

Civile Ord. Sez. 5 Num. 24250 Anno 2026
Presidente: IOFRIDA GIULIA
Relatore: FEDERICI FRANCESCO
Data pubblicazione: 30/07/2026

Dazi doganali –Antidumping
CAD e spedizionieri – Indagini
OLAF – Prova

ORDINANZA

Sul ricorso n. 25076-2023, proposto da:

AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI, cf 97210890584, in persona del Direttore p.t., rappresentata e difesa dall'Avvocatura Generale dello Stato -

Ricorrente

CONTRO

CENTRAL CARGO s.r.l., p.i. 06195690489, **CAD GAMBI & BORGI s.r.l.** p.i. 01579280973, **TUSCULANLOGISTICS s.r.l.**, p.i. 01735210971, ciascuna in persona del proprio legale rappresentante, rappresentate e difese dagli avv.ti Lucio Ravera ed Enrico Righetti -

Controricorrenti

avverso la sentenza n. 1015/2023 della Corte di giustizia tributaria di II grado della Toscana, pubblicata il 16.10.2023;
udita la relazione della causa svolta nell'adunanza camerale del 24 marzo 2026 dal Consigliere Francesco Federici,

FATTI DI CAUSA

Dalla pronuncia impugnata si evince che il 15 dicembre 2020 l'Amministrazione doganale notificò alle tre società qui resistenti, nella qualità di spedizionieri o di centri di assistenza doganale, l'avviso di

pagamento con cui erano richieste maggiori somme a titolo di dazi antidumping, Iva ed interessi moratori.

L'accertamento trovava genesi nella verifica sull'origine delle merci - biciclette e parti di biciclette-, esportate formalmente da Taiwan ed importate nel territorio doganale europeo, ma in realtà di origine cinese.

Nello specifico, a seguito di una indagine dell'OLAF, sviluppatasi nel periodo 27 maggio/6 giugno 2019, era stato rilevato che nessuna delle aziende taiwanesi fosse dotata di macchinari per la fabbricazione di biciclette. Queste erano invece importate dalla Cina ad opera della YUNG LI FENG INDUSTRY CO., LTD, per poi essere trasbordate su altri container ed esportate nell'area doganale europea, operazione che avveniva presso centri logistici di Taiwan, territorio pertanto coinvolto solo per lo scambio dei container e la spedizione in Italia, senza alcuna lavorazione sostanziale, così che la merce, conservando l'origine cinese, era soggetta a dazi antidumping.

Sulla base dell'informativa pervenuta dall'OLAF erano stati identificati sei containers, giunti da Taiwan a Prato, contenenti biciclette e parti di biciclette, importate dalla ATK BIKES srl. Le merci, sbarcate in Italia presso il porto di La Spezia, erano spedite presso l'Ufficio doganale di Prato e introdotte in deposito doganale.

Risultando evasi i dazi antidumping e l'IVA, l'Agenzia delle dogane emise il pvc del 27.10.2020 e quindi l'avviso di pagamento del 15.12.2020, notificato, oltre che all'importatore, anche ai ricorrenti in qualità di obbligati in solido.

Seguì il contenzioso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Prato, che con sentenza n. 93/2021 accolse le ragioni degli odierni controricorrenti.

L'appello erariale proposto dinanzi alla Corte di giustizia tributaria di II grado di Firenze fu respinto con sentenza n. 1015/2023.

Nel confermare le statuizioni e le ragioni sviluppate dal giudice di primo grado, il giudice regionale ha evidenziato che punto dirimente della controversia fosse il mancato assolvimento dell'onere probatorio gravante sull'amministrazione doganale, in particolare la circostanza che, pur nella previsione di una responsabilità solidale a carico dei rappresentanti dell'importatore, *«il verbale Olaf che accerta la responsabilità del contribuente non è mai stato presentato, comunicato o prodotto dall'ADM.*

Manca pertanto un atto fondamentale e presupposto per l'accertamento della responsabilità; l'amministrazione non può infatti muovere una contestazione al contribuente in assenza di un determinante atto su cui intende fondare l'accertamento, risolvendosi tale circostanza quanto meno in una incompletezza istruttoria, se non nell'esercizio di un potere al di fuori dei limiti di legge». E, ancora, che «l'Agenzia delle Dogane non aveva neanche prodotto elementi probatori quali il tracking del percorso seguito dai container, elementi utili per garantire la certezza della provenienza cinese della merce».

