

INTRODUZIONE

La pretesa di tributi, dovuti per effetto dell'attraversamento di merci dalla frontiera di un ordinamento sovrano, è ritenuta la prima forma di prestazione patrimoniale imposta nella storia. Almeno da quando gli uomini hanno incominciato a darsi un'organizzazione sociale e politica stabile.

Si tratta di una tassazione di facile applicazione. Il dazio è dovuto per effetto del passaggio della merce da un confine e per la possibilità di consumo entro uno specifico territorio. La dimensione del sacrificio patrimoniale è stata sempre rappresentata da una quota-parte del valore della merce. Dunque, nel corso dei Secoli, i sovrani non hanno mai adottato comandi sofisticati e nemmeno hanno mai impiegato onerosi strumenti organizzativi per eseguire il prelievo.

Per certi versi, è così ancora oggi. Gli ordinamenti sono sempre interessati ad intercettare il passaggio (in ingresso e in uscita) di ricchezze dai propri confini, ma avvertono la minaccia che dette ricchezze, sempre più evanescenti e prive di materialità, possano sfuggire all'imposizione. Infatti, appartiene al presente – non più al futuro – la sostituzione di valore dall'opera dell'uomo all'intelligenza artificiale.

La fase storica che stiamo vivendo è caratterizzata da una crescente *governance* mondiale dei commerci e dello spostamento delle ricchezze. Accanto alle organizzazioni sovranazionali di coordinamento delle scelte internazionali, che sono comunque espressione delle volontà politiche degli Stati sovrani, si assiste al consolidamento di consuetudini dettate da privati.

Queste si atteggiano a vere e proprie regole sganciate dalla volontà politica degli Stati. La loro funzione sarebbe quella di eliminare, o quantomeno attenuare, tutto ciò che potrebbe ostacolare i passaggi di ricchezza tra privati. Ovviamente, il maggiore di questi ostacoli è rappresentato dalla pretesa tributaria statale.

La moderna combinazione tra consolidate prassi commerciali e nuove usanze digitali, da parte soprattutto di imprese globali, spinge l'economia reale ad operare in uno spazio più grande dei singoli Stati. Non è più il

mercato che si trova dentro ogni Stato, ma sono questi ad essere inglobati dal mercato.

Gli studiosi parlano ormai di conclamata crisi del primato del diritto sull'economia. Ciò si traduce nell'incapacità degli Stati sovrani di maturare le regole prima della realizzazione dei fenomeni economici che ne dovrebbero essere oggetto.

Tuttavia, non si dovrebbe avvertire questo rischio con riguardo allo scambio transnazionale di merci, cioè in relazione al passaggio di ricchezza incorporata in beni fisici. In questo contesto, almeno formalmente, la regola giuridica esiste e precede il fenomeno economico.

Difatti, come noto, dopo il secondo conflitto mondiale, al fine di giungere ad un equo e corretto assetto dei rapporti commerciali internazionali, ventitré Stati stipularono delle convenzioni ispirate ai principi di libera circolazione delle merci e di riduzione delle barriere commerciali interstatali.

Ci si riferisce, in particolare, al *General Agreement on tariffs and trade* (GATT), stipulato a Ginevra il 30 ottobre 1947, divenuto nel 1995 il *World Trade Organization* (WTO), attualmente partecipato da 164 Stati, cioè la quasi totalità dei Paesi del mondo.

Queste convenzioni individuano nei dazi doganali l'unico strumento che tendenzialmente avrebbe la funzione di colpire i prodotti che varcano le frontiere. Nessun altro ostacolo, oltre a questo tributo, dovrebbe essere istituito dal Paese membro dell'Organizzazione Mondiale del Commercio.

Tuttavia, andando al risvolto pratico, se da una parte il commercio internazionale poggia su di un assetto di regole concertate politicamente a livello globale, dall'altra l'applicazione di esse all'interno di ogni singolo ordinamento risulta influenzata da culture giuridiche che differiscono tra i vari Paesi. Da ciò sorgerebbe il rischio che lo spostamento di ricchezza da un Paese sovrano all'altro non venga totalmente intercettato e sottoposto al sacrificio fiscale daziario.

Quindi, è forte la preoccupazione di macroscopiche distorsioni allocative di ricchezze, che i medesimi Paesi non riuscirebbero a fronteggiare con leggi proprie.

Il problema della differente cultura giuridica tra i Paesi membri del WTO si traduce nella non affine concezione del dazio. Alcuni ordinamenti lo considerano un semplice strumento tecnico, da applicare al solo scopo di eguagliare il valore della merce straniera a quella nazionale. Altri, invece, lo considerano, molto semplicemente, come una fonte di finanziamento tributaria. Sicché, a seconda dell'approccio, diverse sono le procedure e le tutele previste per l'incameramento di questo tributo da parte del creditore

pubblico. Quindi, il diritto è globale, ma la sua applicazione no.

Lo studio dell'obbligazione tributaria daziaria viene comunemente fatto ricadere all'interno della fiscalità del commercio internazionale. Ma, scientificamente, detta materia non è un settore autonomo del diritto, perché non risponde ad alcuna logica di sistema. Se, da una parte, è vero che esistono regole internazionali comunemente applicabili a soggetti ben identificati, dall'altra, comunque, mancano principi e valori desumibili dalle relazioni tra dette regole, tali da far scorgere l'unità funzionale della materia.

In realtà, studiare oggi il prelievo tributario applicato al confine significa occuparsi di un diritto estremamente addensato di profili pratici e tecnici, determinati da una regolamentazione di fonte sovranazionale, che sovente contrasta con i canonici principi nazionali da sempre utilizzati per lo studio dei tributi, quali soprattutto i principi di legalità e di capacità contributiva.

