



**AGENZIA
DELLE
DOGANE**

CIRCOLARE N. 28/ D

Roma, 6 settembre 2011

Protocollo: 71668 / R.U.

Rii.:

Allegati:

Alle Direzioni interregionali, regionali e provinciali
dell'Agenzia delle dogane

Agli Uffici delle dogane

LORO SEDI

Alla Direzione centrale gestione tributi

Alla Direzione centrale affari giuridici e Contenzioso

Alla Direzione centrale per l'analisi merceologica e per
lo sviluppo dei laboratori chimici

Agli Uffici di diretta collaborazione del Direttore

SEDE

e, per conoscenza:

Al Ministero dell'Economia e delle finanze –
Dipartimento finanze

Al Comando generale della Guardia di finanza

All'Unione Petrolifera
(e-mail: info@unionepetroli.it)

All'Assopetroli
(e-mail: assopetroli@confcommercio.it)

Alla Confindustria
(e-mail: confindustria@confindustria.it)

All'Assocostieri
(e-mail: assocostieri@assocostieri.it)

OGGETTO: Impianti di fabbricazione delle emulsioni stabilizzate di cui all'art.21-bis del D.lgs. 504/95, prodotte dal medesimo soggetto che le utilizza per carburazione o per combustione, limitatamente ai quantitativi necessari al suo fabbisogno.
Assetto del deposito - Accertamento della produzione - Tenuta della contabilità - Inventari - Controlli eventuali a posteriori.

DIREZIONE CENTRALE ACCERTAMENTO E CONTROLLI

Ufficio metodologia e controllo sul deposito, sulle lavorazioni e sugli impieghi

00143 Roma, Via Carucci 71 - Telefono +39 06 5024 6008 - Telefax +39 06 5024 3097 - e-mail: dogane.accertamenti.deposito@agenziadogane.it

PREMESSA

Con l'art.21-bis, comma 1 del D.lgs 504/95, nell'ambito di un programma agevolativo decorrente dal 1° gennaio 2008 e della durata di sei anni, è stata stabilita un'aliquota specifica per le emulsioni stabilizzate di gasolio o di olio combustibile denso, anche prodotte dal medesimo soggetto che le utilizza, per carburazione o per combustione, limitatamente ai quantitativi necessari per il suo fabbisogno.

Il programma è stato approvato dalla Commissione europea con la decisione C(2007)5189 del 18 ottobre 2007, a seguito della quale l'art.21-bis, comma 1 ha acquistato efficacia.

La predetta disposizione normativa ha configurato, limitatamente al periodo 2008-2013, una particolare fattispecie di deposito, non destinato a specifiche esigenze commerciali, nel quale sono fabbricati prodotti sottoposti ad accisa impiegati direttamente per gli usi propri del fabbricante.

In particolare, per tali depositi trova applicazione l'art.5, comma 1 del D.lgs 504/95 ma, tuttavia, dagli stessi non possono verificarsi estrazioni di prodotto verso altri depositi e, pertanto, non è mai richiesta l'emissione da parte del depositario di alcun documento fiscale di trasporto (e-AD o DAS). Inoltre, la ricezione di prodotti energetici è limitata al gasolio o all'olio combustibile denso strettamente necessari per la produzione delle emulsioni stabilizzate.

Si rappresenta, altresì, che a seguito di appositi approfondimenti condotti dall'Agenzia presso la competente Direzione generale sicurezza dell'approvvigionamento ed infrastrutture energetiche del Ministero dello Sviluppo Economico, è stato chiarito che per gli impianti in esame, in cui le emulsioni sono sovente prodotte tramite macchinari integrati di ridotta potenzialità, non trova applicazione il regime autorizzativo di cui all'art.1, comma 56 della Legge 239/04 (si veda, nel dettaglio, il paragrafo 4 della circolare 12/D del 28 marzo 2011).

Infine, per le emulsioni stabilizzate in oggetto trovano applicazione le caratteristiche tecniche e le prescrizioni di cui al decreto del Direttore generale dall'allora Dipartimento delle dogane e II.II. del 20 marzo 2000, come modificato dalla determinazione del Direttore dell'Agenzia delle dogane del 2 maggio 2001.

Premesso quanto sopra, con riferimento ai suddetti impianti di produzione per uso proprio, si forniscono istruzioni relativamente ai seguenti aspetti:

1. caratterizzazione dell'uso proprio delle emulsioni;

2. richiesta di autorizzazione fiscale;
3. assetto tecnico – fiscale del deposito;
4. verifica tecnica di primo impianto;
5. rilascio dell'autorizzazione ad istituire il deposito fiscale e della licenza d'esercizio;
6. esercizio del deposito fiscale: accertamento della produzione, liquidazione e pagamento dell'imposta e tenuta delle contabilità;
7. verifiche e controlli;
8. disposizioni finali.

