

**Approvato, in via preliminare, lo schema di decreto legislativo diretto alla  
revisione delle disposizioni in materia di accise, recante significative novità a  
favore degli operatori del settore**

Federico Anderloni

1. Il Consiglio dei Ministri, in data 15 ottobre 2024, ha approvato in via preliminare uno schema di decreto legislativo recante “*Revisione delle disposizioni in materia di accise*” (di seguito, il “**Decreto Revisione Accise**”). Tale provvedimento si inserisce nel perimetro tracciato dalla Legge 9 agosto 2023, n. 111, con cui – come è noto – il Legislatore ha affidato al Governo la delega per l’attuazione di una più articolata riforma dell’ordinamento fiscale (la “**Delega Fiscale**”); in particolare, nella Delega Fiscale venivano stabiliti – con riferimento alla ivi prevista revisione del sistema delle accise – plurimi principi e criteri direttivi riguardanti, *inter alia*, la modifica del regime generale delle cauzioni per il pagamento dell’accisa, l’introduzione di un sistema di qualificazione dei soggetti obbligati al pagamento – basato sull’individuazione di specifici livelli di affidabilità e solvibilità, a cui ricollegare benefici in materia di semplificazione degli adempimenti amministrativi – nonché la riforma delle procedure per la gestione della rete di vendita dei prodotti del tabacco, oltre ad un più generale intervento di riordino delle aliquote d’imposta, finalizzato a graduare l’imposizione in ragione del potere inquinante del prodotto inciso dal prelievo.

Ora, con esclusione di tale ultimo aspetto – per il quale, invero opportunamente, il Governo ha ritenuto di attendere l’implementazione di uno specifico *framework* a livello unionale – il Decreto Revisione Accise sembra attuare piuttosto compiutamente le linee guida indicate dalla Delega Fiscale, dal momento che tutti i più significativi interventi delineati dagli artt. 12 e 16 della Legge 9 agosto 2023, n. 111 hanno effettivamente trovato spazio all’interno dello schema in commento, attraverso apposite modifiche apportate al Testo Unico in materia di accise (il “**TUA**”). In via di estrema sintesi, il Governo – in sede di redazione del Decreto Revisione Accise – ha infatti dimostrato di voler perseguire le seguenti finalità:

- i) semplificazione e razionalizzazione delle procedure burocratiche, al fine di rendere il sistema più efficiente;
- ii) miglioramento della gestione e del controllo mediante l’implementazione di sistemi di monitoraggio avanzati, diretti a prevenire frodi e garantire una corretta riscossione delle imposte;
- iii) introduzione di benefici concreti per gli operatori economici, quali la riduzione degli oneri

amministrativi nonché una maggiore trasparenza, attraverso la previsione della qualifica di SOAC.

Lo schema di decreto legislativo in commento, per quanto concerne il grado di fedele adesione alla volontà manifestata dal Parlamento in sede di delega, appare pertanto certamente apprezzabile.

2. Tanto premesso in ordine al contesto di riferimento da cui discende il Decreto Revisione Accise, si può quindi passare all'esame – qui di seguito – delle più rilevanti novità apportate da tale provvedimento.

L'intervento certamente più significativo ha riguardato l'ambito soggettivo del TUA, interessato dall'introduzione di un nuovo sistema di qualificazione degli operatori tenuti al pagamento delle accise; sistema diretto alla creazione di un soggetto che, in ragione del possesso di particolari requisiti di affidabilità, dovrà essere riconosciuto dall'Amministrazione finanziaria quale interlocutore privilegiato, distinguendosi così dalla generalità degli operatori e potendo, per tale via, accedere alla fruizione di taluni (anche rilevanti) benefici.

Il Decreto Revisione Accise – per mezzo di una modifica all'art. 1 TUA – ha così previsto la figura del Soggetto Obbligato Accreditato (il “**SOAC**”), definito come “[...]il soggetto obbligato al pagamento delle accise, avente sede nel territorio nazionale, che si avvale del riconoscimento della qualifica di soggetto accreditato sulla base della verifica, da parte dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli, della sua affidabilità nel regime fiscale dell'accisa”; possono quindi acquisire detta qualifica i depositari autorizzati, i venditori di energia elettrica e gas destinati a consumatori finali nonché i soggetti tenuti al pagamento delle accise sul carbone, la lignite e il coke.

