

Civile Ord. Sez. 5 Num. 24251 Anno 2026
Presidente: IOFRIDA GIULIA
Relatore: FEDERICI FRANCESCO
Data pubblicazione: 30/07/2026

Dazi doganali –Antidumping -
Importatore – Responsabilità
- Indagini OLAF – Prova

ORDINANZA

Sul ricorso n. 3492-2024, proposto da:

PATERLINI Maria Elena, c.f. PTRMLN67A44H223M, **ATK BIKES s.r.l.** p.i. 02656050354, in persona del liquidatore p.t., rappresentate e difese dagli avv.ti Francesco Arlotti e Lorenza Colli -

Ricorrenti

CONTRO

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

Controricorrente

avverso la sentenza n. 1207/2023 della Corte di giustizia tributaria di II grado della Toscana, pubblicata il 1.12.2023;
udita la relazione della causa svolta nell'adunanza camerale del 24 marzo 2026 dal Consigliere Francesco Federici,

FATTI DI CAUSA

Dalla pronuncia impugnata e dagli atti difensivi delle parti si evince che il 15 dicembre 2020 l'Amministrazione doganale notificò alla società, già in liquidazione e poi cancellata, nonché alla socia Paterlini Maria Elena, 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 accertato 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, erano quindi trasbordate su altri container ed esportate nell'area doganale europea. Tali operazioni avvenivano 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 (notificato il 4.11.2020) e quindi l'avviso di pagamento del 15.12.2020, notificato, oltre che alle odierne ricorrenti, anche a coobbligati in solido, quali spedizionieri o CAD.

Seguì il contenzioso dinanzi alla Commissione tributaria provinciale di Prato, che con sentenze nn. 95 e 96 del 2021 accolse le ragioni della società (cancellata ma giuridicamente ancora esistente ex art. 28, comma 4, d.l. n. 175 del 2014) e della socia.

Gli appelli erariali avverso le due decisioni, proposti dinanzi alla Corte di giustizia tributaria di II grado di Firenze e lì riuniti, furono invece accolti con sentenza n. 1207/2023.

Il giudice regionale, nel disattendere le statuizioni di primo grado, ha evidenziato che occorreva distinguere la posizione dell'importatore da quella dei soggetti compartecipi della importazione (con riferimento, dunque, al rappresentante indiretto). Per il primo l'accertata origine cinese della merce importata non poteva esimere l'importatore dalla obbligazione doganale, per

trattarsi di una "responsabilità di tipo oggettivo derivante cioè dal mero fatto della importazione". L'elemento soggettivo, diversamente, poteva essere valutato solo in relazione alle persone compartecipi, per l'ipotesi che esse sapessero, o avrebbero dovuto sapere che la merce fosse stata sottratta al dazio doganale. L'importatore, invece, «rimane comunque responsabile per il solo fatto di aver dato luogo all'importazione, senza il pagamento dei dazi previsti».

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

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

RAGIONI DELLA DECISIONE

Preliminarmente è opportuno vagliare la questione della inammissibilità del ricorso della società perché ormai estinta.

Nel caso di specie sono venuti meno i presupposti temporali della *fictio iuris* introdotta dall'art. 28, comma 4, del d.lgs. n. 175 del 2014 - relativa alla sopravvivenza della società di persone o di capitali dopo la cancellazione dal registro delle imprese - perché ormai decorso il termine quinquennale dalla richiesta di cancellazione da detto registro. Ed infatti, considerando che la cancellazione dal registro delle imprese è avvenuta il 5 febbraio 2019, e che, dunque, la richiesta di cancellazione va collocata in data necessariamente antecedente, ne discende che il ricorso per cassazione, datato 5 febbraio 2024, è stato notificato successivamente al decorso del suddetto quinquennio.

