

Civile Ord. Sez. 5 Num. 24498 Anno 2026
Presidente: IOFRIDA GIULIA
Relatore: FEDERICI FRANCESCO
Data pubblicazione: 06/08/2026

Dazi doganali –Antidumping -
Sanzioni –Indagini OLAF –
Rapporti con il processo penale
– Sospensione - Esclusione

Cron.

ORDINANZA

Sul ricorso n. 12465-2025, proposto da:

TRILOGS SOCIETA' CONSORTILE s.p.a., p.i. IT06109611217, in persona del legale rappresentante p.t., rappresentata e difesa dall'avv.to Andrea Pisani Massamormile -

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. 6716/2024 della Corte di giustizia tributaria di II grado della Campania, pubblicata il 28.11.2024;
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 si evince che, a seguito di notifica di un processo verbale di constatazione nei confronti dell'odierna ricorrente, nonché di altri soggetti, identificati come condebitori solidali, l'Agenzia delle dogane riclassificò la merce importata (componenti di e-bike

da assemblare), accompagnata da dichiarazioni doganali erronee, e, all'esito del contraddittorio, oltre alla notifica di avvisi di rettifica dell'accertamento, con cui richiese maggiori diritti doganali ed iva, irrogò sanzioni per l'importo di € 2.019.500,00 ai sensi dell'art. 303, comma 3, lettere a), b), c), d) ed e) del d.p.r. n. 43 del 1973 (T.U.L.D.)

Le sanzioni furono impugnate dalla società dinanzi alla Corte di giustizia tributaria di I grado di Napoli, che con sentenza n. 14301/2023 accolse il ricorso della ricorrente.

L'appello dell'Agenzia delle dogane fu invece accolto dalla Commissione tributaria di II grado della Campania con sentenza n. 6716/2024, ora al vaglio di questo Collegio.

Il giudice campano, dopo un'ampia ricostruzione della vicenda e delle questioni dibattute, nonché l'esposizione delle argomentazioni della sentenza di prime cure, ha accolto l'appello, riconoscendo la correttezza del provvedimento sanzionatorio.

Ha negato che nel caso di specie vi fossero i presupposti per sospendere il giudizio tributario, in attesa della definizione di quello penale, richiamando i termini del rapporto tra processo tributario e quello penale, come rimodellato dall'art. 21-bis del d.lgs. 74 del 2000; ha respinto la richiesta di rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia dell'Unione Europea sul seguente quesito, ossia "se, in un caso quale quello che ci occupa, la corretta applicazione delle regole di interpretazione della Nomenclatura Combinata delle merci di cui al Reg. UE n. 2658/87 osta o meno a che delle parti di bicicletta elettrica come (i) ruote, (ii) motore, (iii) forcelle, (iv) pedaliere, (v) pedali e (vi) parti minori varie, ordinate in multiplo e presentate nel tempo e nello spazio disgiuntamente o congiuntamente per gruppi, destinate alla realizzazione di e-bike, siano da classificare biciclette finite in quanto delle stesse hanno le caratteristiche essenziali secondo la regola 2 di Interpretazione della Nomenclatura Combinata, ovvero se siano da classificare secondo la loro voce propria di parti di bicicletta, secondo le regole 1 e 6 di Interpretazione della Nomenclatura Combinata"; ha esaminato gli elementi probatori raccolti dalle parti, con particolare minuziosa attenzione alla corrispondenza intercorsa tra il fornitore cinese e l'importatrice odierna ricorrente, in particolare ai messaggi elettronici, da cui