L'istanza per l'ottenimento della qualifica di SOAC deve essere presentata all'Agenzia delle dogane e dei monopoli (di seguito, “**ADM**”), la quale verifica innanzitutto la presenza dei requisiti di accesso a tale istituto: a detti fini, infatti, l'operatore deve aver svolto la propria attività – in via continuativa – nel quinquennio precedente alla richiesta, non può essere sottoposto a procedure di regolazione della crisi d'impresa o d'insolvenza ancora in corso né aver subito condanne in sede penale – sempre nei cinque anni precedenti – per reati di natura tributaria, finanziaria e fallimentare (e per i delitti non colposi previsti dai titoli II, V, VII, VIII e XIII del libro secondo del codice penale, per i quali sia prevista la pena della reclusione) o essere sottoposto ad azioni penali per tali reati.

La qualifica di SOAC – avente durata quadriennale, rinnovabile – risulta articolata in tre differenti gradi di affidabilità (*i.e.*, base, medio e avanzato) e viene assoggettata ad un sistema di valutazione periodica assimilabile alla cd. patente a punti prevista nel caso della circolazione stradale. Spetta all'ADM l'assegnazione del punteggio di affidabilità ai fini SOAC: a questo proposito, l'ADM valuta quindi la “*professionalità*”, l’“*organizzazione aziendale*”, la “*solvibilità finanziaria*”, la “*filiere di approvvigionamento*” e la “*conformità alle prescrizioni fiscali*” dell'operatore istante, concludendo detta indagine con l'attribuzione di un punteggio compreso fra zero e cento; l'operatore – per poter ottenere la qualifica richiesta – deve conseguire un punteggio pari ad almeno sessanta. La determinazione specifica dei parametri a cui l'ADM dovrà ricorrere durante la predetta attività valutativa è stata demandata alla successiva adozione, da parte del Ministero dell'economia e delle finanze, di un apposito decreto.

A fronte dell'ottenimento della qualifica di SOAC, l'operatore avrà la possibilità di richiedere l'esonero dall'obbligo di prestare cauzione, ove altrimenti previsto dal TUA, come nel caso – ad esempio – del soggetto titolare di un deposito fiscale ovvero per i contrassegni fiscali destinati ad essere applicati sui recipienti contenenti prodotti nazionali o comunitari in regime sospensivo. I termini dell'esonero dalla prestazione della predetta garanzia variano a seconda del grado di affidabilità riconosciuto al SOAC: l'esenzione viene infatti disposta in misura pari al trenta per cento di quanto altrimenti dovuto – nel caso del SOAC avente livello base – ovvero nella più elevata misura del cinquanta per cento fino al cento per cento, rispettivamente nel caso del livello medio ed avanzato.

Il Decreto Revisione Accise prevede poi un ulteriore beneficio per il SOAC, consistente nella concessione di semplificazioni rispetto agli adempimenti contabili e amministrativi, le quali verranno individuate – in concreto – dal successivo decreto MEF sopra cennato e che dovranno comunque riguardare i registri, le denaturazioni, le contabilità, i contrassegni fiscali, gli inventari e le dichiarazioni di consumo.

3. Proseguendo poi nella disamina delle più significative novità introdotte dal Decreto Revisione Accise, emerge evidente l'importanza dell'intervento che ha interessato il sistema dell'accisa sul gas naturale (e di riflesso, come si vedrà più innanzi, il sistema dell'accisa sull'energia elettrica).

Lo schema in commento prevede infatti una radicale modifica delle modalità di accertamento, liquidazione e versamento dell'accisa sul gas naturale. *In primis*, viene infatti superato – per i soggetti che forniscono il prodotto ai consumatori finali – il meccanismo di

versamento dell'imposta fino ad oggi vigente, fondato su un criterio storico di determinazione degli acconti slegato dall'effettiva fornitura effettuata nell'anno di riferimento per la liquidazione; meccanismo - quello storico - che poteva risultare particolarmente penalizzante per gli operatori, in quanto gli stessi si trovavano, fino ad oggi, a dover effettuare versamenti d'accisa parametrati sull'anno precedente, con l'effetto che - in caso di significative variazioni, da un anno all'altro, delle forniture erogate - l'onere sostenuto finiva inevitabilmente per essere privo di un'effettiva copertura finanziaria.

