

**Causa C-33/24**

**Domanda di pronuncia pregiudiziale**

**Data di deposito:**

18 gennaio 2024

**Giudice del rinvio:**

Fővárosi Törvényszék (Corte di Budapest - Capitale, Ungheria)

**Data della decisione di rinvio:**

10 gennaio 2024

**Ricorrente:**

ROSAS Logisztikai Kft.

**Resistente:**

Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (direzione dei ricorsi dell'amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane)

---

(omissis)

**Fővárosi Törvényszék (Corte di Budapest-Capitale, Ungheria)**

(omissis)

**Ricorrente:** ROSAS Logisztikai Kft. [(omissis) Budapest (omissis)]

(omissis)

**Resistente:** Nemzeti Adó- és Vámhivatal Fellebbviteli Igazgatósága (direzione dei ricorsi dell'amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane, Ungheria) [(omissis) Budapest (omissis)]

(omissis)

**Oggetto della controversia:** impugnazione della legittimità di una decisione individuale in materia doganale (omissis)

**DECISIONE**

La Fővárosi Törvényszék sospende il procedimento e introduce un rinvio pregiudiziale dinanzi alla Corte di giustizia dell'Unione europea ai sensi dell'articolo 267, [primo comma,] lettera b), del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea, cui sottopone la seguente questione pregiudiziale:

Se l'articolo 173, paragrafo 3, del regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio che istituisce il codice doganale dell'Unione, debba essere interpretato nel senso che consente al rappresentante doganale indiretto — così indicato per errore materiale — che agisce in qualità di dichiarante in dogana, di modificare, dopo l'immissione in libera pratica della merce di cui trattasi, la dichiarazione in dogana già presentata e verificata, di modo che, cambiando il codice di status del rappresentante, esso diventi successivamente rappresentante diretto.

(omissis) [considerazioni di diritto processuale interno]

### Motivi

#### Fatti all'origine della presente controversia

- 1 Anzitutto, la Fővárosi Törvényszék desidera informare la Corte di giustizia dell'Unione europea (in prosieguo: la «Corte di giustizia») che la ricorrente, consultata al riguardo, ha dichiarato di non richiedere l'anonimato nell'ambito del presente rinvio pregiudiziale.
- 2 La ricorrente ha chiesto l'immissione in libera pratica di merci non dell'Unione ricevute il 30 maggio 2022 con la lettera di trasporto aereo n. 235-47241261 (in prosieguo: le «merci di cui trattasi»). Nella dichiarazione in dogana presentata per via telematica con il numero di identificazione HU12100024022ED6RT2 (in prosieguo: la «dichiarazione in dogana»), essa ha dichiarato di voler partecipare al procedimento doganale in qualità di rappresentante indiretto della PBT Hungary Kft. La Nemzeti Adó- és Vámhivatal Repülőtéri Igazgatósága (Direzione aeroportuale dell'amministrazione nazionale delle imposte e delle dogane; in prosieguo: l'«autorità tributaria di primo grado») ha accettato la dichiarazione in dogana e, conformemente alla richiesta, ha proceduto all'immissione in libera pratica con decisione n. 6651931509/2022/NAV, del 30 maggio 2022, con la ricorrente in qualità di rappresentante indiretto. Successivamente, la ricorrente ha presentato all'autorità tributaria di primo grado una richiesta, datata 1° giugno 2022 (in prosieguo: la «richiesta»), con la quale chiedeva che la dichiarazione in dogana venisse modificata, invocando un errore materiale nel codice di status del rappresentante, cosicché figurasse nella suddetta dichiarazione in qualità di rappresentante diretto [della PBT Hungary]. La ricorrente ha allegato alla richiesta una procura, rilasciata a suo favore dalla PBT Hungary il 23 maggio 2022, relativa al conferimento della rappresentanza doganale diretta ai fini dell'immissione in libera pratica delle merci di cui trattasi.

