

Prot.: 517929/RU

Roma, 16 novembre 2022

A: ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA

OGGETTO: Disposizioni particolari per il gas naturale e l'energia elettrica. D.Lgs. n. 504/95, art. 26, comma 13, e art. 56, comma 2. Potestà di prescrivere diverse rateizzazioni d'acconto sulla base di dati tecnici e contabili. Procedimento di rideterminazione rata mensile su istanza di parte.

La Determinazione Direttoriale prot. n. 517912/RU del 16 novembre 2022 (di seguito Determinazione Direttoriale) ha richiamato i criteri direttivi concernenti l'applicazione delle disposizioni^[1] che relativamente all'accisa sul gas naturale e sull'energia elettrica prevedono che l'Agenzia delle dogane e dei monopoli possa prescrivere diverse rateizzazioni d'acconto sulla base di dati tecnici e contabili, andando a specificare le condizioni legittimanti nonché la disciplina del procedimento ad istanza di parte per l'adozione del provvedimento di rideterminazione dell'importo della rata mensile.

Allo scopo di favorire una completa ed agevole informazione ai soggetti obbligati dei due settori d'imposta che procedono alla fatturazione del gas naturale e dell'energia elettrica ai consumatori finali, si passano in rassegna istruzioni operative volte ad esplicitare le modalità di accesso a tale istituto.

I. Fattispecie ammissibili a rideterminazione

Giova premettere che la rideterminazione della rata d'acconto mensile costituisce esercizio di una potestà discrezionale riservata a questa Agenzia e può discendere esclusivamente da un provvedimento espresso dell'Ufficio delle dogane competente sulla sede legale del soggetto obbligato^[2], ponendosi in deroga all'ordinario criterio basato sui consumi dell'anno precedente e agendo in via anticipata rispetto alla scadenza annuale periodica prevista per il conteggio del conguaglio dell'accisa.

Non limitandosi ad un mero accertamento tecnico di dati contabili ma, all'inverso, presupponendo una valutazione sulla sussistenza delle condizioni eccezionali che giustificano l'intervento dell'Amministrazione finanziaria, qualsivoglia variazione dell'entità della rata su autonoma iniziativa del soggetto obbligato non ha alcuna rilevanza giuridica e non vale ad assolvere il debito d'imposta.

¹ Art. 26, comma 13, e art. 56, comma 2, del Decreto Legislativo 26 ottobre 1995, n. 504.

² Ufficio delle dogane che ha rilasciato l'autorizzazione alla vendita al soggetto obbligato ed il codice identificativo.

Le fattispecie che consentono di richiedere una diversa rateizzazione sono ristrette ad ipotesi di forte riduzione dell'ammontare delle vendite di prodotto per usi sottoposti a tassazione e di conseguente grave squilibrio finanziario maturato anche per il sopravvenuto, oggettivo, disallineamento dell'importo della rata mensile di acconto da versare rispetto all'attuale movimento d'imposta.

Trattasi di due presupposti individuati per dare concreta e coerente efficacia alle disposizioni di cui all'art. 26, comma 13, ed all'art. 56, comma 2, del D.Lgs. n. 504/95 che devono coesistere e realizzarsi a seguito di almeno una delle condizioni legittimanti scandite dall'art. 1, comma 2, della determinazione direttoriale:

- a) cessione ad altri operatori economici di blocchi di contratti di vendita di gas naturale o di energia elettrica;
- b) cessione di ramo d'azienda includente la gestione di contratti di vendita del gas naturale o dell'energia elettrica;
- c) mancata riaggiudicazione di gare per la vendita di gas naturale o di energia elettrica di cui era precedente assegnatario, con corrispondente aggiudicazione ad altro soggetto;
- d) riduzione del consumo medio mensile fatturato per usi sottoposti a tassazione nei mesi, del medesimo anno solare, antecedenti alla data di presentazione della richiesta, a livello complessivo degli ambiti territoriali in cui la ditta rifornisce gli utenti per tutte le destinazioni assoggettate ad accisa, in misura non inferiore al 33 per cento del corrispondente quantitativo medio mensile fornito nello stesso periodo dell'anno solare immediatamente precedente.

