

Fabrizio Vismara

Corso di diritto doganale

PARTE GENERALE E PARTE SPECIALE



SECONDA EDIZIONE AGGIORNATA E AMPLIATA



Giappichelli

PARTE GENERALE

CAPITOLO I

CENNI STORICI AL DIRITTO DOGANALE

Sommario: 1. Il diritto doganale nell'antichità: cenni. – 2. Medioevo ed evoluzione successiva. – 3. La normativa italiana. – Bibliografia.

1. *Il diritto doganale nell'antichità: cenni.*

L'indagine storica sulla nascita ed evoluzione del diritto doganale pre-suppone l'identificazione di alcuni concetti di riferimento e l'indicazione del metodo di lavoro. Il diritto doganale riflette una nozione che trova compiuta identificazione in tempi relativamente recenti. Si pensi, in particolare, a quanto indicato nel codice doganale dell'Unione, che circoscrive la materia doganale, in termini giuridici (ovvero la "normativa doganale"), al *corpus* legislativo costituito da regole, di fonte unionale, internazionale o nazionale, che disciplinano istituti, regimi, franchigie e, più in generale, dal trattamento delle merci che attraversano i confini dell'unione doganale. Astraendo da questa nozione di diritto positivo, si possono identificare i tratti caratteristici del diritto doganale nella sua inerenza ad una attività del sovrano territoriale relativa alla regolamentazione del passaggio delle merci, in un senso o nell'altro, attraverso le frontiere che delimitano la sfera sovrana. Da questa sintetica premessa si può muovere al fine di individuare le prime manifestazioni di regole che attengano a questo settore dello studio del diritto. *Premessa*

Al riguardo possono identificarsi prime manifestazioni di fenomeni di prelievo che presentano delle analogie con la moderna concezione del diritto doganale nell'organizzazione politica dell'antica Grecia che conosceva forme di tassazione sulle merci destinate al porto del Pireo (πεντηκοστή). Si trattava di una specie di prelievo denominata "pentecoste", tra l'altro gravante su tessuti e manufatti, oltre che sul bestiame. Nell'antica Roma, appare il termine "datium", inteso a probabilmente identificare un prelievo sul transito delle merci. Se ne hanno notizia, ad esempio, in età repubblicana e, in particolare, in alcune province romane. Costituiva inoltre un tributo che gravava anche sui beni importati il *vectigal*, che si atteggiava, pur nelle diversità delle fattispecie, come una forma di *Nell'antichità*

imposizione indiretta. Va altresì ricordato il *portorium* che consisteva in un sistema di riscossione di pedaggi, che operava sulle vie commerciali dell'epoca, dovuto sulle merci importate per via di terra o marittima o fluviale.

I pubblicani Rileva al riguardo la figura dei pubblicani che curavano l'esazione del dovuto. Risultano in proposito iscrizioni, ad esempio sulla via Salaria e sulla via Flaminia, che individuano il passaggio di linee daziarie. Regole doganali in età romana (cfr. il *Monumentum Ephesenum*) prevedevano che il pesce e i prodotti del mare venissero assoggettati a dazio insieme alle merci importate dall'estero.

2. Medioevo ed evoluzione successiva.

Il termine "dogana" Il termine "dogana", secondo una certa interpretazione, avrebbe un'origine araba e sarebbe legato alle modalità di riscossione dei diritti sulle merci. Si tratterebbe dell'uso già nei Paesi europei soggetti alla dominazione musulmana del termine *dīwān*, il cui significato era quello di registro o ufficio, ovvero luogo dove si riscuotono le gabelle. Si tratterebbe pertanto di una forma di *sineddoche*, laddove si indica, in luogo dell'ufficio o del soggetto preposto alla riscossione dei diritti, un oggetto (il libro dei conti) che ne costituisce una parte e peraltro quella di centrale rilevanza a fini contabili e di riscontro. Tale termine verrà quindi ad essere utilizzato nei paesi europei o occidentali soggetti a dominio musulmano e verrà ad assumere un utilizzo sempre più diffuso.

Il Medioevo Nel Medioevo la frammentazione degli ordinamenti e dei centri di potere si riflette nella molteplicità di tributi e prelievi che colpiscono il transito delle merci. In Italia, nell'età dei Comuni, forme di prelievo (*telonei*) vengono riscosse in occasione del transito delle merci, dell'ingresso nelle città, negli approdi ai porti. Il fenomeno è particolarmente evidente nelle città mercantili, tra le quali peraltro intervengono forme di accordi di commercio, volti a regolare il libero transito delle merci. Caratterizza l'anzidetta frammentazione la varietà, anche terminologica, per indicare forme di prelievo sulle merci, in alcuni casi attinenti agli scambi di merci nei mercati, in altri ai transiti delle merci.

Principati e monarchie Con l'affermarsi dei principati e delle monarchie nazionali la gestione dei sistemi doganali tende progressivamente ad essere accentrata, pur mantenendosi i particolarismi locali. Assume altresì rilevanza l'uso del sistema doganale come forma di intervento del potere sovrano con finalità protezionistiche e per rafforzare la produzione locale. Si delinea altresì l'istituzione di tariffe doganali (cfr. la tariffa doganale austriaca nella seconda metà del diciottesimo secolo). La tendenza che si manifesta nel diciannovesimo secolo è quella della soppressione delle dogane interne e

l'applicazione di tariffe nazionali, anche con finalità protezionistiche e ciò in concomitanza con lo sviluppo industriale e delle reti di trasporto (ferroviario e marittimo). Va ricordata altresì la costituzione in Germania dello Zollverein (1834), che rappresentava una forma di unione doganale. In Francia venne approvata nel 1881 una nuova tariffa doganale generale.

In Italia la tariffa sarda, a seguito della creazione nel 1861 dello Stato italiano unitario, venne estesa a tutte le provincie del Regno, con approvazione del relativo regolamento doganale. Una tariffa doganale, con accenti protezionistici, entrò in vigore nel 1878 (cfr. l. 30 maggio 1878, n. 4390, sulla tariffa generale dei dazi doganali d'importazione e di esportazione), cui seguì, dal gennaio 1888, la nuova tariffa doganale: tale tariffa stabilì un significativo aumento dei dazi sul grano e sullo zucchero, introducendo inoltre dazi a protezione dell'industria chimica e siderurgica. Va considerato come le conseguenze della prima Guerra Mondiale portarono anche ad un accentuarsi dei fenomeni protezionistici sul piano doganale. Successivamente, nel 1921, venne adottato R.D.L. 9 giugno 1921 n. 806, che approva la nuova tariffa generale dei dazi doganali.

Il fenomeno del protezionismo a livello doganale caratterizzò le politiche di diversi Stati europei nel diciannovesimo secolo: la finalità era quella di proteggere sia le produzioni industriali, sia le produzioni agricole. Si possono in proposito ricordare nel 1879 la tariffa adottata dalla Germania a protezione di cereali e minerali ferrosi, cui seguì nel 1887 un'ulteriore tariffa protettiva sui prodotti agricoli; la tariffa adottata nel 1881 dalla Francia a protezione dei prodotti industriali. In Russia una tariffa di protezione sui prodotti industriali venne introdotta nel 1891.

A livello internazionale, tra i tentativi di regolare la riduzione delle barriere commerciali, va ricordata la conclusione di trattati di commercio nonché di accordi finalizzati alla rimozione degli ostacoli relativa alla circolazione delle merci. Può ricordarsi a questo riguardo la Convenzione di Barcellona del 1921 relativa ai divieti di transito delle merci, nel cui preambolo si riconosce l'importanza di regolare il diritto di libero transito come uno dei mezzi migliori di sviluppare la cooperazione tra gli Stati, senza pregiudizio dei loro diritti di sovranità o d'autorità sulle vie usate per il transito. Quanto alle forme di integrazione tra Stati aventi rilevanza sul piano doganale, può ricordarsi l'accordo del 1930, tra Norvegia, Svezia, Danimarca, Olanda e Belgio, relativo alla materia doganale, che disciplinava forme di cooperazione e coordinamento da attivare tra gli Stati parti prima di aumentare i dazi doganali nei confronti di uno Stato firmatario.