Si precisa che, vista l'assenza di fini commerciali per l'emulsione prodotta, per i depositi fiscali in oggetto non trova applicazione la circolare 49/D del 25 ottobre 2001, così come integrata dalla nota dell'allora Area centrale gestione tributi e rapporto con gli utenti prot. 4709 del 4 ottobre 2007.

1. CARATTERIZZAZIONE DELL'USO PROPRIO DELLE EMULSIONI

Le emulsioni stabilizzate di cui all'art.21-bis del D.lgs 504/95 sono considerate utilizzate per il fabbisogno proprio del produttore se sono impiegate:

- nel caso di carburazione: in mezzi che, stanti nella disponibilità del produttore, siano utilizzati per il soddisfacimento di necessità strettamente connesse all'attività del medesimo. A tal riguardo, si rammenta che l'art.4, comma 3 del sopra citato decreto 20 marzo 2000, così come modificato dalla determinazione 2 maggio 2001, prevede, tra l'altro, che le emulsioni stabilizzate di gasolio siano avviate al consumo presso utenti extra-rete, con esclusione delle autovetture;
- nel caso di combustione: per riscaldamento di ambienti che siano nella disponibilità del produttore, ovvero per impieghi di processo connessi con l'attività del produttore medesimo. Non si considera utilizzata per il fabbisogno del produttore, e pertanto non rientra nel regime fiscale di che trattasi, quell'emulsione che è impiegata per produrre calore poi utilizzato effettivamente da terzi. In particolare, l'impiego dell'emulsione non rientra nella fattispecie dell'uso proprio se finalizzato all'erogazione a terzi dei cosiddetti servizi di "*cessione e/o gestione del calore*".

2. RICHIESTA DI AUTORIZZAZIONE FISCALE

Anteriormente all'inizio dell'attività, i soggetti che intendono attivare un deposito fiscale di produzione di emulsioni destinate all'uso proprio dell'esercente presentano apposita istanza, in bollo ed in duplice copia, all'Ufficio delle dogane territorialmente competente contenente le seguenti indicazioni:

- denominazione ed estremi identificativi della Ditta esercente (ubicazione della sede legale, partita iva, certificato camerale ecc.) nonché le generalità del legale rappresentante, congiuntamente al relativo certificato del casellario giudiziale ed a quello dei carichi pendenti rilasciato dai competenti Organi dell'Autorità giudiziaria. Gli ultimi due certificati possono essere sostituiti con una certificazione sostitutiva di atto notorio resa ai sensi dell'art.46 del D.P.R. 445/00;
- ubicazione del deposito fiscale ed indicazione dei relativi recapiti telefonici e fax nonché di posta elettronica;
- descrizione delle apparecchiature costituenti l'impianto e della relativa potenzialità nominale. L'assetto impiantistico deve risultare conforme alle specifiche del successivo paragrafo 3;
- descrizione del processo di lavorazione con indicazione quantificata dei principali flussi di materia e di energia in esso utilizzati. In particolare, sono indicati i dettagli delle forniture di energia elettrica e di acqua asservite all'impianto nonché le specifiche tecniche dei misuratori impiegati per la misura delle quantità oggetto di fornitura;
- descrizione delle materie prime impiegate (gasolio, olio combustibile denso ATZ ovvero olio combustibile denso BTZ) nonché degli additivi emulsionanti utilizzati nella fabbricazione, fornendo, per questi ultimi, le relative schede tecniche di prodotto;
- indicazione del numero e della capacità dei serbatoi di stoccaggio asserviti all'impianto (in particolare, di quelli dei prodotti energetici di partenza e dell'emulsione prodotta), con fornitura delle relative tabelle di taratura asseverate da tecnico abilitato ed iscritto ad Ordine professionale. Il parco serbatoi deve essere conforme alle specifiche di cui al successivo paragrafo 3;
- descrizione degli strumenti installati presso l'impianto, con particolare riferimento a quelli utilizzati per la misurazione delle quantità di prodotti energetici impiegati come materia prima nonché dell'emulsione prodotta e di quella erogata alle utenze del depositario;