Resta invece legittimata la socia, che in realtà non aveva legittimazione processuale prima della estinzione della società, ma che nel caso di specie risulta validamente costituitasi in sede di legittimità, cioè dopo la definitiva estinzione della società. A tal fine questa Corte ha già avvertito che il venir meno della *fictio iuris* di cui all'art. 28, comma 4, del d.lgs. n. 175/2014 - relativo alla sopravvivenza della società di persone o di capitali, dopo la sua cancellazione dal registro delle imprese - per decorrenza del termine quinquennale dalla richiesta di cancellazione da detto registro comporta il consolidamento di un fenomeno di tipo successorio, in virtù del quale l'obbligazione della società non si estingue, ma si trasferisce ai soci, i quali

ne rispondono nei limiti di quanto riscosso a seguito della liquidazione o illimitatamente, a seconda che - pendente società - fossero limitatamente o illimitatamente responsabili per i debiti sociali; tale effetto successorio elimina in radice ogni esigenza di litisconsorzio necessario originario con la società in ipotesi esistente, come si verifica, ad esempio, nel caso di opzione per il regime della trasparenza fiscale ex art. 116 del d.P.R. n. 917 del 1986. (Cass., 10429/2025; 2035/2026; cfr anche Sez. U, 3625/2025).

Ne discende che va dichiarato inammissibile il ricorso proposto dalla ATK Bikes s.r.l., ormai definitivamente estinta.

Esaminando dunque il merito del ricorso, con il primo motivo è stata denunciata la violazione o falsa applicazione degli artt. 79 CDU in relazione all'art. 220, paragrafo 2, lettera b, del CDC, così come modificato dal regolamento (CE) n. 2700/2000 (CDU) e art. 119, paragrafo 3, CDU. Erroneamente la Corte di II grado avrebbe affermato che l'obbligazione doganale si fonda per l'importatore su una responsabilità di tipo oggettivo, mentre solo per tutti gli altri soggetti coinvolti nelle operazioni di importazione debba essere vagliato l'elemento soggettivo.

Con il secondo motivo è stata invocata la nullità della sentenza per violazione degli artt. 115 e 116 c.p.c., nonché degli artt. 2727, 2729 e 2697 c.c., in relazione all'art. 360, primo comma, n. 4, c.p.c. Il giudice d'appello erroneamente avrebbe riconosciuto la responsabilità oggettiva della società per il mancato pagamento del dazio antidumping, pari al 48,5%, e comprovata l'esistenza della frode nonostante la mancata allegazione del rapporto dell'OLAF da parte dell'ufficio finanziario.

Con il terzo motivo ha lamentato la nullità della sentenza per violazione dell'art. 36, n. 4, del d.lgs. n. 546/1992, e dell'art. 132, secondo comma, n. 4, c.p.c. per aver reso una motivazione meramente apparente.

L'esame del terzo motivo è logicamente prioritario, perché, ove fondato, il suo accoglimento, e la conseguente declaratoria di nullità della pronuncia impugnata, assorbirebbe gli altri motivi.

In tema, questa Corte ha chiarito che sussiste l'apparente motivazione della sentenza ogni qual volta il giudice di merito ometta di indicare su quali elementi abbia fondato il proprio convincimento, nonché quando, pur indicandoli, a tale elencazione ometta di far seguire una disamina almeno chiara e sufficiente, sul piano logico e giuridico, tale da permettere un