A differenza di quelle previste dalle lett. a), b) e c), accomunate dal subentro di altro operatore nella posizione debitoria di soggetto obbligato in ragione di vicende contrattuali connesse alle dinamiche dei mercati di riferimento, la condizione legittimante di cui alla lett. d) ha una distinta efficacia ed è azionabile autonomamente dai casi precedenti derivando da eventi non preventivabili dal richiedente.

In via generale, la richiesta non è ammissibile fintantoché il soggetto obbligato non ha presentato nell'anno in corso la prescritta dichiarazione annuale, atto a seguito della quale si definiscono le rate di acconto mensili sulla base dei consumi dell'anno precedente, e non ha effettuato il relativo versamento a conguaglio.

Si evidenzia infine che, nel caso in cui risulti destinatario di un provvedimento favorevole, il soggetto obbligato non può nel medesimo anno solare presentare altra richiesta di rideterminazione della rata per il medesimo ambito territoriale.

II. Fasi procedurali

Per ciascuna fattispecie ammissibile, il procedimento si avvia con la presentazione tramite posta elettronica certificata (PEC) di specifica richiesta sottoscritta dal rappresentante legale dell'azienda all'Ufficio delle dogane territorialmente competente sulla sede legale; la stessa è trasmessa anche, nel caso in cui la forte riduzione ha interessato vendite in altro ambito territoriale diverso da quello ove ricade la sede legale, per conoscenza all'Ufficio delle dogane preposto all'attività di accertamento del debito di imposta e di verifica dei pagamenti, quale

identificato ai sensi dell'articolo 3, comma 2, lett. b) e comma 3, lett. b), della determinazione direttoriale prot. n. 264785/RU del 23 luglio 2021.

Nella richiesta il soggetto obbligato riporta gli estremi individuativi dell'azienda, il codice identificativo attribuito, la descrizione della condizione legittimante che supporta la diversa rateizzazione, l'ambito o gli ambiti territoriali interessati dalla riduzione delle vendite, nonché l'importo della/e rata/e ritenuto congruo.

A comprova della situazione di grave squilibrio finanziario, il soggetto obbligato allega alla richiesta:

- copia dell'ultimo bilancio di esercizio approvato;
- una relazione aggiornata sottoscritta da un professionista abilitato alla revisione contabile recante le informazioni che rappresentano le disponibilità liquide dell'azienda (in particolare, i dati complessivi dei ricavi e dei costi rilevati nell'anno in corso, l'ammontare di crediti e debiti distinti per tipologia e scadenza ed i relativi flussi di liquidità) e, con riguardo all'attività di vendita esercitata, i seguenti elementi:
 - o per ciascuno dei mesi dell'anno in corso antecedenti la data di presentazione della richiesta, a livello aggregato nazionale ed a livello di ciascun ambito territoriale interessato:
 - i quantitativi (espressi in standard metri cubi o chilowattora) di prodotto fatturati assoggettati ad accisa, con indicazione dell'accisa applicata;
 - la somma degli importi delle fatture complessivamente emesse per la vendita di gas naturale od energia elettrica, distinguendo tra quelle senza pagamento di imposta e quelle che includono l'accisa;
 - accisa versata.
 - o per il medesimo periodo dell'anno precedente ed ai corrispondenti livelli di dettaglio:
 - i quantitativi (espressi in standard metri cubi o chilowattora) di prodotto fatturati assoggettati ad accisa, con indicazione dell'accisa applicata;
- un prospetto riepilogativo^[3], sottoscritto dal legale rappresentante, contenente i dati mensili dei quantitativi di energia elettrica e gas naturale forniti da ciascun distributore per conto del medesimo richiedente, sia complessivamente^[4] che presso i POD/PDR presso i quali il soggetto obbligato ha operato come venditore^[5], nel periodo decorrente dal primo mese dell'anno solare antecedente quello di presentazione della richiesta e fino al mese immediatamente precedente la data della predetta richiesta. I dati sono desunti dalle fatture emesse dai distributori nei confronti del soggetto obbligato;
- idonea documentazione circostanziante la fattispecie ammissibile a rideterminazione.

