



## BIBLIOTECA DEI SAPERI

# Cenni di Normativa sulle Accise

## Introduzione

Buongiorno e benvenuti!

In questa lezione accenneremo alla normativa che ha attribuito all'Agenzia delle Accise, Dogane e Monopoli (ADM) la cura e il coordinamento in materia di Accise.

In particolare, faremo cenno ai compiti svolti dall'Agenzia e alla normativa che li disciplina, facendo esclusivo riferimento alle Accise.

Bene non ci resta che cominciare...

## Interpretazione e Applicazione

L'Agenzia delle Accise, Dogane e Monopoli cura l'interpretazione e l'applicazione:

- della normativa in materia di Accise e delle altre imposizioni indirette
- della tassazione ai fini ambientali
- dei regimi fiscali
- delle esenzioni e delle agevolazioni

Inoltre, svolge attività di vigilanza e controllo sui prodotti in circolazione e in deposito.

In particolare, ADM monitora e governa la conforme applicazione della normativa nazionale e unionale relativa:

- alle accise sui prodotti energetici, sul gas naturale, sui prodotti alcolici e sull'energia elettrica
- alle imposte di consumo sugli oli lubrificanti
- e alla tassazione sulle emissioni di anidride solforosa e di ossidi di azoto

Inoltre, presiede alle procedure connesse all'accertamento e alla riscossione delle imposte gravanti su tali prodotti e garantisce l'attività di vigilanza e di controllo sulla produzione, sulla detenzione e sulla circolazione degli stessi.

Con il termine **Accisa** si fa riferimento, a livello comunitario, a quei tributi appartenenti alla più generale categoria di imposte indirette che in Italia venivano qualificati, prima della realizzazione del mercato unico, come imposte di fabbricazione e/o di consumo, e/o sovrimposte di confine (riscosse nel corso di una operazione doganale di importazione).

Le Accise, che gravano su energie elettriche e gas naturale, oli minerali, tabacchi e alcol sui quali l'Agenzia esercita attività regolatorie, di controllo e vigilanza capillare sui soggetti delle rispettive filiere, costituiscono il terzo grande settore tributario in termini di gettito dopo le Imposte dirette e l'IVA. In particolare, tra queste, la voce più cospicua sono le Accise riscosse sugli oli minerali (carburanti e combustibili).

Le disposizioni nazionali in tema di Accisa derivano dalle Direttive adottate a livello comunitario dagli organi istituzionali della Comunità, che in un primo tempo hanno delimitato l'oggetto dell'imposta agli oli minerali, all'alcool ed alle bevande alcoliche ed ai tabacchi lavorati.

Il nuovo assetto legislativo comunitario è stato delineato nel 1992 con l'emanazione di una serie di Direttive di riorganizzazione e razionalizzazione dell'intera materia.

Per molti anni il quadro normativo di riferimento è stato rappresentato da una nutrita serie di Disposizioni, fino all'emanazione della Direttiva n. 2003/96/CE, che ha ampliato il campo di applicazione della originaria Direttiva n.

92/12/CEE, ed ha sostituito, nel settore dei prodotti sottoposti ad Accisa, la categoria degli oli minerali con quella più ampia dell'elettricità e dei prodotti energetici, come ad esempio l'alcool metilico, gli oli vegetali, carbone e lignite e gas naturale.

Con la realizzazione del mercato unico, venute meno le frontiere interne, nelle transazioni commerciali tra Stati membri, anche per quanto riguarda i prodotti sottoposti ad Accisa non si parla più, tecnicamente, di operazioni di importazione e/o di esportazione, bensì di trasferimenti comunitari, in quanto il passaggio dal territorio di uno Stato membro a quello di un altro Stato membro non può dar luogo a controllo suscettibile di ostacolare la libera circolazione intracomunitaria.

Al riguardo la normativa comunitaria, alla luce della nascita del mercato unico, è stata recepita, a livello nazionale, dapprima dal DL n. 513/1992, successivamente sostituito dal DL n. 331/1993 (convertito con modifiche in Legge n. 427/1993), che ha introdotto il nuovo sistema impositivo delle Accise.

Le relative disposizioni nazionali sono confluite nel Decreto Legislativo 26 ottobre 1995, n. 504, il Testo Unico delle Accise (TUA).

