

Introduzione

CENNI STORICI E PROFILI PENALISTICI SUL FENOMENO DEI DELITTI IN TEMA DI “DAZIO”

Etimologicamente il termine dazio trae la sua origine dal latino medievale “*datio*” più tardi “*datium*” il dare, il consegnare, con il significato, per lo più di imposta sugli scambi, che colpiva la circolazione dei beni da uno stato all’altro o anche, in passato, da un comune all’altro che si riscuoteva sia al passaggio della cinta daziaria (comuni chiusi) sia sui consumi all’atto dell’introduzione dei beni nelle botteghe di vendita al minuto. Ancor più anticamente la “*gabella*” era il nome di tributo ma anche del luogo ove il tributo si riscuoteva sugli stranieri che transitavano per il territorio delle diverse città o vi si trattenevano qualche giorno.

La riscossione era affidata ad esattori denominati appunto “*dazieri*”, (anche “addetti alla riscossione del dazio; guardie daziarie”) che erano figure a metà strada tra un concessionario in proprio e un pubblico ufficiale.

L’imposizione daziaria, che colpiva nella maggior parte delle volte beni di prima necessità e di largo consumo (grani, sali, olii, tabacchi, alcolii etc.), era particolarmente invisa alla popolazione, in quanto percepita come un limite al diritto di proprietà o anche come sottrazione di risorse destinate al soddisfacimento di fabbisogni personali.

Il Daziere poteva sanzionare chi non “*pagava il dazio o non metteva il dazio*” con contravvenzioni piuttosto pesanti, ma lo stesso poteva fare se lui scopriva il mancato pagamento del dazio.

Il contrabbando nasce quindi come reazione alla volontà di imposizione al passaggio di merci e persone da un territorio all’altro.

Infatti la parola contrabbando significa “*andare contro* (contra) il bando, quale provvedimento emanato da un organo di una autorità governativa.

Con queste premesse si capisce perché, soprattutto il passato, molti autori abbiano dedicato riflessioni in tema di sanzioni, con l'intento di formulare modelli teorici finalizzati all'individuazione di una linea di demarcazione oltre la quale la condotta evasiva risultasse non conveniente per l'autore.

Orbene, con la stesura del presente lavoro mi sono posto l'obiettivo di analizzare le fattispecie criminose collegate all'illecito doganale con particolare riferimento a quelle di natura penale.

Ho proceduto analizzando l'evoluzione storica dell'intera normativa dogane sino ai giorni nostri, ricostruendo la *ratio* legislativa delle innumerevoli riforme, ponendo un'attenzione particolare alle recenti modifiche che hanno comportato uno stravolgimento di alcune.

Il primo capitolo che può assolvere alla funzione di parte generale, prevede un breve *excursus* storico sull'evoluzione del diritto doganale, partendo dalle origini dagli albori del concetto di dogana.

Nel secondo capitolo, si dà conto dei presupposti che caratterizzano i delitti di contrabbando, quale l'evasione o all'obbligo di corrispondere il dazio all'importazione o esportazione applicabile ad una determinata merce.

Il terzo capitolo, infine, è dedicato alla disciplina degli illeciti doganali a cui è dedicato il Titolo VII, capitolo I del D.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43 (TULD), nonché della disciplina comune a tutte le fattispecie in relazione agli istituti del tentativo, dell'abitudine e professionalità della condotta.

Capitolo I

Circolazione delle merci nei paesi membri dell'UE

Sommario: 1. Le tappe dell'integrazione europea – 2. L'illecito fiscale. – 3. Il bene giuridico tutelato – 4. La nozione di dazio e il diritto tributario.

1. Le tappe dell'integrazione europea.

Il diritto doganale, fonda le sue radici nell'esigenza, comune a tutti i Paesi, di permettere il trasferimento delle merci secondo regole condivise e omogenee.

