

Depenalizzata l'evasione dell'IVA all'importazione sotto 10 kg di tabacco

Secondo la Suprema Corte, il reato non deve inoltre essere aggravato ex art. 295 comma 2 del TULD

/ Stefano COMELLINI

Il reato di **evasione dell'IVA all'importazione** è depenalizzato purché sia relativo a una quantità di tabacco inferiore ai 10 kg e non aggravato ex art. 295 comma 2 del DPR 43/1973.

Questo è l'esito di un articolato argomentare – relativo anche ad altri rilevanti aspetti dell'ultima normativa di depenalizzazione (DLgs. n. 8/2016) – espresso dalla Cassazione con la sentenza n. 35146 depositata ieri.

Il reato di evasione dell'IVA all'importazione è disciplinato dal generale rinvio operato dall'art. 70 del DPR 633/1972 alle disposizioni doganali, per l'accertamento, la liquidazione, la riscossione dell'imposta, ma anche per la disciplina delle controversie e delle sanzioni. Questo comporta, tra l'altro, l'applicazione dell'art. 295 del TULD, disciplinante le speciali circostanze aggravanti del **contrabbando**, e dell'art. 301 del TULD, che prevede la relativa confisca obbligatoria.

La fattispecie è stata più volte posta in discussione in occorrenza di mutamenti normativi.

A fronte, infatti, della L. n. 562/1993 se ne sostenne, invano, la depenalizzazione, respinta dalla giurisprudenza perché la depenalizzazione, ivi prevista, dei delitti finanziari puniti con la sola multa non riguardava quei delitti puniti, nelle ipotesi aggravate, con pena detentiva, congiunta o alternativa rispetto a quella pecuniaria. L'art. 70 del DPR 633/1972 effettua il rinvio all'intero Titolo VII del TULD, così rilevando anche l'art. 295, che prevede le **specifiche aggravanti** del reato doganale in presenza delle quali la reclusione si aggiunge alla multa (Cass. n. 1602/1997).

Parimenti, all'entrata in vigore del DLgs. 74/2000, di riforma della normativa penal-tributaria, il cui art. 25 ha disposto l'abrogazione del Titolo I della L. 516/1982, di specifiche norme ulteriori, nonché di ogni altra disposizione incompatibile con quel testo normativo.

Tuttavia, la giurisprudenza di legittimità (Cass. n. 3538/2002) ha rilevato che il legislatore, allorché ha voluto riformare il diritto penale, ha chiaramente escluso dall'ambito della riforma l'evasione dell'IVA all'importazione, per la quale invece ha confermato l'**equiparazione** all'evasione dei diritti di confine, cioè al contrabbando doganale disciplinato dal DPR 43/1973.

Diversamente, per il più recente provvedimento di depenalizzazione (DLgs. 8/2016), anche la fattispecie dell'art. 70 del DPR n. 633/1972 deve ritenersi depenalizzata, qualora l'evasione sia relativa a una quantità di

tabacco inferiore ai **10 kg** e non aggravata ex art. 295 comma 2 DPR 43/1973.

La diversa conseguenza trae origine dalla previsione dell'art. 1 comma 2 del DLgs. 8/2016, per cui la depenalizzazione si applica anche ai reati che, nelle ipotesi aggravate, sono puniti con la pena detentiva, sola, alternativa o congiunta a quella pecuniaria. In tal caso, le ipotesi aggravate sono da ritenersi fattispecie autonome di reato.

Né tale conclusione può trovare ostacolo nel ricorrere della **recidiva** del contrabbando (art. 296 del TULD) poiché, qualora la fattispecie principale sia depenalizzata, non può che esserlo anche l'ipotesi per la quale, dalla stessa disposizione, sia prevista la sanzione detentiva in caso di recidiva (*cf.* Cass. n. 10630/1992). A fronte della depenalizzazione, infatti, la recidiva non è più configurabile né quale recidiva semplice (art. 296 comma 1), né quale recidiva reiterata (comma 2), perché riferite entrambe alla commissione "di un altro delitto di contrabbando per il quale la legge stabilisce la sola multa", quindi di un fatto non più previsto come reato.

Fatti ante DLgs. 8/2016 depenalizzati anche se commessi da un recidivo

Tuttavia, non si può non considerare il disposto dell'art. 5 del DLgs. 8/2016 ("quando i reati trasformati in illeciti amministrativi ai sensi del presente decreto prevedono ipotesi aggravate fondate sulla recidiva ed escluse dalla depenalizzazione, per recidiva è da intendersi la reiterazione dell'illecito depenalizzato") che, peraltro, può trovare applicazione, in virtù degli artt. 7 della CEDU e 2 c.p., solo per i fatti **successivi** all'entrata in vigore (6 febbraio 2016) della citata normativa di depenalizzazione (Cass. n. 48779/2016).

Di qui, il principio generale di diritto da cui discende la decisione, riportata in apertura, del caso di specie: per i reati depenalizzati in cui l'ipotesi base risulti punita con la sola pena della multa e in presenza di recidiva collegata alla pena detentiva, l'art. 5 del DLgs. n. 8/2016, che ha ricondotto la recidiva all'accertamento giudiziale definitivo non solo di un reato ma anche di un illecito amministrativo, trova applicazione solo per i fatti commessi **dopo** la sua entrata in vigore (**6 febbraio 2016**) e non per quelli precedenti, che restano depenalizzati anche se commessi da un recidivo.