Il giudice di II grado affermava dunque che la sola informativa dell'OLAF non è elemento di per sé sufficiente a manlevare l'Amministrazione dal proprio obbligo di fornire prova certa circa le operazioni contestate. *A fortiori*, la totale assenza del verbale o la sua mancata produzione fa venir meno qualsivoglia prova. Questo, tanto più che le ricostruzioni riportate dall'ufficio erano tratte dalle indagini Olaf, del quale era però assente il riscontro.

Per la cassazione della sentenza l'Agenzia delle dogane ha proposto ricorso, affidato a due motivi, cui hanno resistito le società con controricorso, ulteriormente illustrato da memoria.

Nell'adunanza camerale del 24 aprile 2026 la causa è stata trattata e decisa.

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo la ricorrente ha denunciato la violazione dell'art. 11, comma 5, d.lgs. n. 374 del 1990, dell'art. 7, l. n. 212/2000, dell'art. 45 Regolamento del Consiglio n. 515 del 13.03.1997, nonché dell'art. 2697 c.c., dell'art. 9 Regolamento (CE) del Parlamento Europeo e del Consiglio n. 1073 del 1999, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c.

I giudici d'appello avrebbero erroneamente ritenuto che l'ufficio fosse onerato dall'obbligo di deposito del verbale Olaf, affermazione disattesa dalla giurisprudenza di legittimità. Inoltre, nel riparto dell'onere probatorio non avrebbero tenuto conto che per consolidato orientamento giurisprudenziale, che considera fondanti gli esiti delle indagini dell'OLAF, quando le pretese erariali siano supportate da queste, grava sul soggetto importatore e sui coobbligati l'onere di allegazione della prova contraria in ordine alla buona fede, sotto il profilo della mancata conoscenza o conoscibilità dell'operazione illecita.

Con il secondo motivo l'Agenzia delle dogane si duole della violazione dell'art. 11, comma 5, d.lgs. n. 374 del 1990, dell'art. 7, l. n. 212/2000, dell'art. 45 Regolamento del Consiglio n. 515 del 13.03.1997, nonché dell'art. 2697 c.c., dell'art. 9 Regolamento (CE) del Parlamento Europeo e del Consiglio n. 1073 del 1999, degli artt. 79 e 84 del Reg. UE n. 952/2013, dell'art. 77 del Codice doganale unionale (CDU), in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c.

Il giudice d'appello avrebbe erroneamente sostenuto la carenza probatoria, risultando al contrario tanto il pvc quanto l'avviso di pagamento ampiamente motivati, per essere ben rappresentata la tecnica fraudolenta, le violazioni commesse e l'evasione del dazio antidumping e dell'IVA.

Preliminarmente, prima di esaminare i motivi di ricorso, devono vagliarsi, e disattendersi, le numerose eccezioni sollevate dalla difesa dei resistenti.

Le società hanno invocato l'inammissibilità dei due motivi di ricorso perché, sostengono, sarebbero finalizzati ad un riesame nel merito della controversia.

Una piana lettura delle ragioni poste a fondamento dei motivi di ricorso evidenzia che essi non sono indirizzati ad un riesame del merito, ma sviluppano doglianze afferenti all'interpretazione della disciplina in materia, secondo i principi enunciati in tema dalla giurisprudenza (primo motivo), così come muovono critiche alla decisione impugnata per l'inosservanza delle regole di distribuzione dell'onere probatorio (secondo motivo).