In virtù di quanto disposto dal Decreto Revisione Accise, invece, il nuovo sistema di versamento delle accise sarà fondato sulla determinazione di acconti mensili parametrati all'effettiva immissione in consumo: nello specifico, ciascuna rata verrà stabilita in misura pari all'accisa dovuta sui quantitativi di gas naturale indicati nelle bollette o nelle fatture emesse nei confronti dei consumatori finali durante il mese precedente a quello in cui avviene la liquidazione della rata di acconto. Tale novità - da accogliere, evidentemente, in termini decisamente positivi - consentirà di "[...]evitare irragionevoli esposizioni economiche per gli operatori del settore e renderà più difficili le frodi", come evidenziato dallo stesso Governo.

Lo schema di decreto in commento interviene inoltre anche sulle tempistiche di presentazione della dichiarazione da parte del soggetto obbligato al pagamento delle accise, la quale non dovrà più essere trasmessa su base annuale bensì semestrale, ovvero sia entro la fine dei mesi di settembre e marzo di ciascun anno. La dichiarazione conterrà anche l'indicazione circa l'ammontare - in relazione a ciascuna destinazione d'uso - dei consumi indicati nelle bollette o nelle fatture emesse nel semestre di riferimento nonché le relative aliquote vigenti.

Ma non è tutto. Il Decreto Revisione Accise opera anche un intervento particolarmente significativo nell'ottica della riduzione del contenzioso: l'eliminazione della distinzione - sussistente fino ad oggi e che tante controversie aveva alimentato, attesa la difficoltà degli operatori nell'individuare puntualmente il contenuto di dette nozioni - fra "*usi civili*" ed "*usi industriali*" del gas naturale; distinzione assai rilevante in quanto, come è ben noto, in quest'ultimo caso l'ordinamento prevedeva aliquote ridotte.

Ebbene, lo schema in esame elimina la predetta distinzione e la sostituisce con il ricorso ai concetti di "*usi domestici*" ed "*usi non domestici*". Inoltre, il legislatore delegato ha avuto cura di delineare con maggiore precisione la linea di confine chiamata a tenere ben distinti tali concetti, attraverso una puntuale elencazione delle ipotesi idonee a rappresentare un

“*uso domestico*”. In particolare, si considera “*uso domestico*” l’impiego del gas naturale nelle unità immobiliari aventi una funzione abitativa nonché negli uffici pubblici o financo privati (purché posti al di fuori degli stabilimenti dove viene svolta l’attività produttiva) e negli studi professionali, oltre agli istituti di credito e gli istituti di istruzione. Viene infine ricondotto agli usi domestici anche l’impiego del gas naturale ai fini della combustione per la produzione di energia termica oggetto di successiva cessione a terzi per usi domestici – da un lato – nonché per il riempimento di serbatoi di autoveicoli mediante impianti derivati dalla rete di distribuzione del medesimo gas a servizio di immobili “*domestici*”, dall’altro.

Tutto ciò che non rientra nelle predette casistiche, *a contrario*, integra pertanto l’ipotesi dell’“*uso non domestico*”.

A complemento del quadro così tracciato, lo schema di decreto stabilisce infine che l’accisa sull’elettricità dovrà essere applicata secondo le medesime modalità previste per il gas naturale, operando così un opportuno allineamento – in un’ottica di maggiore semplificazione e chiarezza – fra la disciplina di tali due prodotti energetici.

4. Il Decreto Revisione Accise – proseguendo nell’apprezzabile percorso di semplificazione delineato dal legislatore in sede di Delega Fiscale – prevede poi ulteriori misure a favore degli operatori, riguardanti in questo caso la vendita di prodotti alcolici, oli lubrificanti e prodotti da fumo.

In particolare, lo schema di decreto stabilisce che la comunicazione di avvio dell’attività di vendita al minuto di prodotti alcolici assoggettati dovrà assorbire anche la denuncia all’ADM. In sostanza, per i commercianti al minuto, non verrà più richiesta la presentazione di una denuncia all’ADM con conseguente rilascio della licenza alla vendita, risultando sufficiente l’invio – comunque, ad oggi, già necessario – della comunicazione di avvio dell’attività allo Sportello unico per le attività produttive. Viene così ridotto il novero degli adempimenti burocratici ricadenti su tale tipologia di operatori.

