherese ha precisato che la sola severità dell'importo non basta a rendere una sanzione sproporzionata: ciò che rileva è che l'ordinamento nazionale preveda un sistema capace di modulare la sanzione in base alle diverse tipologie di violazione, dando un peso distinto a elementi quali buona fede, negligenza, intento fraudolento e collaborazione dell'operatore. Nel caso ungherese, infatti, l'ammenda forfettaria del 50% sulla perdita di entrate doganali è stata ritenuta compatibile col diritto Ue proprio perché inserita in una struttura «elastica», con riduzioni e aggravanti. In presenza di tali meccanismi correttivi, ha concluso la Corte, il sistema nel suo complesso non può dirsi sproporzionato,

anche se l'importo previsto fosse, in astratto, elevato.

La volontà degli Stati

In definitiva, il regime europeo delle sanzioni doganali rimane ancorato al modello tradizionale. Il mancato avanzamento della proposta di armonizzazione del 2023 in punto di sanzioni dà un duplice spunto di riflessione: se da un lato è sintomatico delle profonde differenze costituzionali che caratterizzano gli ordinamenti europei in materia punitiva, dall'altro conferma la volontà degli Stati membri di preservare tale eterogeneità, così da continuare a beneficiare di un ampio margine di autonomia nella definizione e nell'applicazione delle sanzioni, pur entro il perimetro dei principi europei di effettività, proporzionalità e deterrenza. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Europa divisa sull'intenzionalità della violazione

L'elemento soggettivo

In Spagna è necessario per configurare l'illecito

Da una lettura comparata dei regimi sanzionatori doganali vigenti negli Stati Ue emerge una marcata eterogeneità nell'attuazione dell'articolo 42 del Codice doganale dell'Unione (Cdu) e dei principi di effettività, proporzionalità e deterrenza in esso sanciti. In taluni ordinamenti prevale un'impostazione prettamente dissuasiva e deter-

rente, mentre in altri assume rilievo l'elemento soggettivo, con particolare attenzione alla buona fede dell'operatore economico, così da modulare la risposta sanzionatoria in funzione del grado di colpevolezza accertato.

Tra i sistemi che danno centralità alla dimensione soggettiva rientrano, per esempio, quelli di Paesi Bassi e Spagna, ove l'intenzionalità è presupposto imprescindibile per la configurabilità dell'illecito penale. In Spagna, l'amministrazione è onerata della prova quanto meno della negligenza dell'opera-

tore, affinché possa procedere all'irrogazione di una sanzione.

Nel sistema italiano, la linea di demarcazione tra illecito penale e illecito amministrativo è oggi tracciata da un criterio oggettivo, incentrato sul quantum dei diritti di confine dovuti (soglia di 10.000 euro per diritti di confine dovuti e 100.000 euro per Iva). Ma l'elemento soggettivo non è irrilevante. Ad esempio, l'articolo 96, comma 14 delle Disposizioni nazionali complementari al Cdu (Dnc), come novellato, dispone che, in caso di contrabbando per dichiara-

zione infedele ex articolo 79 Dnc, se l'autorità giudiziaria non ravvisa dolo, l'autore sia assoggettato a una sanzione amministrativa ridotta all'80%-150% dei diritti di confine, in luogo della forbice ordinaria del 100%-200%. Così la buona fede dell'operatore incide sul quantum sanzionatorio.

Di converso, altri ordinamenti prescindono dall'accertamento dell'elemento soggettivo. È il caso del Belgio, dove ogni violazione doganale costituisce un illecito penalmente perseguibile e le sanzioni hanno

esclusivamente natura penale, a prescindere dall'intenzionalità dell'operatore.