Queste ragioni – forse – hanno condotto gli studiosi del diritto tributario europeo a quasi disinteressarsi dei dazi doganali. Difatti, poche sono le opere che hanno indagato il diritto tributario di confine. Inoltre, nessuna di esse parrebbe aver analizzato approfonditamente la natura giuridica del dazio e i connessi riflessi pratici che ne discendono a seconda della qualificazione che ne viene data.

L'attualità, invece, impone una ricerca puramente tributaria dell'imposizione di confine. Vi è una ragione di fondo. La globalizzazione dei mercati e la finanziarizzazione dell'economia hanno fatto perdere alla ricchezza l'originario forte collegamento che aveva sempre avuto col territorio dello Stato sovrano, in cui essa veniva prodotta o consumata.

Pur in presenza di crisi pandemiche mondiali, di conflitti armati e di tensioni politiche tra Stati sovrani, gli scambi di capitali, servizi e beni sono – attualmente – in costante aumento e non mostrano alcun segno di rallentamento. I consumi aumentano. Gli scambi altrettanto.

Dunque, uno dei pochi momenti rimasti agli ordinamenti sovrani per intercettare e, quindi, tassare tale ricchezza, sempre più volubile, è il passaggio di essa dal proprio confine, in ingresso o in uscita, sempre che si materializzi in beni fisici, tale da essere più facilmente captata dall'autorità tributaria.

In questo contesto, limitatamente all'ordinamento dell'Unione europea, non è chiaro se il dazio doganale – risorsa propria comunitaria – sia costruito su di un presupposto capace di intercettare la reale capacità contributiva del titolare di questa ricchezza. O se sia, invece, esclusivamente orientato a finanziare una pubblica attività, diretta a garantire e mantenere un mercato unito, libero e concorrenziale.

La necessità di fare chiarezza sulla natura del dazio, disciplinato esclusivamente dall'ordinamento europeo, è l'occasione propizia per riflettere sui principi generali del diritto tributario sempre più sovranazionale, nonché sulla tenuta di specifici principi generali della materia, a fronte – soprattutto – di interventi legislativi spesso confliggenti con le fondamentali esigenze di coerenza sistematica del diritto.

Il punto nevralgico della ricerca è questo. In tutti gli ordinamenti dei Paesi membri dell'Unione, in linea generale, il contribuente deve l'imposta in quanto è chiamato a partecipare al finanziamento della spesa pubblica, il cui costo – per vincolo solidaristico – deve essere ripartito tra tutti i membri di una comunità organizzata, sulla base della rispettiva capacità contributiva.

Quindi, astrattamente, se l'Unione europea non fosse istituzionalmente preposta a garantire diritti a favore dei consociati, allora non sarebbe legittimata ad esercitare una potestà impositiva ragguagliata ad una manifestazione di ricchezza.

Procedendo sempre per astrazione, nei predetti singoli ordinamenti europei, la tassa è dovuta da un privato quando domanda un beneficio dall'attività resa dall'ente pubblico. Così, se l'ordinamento europeo, quando riceve il dazio, fosse chiamato a beneficiare il soggetto che lo ha pagato, attraverso la sua attività pubblica, che è quella di garantire il mercato unito, libero e concorrenziale, allora sarebbe legittimato ad istituire un siffatto prelievo per finanziarie tale funzione, non demandabile ad alcun privato.

Dunque, l'oggetto della nostra ricerca è quello di verificare se il dazio, nella sua dimensione di tributo proprio europeo, influenzato dalle leggi internazionali e statali, possa essere considerato come un prelievo agganciato ad una forza economica espressa dall'importatore-esportatore, tipico dell'imposta; oppure, se la sua coattività debba essere giustificata dalla connotazione dualistica domanda-beneficio, caratteristica della tassa: insomma, si tratta di un'imposta o di una tassa?

Il legislatore europeo ha sempre taciuto sulla categorizzazione del dazio. La dottrina europea non ha mai sentito l'esigenza di conoscere tale natura, forse per la scarsa visibilità di questo prelievo, corrisposto dagli importatori e traslato (tecnicamente, non giuridicamente) ai consumatori chiamati a pagare il prezzo della merce acquistata, comprensivo del tributo.

Questo silenzio rischia di segregare il prelievo di confine in un'area nebulosa, che prevede la coattività del dazio per via di una norma europea, alla quale però non è chiaro se possano essere estese le tutele previste dai principi costituzionali dei Paesi membri, quali la legalità della pretesa pubblica e la parame-trazione di detto sacrificio alla capacità contributiva del soggetto passivo.

Il presente studio rappresenta un tentativo di ricostruzione scientifica di quella parte del diritto tributario, non ancora appieno studiata, che si occupa di analizzare i principi su cui poggiano i prelievi unionali, influenzati dalle convenzioni in materia di commercio internazionale.

Si procederà attraverso graduali elaborazioni scientifiche, le quali non necessariamente condurranno all'esclusione definitiva del dazio dal settore dell'imposta, per farlo ricadere in quello della tassa o viceversa. È tutto da verificare. Altri Autori hanno posto solide basi giuridiche che consentiranno lo sviluppo di questa indagine.

Nell'accingerci a studiare il dazio doganale europeo, è doverosa una precisazione terminologica, utile alla comprensione delle analisi di seguito sviluppate. Precisamente, si indagherà solamente il dazio doganale in senso stretto. Sono esclusi dallo studio quei diritti, che l'autorità di confine è tenuta a riscuotere in relazione ad operazioni doganali. Tutti i termini, quali prelievo di confine, prelievo daziario, tassazione in dogana, sono utilizzati come sinonimo di dazio doganale europeo, disciplinato – oggi – dal Codice doganale dell'Unione (Reg. Ue 952/2013) e dai connessi regolamenti complementari.