- descrizione degli strumenti installati presso l'impianto per effettuare l'accertamento quali-quantitativo dell'emulsione e, qualora presente, del prodotto energetico di partenza. Tali dispositivi devono essere conformi alle specifiche di cui al paragrafo 3.2;
- descrizione della composizione nominale dell'emulsione prodotta, con riferimento alle specifiche qualitative di cui al decreto 20 marzo 2000, come modificato dalla determinazione del Direttore dell'Agenzia delle dogane del 2 maggio 2001. In particolare, è fornita indicazione del tenore degli additivi che saranno impiegati nella produzione e del relativo campo di variabilità, sia nel periodo estivo, sia in quello invernale;
- indicazione degli impieghi che saranno fatti dell'emulsione (carburazione e/o combustione) nonché descrizione dei relativi macchinari utilizzatori. In particolare, è fornita indicazione delle modalità con le quali l'emulsione è addotta alle utenze, tenendo presente l'impossibilità di effettuare trasporti del prodotto all'esterno del deposito. Inoltre, è fornita indicazione della quantità annua presunta di emulsione che il produttore intende fabbricare e dei dispositivi, anche di natura informatica, utilizzati per il controllo dell'erogazione e del relativo impiego;
- descrizione dei dispositivi di segnalazione della regolarità delle operazioni e di blocco automatico in caso di guasti nonché descrizione dei sistemi di registrazione automatizzata dei dati posti in opera presso il deposito. Tali dispositivi devono essere rispondenti alle specifiche di cui al paragrafo 3.

Alla denuncia sono allegate:

- la planimetria del deposito con indicazione della relativa recinzione fiscale, secondo le indicazioni di cui al più volte citato paragrafo 3;
- lo schema delle tubazioni presenti nell'impianto, con il calcolo dei relativi invasi;
- lo schema unifilare dell'impianto elettrico, con evidenziate le linee di alimentazione: dei dispositivi impiegati per l'accertamento quali-quantitativo dei flussi di materia di interesse fiscale, dei dispositivi di segnalazione della regolarità delle operazioni e di blocco automatico in caso di guasti nonché degli strumenti automatizzati per il controllo del processo eventualmente installati presso l'impianto;
- il certificato metrico di avvenuta verifica periodica degli strumenti impiegati nell'accertamento quantitativo dell'emulsione fabbricata nonché del prodotto

energetico utilizzato nella relativa fabbricazione. Per tali strumenti, qualora rientranti nella disciplina della direttiva MID, è fornita copia del relativo libretto metrologico di cui all'art.4 del Decreto del Ministero dello Sviluppo economico 18 gennaio 2011, n.32. Il predetto certificato, nonché, qualora presente, la copia del libretto metrologico, deve essere acquisito anche per il misuratore dell'emulsione erogata, qualora il deposito delle emulsioni rientri tra quelli soggetti a denuncia fiscale.

Qualora il deposito delle emulsioni prodotte rientri tra quelli di cui all'art.25, comma 2, lettera a) o c) del D.lgs 504/95, l'esercente presenta la relativa denuncia, completa di tutti gli allegati del caso, contestualmente a quella di attivazione del deposito fiscale. In particolare, nel caso di cui alla lettera c), vale a dire di serbatoi di emulsione di capacità superiore a 10 metri cubi collegati ad apparecchi di distribuzione automatica per usi privati, alla denuncia è allegata l'autorizzazione regionale all'installazione con il relativo verbale di collaudo. Al fine di rientrare nel regime fiscale in esame, il distributore deve essere esercito direttamente dal titolare del deposito fiscale di produzione.

Resta ferma la facoltà dell'Ufficio di richiedere ogni altra documentazione ritenuta utile ai fini della completa descrizione dell'impianto dal punto di vista tecnico – fiscale.

Ovviamente, la presentazione della documentazione di cui al presente paragrafo deve essere omessa, qualora la stessa dovesse risultare, a qualsiasi titolo, già agli atti dell'Ufficio delle dogane territorialmente competente.

Ogni successiva variazione dei dati come sopra denunciati è preventivamente comunicata all'Ufficio delle dogane per i successivi adempimenti di competenza.

L'Ufficio delle dogane procede ad effettuare le verifiche di cui al punto 2.2 della circolare 16/D del 28 aprile 2006, in parallelo alle altre verifiche tecnico - fiscali del caso. In particolare, l'Ufficio controlla sistematicamente, effettuando la necessaria istruttoria presso i competenti Organi dell'Autorità giudiziaria le dichiarazioni di atto notorio eventualmente rese dal legale rappresentante in sostituzione dei certificati del casellario giudiziale e dei carichi pendenti.

3. ASSETTO TECNICO – FISCALE DEL DEPOSITO

Il deposito fiscale deve essere delimitato da apposita recinzione, di altezza pari almeno a 3 metri dal piano di calpestio, posta in opera in modo tale da realizzare un'efficace separazione dalla realtà circostante.

All'interno della recinzione del deposito fiscale sono contenuti i serbatoi di stoccaggio delle materie prime, i macchinari necessari per la produzione delle emulsioni con i relativi accessori ed annessi dispositivi di blocco automatico in caso di guasto, i misuratori fiscali e tutte le relative linee di interconnessione.