- 3 Mediante decisione (omissis), l'autorità tributaria di primo grado ha respinto la domanda. La resistente, mediante decisione (omissis), ha confermato la decisione di primo grado. Nella sua motivazione, essa ha dichiarato che l'autorità tributaria di primo grado aveva giustamente concluso che la richiesta di modifica del dichiarante non poteva essere accolta, ed ha sottolineato che, conformemente all'articolo 173, paragrafo 3, del regolamento (UE) n. 952/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio che istituisce il codice doganale dell'Unione (in prosieguo: il «codice doganale»), il dichiarante può, in linea di principio, modificare le indicazioni della dichiarazione in dogana, ma non può designare un altro dichiarante al suo posto, poiché in tal caso «uscirebbe» dal procedimento e un soggetto da lui indipendente prenderebbe il suo posto come debitore. Il rispetto delle norme relative al regime doganale giustifica la possibilità di modificare i dati. Pertanto, benché il contenuto della dichiarazione in dogana potesse essere modificato, ciò non valeva per l'indicazione della persona del dichiarante, in questo caso la ricorrente. In relazione alla sentenza della Corte di giustizia nella causa Pfeifer & Langen (C-97/19), invocata in questo contesto dalla ricorrente, la resistente sottolinea che in essa la Corte di giustizia non ha affermato che è possibile modificare la persona del dichiarante nella dichiarazione in dogana. In tale sentenza avrebbe soltanto richiesto che venisse palesata nella dichiarazione in dogana l'esistenza del rapporto giuridico di rappresentanza indiretta, rettificando l'indicazione che il mandatario agiva esclusivamente a suo nome e per proprio conto.

#### **Ricorso e difesa della resistente**

- 4 La ricorrente ha proposto un ricorso contro la decisione della resistente, chiedendo, in via principale, la sua modifica sulla base di quanto indicato nella richiesta, vale a dire che la forma di rappresentanza doganale figurante nella dichiarazione in dogana fosse modificata in rappresentanza diretta. In subordine, essa chiede l'annullamento della decisione della resistente. [La ricorrente] ritiene che tale decisione sia illegittima per diversi motivi e cita l'articolo 15, paragrafo 2, l'articolo 77, paragrafo 3, e l'articolo 173, paragrafo 3, del codice doganale.
- 5 [La ricorrente] sostiene che disponeva di una procura quale rappresentante doganale diretto conferita dalla PBT Hungary e che, nella dichiarazione in dogana, ha commesso un errore materiale nel codice di status del rappresentante. Questo si sarebbe potuto sanare mediante [una domanda di revisione della] dichiarazione in dogana ai sensi dell'articolo 15, paragrafo 2, del codice doganale, per motivi di accuratezza e di validità delle informazioni e dei dati. Di conseguenza, secondo la ricorrente, la resistente avrebbe violato le disposizioni dell'articolo 173 del codice doganale con l'interpretazione da essa sostenuta e contenuta nella sua decisione. In particolare, la ricorrente sostiene che la resistente è giunta erroneamente alla conclusione che la dichiarazione in dogana non poteva essere modificata per quanto riguarda la forma di rappresentanza conferita alla ricorrente stessa in quanto dichiarante, poiché tale variazione non comporta una modifica delle informazioni contenute nella dichiarazione. Una posizione

totalmente opposta è stata adottata ai punti 33 e 37 della sentenza Pfeifer & Langen. In tali punti, la Corte di giustizia ha affermato che possono essere modificate anche le informazioni relative al dichiarante. Nel presente contesto, la ricorrente fa riferimento alla motivazione addotta, in merito all'articolo 173, paragrafo 3, del codice doganale, nel documento «Commission Staff Working Document — Customs Expert Group — Section “Import and Export Formalities” — Guidance Document on Customs Formalities on Entry and Import into the European Union».