3. *La normativa italiana.*

La legge doganale del 1896

La legge doganale di cui al regio decreto n. 20 del 26 gennaio 1896, conteneva una parte generale (Titolo I, confini, dichiarazione, ecc.), una parte sugli arrivi e manifesti (Titolo II), una relativa all'importazione (Titolo III), alla spedizione delle merci da una dogana all'altra e al transito (Titolo IV), al deposito e riesportazione (Titolo V), all'esportazione (Titolo VI), al cabotaggio e circolazione (Titolo VII), alla vigilanza (Titolo VIII), alle contravvenzioni e contrabbando (Titolo IX), alle importazioni ed esportazioni temporanee (Titolo X), e previsioni finali (Titolo XI). Ad esso era correlato il regio decreto 13 febbraio 1896, n. 65, che approva il regolamento per l'esecuzione del testo unico delle leggi doganali.

La legge doganale del 1940

Successivamente, la materia è stata disciplinata dalla legge doganale 25 settembre 1940, n. 1424 e relativo regolamento di attuazione. Tale legge ha una struttura organica simile a quella del regio decreto del 1896, muovendo da previsioni di carattere generale e definitorio, agli arrivi, disciplinando quindi l'importazione, la spedizione delle merci tra dogane e transito, il deposito, l'esportazione, il cabotaggio e la circolazione, le zone di vigilanza, i reati doganali.

Il TULD

La legge del 1940 è stata a sua volta sostituita dal decreto del presidente della repubblica 23 gennaio 1973, n. 43, contenente l'approvazione del testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale (TULD). Il TULD è stato emanato in base alla l. 23 gennaio 1968, n. 29, relativa alla concessione di delega legislativa per la modifica e l'aggiornamento delle disposizioni legislative in materia doganale.

Costituzione e dazi interni

A livello primario, l'art. 120, primo comma, della Costituzione repubblicana, come risultante dalla sostituzione del precedente testo operata dall'art. 6 della legge cost. 18 ottobre 2001, n. 3, prevede che la Regione non possa istituire dazi di importazione o esportazione o transito tra le Regioni, né adottare provvedimenti che ostacolino in qualsiasi modo la libera circolazione delle persone e delle cose tra le Regioni, né limitare l'esercizio del diritto al lavoro in qualunque parte del territorio nazionale. Trattasi di previsione che pone limiti esclusivamente alla potestà legislativa delle Regioni, sicché essa non è suscettibile di estensione analogica che la renda applicabile ai provvedimenti in materia tributaria di competenza dei Comuni (cfr. Corte cost. n. 15/1964).

Bibliografia.

Si veda NICALI, *Storia delle dogane Profili storici della politica doganale italiana*, edizione curata ed aggiornata da Giuseppe Favale, Roma, 2005, anche reperibile sub https://www.adm.gov.it/portale/documents/20182/521330/storiadogane_

17febb2011.pdf/0ae572f3-20f8-40ab-8fb6-bdb94fc54cca. Sul protezionismo italiano nella seconda metà dell'ottocento cfr. CASTRONOVO, *Storia economica d'Italia*, Torino, 2006, p. 59 s. Si veda altresì BANTI, *L'età contemporanea*, Bari, 2009, p. 396 ss. Per ulteriori riferimenti cfr. SCUFFI, *Evoluzione storica*, in SCUFFI, VISMARA, *Il Codice doganale dell'Unione. Commentario sistematico*, Milano, 2021, p. 3 ss. nonché, per una evoluzione recente degli accordi in materia doganale, BELLANTE, *Il sistema doganale*, 2^a ed., Torino, 2023, p. 12 ss. Si vedano altresì PURPURA, *Il geografo Artemidoro e la dogana dell'Asia*, in *Per il 70. compleanno di Pierpaolo Zamorani*, Milano, 2009, p. 357 ss.; MEROLA, *Il Monumentum Ephesenum e l'organizzazione territoriale delle regioni asiatiche*, in *Mélanges de l'École française de Rome. Antiquité*, tome 108, n. 1, 1996, pp. 2263-2297; ZACCARIA, *Dall' "Aquileiense portorium" al "publicum portorii Illyrici": revisione e aggiornamento della documentazione epigrafica*, *Atti del I Convegno Internazionale* (Ferrara-Cento, 15-17 ottobre 2009), a cura di L. Zerbini, Soveria Mannelli (CZ) 2010, p. 53 ss.; GOMMELLI, *Breve storia delle barriere agli scambi in Italia*, in Banca d'Italia, *Quaderni di Storia Economica*, n. 46, Roma, 2020. Nella letteratura non recente cfr. CAGNAT, *Étude historique sur les Impôt Indirects chez les Romains jusq'aux invasions des barbares*, Parigi, 1882. Più in generale cfr. GAROFALO (a cura di), *Scopi e metodi della storia del diritto e formazione del giurista europeo*, Napoli, 2008.

CAPITOLO II

DIRITTO DELL'UNIONE EUROPEA E DIRITTO DOGANALE

Sommario: 1. L'unione doganale e il mercato interno. – 2. Normativa doganale e competenza dell'UE. – 3. I regolamenti UE in materia doganale. – Bibliografia.

1. *L'unione doganale e il mercato interno.*

L'Unione europea è fondata su un'unione doganale tra gli Stati membri. Essa si estende al complesso degli scambi di merci. L'unione doganale comporta il divieto, fra gli Stati membri di istituire dazi doganali e qualsiasi taxa di effetto equivalente. Inoltre essa comporta l'adozione di una tariffa doganale comune nei rapporti tra gli Stati membri e i paesi terzi. Nell'ambito dell'unione doganale è prevista la cooperazione doganale tra gli Stati membri nonché tra essi e la Commissione, in forza dell'art. 33 TFUE. La nozione di Unione doganale risulta, a livello internazionale, dall'art. XXIV, comma 5, lett. a, dall'Accordo GATT, secondo cui nell'ambito di un'unione doganale i dazi doganali, stabiliti al momento dell'istituzione dell'unione o della conclusione d'un accordo provvisorio volto a costituirla, non siano, nell'insieme, in generale più elevati, rispetto al commercio con le Parti contraenti all'Accordo GATT che non partecipino a tali unioni o accordi, né le altre regolamentazioni commerciali siano più severe, di quanto non siano stati, nei territori che partecipano all'unione doganale, prima della istituzione di essa o della conclusione dell'accordo provvisorio.

*L'unione
doganale*

L'abolizione delle frontiere doganali consente la creazione di un mercato interno, cioè la libera circolazione tra Stati membri di merci, persone, servizi e capitali. Tra gli Stati membri dell'UE vige il divieto di restrizioni quantitative all'importazione ed esportazione fra essi ovvero misure di effetto equivalente. La Corte di giustizia ha evidenziato che l'importanza di questi divieti è tale che, onde evitare che siano elusi tramite accorgimenti doganali o fiscali, il Trattato ha inteso prevenire qualsiasi possibilità di sottrarsi alla sua applicazione (sentenza 14 dicembre 1962,

*Il mercato
interno*

cause riunite 2/62 e 3/62). La Corte ha inoltre precisato che la proibizione di introdurre nuovi dazi doganali, connessa al principio della libera circolazione delle merci, è una norma fondamentale e che, pertanto, qualsiasi eventuale eccezione, da interpretarsi del resto in senso restrittivo, dev'essere espressamente contemplata.