In conclusione, tale eterogeneità riflette concezioni profondamente differenti del diritto doganale. La sfida dell'integrazione europea in punto di sanzioni doganali avrebbe richiesto una più cogente armonizzazione in grado di conciliare tali approcci senza sacrificare né la funzione deterrenza dell'apparato sanzionatorio né la considerazione dell'elemento soggettivo. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

DOGANE: LE NOVITÀ DEL 2026

250mila euro

Il massimo

Entità della pena pecuniaria massima per i reati introdotti dal Dlgs 211/2025. La pena detentiva massima è di sei anni

Nuovi reati

Pene pesanti per chi viola le strette sull'import-export decise dalla Ue

Sanzioni penali anche sulle condotte elusive per occultare fondi o titolari effettivi. Sotto i 10mila euro l'illecito resta amministrativo

Pagina a cura di

Lorenzo Lodoli**Gaetana Rota****Benedetto Santacroce**

I nuovi reati previsti per le operazioni di import export in violazione delle misure restrittive Ue segnano una svolta nell'ordinamento italiano. Il Dlgs 211/2025, in vigore dal 24 gennaio 2026 e nato per attuare la direttiva (Ue) 2024/1226, si allinea alle stringenti necessità di sicurezza comune dell'Ue: introduce una serie di nuovi reati nel Codice penale, per contrastare non solo la violazione diretta, ma anche l'elusione delle restrizioni adottate da Bruxelles.

Il cuore della riforma è l'inserimento del nuovo Capo I-bis all'interno del Libro II, Titolo I, significativamente denominato «Delitti contro la politica estera e la sicurezza comune dell'Unione europea». Collocazione sistematica

che evidenzia come la violazione delle sanzioni europee sia ormai equiparata a una lesione degli interessi superiori dell'Ue.

L'articolo cardine di questa innovazione è il 275-bis del Codice, che punisce la violazione delle misure restrittive con pene severe: reclusione da due a sei anni e multa fino a 250.000 euro. Sanziona chiunque importa, esporta, commercia, vende o trasferisce beni in violazione di divieti o restrizioni imposti da misure unionali. Punisce allo stesso modo anche chi conclude operazioni commerciali e finanziarie vietate con Stati terzi o entità controllate, mette a disposizione fondi o risorse economiche a soggetti designati, omette il congelamento dei beni e presta servizi, anche finanziari, oggetto di restrizione. Particolare attenzione al commercio di tecnologie dual-use e attrezzature militari; qui il reato scatta anche per grave negligenza, punita con la reclusione da sei mesi a tre anni.

Tra penale e amministrativo

I nuovi reati introdotti con il Dlgs 211/2025

ART. CODICE PENALE	FATTISPECIE DI REATO (SOPRA LA SOGLIA DI 10.000 EURO)	SANZIONE PRINCIPALE
275-bis	Violazione divieti/restrizioni su import, export, transito e servizi connessi	Reclusione 2-6 anni; multa 25.000 - 250.000 €
275-ter	Omissione di informazioni dovute alle autorità competenti	Reclusione da 6 mesi a 2 anni; multa 15.000 - 50.000 €
275-quater	Violazione condizioni dell'autorizzazione all'attività	Reclusione 2-5 anni; multa 25.000 - 150.000 €
275-quinquies	Violazione misure su beni militari o dual-use per colpa grave	Reclusione da 6 mesi a 3 anni; multa 15.000 - 90.000 €
25-octies.2*	Responsabilità amministrativa degli enti per i reati suddetti	Sanzione dall'1% al 5% del fatturato globale.

(*) Del Dlgs 231/2001

Rilevante è pure la criminalizzazione espressa delle condotte elusive. L'articolo 275-bis, comma 2 colpisce chi tenta di aggirare le sanzioni utilizzando terzi per occultare fondi o presentando documenti falsi volti a nascondere il titolare effettivo dei beni.

In parallelo, l'articolo 275-ter introduce il delitto di violazione degli obblighi informativi: è

l'omessa segnalazione alle autorità di fondi o risorse possedute da soggetti designati sul territorio nazionale. L'obbligo non è solo dei diretti interessati, ma di chiunque ne venga a conoscenza per ragioni del proprio ufficio o professione. Ma si tutelano i professionisti legali, esonerandoli dall'obbligo di segnalare le informazioni ottenute nell'esame della posizione giu-

ridica o nell'espletamento della difesa in procedimenti giudiziari.