adeguato controllo sulla correttezza del suo ragionamento (Sez. U, 3 novembre 2016, n. 22232; cfr. anche 23 maggio 2019, n. 13977; 1 marzo 2022, n. 6758). In sede di gravame, non è viziata la decisione quando motivata *per relationem* ove il giudice d'appello, facendo proprie le argomentazioni del primo giudice, esprima, sia pure in modo sintetico, le ragioni della conferma della pronuncia in relazione ai motivi di impugnazione proposti, sì da consentire, attraverso la parte motiva di entrambe le sentenze, di ricavare un percorso argomentativo adeguato e corretto, ovvero purché il rinvio sia operato così da rendere possibile ed agevole il controllo, dando conto delle argomentazioni delle parti e della loro identità con quelle esaminate nella pronuncia impugnata. Essa va invece cassata quando il giudice si sia limitato ad aderire alla pronuncia di primo grado, senza che in alcun modo emerga che a tale risultato sia pervenuto attraverso l'esame e la valutazione di infondatezza dei motivi di gravame (cfr. Cass., 19 luglio 2016, n. 14786; 7 aprile 2017, n. 9105). La motivazione del provvedimento impugnato con ricorso per cassazione è apparente anche quando, ancorché graficamente esistente ed eventualmente sovrabbondante nella descrizione astratta delle norme che regolano la fattispecie dedotta in giudizio, non consente alcun controllo sull'esattezza e la logicità del ragionamento decisorio, così da non attingere la soglia del "minimo costituzionale" richiesto dall'art. 111, sesto comma, Cost. (Cass., 1 marzo 2022, n. 6758; 30 giugno 2020, n. 13248; cfr. anche 5 agosto 2019, n. 20921). È altrettanto apparente ogni qual volta evidenzi una obiettiva carenza nella indicazione del criterio logico che ha condotto il giudice alla formazione del proprio convincimento, come accade quando non vi sia alcuna esplicitazione sul quadro probatorio (Cass., 14 febbraio 2020, n. 3819), oppure quando carente nel giudizio di fatto, così che la motivazione sia basata su un giudizio generale e astratto (Cass., 15 febbraio 2024, n. 4166).

È infine affetta da vizio di nullità anche quando si fondi su un contrasto irriducibile tra affermazioni inconciliabili, oppure risulti perplessa ed obiettivamente incomprensibile, così mancando della capacità di assolvere alla funzione specifica di esplicitare le ragioni della decisione, purché il vizio emerga dal testo della sentenza impugnata, a prescindere dal confronto con le risultanze processuali (cfr. Cass., 25 settembre 2018, n. 22598; 3 marzo

2022, n. 7090; 6 novembre 2023, n. 30759; 3 gennaio 2024, n. 107; 23 ottobre 2024, n. 27551).

Nel caso di specie la sia pur sintetica sentenza del giudice d'appello, a fronte delle difese della importatrice, ha ritenuto che sulla base della disciplina vigente in materia, e nello specifico dell'art. 79 CDU, la responsabilità è di tipo oggettivo, con chiaro richiamo all'art. 79, paragrafo 3, lett. a) CDU, a differenza di quanto previsto per chi ha agito per conto della persona tenuta a rispettare l'obbligo, o che ha acquistato o detenuto le merci, con richiamo dunque alle lett. b) e c) del medesimo paragrafo dell'art. 79 cit.

Condivisibile o meno l'iter logico-interpretativo, seguito dal giudice d'appello, deve escludersi che questa sia una sentenza viziata da motivazione apparente.

Il motivo va dunque rigettato.

Esaminando ora il primo motivo, con il quale la ricorrente ha denunciato l'erroneità della sentenza d'appello per aver affermato che l'obbligazione doganale si fonda per l'importatore su una responsabilità di tipo oggettivo, mentre solo per tutti gli altri soggetti coinvolti nelle operazioni di importazione debba vagliarsi l'elemento soggettivo, esso è infondato.

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 dall'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).

