



T2 falso ? Certezza della pena

Il documento di transito doganale interno, qualora risulti falso, può dar luogo a una responsabilità penale molto grave, che contempla la pena della reclusione da 4 a 8 anni.

Il documento di transito doganale interno (T2), qualora risulti falso, può dar luogo a una responsabilità penale molto grave, che contempla la pena della reclusione da quattro a otto anni. La Corte di Cassazione, con la sentenza 3 febbraio 2020, n. 4433, ha infatti affermato che anche il T2 deve considerarsi compreso tra gli "altri documenti" cui si riferisce il decreto sulla responsabilità penale tributaria (art. 1, lett. a), d.lgs. 10 marzo 2000, n. 74), e, pertanto, la falsità dello stesso espone il soggetto che lo ha emesso alle conseguenze penali previste dall'art. 8 del citato decreto legislativo. La norma, com'è noto, punisce chi ha emesso o rilasciato documenti per operazioni inesistenti, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto.

Com'è noto il transito doganale è un regime sospensivo volto a garantire l'attuazione del principio di libera circolazione delle merci nel territorio doganale europeo, senza che le stesse siano assoggettate al pagamento di dazi doganali, o a misure di politica commerciale.

La normativa, in particolare, distingue tra il transito esterno e interno. Il transito esterno, ai sensi dell'art. 226, reg. Ue n. 952 del 9

ottobre 2013 (di seguito, cdu), garantisce la sospensione del pagamento dei diritti doganali della merce (non unionale) movimentata da un punto ad un altro del territorio doganale. Il transito interno, diversamente, consente il trasferimento di beni (unionali) all'interno del territorio doganale con l'attraversamento di un paese terzo (art. 227 cdu).

Nel caso in esame la Suprema Corte ha ritenuto coerente al dettato normativo l'estensione - anche - al documento di transito delle conseguenze penali riservate ai c.d. "altri documenti", rilevanti ai fini dell'applicazione del reato previsto dall'art. 8, d.lgs. 74 del 2000. Tale norma punisce con la reclusione da quattro a otto anni chiunque, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emetta o rilasci fatture o altri documenti per operazioni inesistenti.

Secondo la Corte di Cassazione, pertanto, l'emissione di un falso documento di transito può essere equiparabile alla condotta di colui che emette fatture o ricevute fiscali per operazioni inesistenti.

Il T2, pertanto, ha rilievo probatorio analogo alla fattura emessa in relazione ad operazioni non ef-

fettuate (in tutto od in parte) e che delineano un corrispettivo ovvero un'imposta sul valore aggiunto per un ammontare superiore a quello reale o, ancora, relativi ad una operazione tra soggetti diversi da quelli effettivi (in tal senso, Cass. pen., sez. III, 11 ottobre 2017 n. 9453).

Orbene, si è compreso come il Legislatore abbia inteso circoscrivere la nozione in esame a quei documenti cui la normativa riserva una funzione probatoria pari a quella delle fatture, ossia a quei documenti che beneficiano di un regime probatorio privilegiato tale da attestare fatti aventi una rilevanza fiscale. La fattura, difatti, rappresenta una dichiarazione di scienza, attestante la cessione di beni o la prestazione di servizi, che deve essere emessa per ciascuna operazione imponibile realizzata nonché, ai sensi dell'art. 21, d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633 e dell'art. 46, d.l. 30 agosto 1993, n. 331, in presenza di operazioni non imponibili od esenti.

Il criterio di equiparazione degli "altri documenti", pertanto, è stato individuato proprio nella natura "funzionale" dei documenti di trasporto che, sulla base di disposizioni legislative tributarie, possono essere equiparati al-

la fattura laddove siano suscettibili di integrarla, sostituirla o ampliarne la funzione.

I giudici della Corte di Cassazione, facendo leva sul disposto normativo di cui all'art. 21, comma quarto, d.p.r. 633/1972, erano già pervenuti a sancire la rilevanza fiscale del genus dei documenti di trasporto, atteso che proprio la normativa in parola provvede ad annoverarli tra quelli aventi, ai fini fiscali, valore probatorio analogo a quello delle fatture. In tal senso, sia sufficiente rilevare il disposto del citato art. 21, in seno al quale si stabilisce che, per le cessioni di beni la cui consegna o spedizione risulti da documento di trasporto, *"la fattura può essere emessa entro il giorno 15 del mese successivo a quello della consegna o spedizione e deve contenere anche l'indicazione della data e del numero dei documenti stessi"*.

Appare dunque evidente, come è stato precisato dalla stessa giurisprudenza, che i documenti di trasporto "potenziano la funzio-

ne della fattura" attraverso un riscontro dell'operazione in essa attestata (cfr. Cass. Pen. n. 9453/2018, cit.).

Sulla scorta delle dianzi esplicitate osservazioni, gli Ermellini avevano quindi provveduto a ricondurre il documento di trasporto internazionale, c.d. CMR o lettera di vettura internazionale - previsto dalla Convention de Merchandise per Route ratificata in Italia con L. 1261/1960 e ss.mm. ii. -, entro la nozione degli "altri documenti" di cui agli artt. 1, lett. a), e 8, d.lgs. 74/2000, in quanto deputato ad assolvere una funzione integrativa della fattura ed idoneo a comprovare il trasferimento delle merci ai fini del regime di non imponibilità Iva, a norma dell'art. 41, comma I, lett. a), d.l. 331/1993 (cfr. Cass. Pen. n. 9453/2018, cit.). Qualora, di conseguenza, un siffatto documento fosse emesso in relazione ad operazioni non esistenti, la condotta posta in essere dall'agente integrerebbe il reato di cui all'art. 8, d.lgs. 74 del 2000.

Nel caso di specie, secondo la Suprema Corte, il documento di transito doganale è idoneo ad assolvere una funzione integrativa della fattura, giacché assicurata la circolazione di merci in esenzione dai tributi doganali.

La Corte, in particolare, equipara il documento di transito agli "altri documenti" la cui emissione, in relazione ad operazioni inesistenti, dà luogo a responsabilità penale ai sensi dell'art. 8, d.lgs. 74 del 2000.

In conclusione, la Cassazione, con la sentenza in commento, ha chiarito come il documento di transito costituisca un documento che gode di un regime probatorio privilegiato, analogo a quello della fattura, tanto da essere destinato ad attestare fatti aventi rilevanza fiscale.

L'emissione di un documento di transito falso, pertanto, integrerà gli estremi penalmente rilevanti di cui al reato previsto e punito dall'art. 8, d.lgs. 74 del 2000.

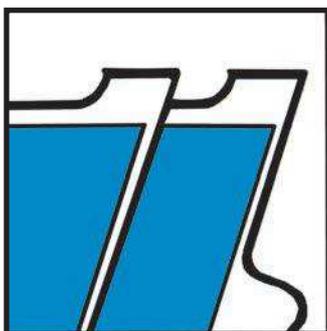
Massimo Monosi

ISTOP SPAMAT s.r.l.



70056 MOLFETTA - ITALY
Via San Domenico, 1

Phones: (080) 3974444-33552664
Telefax: (080) 3974474
Mobile: 348 6562094
E-mail: spamat@spamat.it



SPAMAT s.n.c.



70122 BARI - ITALY
Corso A. de Tullio, 1 Banchina Massi

Phones: (080) 5213403 - 2460249
Telefax: (080) 2460260
Mobile: 346 3806614
E-mail: spamatbari@spamat.it

SHIPPING • FORWARDING • CHARTERING • STEVEDORING