I serbatoi di stoccaggio delle emulsioni stabilizzate ottenute sono posti al di fuori della recinzione del deposito fiscale, in quanto le emulsioni stesse sono stoccate ad imposta assoluta e lasciate alla libera disponibilità del depositario, per i successivi impieghi (si veda, al riguardo lo schema di cui al paragrafo 3.2). I predetti serbatoi devono essere asserviti esclusivamente all'impianto di produzione ad essi adiacente. Ovviamente, qualora il deposito delle emulsioni rientri nelle fattispecie di cui all'art.25, comma 2 del D.lgs 504/95, l'Ufficio delle dogane impartisce tutte le altre prescrizioni tecniche del caso.

Tutti gli elementi impiantistici all'interno del deposito fiscale nonché le tubazioni di collegamento tra il deposito ed i serbatoi di stoccaggio delle emulsioni sono accessibili e verificabili in tutte le loro parti e sono predisposti per il suggellamento fiscale, nei casi previsti dalla presente circolare nonché, laddove ritenuto necessario dall'Ufficio delle dogane territorialmente competente.

Nel rispetto dei sopra elencati principi generali, resta ferma la facoltà dell'Ufficio di impartire ogni altra prescrizione ritenuta necessaria ai fini della completa salvaguardia degli interessi erariali.

3.1 FILIERA IMPIANTISTICA DEDICATA ALLA PRODUZIONE DI UN TIPO DI EMULSIONE

Le emulsioni stabilizzate di cui all'art.21-bis possono essere prodotte a partire, alternativamente, da:

- gasolio;
- olio combustibile denso ATZ;
- olio combustibile denso BTZ.

Le tre tipologie di emulsione ottenute rispettivamente da tali materie prime sono fiscalmente tre prodotti distinti, dotati di proprie specifiche aliquote nell'ambito del programma esennale di cui in premessa.

Pertanto, all'interno del deposito l'eventuale contemporanea produzione di più di una delle tre tipologie di emulsioni stabilizzate sopra elencate deve essere realizzata con apparecchiature dedicate come appresso specificato.

Per ciascun tipo di emulsione, deve essere univocamente identificata la filiera impiantistica costituita:

- dallo stoccaggio del prodotto energetico di partenza (gasolio, o.c.d. ATZ ovvero o.c.d. BTZ);
- dall'impianto di miscelazione dove è prodotta l'emulsione stabilizzata corrispondente al prodotto energetico impiegato (rispettivamente, emulsione di gasolio, di o.c.d. ATZ ovvero di o.c.d. BTZ);
- dallo stoccaggio dell'emulsione prodotta;
- dalle relative tubazioni di interconnessione. In particolare, deve essere presente un'unica tubazione di adduzione del prodotto energetico dal serbatoio di stoccaggio all'impianto di emulsione ed un'unica tubazione di uscita dell'emulsione da quest'ultimo a quello di stoccaggio del prodotto finito.

All'interno del deposito fiscale, la filiera dedicata ad un tipo di emulsione deve essere completamente segregata da quelle destinate ad altri tipi di emulsione.

La variazione del tipo di emulsione prodotta con una determinata filiera deve essere denunciata preventivamente all'Ufficio, il quale impartisce tutte le prescrizioni necessarie affinché non si verifichi, durante le operazioni di lavaggio propedeutiche alla variazione in esame, miscelazione tra due diversi tipi di emulsione prodotta e i due rispettivi differenti prodotti energetici di partenza.

Le linee di adduzione dell'acqua e degli additivi emulsionanti possono essere anche destinate all'uso promiscuo di filiere impiantistiche relative a differenti tipi di emulsione, secondo le modalità che l'Ufficio delle dogane territorialmente competente individuerà caso per caso, purché la quantità di additivo impiegata in ciascuna filiera sia misurabile separatamente da quelle impiegate nelle altre.

Resta ferma la necessità che l'accertamento quali-quantitativo dell'emulsione prodotta avvenga sull'intera quantità di prodotto finito, vale a dire sulla somma delle quantità di prodotto energetico, di additivo e di acqua utilizzate nella fabbricazione.

3.2 DISPOSITIVI PER L'ACCERTAMENTO QUALI-QUANTITATIVO DELLA PRODUZIONE

L'accertamento quali-quantitativo della produzione presso gli impianti in oggetto è effettuato dall'Ufficio delle dogane territorialmente competente con periodicità non inferiore a 15 giorni. In altri termini, la vigilanza ordinaria sull'impianto deve prevedere al massimo due interventi mensili da parte

dell'Amministrazione finanziaria. Resta fermo il rispetto del termine di un mese dalla fabbricazione per effettuare l'accertamento qualitativo della produzione, secondo le indicazioni dell'art.1, comma 3 del decreto 20 marzo 2000, come modificato dalla determinazione del 2 maggio 2001.