Ma il principio trova conferma, sia pur indiretta, anche in successivi arresti unionali, riferibili al più recente, e qui applicabile, Codice doganale Unionale. Proprio con riferimento alla responsabilità dell'importatore, e nello specifico con riguardo alle sanzioni applicabili, la CGUE ha affermato che *«L'articolo 42, paragrafo 1, del regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 9 ottobre 2013, che istituisce il codice doganale dell'Unione, deve essere interpretato nel senso che esso non osta a una normativa nazionale che prevede, in caso di perdita di entrate provenienti dai dazi doganali causata dalla fornitura di informazioni inesatte in una dichiarazione in dogana relativa a merci importate nell'Unione europea, un'ammenda amministrativa corrispondente, in linea di principio, al 50% di tale perdita di entrate e applicata nonostante la buona fede dell'operatore interessato e le precauzioni da quest'ultimo adottate, allorché tale aliquota del 50% è nettamente inferiore a quella prevista in caso di malafede di tale operatore ed è, inoltre, notevolmente ridotta in alcune situazioni precisate in tale normativa, tra cui quella in cui l'operatore in buona fede rettifica la sua dichiarazione in dogana prima della conclusione del controllo a posteriori»* (CGUE, 23 novembre 2023, in C-653/22).

Si tratta cioè, con evidenza, di una responsabilità oggettiva che attinge l'importatore (per le sanzioni, e tanto più, dunque, per il maggior tributo sottratto e dovuto), collegato ad una delle 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) [...]».

Le argomentazioni poste a fondamento del primo motivo risultano in conclusione errate e non condivisibili, tanto più che la difesa della ricorrente ha essenzialmente valorizzato la circostanza di essersi affidata a rapporti di consulenza con altre società, a cui si rivolgeva per l'importazione delle bici da Taiwan. Si tratta di una circostanza debole, quando non del tutto irrilevante, ai fini della dimostrazione della propria buona fede e dell'assenza di responsabilità per le violazioni agli obblighi relativi all'importazione di biciclette.

Infondato è anche il secondo motivo, relativo all'erronea attribuzione di responsabilità oggettiva per il mancato pagamento del dazio antidumping, pari al 48,5%, e per la comprovata esistenza della frode, laddove non risultava allegato il rapporto dell'OLAF da parte dell'ufficio finanziario.

Deve innanzitutto avvertirsi che secondo la giurisprudenza di legittimità l'avviso di accertamento in materia doganale, che si fonda su verbali ispettivi OLAF (servizio antifrode dell'Unione Europea), 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 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 l'insussistenza di ogni dubbio sulla falsità del certificato di origine preferenziale (cfr. Cass., 3607/2020; 9088/2024). Ne discende che tutte le difese articolate sul punto dalla società non hanno pregio e non sono affatto condivisibili.

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, 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, che, a fronte di quanto con esso accertato, imporrebbe almeno un'inversione dell'onere di prova in capo alla contribuente, dalla semplice lettura degli stralci dell'avviso di rettifica, riportati nel controricorso, si ricava che l'ufficio aveva a sua volta richiamato ampi passaggi del suddetto rapporto. Gli accertamenti Olaf avevano appurato 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 del rapporto 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, per un verso al pieno soddisfacimento delle regole sulla prova,

anche presuntiva, dei fatti e delle condotte contestate, per altro verso all'inequivoco riconoscimento della responsabilità oggettiva della società, ai fini della pretesa di pagamento del dazio antidumping, pari al 48,5%.

In conclusione, il ricorso va rigettato. Le spese di causa seguono la soccombenza e vanno liquidate nella misura specificata in dispositivo.

P.Q.M.

La Corte, definitivamente pronunciando, dichiara inammissibile il ricorso proposto dalla società ATK BIKES s.r.l.; rigetta il ricorso proposto da Paterlini Maria Elena. Condanna quest'ultima al pagamento delle spese di causa, che si liquidano nella misura di € 5.900,00, oltre spese prenotate a debito.

Ai sensi dell'art. 13, comma 1 quater, d.P.R. 30 maggio 2002, n. 115 dà atto della sussistenza dei presupposti processuali per il versamento da parte del ricorrente dell'ulteriore importo a titolo di contributo unificato, nella misura pari a quello previsto per il ricorso, a norma del comma 1-bis del medesimo articolo 13, se dovuto.

Così deciso in Roma, il giorno 24 marzo 2026

La Presidente
Giulia IOFRIDA