*Le tasse di
effetto
equivalente*

Qualsiasi onere pecuniario, ancorché minimo, imposto unilateralmente, indipendentemente dalla sua denominazione e dalla sua struttura, che colpisca le merci per il fatto che esse attraversano una frontiera tra Stati membri costituisce una tassa d'effetto equivalente. Una tassa di effetto equivalente si distingue da un'imposizione interna generale per il fatto che la prima colpisce esclusivamente il prodotto che varca la frontiera in quanto tale, mentre la seconda colpisce al contempo prodotti importati, esportati e nazionali (cfr. Corte di giustizia, sentenza 21 settembre 2000, C-441/98 e C-442/98, *Michailidis*). Sono altresì oggetto di soppressione le barriere non tariffarie nei rapporti tra Stati membri dell'UE: esse includono le barriere fiscali e tecniche. Non sono quindi ammesse tra gli Stati membri quote, licenze all'importazione e contingentamenti. Più in generale, il divieto di dazi all'importazione o all'esportazione riguarda prodotti originari degli Stati membri e i prodotti provenienti da paesi terzi che si trovino in libera pratica negli Stati membri.

*Prodotti in
libera pratica*

I prodotti in libera pratica sono i prodotti che provengono da Stati terzi per i quali siano state adempiute nello Stato membro in cui sono considerati in libera pratica le formalità di importazione e la riscossione dei dazi doganali e delle tasse di effetto equivalente, purché non abbiano beneficiato di un ristorno totale o parziale di dazi e tasse. Gli Stati membri possono però introdurre divieti o restrizioni giustificati da ragioni di interesse generale, indicate all'articolo 36 TFUE – Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea (motivi di moralità pubblica, di ordine pubblico, di pubblica sicurezza, di tutela della salute e della vita delle persone e degli animali o di preservazione dei vegetali, di protezione del patrimonio artistico, storico o archeologico nazionale, o di tutela della proprietà industriale e commerciale), a condizione che detti divieti o restrizioni non costituiscano un mezzo di discriminazione arbitraria o una restrizione dissimulata al commercio tra gli Stati membri. Nel mercato interno è inoltre vietata l'imposizione indiretta, a carico dei prodotti di altri Stati membri, in misura superiore all'imposizione gravante sui prodotti nazionali similari (art. 110 TFUE, primo comma), nonché le imposizioni di carattere protezionistico (art. 110 TFUE, secondo comma). È inoltre vietato il ristorno d'imposizioni interne in favore dei prodotti esportati che risulti superiore alle imposizioni ad essi applicate direttamente o indirettamente.

2. *Normativa doganale e competenza dell'UE.*

La nozione di normativa doganale è contenuta nell'art. 5, n. 2, del codice doganale, secondo cui con tale indicazione si intende il *corpus* legislativo costituito dal codice e le disposizioni integrative o di attuazione del medesimo adottate a livello dell'Unione o a livello nazionale, dalla tariffa doganale comune, dalla normativa relativa alla fissazione del regime unionale delle franchigie doganali e dagli accordi internazionali contenenti disposizioni doganali, nella misura in cui siano applicabili nell'Unione. L'art. 1 del regolamento (CE) 515/97 in materia di cooperazione amministrativa identifica come regolamentazione doganale l'insieme delle disposizioni a carattere comunitario e delle disposizioni adottate per l'applicazione della regolamentazione comunitaria cui sono soggetti l'importazione, l'esportazione, il transito ed il soggiorno delle merci oggetto di scambi tra gli Stati membri e i paesi terzi, nonché tra gli Stati membri per quanto riguarda le merci che non hanno lo status comunitario.

La normativa doganale

In materia di unione doganale vi è l'esclusiva competenza dell'Unione europea, come previsto dall'art. 3, paragrafo 1, TFUE. In tale ambito i dazi della tariffa doganale sono stabiliti dal Consiglio, su proposta della Commissione. Tale competenza esclusiva comprende il complesso degli scambi di merci tra l'Unione ed i Paesi terzi ed all'interno dell'Unione, la determinazione dei dazi e delle misure di politica commerciale, la tariffa doganale comune. Rientrano nella competenza degli Stati membri l'organizzazione degli uffici e delle procedure relative all'attuazione delle norme in materia doganale.

La competenza esclusiva dell'UE

3. *I regolamenti UE in materia doganale.*

Il codice doganale dell'Unione è il regolamento 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio del 9 ottobre 2013, che ha abrogato il regolamento 450/2008 ed è entrato in vigore il 30 ottobre 2013. Esso è applicabile a decorrere dall'1 maggio 2016. Sino a tale data è stato applicabile il regolamento 2913/1992 contenente il codice doganale comunitario. Il codice doganale è stato emanato in forza dell'art. 33 TFUE che riguarda la cooperazione in materia doganale, dell'art.114 TFUE, che attiene al riavvicinamento delle legislazioni degli Stati membri, e dell'art. 207 TFUE, relativo alla politica commerciale comune, in particolare per quanto concerne le modificazioni tariffarie, la conclusione di accordi tariffari e commerciali relativi agli scambi di merci e servizi, e gli aspetti commerciali della proprietà intellettuale, gli investimenti esteri diretti, l'uniformazione delle misure di liberalizzazione, la politica di esportazione e le misure di protezione commerciale, tra cui quelle da adottarsi

Il codice doganale

nei casi di dumping e di sovvenzioni. Il codice doganale di cui al regolamento 952/2013 è stato successivamente modificato (reg. UE 2016/2339, 2019/474, 2019/632) e, da ultimo, mediante regolamento (UE) 2022/2399 del Parlamento europeo e del Consiglio del 23 novembre 2022 che istituisce l'ambiente dello sportello unico dell'Unione europea per le dogane.

*Il regolamento
delegato e il
regolamento
delegato
transitorio*

Il codice doganale dell'Unione è completato dal regolamento delegato (UE) 2015/2446 della Commissione, del 28 luglio 2015 (*GUUE*, del 29 dicembre 2015, L 343, p. 1 ss.). Il regolamento delegato, ai sensi dell'art. 290 TFUE, è un atto non legislativo di portata generale, fondato su atto legislativo di delega, la cui funzione è quella di integrare o modificare, nei limiti prefissati in termini di obiettivi, contenuto e portata, elementi non essenziali dell'atto legislativo. Nel considerando n. 58 del codice doganale si precisa che le "norme generali che integrano il codice sono strettamente correlate fra loro; esse non possono essere separate a causa della natura interconnessa del loro oggetto e al tempo stesso contengono norme orizzontali che si applicano a diversi regimi doganali. Al fine di garantire la coerenza giuridica è quindi opportuno raggrupparle in un unico regolamento". La delega legislativa di cui al codice doganale dell'Unione, è contenuta nel suo art. 284, prevedendosi la possibilità di tacita proroga della delega e la possibilità di revoca della delega da parte del Parlamento europeo e del Consiglio. Il regolamento delegato (UE) 2015/2446 è stato successivamente modificato (reg. UE 2016/341, 2016/651, 2018/1063, 2018/1118, 2019/841, 2019/1143, 2020/887, 2020/2191, 2021/234) e, da ultimo, mediante regolamento (UE) 2021/1934 della Commissione che modifica il regolamento delegato (UE) 2015/2446 per quanto riguarda talune disposizioni relative all'origine delle merci. Il regolamento delegato è completato dalle disposizioni transitorie contenute nel regolamento (UE) 2016/341 della Commissione del 17 dicembre 2015 (regolamento delegato transitorio, in *GUUE*, 15 marzo 2016, L 69, p. 1 ss.). Trattasi di regolamento che integra il regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio per quanto riguarda le norme transitorie relative a talune disposizioni del codice doganale dell'Unione nei casi in cui i sistemi elettronici non sono ancora operativi e che modifica il regolamento delegato (UE) 2015/2446 della Commissione. Il programma di lavoro relativo allo sviluppo e utilizzazione dei sistemi elettronici per lo scambio di informazioni già contenuto nella decisione di esecuzione della Commissione dell'11 aprile 2016, n. 578, sostituita dalla decisione di esecuzione (UE) 2019/2151 della Commissione del 13 dicembre 2019 che stabilisce il programma di lavoro relativo allo sviluppo e all'utilizzazione dei sistemi elettronici previsti dal codice doganale dell'Unione. Il regolamento delegato transitorio è stato di seguito modificato mediante i regolamenti delegati (UE) 2016/698, 2020/877 e 2021/234, quest'ulti-

mo per quanto riguarda i codici da utilizzare in determinati formulari.