Per le predette esigenze operative e tenendo conto che l'impianto di produzione così come definito nel paragrafo 3.1 è costituito da un sistema monocorrente, ai fini dell'accertamento quali-quantitativo sono posti in opera i seguenti apparati:

- un sistema di misurazione della quantità di emulsione prodotta espressa, nel caso di emulsione di gasolio, in litri a 15°C ovvero, nel caso di emulsione di o.c.d., in unità di massa;
- un sistema di misurazione della quantità di prodotto energetico impiegato nella fabbricazione espressa, in caso di impiego di gasolio, in volume a 15°C ovvero, in caso di impiego di olio combustibile denso, in unità di massa;
- un campionatore automatico, sulla linea di colaggio dell'emulsione dall'impianto di produzione al serbatoio di stoccaggio. Il campionatore è del tipo proporzionale alla quantità di materia prima transitante ed è connesso ad un serbatoio di raccolta del campione di capacità sufficiente a garantire il campionamento continuativo dei flussi per almeno 15 giorni.

Per l'accertamento dell'emulsione di o.c.d. prodotta o dell'o.c.d. passato in lavorazione possono essere impiegati, indifferentemente, misuratori massici o contatori volumetrici a testata compensata (in litri a 15°C).

In tale ultima evenienza, l'accertamento della densità a 15°C dell'emulsione di o.c.d. prodotta è effettuato all'atto del saggio della produzione. Inoltre, al fine dell'accertamento della densità a 15°C dell'o.c.d. impiegato è posto in opera, sulla linea di carica impianto, un campionatore automatico avente le medesime caratteristiche di quello dell'emulsione prodotta.

Qualora i misuratori dei predetti sistemi rientrino nel novero della direttiva MID, i sistemi devono appartenere alla classe di accuratezza 0,3. Viceversa, qualora il misuratore non sia incluso nella MID, la precisione deve rientrare nell'intervallo +2 per mille ÷ -3 per mille.

I predetti strumenti sono installati congiuntamente a tutti gli accessori (filtri, degassatori, ecc) necessari per garantirne il corretto funzionamento in opera. In particolare, il misuratore ed il campionatore installati sulla linea di colaggio dell'emulsione - e, nei casi sopra indicati, sulla linea di carica impianto dell'o.c.d. impiegato quale materia prima - devono essere disposti in modo tale che le

interferenze causate al flusso da ciascun dispositivo non influiscano negativamente sulle prestazioni dell'altro.

I campionatori ed i misuratori sono predisposti per il suggellamento, secondo le indicazioni dell'Ufficio delle dogane territorialmente competente, in particolare, al fine di garantire:

- che i misuratori delle quantità di prodotto energetico e di emulsione siano resi solidali alle rispettive tubazioni;
- che tutta l'emulsione prodotta nonché il prodotto energetico impiegato nella fabbricazione transitino attraverso il rispettivo misuratore;
- che i campionatori siano resi solidali alle rispettive tubazioni e che il contenuto dei serbatoi di saggio ad essi asserviti non possa essere alterato tra due successivi interventi dell'Ufficio delle dogane;
- che la tubazione delle materie prime e quella dell'emulsione siano rese solidali ai serbatoi da esse interconnessi.

Uno schema a blocchi delle porzioni salienti del deposito, secondo la struttura delineata nel presente paragrafo, è riportata nella figura seguente (definita, a titolo di esempio, con il misuratore dell'emulsione disposto a valle del rispettivo saggiatore).

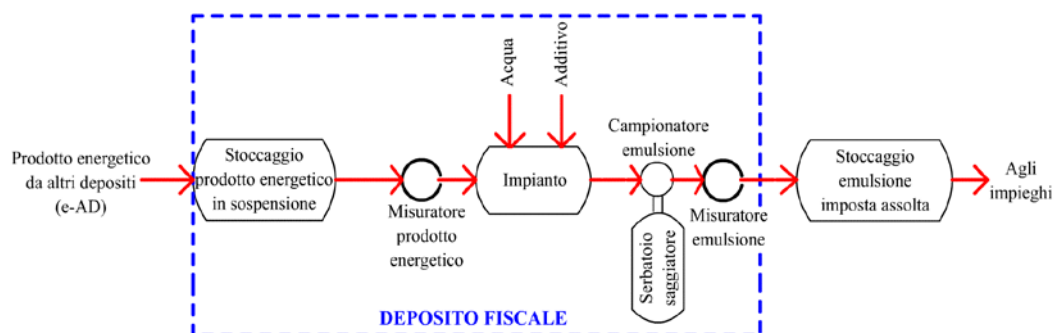


Figura 1. Schema a blocchi delle apparecchiature principali del deposito fiscale

A seconda della disposizione reciproca tra misuratore e campionatore (vale a dire se il primo è a monte del secondo o viceversa), il depositario avrà cura di seguire, all'atto del saggio, le prescrizioni contabili di cui al paragrafo 6.2.