In senso del tutto analogo, il Decreto Revisione Accise introduce una semplificazione per i soggetti operanti nel settore degli oli lubrificanti, attraverso il riconoscimento della possibilità per detti soggetti di conservare – ai fini dell’esecuzione degli inventari periodici previsti dalla legge – la contabilità in forma aggregata per prodotti considerati omogenei. E’ inoltre prevista l’estensione – da un periodo di due anni fino a quattro anni – della durata stabilita per le autorizzazioni ai fini della vendita, a mezzo di patentino, di tabacchi lavorati e prodotti liquidi da inalazione.

5. Ad avviso di chi scrive, le misure fin qui commentate permettono di accogliere con favore il Decreto Revisione Accise, di cui si auspica pertanto una rapida approvazione definitiva da parte del Parlamento. La finalità, tracciata dalla Delega Fiscale, di semplificazione degli adempimenti burocratici – e, parimenti, di introduzione di specifici benefici diretti ad incentivare la *compliance* da parte degli operatori – sembra difatti aver trovato compiuta attuazione ad opera dello schema di decreto legislativo in commento: la previsione della figura del SOAC – con tutti i benefici connessi all’ottenimento di detta qualifica – così come la sostituzione del previgente meccanismo di versamento degli acconti su base storica con un sistema di determinazione degli stessi fondato sull’effettiva entità delle forniture erogate nel periodo di imposta risponde certamente alle condivisibili linee guida indicate in sede di delega. Tali misure, peraltro, paiono coerenti con quanto recentemente statuito dal Legislatore con riferimento ad altri ambiti dell’ordinamento tributario: si intende fare riferimento, *va da sé*, all’istituto della *cd. cooperative compliance* – la quale ha previsto l’introduzione di un particolare regime di favore per i contribuenti che dimostrano un elevato grado di affidabilità, anche attraverso l’attivazione di un dialogo con l’Amministrazione finanziaria, secondo uno schema chiaramente comune all’istituzione del SOAC – nonché alla possibilità, probabilmente riproposta anche quest’anno, di operare il versamento degli acconti IRES, IRPEF e IRAP in forma rateale, così da evitare ingenti esborsi privi di una corrispondenza con l’effettiva situazione finanziaria del contribuente, in linea con la modifica operata dal Decreto Revisione Accise rispetto al sistema di determinazione delle rate di acconto sull’accisa.

Il superamento della controversa distinzione fra usi “civili” e “industriali” del gas naturale contribuirà poi certamente a ridurre il contenzioso su tale materia – fino ad oggi piuttosto significativo – mentre l’opportuno allineamento della disciplina dell’accisa sull’elettricità con quella prevista per il gas naturale consentirà un’evidente semplificazione della materia.

6. Infine, sembra a chi scrive opportuno ricordare brevemente come il Parlamento abbia invece già approvato – in via definitiva – il D.lgs. 26 settembre 2023, n. 141 contenente *“Disposizioni nazionali complementari al Codice doganale dell’Unione e revisione del sistema sanzionatorio in materia di accise e altre imposte indirette sulla produzione e sui consumi”* (il **“Dlgs 141”**), in vigore dal 4 ottobre 2024.

Per quanto qui di specifico interesse, si segnala in particolare come il Dlgs 141 abbia operato un’estensione dell’ambito oggettivo di applicazione della responsabilità amministrativa da reato delle persone giuridiche – prevista dal D.lgs. 8 giugno 2001, n. 231 – attraverso l’introduzione, fra i *cd. reati presupposto*, delle fattispecie di illecito disciplinate dal TUA. A

decorrere dalla data del 4 ottobre 2024, la commissione - da parte dell'ente giuridico - del reato di sottrazione all'accertamento o al pagamento dell'accisa, ad esempio, nonché del reato di fabbricazione clandestina di alcool e bevande alcoliche oppure di alterazione dei contrassegni comporterà l'applicazione di una sanzione pecuniaria fino a duecento quote (per un massimo di euro 309.800,00) e delle sanzioni interdittive consistenti nel divieto di contrattare con la pubblica amministrazione, l'esclusione da agevolazioni, finanziamenti, contributi o sussidi e l'eventuale revoca di quelli già concessi nonché il divieto di pubblicizzare beni o servizi.