Va rilevato che il 17 maggio 2023 è stata presentata dalla Commissione una proposta di nuovo codice doganale, destinato a sostituire quello attualmente in vigore. Tale proposta prende le mosse dalla constatazione della elevata quantità di compiti affidati alle autorità doganali nazionali cui è legata la necessità di un adeguamento normativo, nonché dall'esigenza di coerenza tra normativa doganale e altri sistemi normativi (in particolare, l'IVA) e dalle priorità costituite dalla protezione dell'ambiente e dalla digitalizzazione dei dati in ambito doganale. Pur mantenendo una struttura simile a quella del vigente codice doganale, nella proposta di nuovo codice si rafforza il ruolo dei soggetti ed operatori qualificati in ambito doganale, implementando la disciplina della gestione e analisi dei rischi, prevedendo la creazione di un'autorità doganale UE e disciplinando, tra l'altro, aspetti delle sanzioni in ambito doganale.

Il regolamento di esecuzione. La nuova proposta di codice doganale

Bibliografia.

Sul diritto doganale cfr. BELLANTE, *Il sistema doganale*, 2^a ed., Torino, 2023; MORICONI, *Elementi e materiali di diritto doganale*, Milano, 2023; VISMARA, *Corso di diritto doganale*, Torino, 2018; DE CICCO, *Diritto doganale*, in *Dig. disc. priv. sez. comm.*, *Aggiornamento*, 2007, p. 322 ss. La letteratura in materia doganale è assai articolata. In lingua italiana, possono richiamarsi FABIO, *Manuale di diritto e pratica doganale*, 8^a ed., Milano, 2022; VISMARA, *L'obbligazione doganale nel diritto dell'Unione europea*, Torino, 2020; AA.VV., *Diritto doganale, delle accise e dei tributi ambientali*, a cura di Scuffi, Albenzio, Miccinesi, Milano, 2013; VARESE, BUFFAGNI, *Dazi e regimi doganali nell'Unione europea*, Torino, 2012; DE CICCO, *Legislazione e tecnica doganale*, Torino, 2003; GIFFONI, *Diritto doganale dell'Unione europea e aspetti economici*, Lussemburgo, 1995; ARDIZZONE, *Presupposto del tributo e utilizzazione della merce nel diritto doganale*, Rimini, 1984; FIORENZA, *Dichiarazione e destinazione doganale*, Padova, 1982; GENNUSO, *Manuale di diritto doganale. Parte generale*, Roma, 1975; LEPRI, *Istituzioni di diritto e tecnica doganale*, Roma, 1962; ALESSI, *Monopoli fiscali, imposte di fabbricazione, dazi doganali*, Torino, 1956; BERTUCCI, *Istituzioni di diritto doganale*, Roma, 1938; PESENTI, *I soggetti passivi dell'obbligazione doganale*, Padova, 1934; DI LORENZO, *Principi di diritto doganale*, Napoli, 1934. Si veda altresì SCHIAVOLIN, FALSITTA, *Le imposte doganali*, in FALSITTA, *Manuale di diritto tributario*, 10^a ed., Padova, 2014, p. 997 ss.; DE MARINIS, *Disciplina e adempimenti doganali nelle operazioni con l'estero*, in AA.VV., *Manuale di diritto commerciale internazionale*, 2^a ed., Torino, 2014, p. 163 ss.; BORIA, *Diritto tributario europeo*, Milano, 2010, p. 330 ss.; PERFETTI, *La cooperazione doganale*, in *L'ordinamento europeo. Le politiche dell'Unione*, a cura di Mangiameli, Milano, 2009; PADOVANI, *I tributi doganali*, in RUSSO, *Manuale di diritto tributario. Parte speciale*, 2^a ed., Milano, 2009, p. 504 ss.; MERCURIO, *Dogana e imposte doganali*, in *Diz. dir. pubbl.*, a cura di Cassese, V, Milano, 2006, p.

391 ss.; FIORENZA, *Dogana e tributi doganali*, in *Dig. comm.*, IV, Torino, 1990, 117 ss. Nella letteratura in lingua straniera cfr. LIMBACH, *Uniformity of Customs Administration in the European Union*, Oxford, 2015; GIFFONI, *La réglementation douanière de l'Unione européenne*, Limal, 2012; LYONS, *EC Customs Law*, Oxford, 2008; MCKAY OF CLASHFERN, *Customs and excise*, Butterworths, 2007; LUX, *Guide to Community Customs Legislation*, Bruxelles, 2002; INAMA, VERMULST, *Customs and trade laws of the European Community*, The Hague, 1999; LASOK, *Customs law of the European Union*, 3^a ed., London, 1998; TERRA, *Community customs law: a guide to the customs rules on trade between the (enlarged) EU and Third Countries with Value Added Tax upon importation and exportation*, The Hague, 1995. Per una ricostruzione storica dei fenomeni legati alla dogana cfr. ASAKURA, *World History of the Customs and Tariffs*, Brussels, 2003. In lingua italiana cfr. NICALI, FAVALE, *La dogana nella storia*, Roma, 2004. Per una panoramica giurisprudenziale in materia cfr. SCUFFI, *Diritto doganale e delle accise. Gli orientamenti della giurisprudenza di legittimità*, in *Dir. prat. trib.*, 2011, p. 20627 ss.

Per un commento al codice doganale cfr. SCUFFI, VISMARA, *Il Codice doganale dell'Unione. Commentario sistematico*, Milano, 2021.

Sulla nozione di unione doganale cfr. PICONE, *Le integrazioni economiche regionali*, in PICONE, LIGUSTRO, *Il diritto dell'Organizzazione mondiale del commercio*, Padova, 2002, p. 505 ss.; PENNETTA, *Unione doganale*, in *Enc. dir.*, 2001, p. 1073 ss.; CUTRERA, *Unione doganale*, in *Nov. Dig.*, 1975, XX, p. 61 ss.; VAULONT, *L'union douanière de la Communauté économique européenne*, Lussemburgo, 1985. Si veda anche GIFFONI, *Il consolidamento dell'unione doganale in vista del mercato unico*, in *Dir. com. scambi int.*, 1990, p. 259 ss.

Sulla libera circolazione delle merci si veda DANIELE, *Circolazione delle merci nel diritto comunitario*, in *Dig. disc. pubbl.*, III, Torino, 1988.

Sulla nozione di tasse ad effetto equivalente cfr. VAN RAEPENBUSCH, *Les taxes d'effet équivalent à des droits de douane*, in *Rev. Mar. com.*, 1983, p. 492 ss.

Sul riavvicinamento delle legislazioni degli Stati membri dell'UE cfr. BERTOLINI, COLAVITI, *Il riavvicinamento delle legislazioni*, in *L'ordinamento europeo. L'esercizio delle competenze*, a cura di Mangiameli, Milano, 2006, p. 442 ss.; MALINTOPPI, *Il riavvicinamento delle legislazioni come problema di diritto internazionale*, in *Riv. dir. int.*, 1959, p. 239 ss.