3.3 ACCERTAMENTO DELLE EMULSIONI EROGATE PRESSO IL DEPOSITO LIBERO

Qualora il deposito di emulsioni sia soggetto agli obblighi di cui all'art.25 del D.lgs 504/95, devono essere presenti appositi strumenti per l'accertamento delle quantità di emulsione estratte giornalmente. In particolare, qualora sia presente un distributore privato di emulsioni, l'erogazione deve essere misurata tramite un sistema di misurazione avente le stesse caratteristiche metrologiche di quello impiegato per l'accertamento della produzione di cui al precedente paragrafo 3.2.

4. VERIFICA TECNICA DI PRIMO IMPIANTO

L'Ufficio, constatata la completezza della denuncia ricevuta e della relativa documentazione allegata, effettua un sopralluogo sull'impianto al fine di verificare la conformità di quanto denunciato allo stato reale dei fatti.

In particolare, l'Ufficio:

- identifica le apparecchiature ed i dispositivi di interesse fiscale, riscontrando che l'assetto impiantistico rispetti le indicazioni tecniche di cui al paragrafo 3;
- effettua gli accertamenti ritenuti necessari sui misuratori fiscali (del prodotto energetico, delle emulsioni prodotte e - qualora, presente - di quelle erogate), constatandone il regolare funzionamento. Al riguardo, ai fini dell'impiego per fini fiscali, si precisa che i misuratori, qualora non rientranti nella disciplina del D.lgs 22 febbraio 2007, n.22, devono essere in regola con la vigente disciplina dei controlli metrologici successivi di cui al Decreto dell'allora Ministero dell'industria, del commercio e dell'artigianato 28 marzo 2000, n.182. Viceversa, qualora i misuratori rientrino tra quelli contemplati dal predetto decreto legislativo, gli stessi devono risultare in regola con le disposizioni di cui al decreto del Ministero dello sviluppo economico 18 gennaio 2011, n.32;
- controlla le tabelle di taratura dei serbatoi delle materie prime e dell'emulsione. A tal fine, l'Ufficio può effettuare, se ritenuto necessario, appositi riscontri sperimentali;
- esamina il diagramma dei flussi di materia e di energia dell'impianto, prestando particolare attenzione alle modalità di prelievo, di contabilizzazione, di trasformazione e di impiego dell'energia elettrica e degli altri combustibili

primari presso l'impianto, anche al fine di determinare, eventualmente, i parametri di impiego di interesse fiscale;

- effettua i suggellamenti necessari, al fine di garantire il rispetto delle condizioni di cui al paragrafo 3.2. Per futuri riscontri, l'Ufficio può disporre che i suggelli apposti sull'impianto siano debitamente numerati e riportati in apposita planimetria;
- verifica l'installazione ed il corretto funzionamento dei meccanismi di blocco in caso di malfunzionamento dell'impianto e dei contatori fiscali;
- verifica la strumentazione a disposizione del depositario per il controllo qualitativo dell'emulsione e per effettuare i riscontri quantitativi di interesse fiscale;
- determina la cauzione dovuta dal depositario per lo stoccaggio del prodotto energetico destinato alla produzione dell'emulsione. La cauzione è determinata, ai sensi dell'art.5, comma 3, lettera a del D.lgs 504/95, nella misura del 10% dell'imposta gravante sulla quantità massima di prodotto che può essere stoccato in deposito, con l'applicazione della massima aliquota prevista per il prodotto energetico di che trattasi.

Resta ferma la facoltà dell'Ufficio di effettuare tutti gli ulteriori riscontri ritenuti opportuni per la completa definizione dell'assetto tecnico – fiscale dell'impianto.

Anteriormente al rilascio dell'autorizzazione all'istituzione del deposito, l'Ufficio verifica, altresì, la regolare esecuzione da parte del depositario delle prescrizioni eventualmente impartite a seguito di rilievi formulati durante la verifica dell'impianto.

Delle operazioni condotte durante la verifica tecnica, ivi inclusa la marcia controllata di cui al paragrafo seguente, è redatto apposito processo verbale in contraddittorio con il depositario.

4.1 MARCIA CONTROLLATA

L'Ufficio, nel corso della verifica tecnica di cui al precedente paragrafo, effettua, con le modalità ritenute più opportune, una marcia controllata al fine di verificare la potenzialità dell'impianto, di determinare i parametri di impiego salienti e di controllare la conformità dell'emulsione ottenuta nonché delle materie prime impiegate alle caratteristiche del decreto del Direttore generale dell'allora Dipartimento delle dogane e II.II. 20 marzo 2000, come modificato dalla determinazione del Direttore dell'Agenzia delle dogane del 2 maggio 2001.

Durante la marcia è verificato, tra l'altro, che il tenore di additivo introdotto nelle emulsioni rispetti il limite di cui all'art.2, comma 1 del suddetto decreto 20 marzo 2000.