## Definizioni dal Testo Unico delle Accise

Nel TUA, per quanto riguarda l'obbligazione tributaria, si distinguono:

- il **Contribuente di diritto** soggetto al pagamento dell'imposta all'atto dell'immissione in consumo
- il **Fabbricante** (depositario autorizzato) dei prodotti colpiti
- e l'**Oggetto dell'imposta**, cioè la merce ottenuta con il processo produttivo
- il cui **Onere tributario** viene trasferito successivamente sull'**Acquirente del prodotto**, effettivo soggetto percorso, essendo l'imposta inglobata nel prezzo di vendita per effetto del fenomeno della transazione

Ai Soggetti obbligati, le Disposizioni tributarie affiancano altre figure che assumono rilievo al verificarsi di determinati presupposti:

- il **Trasportatore**, che presta una cauzione per il pagamento dell'Accisa gravante sui prodotti trasportati, in solido o in luogo del depositario autorizzato speditore
- il **Proprietario della merce**, che presta una cauzione per il pagamento dell'Accisa gravante sui prodotti trasportati, in luogo del depositario autorizzato mittente
- il **Privato**, nei cui confronti si verificano i presupposti per l'esigibilità dell'Accisa, ad esempio quando viene accertato che non si siano verificate le condizioni di consumo previste per poter beneficiare di una esenzione

La **Licenza di esercizio** è un atto necessario e prodromico per lo svolgimento delle attività economiche che assumono rilevanza agli effetti impositivi propri del settore dell'Accisa, in quanto abilita l'operatore, sia pure per il solo aspetto fiscale, all'esercizio dell'impianto.

## L'Importazione definitiva

Le espressioni "Importazione" o "Esportazione", tecnicamente fanno riferimento esclusivamente alle transazioni commerciali rispettivamente da e verso Paesi terzi.

In particolare, per **Importazione definitiva** si intende l'introduzione finalizzata all'immissione in consumo di merci terze nel territorio doganale comunitario. In tal caso la merce assolverà, oltre ai dazi, anche la fiscalità interna (IVA e Accise). Il concetto di Importazione definitiva deve essere tenuto distinto da quello di **Libera pratica**, che è un regime doganale che permette di attribuire la posizione di merce comunitaria a merci che non lo sono attraverso il pagamento dei dazi e non anche della fiscalità interna (come IVA e Accise), che, se dovuta, verrà successivamente assolta nello Stato membro all'atto dell'effettiva immissione in consumo.

Qualora, invece, il prodotto terzo introdotto nel territorio doganale comunitario viene sottoposto a un regime doganale comunitario sospensivo (quali: Transito, Deposito Doganale, ecc.), l'Accisa viene assolta nel momento in cui la merce viene svincolata dal regime doganale comunitario sospensivo al quale è stata vincolata per essere dichiarata per l'Importazione definitiva.

## L'Esportazione

Per Esportazione, invece, deve intendersi l'uscita di merci dal territorio doganale comunitario.

Come abbiamo già accennato il settore delle Accise è caratterizzato da un forte tecnicismo per il quale bisogna aver chiara la terminologia di riferimento.

Ad esempio:

- si intende come **Prodotto sottoposto ad Accisa** il prodotto al quale si applica il regime fiscale delle Accise
- si intende come **Prodotto soggetto ad Accisa** quello per il quale il debito d'imposta non è stato ancora assolto
- si intende per **Prodotto assoggettato** quel prodotto che ha invece assolto l'Accisa

I prodotti "assoggettati" ad Accisa nell'ambito comunitario, qualora esportati verso Paesi terzi, usufruiranno di un **Rimborso dell'imposta**, mentre quelli "soggetti", ma non ancora "assoggettati", usufruiranno dell'**Abbuono**.

## Trasferimenti intracomunitari e Principio di territorialità

Nel caso di **Trasferimenti intracomunitari**, l'Accisa sarà assolta nello Stato membro di destinazione, in base al cosiddetto Principio di territorialità dell'imposta, il luogo dove il prodotto viene effettivamente tassato nella misura prevista dall'aliquota vigente in quello Stato.

In ambito Accise è importante la territorialità, dal momento che con la realizzazione del mercato unico si è aggiunto al concetto di Territorio nazionale quello di Territorio comunitario.

L'osservanza del principio di territorialità fiscale, il quale prevede che i prodotti soggetti ad Accisa devono assolvere il tributo nel Paese in cui vengono immessi in consumo, comportano necessariamente l'adozione di istituti che permettano di controllare le merci sia nei luoghi di fabbricazione, che in quelli di detenzione, e che consentano, nel contempo, di seguirne la movimentazione sin dalla loro produzione o dalla loro importazione.