Ne è esempio evidente la classificazione doganale, tramite la quale viene adottato a livello internazionale un unico vocabolario doganale delle merci, comune a tutti i Paesi.

Se in precedenza, il commercio internazionale risultava disciplinato essenzialmente da Accordi bilaterali tra gli Stati sovrani, nel secondo dopoguerra, con il superamento delle resistenze opposte dai singoli Stati alle limitazioni della propria sovranità tributaria si è giunti nel 1947, da parte di 23 Paesi, alla sottoscrizione del *GATT* (*General Agreement on Tariffs and Trade, Accordo Generale sulle Tariffe doganali e il Commercio*), con il precipuo intento di rispondere all'esigenza di espandere la produzione e la circolazione dei beni su scala mondiale, favorendone al contempo la sostanziale riduzione delle tariffe doganali e degli altri ostacoli al commercio internazionale.

La sua evoluzione, sviluppatasi tra il 1947 e il 1994, ad opera di diversi negoziati commerciali multilaterali, denominati *Rounds*, tra i Paesi firmatari del GATT, ha dato vita al *WTO* (*World Trade Organization, Organizzazione mondiale per il commercio*), al quale risultano facenti parte 162 Stati e ad essi è attribuibile, nel complesso, il 97 per cento del commercio mondiale di beni e servizi.

Di riflesso, nel vecchio continente, nel 1957 viene sottoscritto dai sei Paesi fondatori (Belgio, Germania, Francia, Italia, Lussemburgo, Olanda) il **Trattato di Roma**, che ha dato vita la Comunità economica europea (CEE).

Nel 1992 viene siglato il **Trattato di Maastricht** dando così l'avvio ad una nuova fase per il processo di integrazione europea, ponendo anche le premesse per un futuro allargamento dell'Unione ad altri paesi europei.

I successivi **Trattati di Amsterdam** e di **Nizza**, rispettivamente del 1999 e del 2003 hanno posto solide basi alla creazione di un'unione politica, economica e monetaria in Europa anche dopo il suo allargamento da 15 a 27 (oggi: 28).

Da ultimo, con il **Trattato di Lisbona**, del 2009, l'Unione europea è stata dotata di strumenti giuridici più adeguati per il raggiungimento dei propri obiettivi istituzionali nel quale notevole importanza ha assunto l'obiettivo di assicurare la libera circolazione delle merci mediante la creazione di un'unione doganale. Al riguardo, già il Trattato del 1957 stabiliva, infatti, che *“la Comunità è fondata sopra una unione doganale che si estende al complesso degli scambi di merci”* introducendo *“il divieto, fra gli Stati membri, dei dazi doganali all'importazione e all'esportazione e di qualsiasi tassa di effetto equivalente, come pure l'adozione di una tariffa doganale comune nei loro rapporti con i Paesi terzi”*.

Per il funzionamento a pieno regime dell'unione doganale si era resa evidente la necessità di un progressivo avvicinamento delle legislazioni doganali degli Stati membri che era stata soddisfatta con l'adozione di un Codice doganale comunitario, istituito dal regolamento (CEE) n. 2913/92, del 12 ottobre 1992. Tale codice riunisce e coordina in un unico testo, composto da 253 articoli, le norme primarie di carattere generale che si applicano, in modo uniforme in tutto il territorio doganale comunitario, agli scambi tra la Comunità e i Paesi terzi.

A tal fine, le istituzioni comunitarie hanno preferito elaborare la normativa comunitaria in materia doganale facendo prevalente ricorso ai regolamenti, anziché alle direttive, dato che i primi, essendo direttamente applicabili negli Stati membri, non necessitano, come accade invece per le direttive, di

provvedimenti nazionali che ne recepiscano le relative disposizioni nell'ordinamento interno.

Nel corso degli anni è emersa l'esigenza, condivisa dalle istituzioni e dagli operatori coinvolti, di riconsiderare i risultati raggiunti con il Codice doganale, per consentire di beneficiare dello sviluppo dei sistemi e delle dotazioni informatiche necessarie ad attuare le nuove procedure doganali e, dall'altro, di rendere la normativa doganale maggiormente coerente con le procedure operative stabilite dal Trattato di Lisbona del 2009.