Su primato e diretta applicabilità del diritto UE si vedano TIZZANO, *Manuale di diritto dell'Unione europea*, 3^a ed., 2020, p. 921 e ss.; STROZZI, MASTROIANNI, *Diritto dell'Unione europea. Parte istituzionale*, 6^a ed., Torino, 2013, p. 427 ss.; CATALANO, *I mezzi per assicurare la prevalenza dell'ordinamento comunitario sull'ordinamento interno*, in *Giust. civ.*, 1978, I, p. 816 ss.; RICCIOLI, *Preoccupanti contrasti tra Corte comunitaria e Corte Costituzionale*, in *Foro it.*, 1978, IV, 204 ss.; MIGLIAZZA, *Il giudizio di legittimità costituzionale e la Corte di giustizia delle*

Comunità europee, in *Riv. dir. proc.*, 1978, p. 328 ss.; PAONE, *Primato del diritto comunitario e disapplicazione del diritto degli Stati membri*, in *Riv. dir. int.*, 1978, p. 429 ss.; BARILE, *Un impatto tra il diritto comunitario e la Costituzione italiana*, in *Giur. cost.*, 1978, I, p. 641 ss.; CONDORELLI, *Il caso Simmenthal e il primato del diritto comunitario: due corti a confronto*, in *Giur. cost.*, 1978, I, p. 669 ss.; MARCH HUNNINGS, *Rival Constitutional Courts: A Comment on Case 106/77*, in *Common Market Law Review*, 1978, p. 483 ss.; CARREAU, *Droit communautaire et droits nationaux: concurrence ou primauté? La contribution de l'arrêt Simmenthal*, in *Rev. trim. dr. eur.*, 1978, p. 381 ss.; MONACO, *Sulla recente giurisprudenza costituzionale e comunitaria in tema di rapporti fra diritto comunitario e diritto interno*, in *Riv. dir. eur.*, 1978, p. 287 ss.

Sui rapporti tra diritto dell'Unione europea e diritto interno cfr. SAGGIO, *Rapports entre droit communautaire et droit constitutionnel italien*, in *Riv. dir. eur.*, 1991, p. 327 ss.; RUGGERI, *Continuo e discontinuo nella giurisprudenza costituzionale a partire dalla sentenza n. 170 del 1984, in tema di rapporti tra ordinamento comunitario e ordinamento interno: dalla "teoria" della separazione alla "prassi" dell'integrazione intersistemica?*, in *Giur. cost.*, 1991, p. 1583 ss.; SICO, *Ancora sul rapporto tra diritto comunitario e ordinamento italiana*, in *Foro it.*, 1989, I, p. 1018 ss.; SPERDUTI, *L'ordinamento italiano e il diritto comunitario*, Padova, 1981, pp. 1-127; CONFORTI, *Diritto comunitario e diritto degli Stati membri*, in *Riv. dir. int. priv. proc.*, 1966, p. 5 ss. Si veda inoltre ROSSI, *Rapporti tra norme comunitarie e norme interne*, in *Dig. disc. pubbl.*, XII; p. 367 ss. nonché LUZZATTO, *La diretta applicabilità del diritto comunitario*, Milano, 1980. Sulle varie ipotesi di coordinamento tra norme comunitarie e norme interne cfr. MONACO, *Diritto delle Comunità europee e diritto interno*, Milano, 1967, pp. 155-167. Sui rapporti tra ordinamento comunitario ed ordinamento degli Stati membri si rinvia a WAELBROECK, *Traité internationaux et juridictions internes dans lex pays du Marché commun*, Paris, 1969; SAINT-ESTEBEN, *Droit communautaire et droits nationaux*, Paris, 1967; SUY, *Les rapports entre le droit communautaire e le droit interne des Etats membres*, Heule, 1964.

Sull'armonizzazione in ambito fiscale cfr. UCKMAR., *Progetti e possibili soluzioni dell'armonizzazione fiscale dell'UE*, in *Dir. prat. trib.*, 1995, p. 7 ss.; RUSSO, CORDEIRO GUERRA, *L'armonizzazione fiscale nella Comunità Europea*, in *Rass. trib.*, 1990, p. 629 ss.; CROXATTO, *Integrazione economica europea ed armonizzazione delle imposte sui redditi*, in *Riv. dott. comm.*, 1991, p. 685 ss.; ID., *Armonizzazione fiscale e mercato unico europeo*, in *Le società*, 1990, p. 104 ss. Nella letteratura straniera cfr. SASS, *Harmonisation of Corporation Tax System in EC*, in *EC Tax Rev.*, 1993, p. 77 ss.; WAELBROECK, *L'harmonisation des règles techniques dans la CEE*, Bruxelles, 1988; DALE, *Tax Harmonisation in Europe*, Londra, 1963. Si vedano inoltre GRANELLI, *L'armonizzazione delle imposte dirette alla luce del Trattato istitutivo della Cee*, in *Dir. prat. trib.*, 1991, I, p. 1037 ss.; COSCIANI, *La politica di armonizzazione fiscale delle Comunità economiche europee*, in *Tributi*, 1980, p. 5.

Sull'armonizzazione in ambito doganale si vedano le direttive, peraltro oggi superate, n. 79/697/CEE del 24 luglio 1979 e n. 82/57/CEE del 17 dicembre 1981, in tema di procedure di immissione in libera pratica delle merci e le direttive n. 81/177/CEE del 24 febbraio 1981 e n. 82/347/CEE del 23 aprile 1982, in tema di procedure di esportazione delle merci comunitarie, che hanno trovato attuazione nel nostro Paese in virtù del d.lgs. 374/90.

CAPITOLO III

LE FONTI DEL DIRITTO DOGANALE

Sommario: 1. Il diritto dell'Unione europea. – 2. Il ruolo del giudice nazionale. – 3. Il diritto derivato. – 4. I principi del diritto dell'Unione europea. – 5. La Normativa interna. – Bibliografia.

1. *Il diritto dell'Unione europea.*

Il diritto dell'Unione europea costituisce espressione di un ordinamento *sui generis* con implicazioni peculiari per gli ordinamenti degli Stati membri. A differenza dei comuni trattati internazionali, infatti, il Trattato CEE ha istituito un proprio ordinamento giuridico, integrato nell'ordinamento giuridico degli Stati membri all'atto dell'entrata in vigore del Trattato, che i giudici nazionali sono tenuti ad osservare. La giustificazione di tale enunciato (cfr. sentenza della Corte di giustizia 15 luglio 1964, causa 6/64) risiede nel fatto che istituendo una Comunità senza limiti di durata, dotata di propri organi, di personalità, di capacità giuridica, di capacità di rappresentanza sul piano internazionale, e di poteri effettivi provenienti da una limitazione di competenza o da un trasferimento di attribuzioni degli Stati alla Comunità, questi hanno limitato, sia pure in campi circoscritti, i loro poteri sovrani e creato quindi un complesso di diritto vincolante per i loro cittadini e per loro stessi.

*Il primato
del diritto UE*

Secondo quanto indicato dalla Corte di giustizia, gli Stati membri non possono far prevalere, contro un ordinamento giuridico da essi accettato a condizione di reciprocità, un provvedimento unilaterale ulteriore, il quale pertanto non potrà essere opponibile al diritto comunitario. Come ritenuto dalla Corte di giustizia nella sentenza 17 dicembre 1970, causa 11/70, il diritto nato dal Trattato, che ha una fonte autonoma, per sua natura non può trovare un limite in qualsivoglia norma di diritto nazionale senza perdere il proprio carattere comunitario e senza che sia posto in discussione il fondamento giuridico della stessa Comunità. Sulla base di ciò, il fatto che siano menomati vuoi i diritti fondamentali sanciti dalla costituzione di uno Stato membro, vuoi i principi di una costituzione nazionale, non può sminuire la validità di un atto della Comunità, né la sua efficacia

*L'inopponibilità
del diritto
interno al
diritto UE*

nel territorio dello stesso Stato. Ne deriva che anche le misure nazionali di rilievo costituzionale che limitino le libertà previste dai Trattati possono essere ritenute legittime solo se finalizzate alla tutela dei diritti fondamentali riconosciuti nell'ordinamento dell'UE (cfr. Corte di giustizia, sentenza 12 giugno 2000, causa C-112/00).