Non è neppure fondata l'eccepita inammissibilità del ricorso per violazione del principio di autosufficienza ex art. 366, comma 1, n. 6), c.p.c., mancando la specifica indicazione degli atti processuali, dei documenti e dei contratti o accordi collettivi sui quali il ricorso si fonda. A parte che il richiamo alla documentazione, nel suo complesso, si risolve in una invocazione del tutto generica, nel caso di specie il ricorso non richiama documentazione da allegare, ma, come già chiarito, è volto a denunciare errori di diritto nell'interpretazione di regole giuridiche, così come vigenti secondo l'interpretazione resa dalla giurisprudenza. Nessuna violazione dell'art. 366 cpc può dunque affermarsi.

I controricorrenti invocano inoltre l'inammissibilità del ricorso, ai sensi dell'art. 360 bis c.p.c., perché la sentenza del giudice di secondo grado

avrebbe deciso le questioni di diritto in modo conforme alla giurisprudenza della Corte di Cassazione.

L'eccezione è priva di pregio, perché, come si vedrà nell'esame dei motivi di ricorso, la giurisprudenza in tema è del tutto opposta a quella astrattamente richiamata dal giudice tributario di secondo grado.

Con l'ultima eccezione le società sostengono l'inammissibilità del ricorso, perché a suo mezzo l'ufficio avrebbe proceduto ad una "*eterointegrazione giudiziale*" della motivazione contenuta nell'atto impositivo, relativamente alla contestazione della responsabilità dei debitori solidali ai sensi dell'art 77 CDU.

Secondo i contribuenti solo con il ricorso in cassazione sarebbe stata richiamata la violazione dell'art. 77 CDU, laddove nell'atto impositivo si era fatto richiamo ai soli artt. 79 e 84 CDU.

L'eccezione va respinta. A parte che l'art. 77 CDU (corrispondente all'art. 201 CDC), titolato "*immissione in libera pratica e ammissione temporanea*", specifica il momento di insorgenza dell'obbligazione doganale all'importazione in determinate fattispecie, laddove l'art. 79 CDU (in cui sono sostanzialmente rifusi, comunque con modifiche, gli artt. 202 e 203 CDC) disciplina le ipotesi di insorgenza dell'obbligazione a seguito di inosservanza delle regole ivi riportate, nonché i soggetti tenuti all'obbligazione; e in disparte che, anche nella giurisprudenza formatasi sulla abrogata disciplina, era ben chiaro che per introduzione irregolare della merce doveva intendersi anche la dichiarazione fittizia meramente strumentale, come tale equiparabile ad una "*non dichiarazione*" (cfr. Cass., 12 settembre 2019, n. 22747, richiamata pertanto erroneamente dalla stessa difesa della controricorrente; Cass., 14 febbraio 2019, n. 4389, in tema di responsabilità, oltre che dell'importatore, anche del rappresentante indiretto o di qualsiasi soggetto che abbia partecipato alle formalità doganali), vi è che, nel caso qui controverso, tanto l'avviso di pagamento quanto il ricorso per cassazione hanno fatto sempre e solo riferimento ai medesimi fatti e alle medesime condotte.

Ebbene, la cd. eterointegrazione giudiziale dell'addebito, con la quale, secondo la prospettazione dei contribuenti, l'Amministrazione finanziaria avrebbe contestato una nuova violazione delle obbligazioni doganali agli odierni controricorrenti, è del tutto estranea al caso di specie, posto che, con

il richiamo all'art. 79 CDU, la fattispecie addebitata non risulta mutata, ma, soprattutto perché, per formulare una nuova contestazione, questa deve afferire ad un mutamento della causa di responsabilità riconducibile ad un mutamento del "fatto" contestato, con l'inserimento di nuovi temi d'indagine e nuove contestazioni, ossia deve aversi un sostanziale mutamento della causa petendi e un nuovo titolo di responsabilità (cfr. Cass., 10 maggio 2019, n. 12467; 26 febbraio 2020, n. 5160; 7 maggio 2014, n. 9810). Ma tale mutamento non si è affatto verificato nel caso di specie.