- 6 [La ricorrente] invoca altresì il fatto che la prassi quotidiana dell'autorità tributaria avvalorava l'interpretazione giuridica, da essa sostenuta, in relazione alla possibilità di modificare le dichiarazioni in dogana per quanto riguarda il diritto di rappresentanza doganale. A tal proposito, essa ha altresì allegato una serie di decisioni in tal senso.
- 7 Nel controricorso la resistente conclude per il rigetto del ricorso della ricorrente e ribadisce che, ai sensi dell'articolo 173, paragrafo 3, del codice doganale, la modifica della dichiarazione in dogana è autorizzata solo per consentire al dichiarante di adempiere ai suoi obblighi riguardanti il vincolo [delle merci] al regime doganale. La modifica del contenuto delle indicazioni è autorizzata, ma non di quelle relative alla persona del dichiarante. Di conseguenza, il dichiarante non può successivamente designare un altro dichiarante al suo posto, [in quanto] in tal modo «in pratica si ritirerebbe» dal procedimento e sarebbe sostituito come debitore da una persona da lui indipendente, il che giustificerebbe altresì l'esclusione della modifica. La resistente non ritiene che la causa Pfeifer & Langen sia rilevante per la presente causa.

### **Disposizioni pertinenti del diritto dell'Unione**

Conformemente all'articolo 173, paragrafo 1, del codice doganale, su sua richiesta, il dichiarante è autorizzato a modificare una o più indicazioni della dichiarazione in dogana dopo l'accettazione di quest'ultima da parte delle autorità doganali. La modifica non può far diventare oggetto della dichiarazione in dogana merci diverse da quelle che ne costituivano l'oggetto iniziale.

Ai sensi dell'articolo 173, paragrafo 3, del codice doganale, su richiesta del dichiarante, entro tre anni dalla data di accettazione della dichiarazione in dogana, la modifica della stessa può essere autorizzata dopo lo svincolo delle merci per consentire al dichiarante di adempiere ai suoi obblighi riguardanti il vincolo delle merci al regime doganale in questione.

### **Motivazione della questione pregiudiziale**

- 8 Nella presente controversia, la Fővárosi Törvényszék chiede se, in applicazione dell'articolo 173, paragrafo 3, del codice doganale, la ricorrente fosse legittimata a chiedere la modifica della dichiarazione in dogana, dopo l'immissione in libera

pratica delle merci, per modificare la forma di rappresentanza da indiretta a diretta.

- 9 Occorre rilevare che l'articolo 173, paragrafo 3, del codice doganale (oltre a quanto previsto dall'articolo 173, paragrafo 1, di quest'ultimo, che costituisce il principio generale) prevede la possibilità per il dichiarante, anche dopo l'immissione in libera pratica e lo svincolo delle merci, di modificare la sua dichiarazione in dogana precedentemente presentata. L'istituto giuridico della modifica ha essenzialmente lo scopo di consentire al dichiarante di adempiere ai suoi obblighi riguardanti il vincolo delle merci al regime doganale in questione (sentenza *Zes Zollner Electronic*, C-640/21, punto 40). Tuttavia, l'applicazione di tale eccezione deve essere interpretata restrittivamente (sentenza *ZES Zollner Electronic*, punto 43). Tale interpretazione è altresì supportata sia dal fatto che il legislatore ha infine adottato il contenuto dell'articolo 173, paragrafo 3, del codice doganale in una formulazione estesa rispetto alla proposta originaria sia dal fatto che vi ha inserito il riferimento dell'«ademp[imento degli] obblighi riguardanti il vincolo [delle merci] al regime doganale». Orbene, ciò limita la possibilità di modificare le dichiarazioni in dogana (sentenza *ZES Zollner Electronic*, punto 44).
- 10 L'interpretazione del diritto dell'Unione, [in particolare] dell'articolo 173, paragrafo 3, del codice doganale, ha suscitato dubbi per la Fővárosi Törvényszék per quanto riguarda la possibilità di rettificare l'identità del dichiarante. Pertanto, nel contesto in cui il dichiarante è un rappresentante indiretto, che agisce in nome proprio ma per conto di un'altra persona, la Fővárosi Törvényszék si chiede se tale dichiarante sia legittimato a richiedere all'autorità doganale competente la modifica della forma di rappresentanza indicata probabilmente a seguito di un errore materiale (vale a dire senza l'intento di ostacolare la lotta antifrode quale definita al considerando 15 del codice doganale), di modo che essa diventi rappresentanza diretta. È opportuno sottolineare che la prassi delle autorità tributarie ungheresi non è uniforme neppure per quanto riguarda l'interpretazione di tale questione, in relazione alla quale la ricorrente ha allegato, nel corso del presente procedimento, decisioni di contenuto divergente, anche riferite a sé stessa, quanto all'ammissibilità della modifica.
- 11 La questione della possibilità di rettificare l'identità del dichiarante è già stata affrontata dalla Corte di giustizia nella sentenza *Pfeifer & Langen*, nella quale essa ha dichiarato che le autorità doganali possono dare un seguito favorevole a una domanda di revisione di una dichiarazione in dogana per quanto riguarda l'identità del dichiarante nel caso in cui quest'ultimo abbia indicato per errore di agire in nome proprio e non in qualità di rappresentante indiretto (sentenza *Pfeifer & Langen*, punto 59). Orbene, per quanto riguarda l'interpretazione della presente questione giuridica, non si può neppure considerare, per vari motivi, che la sentenza *Pfeifer & Langen* sia stata pronunciata in circostanze simili, per cui non può ritenersi del tutto identica. Da un lato, la summenzionata sentenza non è stata pronunciata per interpretare le disposizioni pertinenti del codice doganale, bensì quelle del regolamento (CEE) n. 2913/92 del Consiglio, che istituisce un codice