Il regime sanzionatorio non si limita alla detenzione. C'è un ampio ventaglio di misure accessorie, tra cui: ritiro di permessi, interdizione da cariche societarie e divieto temporaneo di candidarsi a cariche pubbliche. E la condanna comporta la confisca obbligatoria del profitto di reato o, se non possibile, di beni di valore equivalente. Pene ulteriormente aggravate se il fatto è commesso nell'ambito di un'organizzazione criminale, se coinvolge pubblici ufficiali o se l'autore ha distrutto prove fondamentali. Attenuanti per chi collabora, aiutando a identificare altri responsabili o reperire prove decisive.

Per le varie condotte identificate, tranne le fattispecie legate ai beni dual use e militari, c'è una soglia di valore pari a 10.000 euro al di sotto della quale la violazione rimane di natura amministrativa.

Il Dlgs 211 tocca pure la responsabilità amministrativa degli enti (Dlgs 231/2001), tra l'altro con una nuova modalità di calcolo per le sanzioni pecuniarie da commisurare al fatturato globale totale. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

Analisi su prodotti, zone, controparti e modalità

I nuovi modelli 231

Da coinvolgere anche l'Organismo di vigilanza

Con l'entrata in vigore del Dlgs 211/2025 occorrerà anche un radicale aggiornamento dei Modelli 231: la violazione delle misure restrittive per gli scambi internazionali entra fra i reati presupposto della responsabilità amministrativa degli enti, con il nuovo articolo

25-octies.2 del Dlgs 231/2001.

Una scelta che è in linea con l'impostazione Ue e interviene sulla disciplina 231 in più livelli: in primis ampliando il catalogo dei reati presupposto, introducendo un meccanismo sanzionatorio parzialmente inedito e prevedendo possibili misure interdittive.

Le sanzioni pecuniarie sono calcolate in percentuale sul fatturato globale annuo (dal 1% al 5%), superando il vecchio sistema delle quote. Se ta-

le fatturato non è accertabile, ci sono comunque soglie da 3 a 40 milioni (per i reati di cui agli articoli 275-bis e 275-quater del Codice penale) e da 1 a 8 milioni (per i reati dell'articolo 275-ter, commi 1 e 2). Si aggiungono pesanti sanzioni interdittive (fino a sei anni), che possono includere divieto di contrattare con la Pa o revoca di autorizzazioni e licenze funzionali all'attività d'impresa.

Tutto ciò richiede l'immediato aggiornamento della

parte speciale dei Modelli 231. Occorre un adeguato risk assessment sul rischio di violazione delle misure restrittive Ue, esaminando prodotti trattati, zone geografiche interessate, controparti e modalità operative e finanziarie delle transazioni, per evitare errori e sanzioni. Gli operatori sono chiamati a una rigorosa gap analysis dei protocolli esistenti e ad aggiornare i processi di verifica delle controparti. Infine occorrerà alli-

neare il codice etico con principi di condotta sulle sanzioni economiche internazionali. E l'Organismo di vigilanza dovrà presidiare anche questo nuovo ambito di rischio.

Così si impone alle imprese una vigilanza doganale senza precedenti: la conformità ai regimi sanzionatori non è più solo questione di etica o rischi amministrativi, ma un pilastro della sicurezza legale e della continuità aziendale. ●

© RIPRODUZIONE RISERVATA

IN EDICOLA DAL

28

GENNAIO

CON IL SOLE 24 ORE A

12,90*€

*Oltre al prezzo del quotidiano.
Offerta valida in Italia fino al 28 Marzo 2026

Per trovare l'edicola più vicina vai sul sito:
www.24orepoint.ilsole24ore.com



OPPURE ONLINE:
offerte.ilsole24ore.com/iva2026



IVA 2026

a cura di Benedetto Santacroce

Tra fine 2025 e l'inizio del nuovo anno, numerosi e di rilievo sono stati i provvedimenti emanati in materia di Iva e Dogane: dalla nuova legge di Bilancio per il 2026 al Milleproroghe, passando per i decreti Correttivi della riforma fiscale, fino ai chiarimenti di prassi.

La Guida operativa del Sole 24 Ore analizza i passaggi più delicati di ciascun intervento e fornisce indicazioni chiare agli operatori del settore, alle imprese e ai consulenti.

Il Sole
24 ORE