si evinceva che la riclassificazione doganale della merce importata, collocata nella regola 2 A, come prodotto finito, e non nella regola 1, quale importazione di singole parti di e-bike, trovava ragione nella constatazione che tutto si riduceva ad un mero assemblaggio delle componenti importate, senza alcun processo di lavorazione svolto sulle stesse; esaminando quindi l'oggetto principale della controversia, ha ritenuto corretto l'atto di irrogazione delle sanzioni ai sensi dell'art. 303 del T.U.L.D., trattandosi di un'ipotesi di differenza tra la situazione accertata e quella dichiarata, avente ad oggetto la qualità delle merci importate; ha respinto la denunciata violazione del principio di proporzionalità della sanzione comminata in rapporto alla gravità dei fatti; ha escluso la configurabilità di una causa di non punibilità, come prevista dall'articolo 8 del d.lgv. n 546/92 e dall'art. 10, comma 3, dello statuto del contribuente, mancando indici obiettivi di incertezza normativa; ha escluso la carenza dei presupposti soggettivi per l'addebitabilità delle condotte contestate; ha escluso l'applicazione delle sanzioni perché instaurato un processo penale per delitto di contrabbando.

Per la cassazione della sentenza la società ha proposto ricorso, affidato a due motivi, criticando in ogni caso il rigetto della richiesta di remissione della questione alla CGUE, a tal fine insistendo per il rinvio pregiudiziale ai sensi dell'art. 267 TFUE.

Le ragioni di censura, ulteriormente illustrate da memoria, sono state contrastate con controricorso dall'Agenzia delle dogane.

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

RAGIONI DELLA DECISIONE

Con il primo motivo di ricorso la società ricorrente deduce, in relazione all'art. 360, primo comma, n. 3, c.p.c., la violazione e/o falsa applicazione dell'art. 303 TULD, degli artt. 282 ss. TULD, dell'art. 295 c.p.c. e degli artt. 654 c.p.p. e 211 disp. att. c.p.p., tenuto conto dell'art. 1 d.lgs. 15 gennaio 2016, n. 8; violazione e/o falsa applicazione delle Regole generali di Nomenclatura Combinata n. 1 e n. 2 A, tenuto conto dei Regolamenti UE n. 1296/2020 e n. 611/2023 e del Regolamento CEE n. 2658/87 del 23 luglio 1987.

La sanzione amministrativa pecuniaria non sarebbe applicabile (ex art.

303, comma 3, TULD), perché innanzitutto, in rapporto alla condotta della

RGN 12465/2025

Consigliere rel. Federici

Società ricorrente, questa è stata segnalata sotto il profilo penale per il reato di contrabbando (ex artt. 282 e ss. TULD). Pertanto, sarebbe ancora pendente il relativo procedimento.

Al riguardo, ed al pari delle argomentazioni utilizzate in altre controversie, introdotte dalla odierna ricorrente nei confronti dell'amministrazione doganale, la società innanzitutto sostiene che l'ufficio avrebbe confuso fra loro due beni completamente diversi, poiché ha riqualificato singoli componenti di biciclette elettriche - per quanto essenziali ai fini dell'assemblaggio finale - come una bicicletta muscolare finita.

A differenza della prospettazione erariale invece, la contribuente ha dichiarato i singoli pezzi importati separatamente ed in tempistiche differenti, cioè per quello che essi erano al momento dello sdoganamento, classificandoli dunque correttamente secondo la Regola Generale di Nomenclatura Combinata n. 1, e cioè come singoli componenti da assemblare successivamente e dar vita ad un prodotto finito "nuovo e altro" rispetto alla sommatoria dei singoli pezzi. Al contrario, con l'erronea riclassificazione, l'ufficio ha inteso ricondurre la merce importata nella regola generale di Nomenclatura Combinata 2 A, anziché in quella, corretta n. 1

La difesa evidenzia, ancora, che la società si trova attualmente coinvolta in un procedimento penale per il reato di contrabbando proprio su segnalazione della Dogana, ex artt. 282 e ss. TULD (ratione temporis vigente). Ciononostante, quest'ultima, oltre a pretendere l'assolvimento del dazio, ha altresì comminato a Trilogs la sanzione pecuniaria amministrativa di cui qui si discute, ex art. 303, comma 3, TULD.