Ne discende l'infondatezza anche della quarta eccezione di inammissibilità del ricorso erariale.

Venendo allora all'esame dei motivi di ricorso, che possono essere trattati unitariamente perché univocamente indirizzati, sia pur sotto diversa prospettiva, a criticare il ragionamento giuridico su cui si è sviluppata la sentenza impugnata, è utile precisare che l'art. 79, paragrafo 3, del Reg. 952/2013, codice doganale dell'Unione, prevede che *«Nei casi di cui al paragrafo 1, lettere a) e b), il debitore è una delle persone seguenti: a) qualsiasi persona che era tenuta a rispettare gli obblighi in questione; b) qualsiasi persona che sapeva o avrebbe dovuto ragionevolmente sapere che non era rispettato un obbligo previsto dalla normativa doganale e che ha agito per conto della persona tenuta a rispettare l'obbligo, o che ha partecipato all'atto che ha dato luogo al mancato rispetto dell'obbligo; c) qualsiasi persona che ha acquisito o detenuto le merci in questione e che sapeva o avrebbe dovuto ragionevolmente sapere nel momento in cui le ha acquisite o ricevute che non era rispettato un obbligo previsto dalla normativa doganale»*.

La norma sostanzialmente richiama l'art. 203 del precedente Reg. 2913/1992, ossia del codice doganale comunitario. In relazione a tale ultima disciplina, e per l'irregolare introduzione di merce in dogana, questa Corte aveva già affermato il principio secondo il quale, per i dazi all'importazione, l'art. 203, comma 3, del reg. CEE n. 2913 del 1992 qualifica come debitori dell'obbligazione doganale sorta in seguito a sottrazione di merce l'importatore, ossia colui o coloro che l'hanno sottratta al controllo doganale, nonché le persone che vi hanno partecipato o hanno acquisito o detenuto la merce stessa, prevedendosi solo per costoro - quale presupposto per la corresponsabilità - che sappiano o debbano, secondo ragione, sapere che la

merce era stata sottratta al controllo doganale, con la conseguenza che l'eventuale buona fede non esime l'importatore dalla sua responsabilità per l'adempimento dell'obbligazione doganale (Cass., 28335/2019; cfr. anche 24675/2011).

Nel precedente era richiamata la sentenza 17 luglio 1997 della CGUE, in causa C-97/95, nonché la sentenza 1 febbraio 2001, in causa C-66/99).

Quanto alla responsabilità solidale degli ulteriori partecipanti all'operazione di importazione della merce, ossia del rappresentante doganale indiretto e/o dello spedizioniere, e dei presupposti per l'accertamento di tale responsabilità, deve intanto precisarsi che la presente fattispecie rientra tra le violazioni degli obblighi doganali previsti dall'art. 79, paragrafo 1, lett. a), CDU, secondo il quale l'inosservanza afferisce, per quanto qui di interesse ad *«a) uno degli obblighi stabiliti dalla normativa doganale in relazione all'introduzione di merci non unionali nel territorio doganale dell'Unione, alla loro sottrazione alla vigilanza doganale o per la circolazione, la trasformazione, il magazzinaggio, la custodia temporanea, l'ammissione temporanea o la rimozione di siffatte merci all'interno di tale territorio; b) [...]»*.