Per tenere conto delle predette esigenze, le istituzioni comunitarie hanno attuato la rifusione del Codice doganale aggiornato ora: Codice doganale dell'Unione.

L'Unione europea ha competenza esclusiva nei settori dell'unione doganale e la politica commerciale comune, rimane comunque riservata ai singoli Stati dell'Unione europea la disciplina delle relative modalità di attuazione e dell'organizzazione degli Uffici doganali nazionali nonché le procedure di controllo e di accertamento, la regolamentazione del contenzioso e le sanzioni.

Per quanto riguarda l'Italia, la normativa di riferimento è racchiusa principalmente nel testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale (TULD), emanato con il d.p.r. 23 gennaio 1973, n. 43 quale risultato finale di un processo di riforma del nostro ordinamento doganale previgente.

Dopo l'emanazione del TULD, il principale intervento normativo del legislatore nazionale per adeguare il sistema doganale italiano alla normativa comunitaria è contenuto nel decreto legislativo 8 novembre 1990, n. 374, che ha disposto il riordino degli istituti e la revisione delle procedure doganali di accertamento e controllo, anche per adeguarne la disciplina alle prescrizioni dettate, a livello comunitario.

L'applicazione della richiamata normativa doganale, comunitaria e nazionale, per l'Italia è affidata all'Agenzia delle dogane e dei Monopoli quale ente pubblico dotato di personalità giuridica, istituito il 1° gennaio 2001 con organizzazione centrale e periferica dell'Amministrazione doganale italiana.

È noto che attualmente e alla situazione odierna, la tassazione è quasi del tutto una capacità interamente nazionale e questa realtà emerge dall'analisi della distribuzione dei vari poteri tra l'Unione e gli Stati membri.

I paesi appartenenti alla zona euro, hanno dunque mantenuto la loro capacità fiscale seppur hanno perso la loro capacità monetaria: proprio da tale realtà è possibile affermare che l'Unione economica e monetaria appare asimmetrica.

È quindi necessario creare fin dall'inizio una capacità di bilancio europea per risolvere questa contraddizione e bilanciare l'asimmetria, creando accanto alla sovranità monetaria un sovrano di bilancio dell'Europa.

Tuttavia, ad oggi, uno degli obiettivi fondamentali che l'Unione si è prefissata corrisponde a quello di creare una capacità fiscale Europea che possa risolvere la questione dell'asimmetria e inoltre possa servire a sorreggere un'unione politica federale europea.

Questo obiettivo porta con sé determinate caratteristiche la politica fiscale totalitaria europea dovrebbe rispettare, tra cui:

- indipendenza rispetto alla volontà dei singoli Stati, l'Europa deve poter scegliere autonomamente sia in termini di entrate che di spese e avere dunque il pieno potere decisionale su quest'ultime;
- capacità di mobilitare risorse importanti.

È importante inoltre, determinare che tale obiettivo è dunque alla base del passaggio da un'Europa quale entità confederale a un'Europa basata sul federalismo: così come storicamente questa “rivoluzione fiscale” ha permesso la mutazione degli Stati Uniti in federazione di stati, anche per l'Europa e i suoi stati membri potrebbe essere portatore dello stesso destino.

Negli Stati Uniti, lo statuto della Federazione non prevede la solidità finanziaria della confederazione e richiede che sia finanziata dai contributi degli Stati membri. L'impossibilità di obbligare gli Stati ostinati a pagare questi contributi e quindi a pagare i debiti derivanti dalla Guerra d'Indipendenza ha portato a una

crisi insostenibile che può essere risolta solo con la Costituzione del 1789, con cui si è istituita tale Assemblea Nazionale. Essa ha il potere di imporre tasse e quindi la Federazione non dipende dagli stati per il suo finanziamento.