Passaggi caratterizzanti di tale sistema impositivo sono:

- 1) la fissazione del momento generativo dell'obbligazione tributaria all'atto della fabbricazione dei prodotti nel territorio comunitario o all'importazione da un Paese terzo
- 2) il perfezionamento dell'esigibilità del tributo all'atto dell'immissione in consumo dei prodotti, con l'estrazione dalla fabbrica o con l'immissione in libera pratica
- 3) la possibilità di produrre, trasformare, detenere prodotti soggetti ad Accisa in regime sospensivo presso determinati impianti, debitamente autorizzati, denominati depositi fiscali
- 4) la circolazione intracomunitaria dei medesimi prodotti in regime di sospensione di Accisa esclusivamente tra soggetti preventivamente riconosciuti, qualificati come depositari autorizzati, operatori professionali (di cui fanno parte l'operatore registrato e l'operatore non registrato) o tramite rappresentanti fiscali

## La Circolazione dei prodotti sottoposti ad Accisa

La Circolazione di prodotti soggetti ad Accisa, e quindi in sospensione d'imposta, deve rispondere ai canoni:

- di facile identificazione di ogni spedizione
- di immediata riconoscibilità della posizione tributaria del prodotto
- nonché di disponibilità di tutti i dati necessari per il controllo del prodotto stesso e per la riscossione dell'Accisa
- deve, inoltre, essere garantita l'esatta individuazione dei soggetti interessati all'operazione di trasporto (speditore, trasportatore, destinatario)

I prodotti "assoggettati" ad Accisa nell'ambito comunitario, qualora esportati verso Paesi terzi, usufruiranno di un rimborso dell'imposta, mentre quelli "soggetti", ma non ancora "assoggettati", usufruiranno dell'abbuono.

Pertanto, per i prodotti che viaggiano in regime sospensivo tra depositi fiscali o tra questi e operatori professionali, le disposizioni prevedono l'emissione da parte del depositario autorizzato speditore di un Documento Amministrativo di Accompagnamento (DAA), che può essere sostituito da altro documento commerciale che contenga le medesime annotazioni.

L'obbligo di emissione del DAA, sorto per le movimentazioni comunitarie, è stato esteso poi da disposizioni nazionali anche ai trasferimenti di prodotti all'interno del nostro Paese.

Il DAA, che prima di essere utilizzato deve essere bollato da parte dell'Ufficio doganale onde scongiurare possibili duplicati, si compone di quattro esemplari aventi le seguenti funzioni:

- l'esemplare n. 1 viene conservato dallo Speditore
- l'esemplare n. 2 scorta la merce e viene conservato dal Destinatario
- l'esemplare n. 3 scorta la merce ai fini dell'appuramento del buon fine della spedizione e viene, a tal fine, restituito al Mittente da parte del Destinatario, previa apposizione del visto da parte dell'Ufficio doganale
- l'esemplare n. 4 scorta la merce e viene trasmesso dal Destinatario all'Ufficio doganale che lo trattiene presso di sé

Per i prodotti assoggettati ad Accisa, ovvero che hanno assolto il tributo, le disposizioni comunitarie stabiliscono che il trasferimento nell'ambito degli Stati della Comunità debba avvenire con l'emissione di un Documento di Accompagnamento Semplificato (DAS, previsto dal Regolamento della Commissione, reg. (CEE) n. 3649/1992, del 17/12/1992, e succ. mod.), anch'esso surrogabile con altro documento commerciale contenente le medesime annotazioni.

Le disposizioni nazionali hanno poi fissato anche per la circolazione di tali prodotti nel nostro Paese l'obbligo di emissione del DAS. Analogamente a quanto previsto per il DAA, anche il DAS deve essere stampato da tipografie autorizzate e bollato dall'Ufficio doganale, prima del suo impiego.