*Il valore dei
trattati UE*

I Trattati istitutivi delle Comunità europee sono stati recepiti mediante legge ordinaria. A fronte di ciò si è in passato posto il problema di come assicurare la prevalenza delle norme comunitarie nel caso di conflitto con norme interne successive. All'esito di un percorso giurisprudenziale iniziato negli anni sessanta, la Corte costituzionale ha consolidato l'orientamento per cui il primato del diritto comunitario trova una prima realizzazione sul piano interpretativo, attraverso una presunzione di conformità della legge interna alla norma comunitaria. La Corte costituzionale ha, infatti, precisato che vige la presunzione di conformità della legge interna al regolamento comunitario: fra le possibili interpretazioni del testo normativo prodotto dagli organi nazionali va prescelta quella conforme alle prescrizioni della Comunità, e per ciò stesso al disposto costituzionale, che garantisce l'osservanza del Trattato di Roma e del diritto da esso derivato (cfr. sentenza 170/84). È dunque solo laddove l'incompatibilità tra norma interna e norma comunitaria (o unionale) sia irriducibile in via interpretativa che il giudice nazionale deve provvedere a disapplicare la norma interna successiva e confliggente, rilevandosi che le confliggenti statuizioni della legge interna non possono costituire ostacolo al riconoscimento della "forza e valore" che il Trattato conferisce alle norme comunitarie direttamente applicabili, fermo restando che la conseguenza sul piano giuridico non è di caducare la norma interna incompatibile, bensì di impedire che tale norma venga in rilievo per la definizione della controversia innanzi al giudice nazionale. Il fenomeno in parola va pertanto distinto dall'abrogazione, o da alcun altro effetto estintivo o derogatorio, che investe le norme all'interno dello stesso ordinamento statale, e ad opera delle sue fonti.

Il primato del diritto UE sul diritto nazionale, come altresì evidenziato dalla Corte di giustizia nella sentenza 9 marzo 1978, causa 106/77, porta con sé due corollari di rilievo, ovvero:

* che qualsiasi giudice nazionale, adito nell'ambito della sua competenza, ha l'obbligo di applicare integralmente il diritto comunitario e di tutelare i diritti che questo attribuisce ai singoli, disapplicando le disposizioni eventualmente contrastanti della legge interna, sia anteriore sia successiva alla norma comunitaria;

* che le disposizioni del Trattato e gli atti delle istituzioni, qualora siano direttamente applicabili, hanno l'effetto, nei loro rapporti col diritto interno degli Stati membri, non solo di rendere «ipso jure» inapplicabile,

per il fatto stesso della loro entrata in vigore, qualsiasi disposizione contrastante della legislazione nazionale preesistente, ma anche – in quanto dette disposizioni e detti atti fanno parte integrante, con rango superiore rispetto alle norme interne, dell’ordinamento giuridico vigente nel territorio dei singoli Stati membri – di impedire la valida formazione di nuovi atti legislativi nazionali, nella misura in cui questi fossero incompatibili con norme comunitarie.

Occorre ricordare che si parla di efficacia diretta delle norme dell’Unione europea per evidenziarne l’immediata invocabilità davanti alle giurisdizioni nazionali. Essa viene così definita dalla Corte di giustizia nella sua sentenza 5 febbraio 1963, causa 26/62. Tale efficacia è riconosciuta, innanzitutto, alle previsioni dei Trattati, a condizione gli obblighi dagli stessi previsti siano precisi, chiari e incondizionati e non richiedano misure complementari di carattere nazionale o europeo. Essa è riconosciuta altresì, per espressa previsione dei Trattati, ai regolamenti (in tal caso si parla più propriamente di “diretta applicabilità”). Anche le direttive possono assumere efficacia diretta. Ciò avviene quando le disposizioni della direttiva siano incondizionate e sufficientemente chiare e precise e quando lo Stato membro non l’abbia recepita entro il termine nella stessa previsto. Tuttavia, rispetto ad esse, l’efficacia diretta assume carattere verticale, potendo cioè essere fatte valere dal privato solo nei confronti dello Stato membro inadempiente all’obbligo di recepimento e dei suoi organi.

*L’efficacia
diretta
del diritto UE*

2. Il ruolo del giudice nazionale.

Quanto al ruolo del giudice nazionale, egli è tenuto *ex officio* all’applicazione del diritto UE direttamente applicabile o avente efficacia diretta, così come è tenuto ad accordarne la prevalenza rispetto alle norme interne confliggenti, laddove il contrasto tra norma unionale e norma interna, come sopra evidenziato, non sia superabile in chiave interpretativa. Va richiamata in proposito la sentenza della Corte di giustizia del 14 dicembre 1995, nella causa C-312/93, *Peterbroeck*, dove, in particolare, si osserva come l’obbligo predetto scaturisca dal principio di leale cooperazione e abbia come corollario il divieto di dare applicazione a norme processuali che vietino al giudice nazionale, adito nell’ambito della sua competenza, di valutare d’ufficio la compatibilità di un provvedimento di diritto nazionale con una disposizione comunitaria. Se dunque il potere-dovere del giudice nazionale di disapplicazione della norma interna confliggente presuppone che il contrasto con la norma unionale non possa essere risolto in via interpretativa e che la norma unionale, rispetto alla quale la norma interna risulti irriducibilmente confliggente, sia caratterizzata dalla diretta effica-

*Applicazione
ex officio
del diritto UE*

cia o applicabilità, l'eventuale contrasto tra norme interne e norme unionali vincolanti prive di tali caratteri non può essere risolto dal giudice nazionale mediante la disapplicazione della prima, ma sarà necessario sollevare questione di legittimità costituzionale. Ciò in quanto qualora la norma unionale, ancorché vincolante, non sia completa sul piano precettivo, essa non può essere applicata immediatamente nell'ordinamento nazionale, in sostituzione della norma confliggente che venisse disapplicata.

*L'orientamento
della Corte
costituzionale*

In relazione a quanto precede può richiamarsi Corte cost., sentenza n. 227/2010, relativa al contrasto tra norma interna e decisione quadro dell'Unione europea, priva di efficacia diretta. La Corte ha nel caso precisato che il giudice nazionale, in forza dell'art. 11 Cost., è tenuto a sollevare questione di legittimità costituzionale per violazione di quel parametro costituzionale quando il contrasto fosse con norme comunitarie prive di effetto diretto.

3. *Il diritto derivato.*

*Il valore dei
regolamenti*

Le previsioni contenute nei regolamenti conferiscono situazioni soggettive ai destinatari, persone fisiche o giuridiche, nei loro rapporti con gli Stati membri, le istituzioni unionali, o altri privati, senza l'esigenza di una normativa di attuazione. In relazione all'unione doganale i regolamenti trovano impiego a tutto campo, nel perseguire obiettivi di uniformità della disciplina applicabile. Essi operano in forza del primato rispetto alle norme interne. Ne consegue che le norme interne con essi incompatibili sono soggette a disapplicazione.

Le direttive

Le direttive costituiscono uno strumento di armonizzazione degli ordinamenti degli Stati membri, già utilizzate, in particolare, con riguardo alle procedure di immissione in libera pratica delle merci e alle procedure di esportazione delle merci comunitarie, che operano nel senso di vincolare lo Stato membro circa il risultato da raggiungere, salva restando la competenza degli organi nazionali in merito alla forma ed ai mezzi. Lo strumento della direttiva ha in passato trovato riscontro in relazione alla disciplina dei controlli, assumendo in taluni casi carattere completo, quando il suo contenuto sia sufficientemente preciso e incondizionato. Può inoltre richiamarsi la direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto e, in particolare, le previsioni in essa contenute in materia di IVA all'importazione (cfr. artt. 85 ss.).

*Le direttive
dettagliate*

In diversi casi le direttive assumono un carattere completo, essendo formulate in termini sufficientemente precisi. Esse possono assumere effetti diretti una volta che sia scaduto il termine stabilito senza che lo Stato membro abbia provveduto ad emanare la normativa richiesta. Secondo

l'orientamento della Corte di giustizia la scadenza del termine va considerata come l'elemento che dà alla disposizione della direttiva, altrimenti completa, il carattere incondizionato che è necessario perché vi sia l'effetto diretto. In particolare, secondo la Corte (cfr. sentenza 4 dicembre 1984, c. 41/74, van Duyn, in *Racc.*, 1974, 1337), se è vero che i regolamenti sono direttamente applicabili e, quindi, atti a produrre effetti diretti, da ciò non si può inferire che le altre categorie di atti contemplate dal Trattato CE non possano mai produrre effetti analoghi, essendo in contrasto con la forza obbligatoria attribuita alla direttiva l'escludere, in generale, la possibilità che l'obbligo da essa imposto sia fatto valere dagli eventuali interessati.