La prospettazione dell'ufficio sarebbe già scorretta perché, errando nella riclassificazione della merce, altrettanto erroneamente avrebbe irrogato una sanzione pecuniaria amministrativa. Inoltre, la comminazione delle sanzioni si porrebbe in contrasto con il principio di alternatività fra sanzioni teoricamente applicabili, nel senso che l'applicazione della sanzione penale esclude quella amministrativa e viceversa, laddove nel caso di specie la sanzione amministrativa accompagnerebbe il processo penale.

Ulteriore contrasto si configurerebbe nella circostanza che la sanzione è relazionata ad una violazione della classificazione doganale della merce, che invece è ancora *sub iudice*, per non essere intervenuta alcuna sentenza definitiva sull'avviso di rettifica del dazio, impugnato dalla società. Sarebbe

stato allora necessario sospendere il processo sulle sanzioni, ex art. 295 c.p.c., tanto più che l'alternatività tra sanzione penale e sanzione amministrativa risulterebbe violata.

Denuncia comunque l'inapplicabilità della sanzione amministrativa, perché, ove condannata penalmente, la pena che ne conseguirebbe escluderebbe di per sé (ai sensi dell'art. 303, comma 3, TULD) quella pecuniaria amministrativa; se invece il reato di contrabbando dovesse essere escluso, o non più sussistere, l'atto impositivo a monte potrebbe essere annullato e questo farebbe automaticamente caducare, oltre che l'imputazione per il reato di contrabbando, anche la sanzione pecuniaria accessoria di natura amministrativa.

La difesa della ricorrente conclude evidenziando che, in considerazione dell'*eadem ratio* che l'una e l'altra sanzione sottintendono e degli interessi protetti, la motivazione per cui la Dogana avrebbe comminato la sanzione amministrativa pecuniaria onde evitare di incorrere nella decadenza triennale stabilita dall'art. 20 d.lgs. n. 74/2000 sarebbe infondata: il timore di incorrere in una decadenza non giustifica il richiamo e l'applicazione di una disciplina inapplicabile per espressa disposizione di legge (art. 303, comma 3, TULD). In altri termini, se l'ufficio doganale ha optato per l'instaurazione del procedimento penale, non può perseguire la società sotto il profilo amministrativo.

Il motivo, che affastella ragioni non del tutto coerenti tra loro, è infondato.

Intanto, in ordine alla prospettata insussistenza di una decisione definitiva sulla controversia afferente le erronee dichiarazioni doganali della società, e dunque all'insorgenza dell'obbligazione tributaria per un maggior dazio, questo Collegio evidenzia come nella medesima adunanza è stata trattata, e decisa, la controversia relativa al maggior tributo, cui afferisce la sanzione di cui ora è causa. Trattasi di decisione definitiva.

Quanto ai rapporti tra processo penale e processo tributario, avente per oggetto l'impugnazione dell'atto di irrogazione delle sanzioni, occorre evidenziare che l'art. 1 del d.lgs. n. 8/2016 (richiamato dalla società ricorrente), prevede che: «1. *Non costituiscono reato e sono soggette alla sanzione amministrativa del pagamento di una somma di denaro tutte le violazioni per le quali è prevista la sola pena della multa o dell'ammenda.* 2.

La disposizione del comma 1 si applica anche ai reati in esso previsti che, nelle ipotesi aggravate, sono puniti con la pena detentiva, sola, alternativa o congiunta a quella pecuniaria. In tal caso, le ipotesi aggravate sono da ritenersi fattispecie autonome di reato.»

Tale norma (che prevede la depenalizzazione per le violazioni per le quali è prevista la pena della multa o dell'ammenda) non trova applicazione nel caso di specie, dove viene in rilievo un'ipotesi di aggravata di contrabbando, in base al combinato disposto degli artt. 292 TULD («*Chiunque, fuori dei casi preveduti negli articoli precedenti, sottrae merci al pagamento dei diritti di confine dovuti, è punito con la multa non minore di due e non maggiore di dieci volte i diritti medesimi*») e 295 TULD («*Per i delitti preveduti negli articoli precedenti, è punito con la multa non minore di cinque e non maggiore di dieci volte i diritti di confine dovuti chiunque, per commettere il contrabbando, adopera mezzi di trasporto appartenenti a persona estranea al reato. Per gli stessi delitti, alla multa è aggiunta la reclusione da tre a cinque anni: ... d) quando il colpevole sia un associato per commettere delitti di contrabbando e il delitto commesso sia tra quelli per cui l'associazione è stata costituita; d-bis) quando l'ammontare dei diritti di confine dovuti è superiore a centomila euro.*»). Nel caso di specie la condotta appare quanto meno rientrare nell'ultima ipotesi prevista dall'art. 295 cit.