Ciò chiarito, in tema questa Corte ha affermato che la responsabilità dello spedizioniere rappresentante indiretto, il quale, ai sensi dell'art. 201, par. 3, prima parte, del CDC (Reg. CEE del 12 ottobre 1992 n. 2913), risponde delle obbligazioni doganali in solido con l'importatore per il fatto di aver reso la dichiarazione in proprio, ancorché per conto di quest'ultimo, non è qualificabile come responsabilità oggettiva, poiché egli può esimersi, in tutto o in parte, da essa, fornendo la prova di aver agito nella scrupolosa osservanza dei doveri, segnatamente d'informazione, derivantigli dalla diligenza qualificata cui, a norma dell'art. 1176, comma 2, c.c., soggiace nell'espletamento dell'attività professionale e, comunque, dimostrando che il proprio comportamento sia stato improntato al rispetto del principio di buona fede, alle condizioni previste dall'art. 220, par. 2, lett. b, CDC *-ratione temporis* applicabile- (Cass., 18627/2023; cfr anche 6511/2025).

Da ultimo si è avvertito che, ai sensi dell'art. 79, par. 3, del reg. (UE) n. 952 del 2013 (CDU) è debitore dell'obbligazione doganale sorta in conseguenza dell'introduzione della merce in violazione degli obblighi

derivanti dalla legge doganale, nell'ambito della quale rientrano le regole generali per l'interpretazione della nomenclatura combinata di cui all'All. I Reg. (CEE) n. 2658 del 1987, colui che: a) pur senza concorrere direttamente all'introduzione, vi abbia partecipato, prendendo in qualsiasi modo parte ad essa od essendo coinvolto in atti collegati alla medesima; b) aveva o doveva, secondo ragione, avere conoscenza dell'esistenza di una o più irregolarità, in considerazione dei propri obblighi contrattuali e del periodo di svolgimento delle proprie prestazioni (Cass., 16529/2026).

Inoltre, quanto agli accertamenti che trovano origine nell'attività d'indagine di cui è investito il servizio antifrode dell'Unione Europea (OLAF), deve innanzitutto avvertirsi che, secondo la giurisprudenza di legittimità, l'avviso di accertamento in materia doganale, che si fonda su verbali ispettivi OLAF, i quali, pur riservati, possono essere utilizzati dall'Amministrazione nei procedimenti per inosservanza della regolamentazione doganale, è legittimamente motivato ove risponda alle prescrizioni dell'art. 11, comma 5-bis, del d.lgs. n. 374 del 1990, ossia riporti nei tratti essenziali, ai fini dell'esercizio del diritto di difesa, il contenuto di quegli atti presupposti richiamati *per relationem*, anche se non allegati, non rientrando la produzione del rapporto finale OLAF tra i requisiti di validità della motivazione. Tale principio vale a maggior ragione per i documenti, cui faccia rinvio il rapporto OLAF allegato all'avviso di accertamento (Cass., 23686/2022).

In merito poi alla piena funzione probatoria del rapporto o dei verbali Olaf, la giurisprudenza di legittimità ha significativamente chiarito che, in tema di dazi "antidumping" relativi a merci assistite da certificato di origine preferenziale, posto che tutti gli accertamenti compiuti dall'OLAF, ivi compresi i verbali di operazioni di missione, hanno rilevanza probatoria in ambito unionale in forza degli artt. 9 e 10 del Reg. CE n. 1073 del 1999, l'esistenza di specifiche risultanze conseguenti a relazioni ispettive dell'OLAF comporta il superamento di ogni dubbio sulla falsità del certificato di origine preferenziale (cfr. Cass., 3607/2020; 9088/2024).

D'altronde, in tema di dazi doganali, non può essere riconosciuto il legittimo affidamento del debitore, ai sensi dell'art. 220, par. 2, lett. b), del regolamento CEE del 12 ottobre 1992, n. 2913 (Codice doganale comunitario) e dell'art. 5, comma 1, del d.lgs. n. 472 del 1997, ove la

relazione dell'OLAF, tanto più se suffragata da prove supplementari fornite dall'autorità doganale, accerti che il certificato prodotto allo scopo di fruire dell'aliquota daziaria ridotta è falso (Cass., 3 maggio 2019, n. 11631 -). O, ancora, va ribadito che in tema di dazi doganali gli accertamenti compiuti dall'OLAF hanno rilevanza probatoria nell'ordinamento comunitario in forza di quanto previsto dall'art. 9, par. 2, del Regolamento (CE) n. 1073 del 1999, purché non si limitino a contenere una mera descrizione dei fatti e non abbiano contenuto generico, essendo in tal caso le autorità doganali tenute a ricercare ulteriori elementi di prova (Cass., 7 gennaio 2026, n. 319).