Il DAS si compone di tre esemplari, rispondenti alle seguenti finalità:

- l'esemplare n. 1 viene conservato dallo Speditore
- l'esemplare n. 2 scorta la merce e viene conservato dal Destinatario
- l'esemplare n. 3 scorta la merce, in casi determinati, quando è destinata al trasferimento in altro Stato membro e lo Speditore intende chiedere la restituzione dell'Accisa

## Le Agevolazioni

L'armonizzazione delle Accise ha interessato, tra l'altro, anche la materia delle Agevolazioni fiscali per tutti i prodotti sottoposti ad Accisa. Pertanto, già di per sé, le norme che introducono delle Agevolazioni sono per definizione disposizioni derogatorie, in quanto si pongono in rapporto di deroga rispetto alla disposizione che definisce il presupposto d'imposta e, in certo qual modo, riducono il campo di applicazione del tributo. In materia di Accise, a questa tassatività delle Agevolazioni, si aggiungono vincoli di matrice comunitaria: gli impieghi agevolati sono esclusivamente quelli prescritti o quelli autorizzati dal Consiglio UE.

## Il Quadro comunitario sulle Agevolazioni

Per quanto riguarda, in particolare, i prodotti energetici, la **Direttiva n. 2003/96/CE** ha proceduto a un riordino delle Agevolazioni dettato, tra l'altro dall'esigenza:

- di mantenere una posizione competitiva alle imprese comunitarie
- di salvaguardare il corretto funzionamento del mercato interno, evitando distorsioni della concorrenza
- di promuovere determinati settori quali, ad esempio, i biocarburanti

Ne è derivato il seguente quadro:

### a) Esenzioni di carattere obbligatorio:

- beni destinati ad ambasciate, consolati, forze armate NATO e organizzazioni internazionali
- prodotti energetici ed elettricità utilizzati per produrre elettricità, con facoltà di tassazione per motivi di politica ambientale
- carburanti per la navigazione aerea, ad esclusione dell'aviazione privata da diporto
- carburanti per la navigazione nelle acque marine comunitarie, compresa la pesca, a esclusione delle imbarcazioni private da diporto

b) **Applicazione facoltativa di aliquote d'imposta differenziate**, condizionate al rispetto dei livelli minimi di tassazione e alla compatibilità con il diritto comunitario:

- in diretta connessione con la qualità del prodotto
- in dipendenza dai livelli quantitativi di consumo di elettricità e di prodotti energetici utilizzati per riscaldamento
- trasporti pubblici locali passeggeri, taxi, ambulanze, Forze armate e Pubblica Amministrazione
- combustibili per riscaldamento ed elettricità per uso commerciale/non commerciale

c) **Esenzioni/riduzioni (totali o parziali) facoltative**. Tra le altre:

- progetti pilota per lo sviluppo di prodotti ecocompatibili
- prodotti energetici ed elettricità utilizzati per trasporto merci e passeggeri per ferrovia, metropolitana, tram e filobus
- elettricità di origine solare, eolica, geotermica

d) **Esenzioni/riduzioni facoltative:**

- prodotti energetici costituiti o contenenti oli vegetali, prodotti derivanti dalla biomassa, ecc.

e) **Sgravi fiscali facoltativi a favore delle “imprese energivore”**

f) **Esenzioni o riduzioni d’iniziativa dello Stato membro per considerazioni politiche specifiche**, sottoposta ad autorizzazione del Consiglio che delibera all’unanimità su proposta della Commissione, la quale ne valuta gli effetti alla luce del corretto funzionamento del mercato interno.

### Disciplina nazionale sulle Agevolazioni

Passando all’ordinamento giuridico nazionale, il Legislatore aveva già previsto disposizioni agevolative nel sistema impositivo vigente ancor prima dell’armonizzazione delle Accise. Troviamo infatti, anche attualmente, Agevolazioni fiscali nel Testo Unico delle Accise.

Sono state inoltre introdotte altre Agevolazioni per i prodotti energetici, di notevole impatto sociale, inserendole nelle leggi di bilancio o in altre disposizioni: ad esempio, nella legge finanziaria 1999 si trovano misure fiscali compensative introdotte in occasione del varo della tassazione sulle emissioni di anidride carbonica (carbon tax).

Alcune agevolazioni possono essere di natura permanente o temporanea, come nei casi di eccessivo aumento dei prezzi di un prodotto. Ciò avviene anche nel settore degli alcol e delle bevande alcoliche.

### Conclusioni

Bene, siamo giunti alla fine di questa video lezione.

Ti ricordo che abbiamo introdotto la normativa che ha attribuito all’Agenzia delle Accise, Dogane e Monopoli (ADM) la cura e il coordinamento in materia di Accise.

Grazie per l’attenzione!