In relazione alle direttive dettagliate si determina un effetto diretto, nel senso che, quando la direttiva è fatta valere nei confronti di uno Stato membro inadempiente, questo non può avvalersi a proprio vantaggio dell'inadempimento. Lo Stato membro che non abbia adottato, entro i termini, i provvedimenti d'attuazione imposti dalla direttiva non può imporre ai singoli l'inadempimento, da parte sua, degli obblighi derivanti dalla direttiva stessa, con la conseguenza che il giudice nazionale, cui il singolo amministrato che si sia conformato alle disposizioni di una direttiva chieda di disapplicare la norma interna incompatibile con detta direttiva non recepita nell'ordinamento interno dello Stato inadempiente, deve accogliere tale richiesta se l'obbligo di cui trattasi è incondizionato e sufficientemente preciso. Tale conseguenza vale nei confronti dello Stato, mentre non può essere invocata nei rapporti con i privati (Corte di giustizia, sentenza 26 febbraio 1986, c. 152/84, in *Racc.*, 1986, p. 723).

L'effetto diretto delle direttive

L'effetto diretto assume valore non solo per i soggetti privati, ma anche per la pubblica amministrazione, tenuta ad uniformare il proprio comportamento al precetto del diritto dell'Unione europea. Come ha evidenziato la Corte di giustizia (sentenza 22 giugno 1989, c. 103/88, Fratelli Costanzo – Comune di Milano) sarebbe contraddittorio statuire che i singoli possano invocare dinanzi ai giudici nazionali le disposizioni di una direttiva (avente i requisiti per assumere efficacia diretta) allo scopo di far censurare l'operato dell'amministrazione e, nel contempo, ritenere che l'amministrazione non sia tenuta ad applicare le disposizioni della direttiva disapplicando le norme nazionali ad essa non conformi.

Effetto diretto e pubblica amministrazione

4. I principi del diritto dell'Unione europea.

La disciplina doganale è completata da principi, parte dei quali ricavabili dal codice doganale, altri dai Trattati e dalla giurisprudenza della Corte di giustizia. Alcuni principi fondamentali del diritto dell'Unione europea assicurano la coerenza dell'ordinamento doganale dell'Unione europea e, più in generale, la tutela di valori e diritti fondamentali.

Certezza del diritto e legittimo affidamento

Appare di rilevanza il principio di certezza del diritto, in forza del quale la disciplina che impone oneri ad un determinato destinatario deve essere chiara e precisa affinché il soggetto passivo del relativo obbligo possa conoscerne senza ambiguità la relativa portata e possa agire in modo adeguato. Rileva inoltre il principio del legittimo affidamento, che ha radici profonde nell'ordinamento dell'Unione europea. Il legittimo affidamento, unitamente al principio di certezza del diritto, assume rilevanza ai fini di limitare la revocabilità di atti: la revoca di un atto è consentita solo entro un termine ragionevole e se l'istituzione da cui emana ha adeguatamente tenuto conto della misura in cui il destinatario dell'atto ha potuto eventualmente fare affidamento (cfr. Corte di giustizia, sentenza 26 febbraio 1987, causa 15/85, *Consorzio Cooperative D'abruzzo c. Commissione in Racc.*, 1987, p. 1055 ss.).

Il principio di uguaglianza

Particolare importanza assume il principio di uguaglianza e non discriminazione, che impone di non regolare in modo diverso situazioni uguali o comparabili, salvo che una differenza di trattamento sia oggettivamente giustificata. Per effetto di tale principio i prelievi che alimentano il bilancio dell'Unione e i vantaggi finanziari a carico dello stesso devono essere organizzati, come confermato dall'orientamento della Corte di giustizia, in modo da aggravare uniformemente o far fruire in modo uniforme tutti coloro che si trovano nella situazione stabilita dalla normativa comunitaria per divenire soggetti passivi o attivi (cfr. Corte di giustizia, sentenza 15 luglio 1982, causa 270/81, in *Racc.*, 1982, p. 2771 ss.).

Il principio di proporzionalità

In base al principio di proporzionalità le istituzioni e gli organi degli Stati membri, nell'esercitare i loro poteri, devono aver cura di evitare che gli oneri imposti agli operatori economici superino la misura necessaria al raggiungimento degli scopi che le istituzioni e gli organi stessi stesse devono perseguire (cfr. Corte di giustizia, sentenza 16 ottobre 1991, causa 24/90).

5. *La Normativa interna.*

Il Testo unico leggi doganali

Per l'attuazione della normativa doganale dell'Unione europea gli Stati membri devono stabilire il funzionamento degli uffici doganali, le procedure interne, le regole che presidiano l'attuazione coattiva del prelievo e la disciplina sanzionatoria, pur nel rispetto dei principi del diritto dell'Unione europea ed in conformità all'obbligo di leale cooperazione. La materia doganale è disciplinata, in particolare, dal testo unico delle disposizioni legislative in materia doganale, approvato mediante il d.P.R. 23 gennaio 1973, n. 43, nonché dal d.lgs. 8 novembre 1990, n. 374, relativo al riordino degli istituti doganali ed alla revisione delle procedure di accertamento e controllo.

Il Testo unico del 1973 nasce in un ambito e contesto di progressiva attuazione del diritto comunitario, considerando che con il 1968 si era concluso il periodo transitorio per la sua realizzazione, da parte degli allora Stati della Comunità economica europea, tra cui l'Italia, e per l'abbattimento delle frontiere interne in termini di circolazione dei fattori produttivi e creazione dell'unione doganale sul piano esterno. Esso compendia, per l'epoca in cui viene emanato, modernità e prospettiva internazionale e si presenta come un testo coordinato e tendenzialmente completo nella materia doganale. Fondato sull'art. 3 l. 23 gennaio 1968, n. 29, concernente la concessione di delega legislativa per la modifica e l'aggiornamento delle disposizioni legislative in materia doganale, esso ricalca in certa misura l'impostazione della legge doganale del 1940, essendo concepito in termini di organicità e completezza.

*Le origini del
TULD*

Accanto alle disposizioni generali, attinenti al territorio doganale, all'organizzazione degli uffici doganali, a vigilanza e controlli e previsioni riguardanti il rapporto doganale, sul piano oggettivo e soggettivo, nonché procedimentale, vengono disciplinate l'importazione definitiva, la spedizione di merci, il transito, il deposito doganale, l'esportazione definitiva, l'importazione ed esportazione temporanea, il cabotaggio e la circolazione oltre alle procedure e regimi doganali particolari, che includono le procedure semplificate di accertamento e i regimi doganali comunitari. Il sistema organico così delineato, peraltro in certa misura superato dalla normativa unionale direttamente applicabile, viene completato da previsioni relative alle violazioni doganali, al contrabbando, contravvenzioni gli illeciti amministrativi.

I contenuti

Il d.lgs. 374/1990 disciplina il riordinamento degli istituti doganali e la revisione delle procedure di accertamento e controllo. Esso venne emanato al fine di dare attuazione alle direttive n. 79/695/CEE del Consiglio del 24 luglio 1979 e n. 82/57/CEE della Commissione del 17 dicembre 1981, relative alla armonizzazione delle procedure di immissione in libera pratica delle merci, ed alle direttive n. 81/177/CEE del Consiglio del 24 febbraio 1981 e n. 82/347/CEE della Commissione del 23 aprile 1982, relative alla armonizzazione delle procedure di esportazione delle merci comunitarie. Il d.lgs. 374/1990 contiene, in particolare, disposizioni sul funzionamento degli uffici doganali, sulla dichiarazione in dogana, sull'accertamento doganale, e sulle semplificazioni ed opera frequenti rinvii al TULD.

