

Prot. *[come da segnatura di protocollo]*

Roma, *[come da segnatura di protocollo]*

CIRCOLARE N. 38/ 2025

ILLECITI DOGANALI – MODALITÀ PER EFFETTUARE IL RAVVEDIMENTO OPEROSO

Sommario

1. Ravvedimento operoso.....	1
2. Pagamento della sanzione ridotta su dichiarazione doganale	2
3. Pagamento della sanzione ridotta successivamente al pagamento del tributo e degli interessi di mora.....	3
4. Comunicazione del contribuente all'ufficio doganale dell'avvenuta definizione mediante ravvedimento operoso.....	3

1. Ravvedimento operoso

Con l'articolo 104 delle disposizioni nazionali complementari approvate con D.lgs. 141/2024 (DNC), si è fatto esplicito rinvio all'impianto sanzionatorio tributario generale previsto dai decreti legislativi 18 dicembre 1997, n. 471 e n. 472¹, per quanto non specificamente previsto e in quanto compatibili.

In altri termini, ove non disposto diversamente, gli istituti previsti dai summenzionati due decreti sono applicabili anche alle sanzioni introdotte con le DNC.

Per quanto concerne le sanzioni in materia doganale, in particolare per quelle collegate a dichiarazione, tuttavia, fino ad oggi non è stato possibile per il contribuente effettuare in maniera contestuale il pagamento del tributo e della connessa sanzione mediante la presentazione della dichiarazione doganale.

Il pagamento della sanzione con il ravvedimento operoso è stato tuttavia possibile successivamente alla presentazione della dichiarazione doganale di rettifica o di regolarizzazione a posteriori presso il servizio cassa degli uffici doganali, in contanti o con addebito su DPO.

¹ L'articolo 13, dal 1° gennaio 2026 è sostituito dall'articolo 14 del D.lgs. 173/2024.

In merito alla contestualità del pagamento del tributo e della sanzione, prevista dal comma 2 dell'articolo 13 del D.lgs. 472/1972, l'Agenzia delle Entrate, con circolare 42/E del 2016, ha chiarito che il ravvedimento operoso non deve necessariamente avvenire in un'unica soluzione.

In particolare, con la predetta circolare è stato chiarito che deve essere considerato valido il ravvedimento anche nei casi in cui il contribuente effettui i pagamenti del tributo, dei relativi interessi di mora e della sanzione in momenti successivi e non in modo contestuale.

Il cosiddetto ravvedimento frazionato è possibile sempre che:

- prima del pagamento degli interessi e della sanzione ridotta, avvenga il pagamento integrale del tributo, giacché da l'importo degli interessi di mora dovuti dipende dal momento in cui il tributo viene pagato integralmente;
- la misura della sanzione sia stabilita tenendo conto del momento in cui la stessa viene pagata e non del momento in cui è stato completato il pagamento del tributo.

Per quanto concerne gli interessi dovuti dalla data di nascita dell'obbligazione doganale e fino alla data di effettivo pagamento del tributo, l'art. 49 delle DNC dispone che tali interessi debbano essere calcolati come segue:

- per i diritti doganali, costituenti diritti di confine, nella misura indicata dall'art. 114 CDU, tasso BCE maggiorato di due punti percentuali;
- per i diritti doganali diversi dai diritti di confine, al tasso legale con maturazione giorno per giorno.

Si rammenta che il ravvedimento operoso è possibile sempre che non sia stato notificato al contribuente l'atto di irrogazione della sanzione.

2. Pagamento della sanzione ridotta su dichiarazione doganale

A partire dal 1° gennaio 2026 ed in osservanza a quanto disposto dall'art. 114 DNC, il pagamento della sanzione a seguito di ravvedimento operoso può essere effettuato utilizzando nel campo della liquidazione della dichiarazione doganale **esclusivamente i seguenti codici tributo, per l'importo così suddiviso:**

- **430 (50% dell'importo);**
- **432 (50% dell'importo).**

In particolare:

- in caso di infedele dichiarazione il trasgressore deve procedere alla registrazione della dichiarazione di rettifica indicando nella liquidazione i codici relativi ai maggiori diritti dovuti, agli interessi e alla sanzione ridotta per ravvedimento operoso (quest'ultima

sempre utilizzando i codici tributo 430 e 432, ciascuno per il 50% dell'importo);

- in caso di omessa dichiarazione il trasgressore può presentare la dichiarazione doganale, indicando nel campo della liquidazione i codici relativi ai maggiori diritti dovuti, agli interessi e alla sanzione ridotta per ravvedimento operoso (quest'ultima sempre utilizzando i codici tributo 430 e 432, ciascuno per il 50% dell'importo);
- in caso di pagamento a seguito di contestazione di violazione notificata dall'Ufficio², con bonifico/bollettino postale, pago PA o altro strumento di pagamento diverso dai contanti (nei limiti vigenti e richiamati dall'art. 44 DNC), annotando nella causale che trattasi di ravvedimento nonché riportando gli estremi dell'atto di contestazione e, ove, applicabile, quelli dell'avviso di accertamento³. In tal caso l'Ufficio provvede alla redazione della A22 (senza necessità di emissione dello Z20).

3. Pagamento della sanzione ridotta successivamente al pagamento del tributo e degli interessi di mora

In caso di pagamento non contestuale della sanzione ridotta, ma successivo al pagamento del tributo e degli interessi, sia che ciò avvenga presso il servizio cassa o mediante bonifico su c/c intestato al ricevitore, gli uffici doganali provvederanno ad introitare la sanzione utilizzando sempre i codici tributo 430 e 432, ciascuno per il 50% dell'importo.

Come già anticipato, il ravvedimento si intende sempre perfezionato alla data di pagamento della sanzione e tale data è quella da prendere in considerazione per determinare la misura della sanzione stessa.

4. Comunicazione del contribuente all'ufficio doganale dell'avvenuta definizione mediante ravvedimento operoso

Si chiarisce, innanzitutto, che nessun atto autorizzativo preventivo dell'ufficio doganale è previsto dall'articolo 13 del D.lgs. n. 472/1997, in quanto trattasi di adempimento spontaneo del contribuente che non necessita di alcuna valutazione preventiva dell'amministrazione finanziaria.

All'amministrazione spetta il controllo, successivo all'avvenuto ravvedimento, sulla correttezza degli importi corrisposti dal contribuente a titolo di interessi e sanzione⁴.

² Di norma, per le violazioni connesse a maggiori diritti doganali, la contestazione della violazione è contestuale alla notifica dell'avviso di accertamento.

³ In caso di pagamento unico, mediante bonifico/bollettino postale/ pago PA, del tributo, interessi e sanzione ridotta.

⁴ Nel caso di rettifica della dichiarazione doganale, la verifica sulla correttezza del ravvedimento operoso è successiva all'avvenuta rettifica e non va confusa con l'autorizzazione preventiva delle richieste di rettifica, in quanto quest'ultima si riferisce ai soli elementi dell'obbligazione doganale (vedi punto 3 della circolare 25/2024).

A tal fine, il contribuente, solo a ravvedimento perfezionato, dovrà effettuare una comunicazione via PEC all'ufficio doganale competente⁵ utilizzando il modello allegato alla presente circolare.

Al ricevimento della comunicazione, l'Ufficio effettuerà i conseguenti controlli, dandone comunicazione 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/riscossione e contestazione/irrogazione.

Le Direzioni Territoriali vigileranno sull'uniforme applicazione della presente presso gli Uffici dipendenti. In applicazione della Direttiva del Direttore dell'Agenzia prot. n. 612382/RU del 2 ottobre 2024 eventuali difficoltà incontrate nella sua applicazione saranno tempestivamente segnalate alla scrivente Direzione.

IL DIRETTORE CENTRALE
Claudio Oliviero
Firmato digitalmente

ALLEGATI: 1

⁵ Nel caso di rettifica è l'ufficio doganale dove è stata registrata la dichiarazione doganale da rettificare e dove andrà registrata la dichiarazione doganale di rettifica. Nel caso di pagamento a seguito di contestazione di violazione, è l'ufficio doganale che ha effettuato la contestazione.