A tal ultimo proposito, nel caso di trasferimento di ramo d'azienda il richiedente è tenuto a produrre copia del contratto scritto stipulato nelle forme di rito, depositato presso la Camera di commercio, industria, artigianato ed agricoltura e reso efficace con l'iscrizione nel registro delle imprese; nell'ipotesi di cessione in blocco di contratti di vendita, copia del contratto stipulato in

^[3] I dati sui quantitativi e sulle fatture devono essere forniti anche su supporto elettronico.

^[4] Per tutti i POD/PDR per cui il soggetto obbligato ha operato come utente della distribuzione.

^[5] Per tutti i POD/PDR per cui il soggetto obbligato ha operato come controparte commerciale.

forma scritta dal quale si ricavano gli elementi che consentono l'individuazione dell'oggetto della cessione (complesso dei rapporti giuridici trasferiti), la data di efficacia, il cessionario.

Nell'eventualità di mancata riaggiudicazione di gara per appalto di cui l'azienda richiedente risultava in precedenza assegnataria, il soggetto obbligato riporta le informazioni identificative dell'amministrazione aggiudicatrice, del bando, del risultato della procedura, indicando gli estremi dei relativi avvisi di pubblicazione; se il medesimo evento deriva dalla estinzione degli effetti di un rapporto di somministrazione tra parti private, va allegata copia del contratto non più efficace o di altro atto esecutivo idoneo a determinare l'entità delle quantità di prodotto in precedenza somministrato.

Nella fattispecie legata alla riduzione in misura non inferiore al 33 per cento del consumo medio mensile fatturato per usi sottoposti a tassazione, a livello complessivo degli ambiti territoriali in cui la ditta vende a consumatori finali, la suddetta relazione aggiornata ne dà evidenza nei dati rappresentati.

Il termine del procedimento è fissato in sessanta giorni decorrenti dalla data di ricezione della richiesta di rideterminazione, corredata della documentazione e delle informazioni contabili sopraindicate, sottoscritta dal rappresentante legale dell'azienda.

L'Ufficio delle dogane competente sulla sede legale della ditta cura il coordinamento delle attività istruttorie e di ogni altro connesso adempimento procedimentale nonché di informazione dell'azienda richiedente; qualora riscontri irregolarità formali o carenze documentali, né da tempestiva comunicazione al soggetto obbligato assegnandogli un termine congruo per provvedere.

Il medesimo Ufficio verifica l'ammissibilità della richiesta e la sussistenza della condizione legittimante sulla base di:

- documentazione giustificativa trasmessa dal soggetto obbligato;
- elementi istruttori acquisiti, nel caso di riduzione di vendite in differente ambito territoriale, dall'Ufficio delle dogane cui è riservata l'attività di accertamento del debito di imposta e di verifica dei pagamenti;
- elementi istruttori acquisiti direttamente da Uffici territoriali su precedenti singole posizioni tributarie riferite alla ditta richiedente.

In tale ambito, appare utile evidenziare il valore pregiudiziale ai fini della decisione rivestito dal comportamento pregresso assunto dal soggetto venditore richiedente in ordine all'adempimento degli specifici obblighi tributari per esso previsti: il riscontro di irregolarità afferenti la dichiarazione annuale (ad esempio, omessa od incompleta presentazione) od i pagamenti dell'accisa può precludere, nelle ipotesi di maggiore gravità, la positiva conclusione del procedimento.