Se la storia ci ha insegnato qualcosa, è proprio che tutte le principali rivoluzioni moderne sono state implementate dalla questione relativa a chi o cosa (ente o organismo) possedeva il potere fiscale, dunque ad oggi la domanda che possiamo porci è: potere fiscale agli Stati Membri o all'Europa come organismo federale? Potrebbe essere questo l'interrogativo che apre le porte ad una nuova rivoluzione.

A differenza di come un'entità federale dovrebbe funzionare dunque, l'attuale Unione si fonda invece sul principio dell'appropriazione e questo sta a significare che può fare solo ciò che gli Stati membri chiedono di fare, anche in termini di tassazione e soprattutto in termini di gestione delle risorse disponibili (gestione strettamente collegata alla politica fiscale come mezzo di reperimento delle risorse stesse).

Nell'attuale dibattito sul futuro dell'Unione Europea, la questione della riforma del bilancio dell'UE, della creazione di nuove risorse europee, dell'armonizzazione fiscale nell'ambito della regolamentazione del mercato interno viene spesso confusa con il problema della capacità fiscale dell'Europa. Per mezzo di tale non chiarezza, si finisce per sovrapporre e confondere due piani che potrebbero apparire simili ma che sostanzialmente costituiscono due realtà differenti.

Il bilancio dell'Unione europea non è un'indicazione della capacità fiscale dell'Europa. È finanziato in gran parte (oltre il 70%) da trasferimenti diretti dai bilanci nazionali e, in misura minore, da "risorse proprie", ovvero risorse raccolte dagli Stati membri nei settori coperti dal diritto dell'UE (agricoltura, fiscalità) poi trasferite all'UE bilancio.

Le risorse disponibili e rintracciabili nel bilancio UE dunque, non registrano le caratteristiche tipiche della capacità fiscale:

- non vi è traccia di indipendenza del bilancio UE rispetto a quella che risulta essere la volontà dei singoli stati che ne fanno parte;
- la struttura di bilancio UE necessita di un aspetto adeguato che attualmente non è possibile riscontrare. Per “aspetto” si intende sostanzialmente la dimensione del bilancio che risulta semplice ampliare esclusivamente nel momento in cui ci si riferisce alla funzione fiscale come una componente di un governo sovranazionale, quale appunto, in questo caso, quello europeo.

Sicuramente, alla luce della struttura di governo ad oggi presente, è possibile apportare modifiche di forma al bilancio attuale ma si tratterebbe comunque di modifiche non sostanziali, che dovrebbero invece essere generate solo ed esclusivamente da un cambio di rotta in termini di passaggio da una confederazione a una federazione di Stati. Per quanto riguarda le attuali carte europee, alcuni ritengono che il nucleo della forza fiscale europea possa essere creato semplicemente sviluppando l'attuale sistema di risorse (art. 311 TFUE). Questa realtà non risulta implementabile al giorno d'oggi in quanto le risorse private non sono alla base e non fruiscono poi in quella che può definirsi “tassazione europea” ma confluiscono di contro nella più semplice tassazione nazionale: infatti, tutte le risorse che vengono poi trasposte nel sistema europeo, vengono raccolte dagli organismi, enti e autorità nazionali dei singoli paesi membri e sono di conseguenza, primariamente, registrate nei bilanci nazionali. Questo significa che l'Unione Europea non può autonomamente creare o reperire nuove e differenti risorse rispetto a quelle già raccolte dagli stati nazionali e nemmeno è in grado di deciderne l'allocazione e le quantità utilizzabili, se non previo consenso e accordo con gli Stati membri. La necessità dell'unanimità di tutti gli Stati membri non è la causa del problema, ma l'effetto dell'attuale sistema. Tuttavia, il superamento del fatto che per il sistema del presente tipo è ancora necessario il consenso (che si scontra con la volontà di parte degli Stati