Chiarita l'incidenza e l'autorevolezza probatoria del rapporto Olaf, la motivazione del giudice territoriale d'appello risulta integralmente disallineata rispetto ai principi di diritto enunciati dalla giurisprudenza di legittimità, laddove ha ritenuto assorbente, ai fini dell'accoglimento del rigetto dell'appello erariale, la circostanza che il rapporto o i verbali Olaf non risultassero allegati dall'Agenzia delle dogane.

Dalla semplice lettura degli stralci dell'avviso di rettifica, riportati nel ricorso in adempimento all'obbligo di specificità dell'atto impugnatorio, si ricava che l'ufficio aveva a sua volta richiamato ampi passaggi dei verbali e/o del rapporto. Gli accertamenti Olaf avevano appurato le attività di verifica hanno confermato la corrispondenza delle importazioni in Taiwan di biciclette e parti di biciclette ad opera della Yung Li Feng Industry CO., LTD, ossia da parte di una azienda in tutto priva di strutture e macchinari compatibili con la fabbricazione di biciclette; avevano appurato dunque il mero trasferimento di merce, tal quale, da container provenienti dalla Cina in container di Taiwan, a loro volta spediti nel territorio unionale ed in Italia in particolare, senza alcuna lavorazione sostanziale della merce, così che le e-bike e loro parti avevano conservato l'origine cinese. Dagli stralci della informativa Olaf era anche risultato che *«la dichiarazione di origine errata è supportata dalla presentazione di certificati di origine non preferenziale emessi dalla Camera di Commercio di Taiwan, che risultano evidentemente irregolari»*. Sempre sulla base delle indagini Olaf sono stati identificati i sei containers giunti in Italia con biciclette e parti di esse, importati dalla ATK Bikes s.r.l.

Si tratta con evidenza di motivazione nella quale risultano riportati stralci di passaggi significativi del rapporto Olaf. E si tratta di elementi che

indirizzano al pieno soddisfacimento delle regole sulla prova, anche presuntiva, dei fatti e delle condotte contestate.

La sentenza qui al vaglio della Corte ha del tutto ignorato il contenuto dell'avviso d'accertamento (per come riprodotto nel ricorso erariale), così violando la normativa in materia, per come interpretata dalla giurisprudenza di legittimità, così incorrendo nell'errore di diritto denunciato nei motivi di ricorso. Ciò risulta in contrasto anche con le regole prescritte dall'art. 11, commi 5 e 5 bis, del d.lgs., n. 374/1990 cit.

Essa, invece, avrebbe dovuto tener conto degli esiti delle indagini OLAF, richiamate ampiamente nell'atto impositivo, valutando poi le prove tese a dimostrare la buona fede delle società, secondo le regole della diligenza professionale di cui all'art. 1176, secondo comma, c.c., se e nella misura in cui fossero state allegate agli atti processuali dalle contribuenti.

In conclusione, i motivi sono fondati e per l'effetto il ricorso trova accoglimento.

La sentenza va cassata e la causa va rinviata alla Corte di giustizia tributaria di II grado della Toscana, la quale, in diversa composizione provvederà al riesame dell'appello erariale, nonché alla liquidazione delle spese del giudizio di legittimità.

P.Q.M.

La Corte accoglie il ricorso, cassa la sentenza impugnata e rinvia alla Corte di giustizia tributaria di II grado della Toscana, cui demanda, in diversa composizione, anche la liquidazione delle spese del giudizio di legittimità
Così deciso in Roma, il giorno 24 marzo 2026

La Presidente
Giulia IOFRIDA