*Il d.lgs.
374/1990*

Nello specifico riguardo della liquidazione e riscossione dei diritti doganali, il d.lgs. 374/1990 prevede che i diritti doganali siano accertati, liquidati e riscossi secondo le norme del TULD e delle altre leggi in materia doganale, salvo che sia diversamente disposto dalle specifiche leggi che li riguardano; è inoltre previsto che i dazi, i prelievi e le altre imposizioni all'importazione ed all'esportazione previsti dai regolamenti UE siano accertati, liquidati e riscossi secondo le disposizioni dei regolamenti stessi nonché, ove questi rinvino alla disciplina dei singoli Stati membri o co-

*I diritti
doganali*

munque non provvedano, secondo le norme del TULD (cfr. art. 3 commi 1 e 2 d.lgs. 374/1990).

*I controlli e
l'accertamento*

Quanto ai controlli, il d.lgs. 374/1990 stabilisce che le dichiarazioni doganali presentate siano soggette ad esame da parte dell'ufficio doganale allo scopo di accertare la qualità, la quantità, il valore e l'origine delle merci, nonché ogni altro elemento occorrente per l'applicazione della tariffa e per la liquidazione dei diritti. A tal fine l'ufficio può procedere all'esame della dichiarazione presentata e della relativa documentazione, allo scopo di accertare la qualità, la quantità, il valore e l'origine delle merci, nonché ogni altro elemento occorrente per l'applicazione della tariffa e per la liquidazione dei diritti (art. 8).

Bibliografia.

Sulla efficacia diretta si veda la posizione assunta dalla Corte di giustizia nella sentenza 4 dicembre 1984, c. 41/74, *van Duyn*, in *Racc.*, 1974, 1337, dove essa rileva che, se è vero che i regolamenti sono direttamente applicabili e, quindi, atti a produrre effetti diretti, da ciò non si può inferire che le altre categorie di atti contemplate dall'art. 189 del Trattato CE non possano mai produrre effetti analoghi, essendo in contrasto con la forza obbligatoria attribuita alla direttiva l'escludere, in generale, la possibilità che l'obbligo da essa imposto sia fatto valere dagli eventuali interessati. In argomento cfr. TORIELLO, *"Applicabilità" ed "efficacia" delle direttive comunitarie*, in *Nuova giur. civ. comm.*, 1993, II, p. 497 ss.; CALÒ, *Contrasti giurisprudenziali sulla portata della nozione di efficacia diretta delle direttive comunitarie*, in *La nuova giur. civ. comm.*, 1995, p. 843 ss.; WOUTERS, *Supremacy, direct and in direct effect and interpretation of EU law*, in *Int. eur. Writ.*, 2004, p. 257 ss.; CONTI, *Direttive comunitarie dettagliate ed efficacia diretta nei rapporti interprivati: il timone passa al giudice nazionale*, in *Corr. giur.*, 2005, p. 188 ss. Evidenzia in proposito la Corte di giustizia in sentenza 5 aprile 1979, c. 148/78, in *Racc.*, 1979, p. 1629, che lo Stato membro che non abbia adottato, entro i termini, i provvedimenti d'attuazione imposti dalla direttiva non può imporre ai singoli l'inadempimento, da parte sua, degli obblighi derivanti dalla direttiva stessa, con la conseguenza che il giudice nazionale, cui il singolo amministrato che si sia conformato alle disposizioni di una direttiva chieda di disapplicare la norma interna incompatibile con detta direttiva non recepita nell'ordinamento interno dello Stato inadempiente, deve accogliere tale richiesta se l'obbligo di cui trattasi è incondizionato e sufficientemente preciso.

Sull'obbligo di leale cooperazione da parte degli Stati si veda TEMPLE LANG, *Developments, issues and new remedies: the duties of national authorities and courts under article 10 of the EC Treaty*, in *Ford. Int. law Jour.*, 2004, p. 1904 ss.; ID., *Community Constitutional Law: Artiche 5 EEC Treaty*, in *Comm. Mar. Law Rev.*, 1990, p. 645 ss. Si vedano altresì ATRIPALDI, *Leale cooperazione comunitaria ed obbligo degli Stati al riesame degli atti amministrativi definitivi contrari al diritto comunitario*, in *Dir. pubbl. comp. eur.*, 2004, p. 883 ss.; IANNONE, *The duty of*

cooperation between national courts and authorities and community institutions for the purposes of article 10 of the Treaty of Rome, in *Dir. Un. eur.*, 2001, p. 495 ss.; GOLETTI, *Cooperazione leale e controlli comunitari*, in *Riv. dir. eur.*, 1990, p. 881 ss.; SALERNO, *Quale "leale cooperazione" tra Stato e Regioni per l'attuazione dei regolamenti comunitari?*, in *Riv. dir. ind.*, 1989, p. 65 ss. Per completezza va ricordato che il citato principio assume tre diversi angoli di visuale, ovvero come generico impegno di adozione di tutte le misure di carattere generale e particolare atte ad assicurare l'esecuzione degli obblighi derivati dal Trattato ovvero dagli atti delle istituzioni dell'Unione. La genericità della previsione di cui all'art. 4, comma 3, TUE palesata dal duplice fatto che l'impegno in questione assume un oggetto assai esteso (sia per l'uso del termine "misure", sia per il riferimento a misure di carattere "generale" e "particolare") e che esso risulta concepito in termini funzionali, ovvero connesso alla prioritaria finalità di assicurare il raggiungimento di un risultato complesso, consistente nell'esecuzione di quanto previsto da norme unionali primarie o derivate, ne rende particolarmente significativa l'incidenza, come vero e proprio principio di chiusura del sistema, sul comportamento degli Stati membri. In secondo luogo, la leale cooperazione si sostanzia nell'impegno degli Stati a facilitare l'Unione nell'adempimento dei propri compiti, il che appare estensibile, senza forzature interpretative, a tutti quelle attività necessarie o funzionali a supportare le istituzioni e gli organi dell'Unione nel raggiungimento degli obiettivi espressi dai Trattati. In terzo luogo, la cooperazione si traduce in un obbligo di astensione relativo a qualsiasi misura che rischi di compromettere la realizzazione degli scopi del Trattato UE.

Il testo unico in materia doganale è pubblicato in *G.U.*, n. 80 del 28 marzo 1973. In argomento cfr. ARDIZZONE, *Dogana e imposte doganali*, in *Enc. giur.*, 1988. Per un commento al testo cfr. MURATORI, *Commentario al testo unico doganale*, Padova, 1993. Per un esame della prospettiva anteriore al testo unico cfr. CUTRERA, *Dogana (ordinamento)*, in *Nov. Dig. it.*, VI, 1960, p. 98 ss. Va ricordato che con l'entrata in vigore del Testo unico in materia doganale venivano abrogate una serie di provvedimenti legislativi, tra cui la legge doganale 25 settembre 1940, n. 25 e successive modificazioni, che a sua volta aveva sostituito il testo unico delle leggi doganali approvato con regio decreto 26 gennaio 1896, n. 20. Si manteneva invece in vigore il regio decreto 13 febbraio 1869, n. 65, contenente il regolamento per l'esecuzione del testo unico delle leggi doganali. L'art. 347 del Testo unico in materia doganale prevede, infatti, che fino a quando non sia emanato il regolamento per l'esecuzione del Testo unico, restano in vigore le norme regolamentari attuali, in quanto applicabili.

Sui principi del diritto comunitario cfr. PAPADOPOULOU, *Principes généraux du droit et droit communautaire*, Bruxelles, 1996; TORIELLO, *I principi generali del diritto comunitario*, in *Nuova giur. civ. comm.*, 1993, II, p. 1 ss.; CAPELLI, *I principi generali come fonte del diritto*, in *Dir. com. scambi int.*, 1987, p. 87 ss.; CAPOTORTI, *Il diritto comunitario non scritto*, *ibidem*, 1983, p. 409 ss.; PESCATORE, *Le recours, dans la jurisprudence de la Cour de Justice des Communautés européennes à les normes déduites de la comparaison des droits des états membres*, in