Nel corso della prova, si procede al prelevamento di campioni, in cinque esemplari, della materia prima, degli additivi e dell'acqua utilizzati nella produzione nonché dell'emulsione prodotta. Alla marcia controllata prende parte anche un chimico del Laboratorio territorialmente competente.

Al fine di consentire il rapido espletamento della verifica tecnica, l'analisi delle materie prime e dell'emulsione è svolta con la massima priorità dal Laboratorio chimico delle dogane competente. L'esito di analisi è comunicato all'Ufficio delle dogane.

Qualora l'emulsione prodotta durante la marcia controllata risulti conforme alle sopra richiamate specifiche tecniche, il depositario potrà destinarla all'impiego per uso proprio, previo assolvimento della corrispondente imposta. In tale evenienza, una volta esperiti anche tutti gli altri controlli e riscontri di cui al paragrafo 4, la verifica tecnica di primo impianto si considera positivamente conclusa.

Viceversa, qualora l'emulsione non rispetti le specifiche fiscali, il depositario è tenuto ad effettuare tutte le opere necessarie per la messa a punto dell'impianto. Successivamente, provvederà a richiedere all'Ufficio l'effettuazione di un'altra marcia controllata.

5. RILASCIO DELL'AUTORIZZAZIONE AD ISTITUIRE IL DEPOSITO FISCALE E DELLA LICENZA D'ESERCIZIO

L'Ufficio delle dogane, effettuata con esito positivo la verifica tecnica di cui al paragrafo 4 (ivi inclusa la marcia controllata di cui al paragrafo 4.1) e verificati i certificati del casellario giudiziale e dei carichi pendenti del titolare del deposito, autorizza, con apposito provvedimento, l'istituzione del deposito fiscale, identificato con apposito codice di accisa.

Successivamente, verificata la costituzione, nei modi di rito, della cauzione di cui all'art.64 del D.lgs 504/95, il pagamento del diritto di licenza di cui all'art.63, comma 2, lettera a) del predetto TUA, nonché l'avvenuta registrazione presso il servizio telematico doganale – EDI (al fine di assolvere agli obblighi di cui all'art.1, comma 1, lettera a della Legge 24 novembre 2006, n.286), l'Ufficio rilascia la licenza d'esercizio.

Resta, ovviamente, ferma la possibilità dell'Amministrazione finanziaria di riconoscere alle ditte affidabili e di notoria solvibilità, l'esonero dalla prestazione della predetta cauzione, nel rispetto delle modalità di cui alla circolare n.85 del 19 marzo 1997.

I predetti provvedimenti, congiuntamente all'autorizzazione all'impiego del sistema telematico doganale ed alla copia degli atti tecnici del deposito debitamente vidimati, sono inviati dall'Ufficio territorialmente competente al depositario autorizzato.

Qualora il deposito di emulsioni ad imposta assoluta sia sottoposto a denuncia, l'Ufficio, esperiti con esito positivo gli eventuali ulteriori controlli del caso, rilascia la relativa licenza d'esercizio non soggetta al pagamento di diritto annuale.

6. ESERCIZIO DEL DEPOSITO FISCALE: ACCERTAMENTO DELLA PRODUZIONE, LIQUIDAZIONE E PAGAMENTO DELL'IMPOSTA E TENUTA DELLE CONTABILITÀ

6.1 COMUNICAZIONI DEL DEPOSITARIO

Dalla data di rilascio della licenza di esercizio, l'impianto di produzione è considerato, di norma, in attività.

In caso di guasti ai misuratori fiscali o di rottura dei suggelli fiscali apposti sull'impianto, il depositario sospende immediatamente la produzione e ne dà comunicazione all'Ufficio, fornendo le informazioni necessarie per identificare il problema riscontrato nonché la lettura dei misuratori al momento della fermata. In tale evenienza, l'Ufficio esegue i riscontri del caso, anche tramite apposita verifica suppletiva sull'impianto. La produzione può essere riavviata solo a seguito dell'avvenuto ripristino delle originarie condizioni di sicurezza fiscale e, comunque, previa comunicazione all'Ufficio delle dogane competente. In particolare, in caso di riparazione di un misuratore, anteriormente alla nuova attivazione dell'impianto, il depositario fornisce all'Ufficio il certificato di avvenuta ritaratura del complesso da parte della competente Autorità metrica.

In caso di interruzione programmata dell'attività produttiva per periodi superiori ad un giorno (esclusi sabato, domenica e festivi), il depositario effettua, inoltre, apposita comunicazione all'Ufficio delle dogane competente, indicando la lettura del contatore di produzione. In tale evenienza, il depositario fornisce ulteriore comunicazione all'Ufficio preventivamente alla ripresa dell'attività.