Deve inoltre evidenziarsi che non solo la parte ricorrente non indica nei confronti di chi sia stato instaurato il procedimento penale, ma quale parte del presente giudizio risulta la società. Deve, quindi, ritenersi che la clausola di sussidiarietà prevista nell'art. 303, comma 3, TULD («*qualora il fatto non costituisca più grave reato*») non possa operare in una dimensione plurisoggettiva, ma necessariamente individualizzata, considerato che anche la declinazione del ne bis in idem di cui all'art. 4 Prot. 7 CEDU non può che essere riferita alla circostanza che una stessa persona non possa essere punita due volte per lo stesso fatto.

Infine, con riferimento a quanto affermato a pag. 10 del ricorso in cassazione, del tutto prive di pregio sono le considerazioni difensive. Con esse si afferma che: «*La prospettazione della Dogana tuttavia, ponendosi in aperto contrasto non soltanto con le citate regole di nomenclatura combinata, ma anche con la normativa europea dietro ricordata (Regolamenti UE n. 1296/2020 e n. 611/2023), è viziata. Il vizio denunciato*

inficia anche il verbale con cui è stata irrogata la sanzione pecuniaria amministrativa, comunque da annullare. E ciò vale anche a delimitare l'ambito del presente processo che attiene alle sanzioni collegate ai maggiori tributi contestati alla Società ed alla violazione del principio di alternatività fra sanzioni teoricamente applicabili, nel senso che l'applicazione della sanzione penale esclude quella amministrativa e viceversa. Da tutto quanto sin qui esposto, ne deriva che il capo della sentenza impugnata (sopra testualmente trascritto) si presenta viziato per le ragioni esposte. Inoltre è altresì e per conseguenza viziato nella parte in cui, sul presupposto che i Giudici europei si siano già pronunciati in argomento, la Corte del merito ha rigettato la richiesta di rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia UE in ordine alla corretta interpretazione delle regole di nomenclatura combinata dietro ricordate.»

Le argomentazioni, a parte quanto già sopra chiarito, sono palesemente riduttive, quando non del tutto disallineate rispetto al contenuto della pronuncia impugnata, la quale alle pagg. 5 e 6 ha trattato esaustivamente la questione della richiesta di rinvio pregiudiziale, ex art. 267 TFUE, in particolare ha dedicando specifica attenzione alle pronunce della giurisprudenza unionale. Sotto tale profilo l'affermazione di parte ricorrente non si confronta affatto sui richiami alle pronunce della Corte di giustizia dell'Unione europea, e in particolare quella, ultima citata, 27 aprile 2023, causa C-107/22.

Con il secondo motivo la ricorrente si duole della violazione e/o falsa applicazione dell'art. 1147 c.c. e degli artt. 1175 e 1375 c.c., tenuto conto delle Regole generali di Nomenclatura Combinata n. 1 e n. 2 A, nonché dei Regolamenti UE n. 1296/2020 e n. 611/2023, in relazione all'art. 360, primo comma, c.p.c., n. 3.

La società ricorrente sostiene che, in qualsiasi caso, non sarebbe assoggettabile alla sanzione pecuniaria amministrativa irrogatale, tenuto conto della sua buona fede, che si presume, e più in generale della condotta conforme a legge serbata in concreto. Questa presunzione non sarebbe stata superata dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, che ha violato gli obblighi di correttezza e buona fede.