doganale comunitario (in prosieguo: il «codice doganale previgente»), nel quale la disciplina era in parte diversa, poiché il codice doganale previgente non conteneva ancora disposizioni analoghe all'articolo 173, paragrafo 3, del codice doganale. Dall'altro, non sussiste neppure una somiglianza fattuale con la presente causa, dal momento che, nella causa Pfeifer & Langen, il dichiarante non chiedeva [di modificare] la sua qualità di rappresentante indiretto per passare a una rappresentanza diretta, ma chiedeva che fosse modificata la sua dichiarazione con la quale egli aveva indicato di agire a suo nome e per proprio conto, per diventare rappresentante indiretto.

- 12 Secondo la Fővárosi Törvényszék, il codice doganale - come specificato al [punto 9 della presente decisione] - consente la modifica delle dichiarazioni in dogana a condizioni rigorose. Sebbene la Corte di giustizia abbia confermato, nella sentenza Pfeifer & Langen, che possono essere modificate anche le informazioni relative al dichiarante presenti nella dichiarazione in dogana, la stessa Corte ha altresì rilevato che ciò non può comportare un rischio di mancato pagamento dell'obbligazione doganale (sentenza Pfeifer & Langen, punto 50). Orbene, il passaggio da una rappresentanza indiretta a una diretta potrebbe comportare un siffatto rischio — tenuto conto dell'articolo 18 del codice doganale. Inoltre, è altresì dubbio che la modifica delle informazioni relative al dichiarante possa servire a soddisfare il requisito relativo all'«adempimento degli] obblighi riguardanti il vincolo [delle merci] al regime doganale» previsto all'articolo 173, paragrafo 3, del codice doganale. Su questa base, un'interpretazione che accetti la modifica del codice di status del rappresentante nella dichiarazione in dogana da indiretto a diretto potrebbe causare problemi.
- 13 Alla luce delle considerazioni che precedono - in particolare della sentenza Pfeiffer & Langen e della prassi non uniforme delle autorità nazionali - la Fővárosi Törvényszék ritiene necessario, per statuire sulla presente causa, avviare il procedimento di rinvio pregiudiziale, al fine di ottenere una risposta alla questione sopra formulata. In tale contesto, ha sospeso il presente procedimento, in applicazione dell'articolo 126, paragrafo 1, lettera a), della a polgári perrendtartásról szóló 2016. évi CXXX. törvény (legge n. CXXX del 2016, recante il codice di procedura civile), applicabile in forza dell'articolo 32 della a közigazgatási perrendtartásról szóló 2017. évi I. törvény (legge I del 2017, sul procedimento amministrativo), e ha deciso di avviare il procedimento di rinvio pregiudiziale.

(omissis) [considerazioni di diritto processuale interno]

Budapest, 10 gennaio 2024

(omissis) [firme]