Successivamente, ricostruita la situazione finanziaria in cui versa il soggetto obbligato con riguardo ai documenti ed alle informazioni contabili allegati a comprova e conclusa la valutazione sulla fondatezza dei presupposti di applicazione delle disposizioni di cui all'art. 26,

comma 13, od all'art. 56, comma 2, del D.Lgs. n. 504/95, l'Ufficio delle dogane competente sulla sede legale adotta motivato provvedimento finale che ha efficacia per l'ambito o gli ambiti territoriali specificati nella richiesta di rideterminazione.

Qualora l'esito delle risultanze istruttorie consenta un accoglimento parziale della richiesta, l'Ufficio delle dogane competente sulla sede legale ne dà congrua motivazione nel provvedimento e definisce il nuovo importo della/e rata/e d'acconto. Così, ad esempio, se la riduzione dell'ammontare complessivo delle vendite in differenti ambiti è territorialmente disomogenea e riconducibile principalmente ad uno di essi, l'Ufficio delle dogane può negare la rideterminazione delle rate d'acconto riferite a quegli ambiti che valuti come incisi marginalmente concedendola esclusivamente per la rata pertinente all'ambito essenzialmente interessato.

Nel caso di provvedimento favorevole il soggetto obbligato è autorizzato alla diversa rateizzazione d'acconto con efficacia retroattiva a decorrere dalla data di ricezione della richiesta da parte dell'Ufficio delle dogane competente sulla sede legale: le somme versate in eccedenza, inclusi i pagamenti effettuati in pendenza del procedimento, potranno essere detratte a partire dai versamenti mensili immediatamente successivi alla data di notifica del provvedimento.

III. Misure di vigilanza conseguenti a provvedimento favorevole

L'accoglimento, integrale o parziale, della richiesta di versamento di rata d'acconto di diverso ammontare implica un costante monitoraggio della congruità della stessa e quindi dell'andamento delle forniture e dei volumi fatturati successivamente all'adozione del provvedimento.

Per tale ragione il provvedimento potrà contenere, all'occorrenza, prescrizioni cautelative che sottopongano il beneficiario ad un obbligo di rendicontazione periodica dei quantitativi (espressi in standard metri cubi o chilowattora) di prodotto complessivamente fatturato ovvero di comunicazione all'Ufficio delle dogane competente sulla sede legale, entro trenta giorni dal verificarsi della circostanza, delle variazioni che comportano un maggior debito in relazione a vendite nel territorio nazionale di entità superiore al 10% rispetto a quello dichiarato e riscontrato in sede di rideterminazione.

L'inosservanza degli oneri di informazione, previsti in via generale o disposti a tutela dell'interesse fiscale nel provvedimento che accorda la diversa rateizzazione, potrà costituire nei casi di maggiore gravità che occultano il venir meno dei presupposti per la rideterminazione della rata d'acconto causa di revoca del predetto atto con conseguente ripristino dell'originario importo della rata.

Ciò può valere, a titolo esemplificativo, quando nel corso dell'anno solare in cui il soggetto obbligato ha presentato la richiesta od a seguito della presentazione della dichiarazione annuale venga rilevata una palese incongruenza, non giustificata, tra i dati di prodotto venduto indicati a supporto della richiesta di rideterminazione e quelli successivamente riscontrati, anche con riferimento ai dati delle forniture rilevati dai distributori di gas naturale ed energia elettrica.

Nella descritta circostanza, l'Ufficio delle dogane che ha adottato il provvedimento finale potrà procedere, *in primis*, al ritiro dell'atto e quindi ad emettere avviso di pagamento per il recupero della maggiore imposta dovuta e non versata nonché all'applicazione di indennità di mora e di interessi nella misura prevista per il ritardato pagamento delle accise (art. 3, comma 4, D.Lgs. n. 504/95).

Marcello Minenna