Di contro il giudice d'appello avrebbe erroneamente negato rilievo allo stato psicologico di correttezza e buona fede dell'agente, attribuendo alla

fattispecie oggetto di sanzione rilievo unicamente oggettivo e, in quanto tale, sanzionabile. Ha inoltre negato la sussistenza di cause di non punibilità, per l'insussistenza di obiettive incertezze normative, secondo quanto previsto dall'articolo 8 del d.lgv. n. 546/92 e dall'art. 10, comma 3, l. n. 212/2000.

Il motivo è infondato perché, al contrario di quanto assume la difesa della ricorrente, il giudice d'appello ha rilevato che *«Trattando dell'elemento soggettivo, ai fini dell'applicazione delle sanzioni, l'Ufficio non è tenuto ad accertare un intento doloso fraudolento, come chiarito dalla giurisprudenza. La Cassazione ha, sul punto, chiarito: "In tema di sanzioni per le violazioni delle disposizioni in materia doganale ... ai sensi dell'art. 5 del D.lgs. 18 dicembre 1997, n. 472, occorre che l'azione o l'omissione indicata dalla fattispecie sia volontaria, ossia compiuta con coscienza e volontà e colpevole, ossia compiuta con dolo o negligenza, ma, una volta dimostrata dall'autorità amministrativa la fattispecie tipica, grava sul trasgressore l'onere di prova dell'assenza di colpa, in virtù della presunzione posta dall'art. 3 della legge 24 novembre 1981, n. 689, sicché va esclusa la rilevabilità d'ufficio di una presunta carenza dell'elemento soggettivo, sotto il profilo della mancanza assoluta di colpa" (Cass. Civ., Sez.V, 03/08/2012, n 14030)».*

Si tratta di principi generali e consolidati nella giurisprudenza di questa Corte in materia fiscale.

In tema di sanzioni amministrative per violazioni tributarie, ai fini dell'esclusione della responsabilità per difetto dell'elemento soggettivo, grava sul contribuente ex art. 5 del d.lgs. n. 472 del 1997, la prova dell'assenza assoluta di colpa, occorrendo a tal fine la dimostrazione di versare in stato di ignoranza incolpevole e non superabile con l'uso dell'ordinaria diligenza, senza che al riguardo sia ipotizzabile alcuna rilevabilità d'ufficio (cfr. da ultimo Cass., 14919/2026; 2139/2020; 12901/2019).

Proprio in materia di sanzioni doganali si è affermato che la colpa, anche solo per mera negligenza e comunque presunta, è sufficiente per l'ascrizione soggettiva dell'illecito tributario all'autore, che, per esimersi da responsabilità, ha l'onere di dimostrare il proprio difetto assoluto di colpa in ragione dell'adozione, secondo i canoni della diligenza professionale qualificata, di tutti gli accertamenti necessari - previe, se del caso, opportune

verifiche (pure sostanziali), ancorché nei limiti della ragionevolezza - per evitare di commettere, o comunque di incorrere nell'illecito (Cass., 33839/2024).

Il giudice d'appello ha dunque fatto corretta applicazione della giurisprudenza di legittimità.

In subordine la ricorrente sollecita il rinvio pregiudiziale alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea, ex art. 267 TFUE.

La richiesta di rinvio pregiudiziale alla Corte di giustizia dell'Unione europea, su cui la società insiste, sia pur in via subordinata, per quanto già chiarito non trova seguito. Le questioni poste con i motivi di ricorso trovano già adeguata soluzione nelle pronunce della giurisprudenza unionale evocate nella sentenza impugnata (cfr. da ultimo, CGUE 27 aprile 2023, in causa C-107/22, già citata). Del pari, non assume rilievo il provvedimento del Tribunale di Genova depositato dalla parte ricorrente, che riguarda un procedimento penale, nel quale gli imputati erano rinviati a giudizio per rispondere dei reati di contrabbando doganale, falso in atto pubblico e evasione dell'IVA all'importazione.

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, rigetta il ricorso. Condanna la ricorrente al pagamento delle spese di causa, che si liquidano nella misura di € 18.000,00, 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