6.2 ACCERTAMENTO DELLA PRODUZIONE DELLE EMULSIONI STABILIZZATE

L'accertamento quantitativo delle emulsioni stabilizzate è effettuato tramite il misuratore di cui al paragrafo 3, che fornisce diretta indicazione della quantità prodotta in volume a 15°C, in caso di emulsione di gasolio, ovvero in chilogrammi, in caso di emulsione di olio combustibile denso.

L'accertamento qualitativo dell'emulsione è effettuato, invece, tramite il campionatore continuo installato sulla relativa linea di colaggio.

Qualora per la misura dell'emulsione di o.c.d. sia presente un contatore volumetrico a testata compensata, ai fini dell'accertamento quantitativo è impiegata la densità a 15°C ricavata dal produttore. Qualora, all'atto del saggio, si riscontri una densità a 15°C differente, l'Ufficio effettua i necessari congruagli.

L'Ufficio, con periodicità non inferiore ai 15 giorni, pianifica interventi presso il deposito per effettuare l'accertamento della produzione.

Durante l'intervento, l'Ufficio rileva la lettura del contatore di produzione ed invia il saggio dell'emulsione al competente Laboratorio chimico, allo scopo di accertarne la conformità alle specifiche di cui ai sopra richiamati decreto del 20 marzo 2000 e determinazione 2 maggio 2001. In particolare, per le emulsioni è accertata la stabilità e l'effettivo tenore in peso dell'acqua (che deve risultare compreso tra il 12% ed il 15%). Nell'esito di analisi è fornita anche indicazione della densità a 15°C dell'emulsione prodotta. Tale dato è impiegato per l'accertamento dell'emulsione di o.c.d., in caso di assenza di un misuratore massico dedicato. Sempre in assenza di misuratore massico dedicato all'o.c.d. passato in lavorazione, l'Ufficio effettua anche il saggio di tale materia prima allo scopo di determinarne la densità a 15°C e, quindi, lo scarico contabile.

Il prodotto non necessario per effettuare il saggio è consegnato al depositario per la ripresa in carico nel relativo serbatoio di stoccaggio. Il depositario effettua le relative scritturazioni.

In particolare, qualora il campionatore dell'emulsione contenga prodotto non accertato dal relativo misuratore fiscale (cioè, nel caso in cui il campionatore sia a monte del contatore), sulla quantità di emulsione ripresa in carico è assolta la relativa imposta con i criteri di cui al paragrafo 6.3.

Inoltre, in caso di presenza di campionatore dell'o.c.d., non si rendono necessarie scritturazioni contabili qualora il campionatore stesso sia a monte del

relativo contatore e contenga, pertanto, prodotto non oggetto di pregresso scarico contabile.

L'Ufficio redige apposito verbale delle operazioni di accertamento della produzione. Il verbale è aperto il giorno dell'intervento e chiuso una volta che siano stati ricevuti gli esiti dell'analisi del saggio. Nel verbale sono indicati, in particolare:

- il periodo di riferimento, vale a dire l'intervallo temporale tra il giorno dell'ultimo saggio (indicato con t_0) ed il giorno del saggio attuale (indicato con t_1);
- la lettura del contatore di produzione al giorno t_0 (indicata con k_0) ed al giorno t_1 (indicata con k_1) nonché la quantità di emulsione prodotta nel periodo $[t_0; t_1]$ cioè, $Me = (k_1 - k_0)$. Nel caso di emulsione di o.c.d., Me tiene conto anche dell'eventuale conguaglio sull'accertamento quantitativo, qualora la densità a 15°C riscontrata all'atto del saggio sia diversa da quella utilizzata dal fabbricante nel periodo $[t_0; t_1]$;
- la lettura del contatore del prodotto energetico passato in lavorazione al giorno t_0 (indicata con j_0) ed al giorno t_1 (indicata con j_1) nonché la quantità di prodotto energetico passato in lavorazione nel periodo $[t_0; t_1]$ cioè, $Mp = (j_1 - j_0)$. Nel caso di o.c.d. accertato tramite contatore volumetrico a testata compensata, Mp tiene conto anche dell'eventuale conguaglio derivante dall'accertamento della relativa densità a 15°C riscontrata all'atto del saggio;
- le operazioni effettuate per il prelievo del saggio ed il relativo ripristino delle condizioni iniziali di tutela fiscale;
- la densità a 15°C dell'emulsione prodotta e, se necessario, dell'o.c.d. passato in lavorazione;
- il tenore d'acqua in peso: X_a ;
- gli eventuali conguagli dell'imposta dovuta dal depositario, in base alle risultanze delle verifiche di cui al paragrafo 7.1.

Dopo la chiusura, copia del verbale di accertamento della produzione è trasmesso al depositario che lo allega alle proprie contabilità.

Mp ed Me sono espresse in litri a 15°C , nel caso di emulsioni di gasolio, ovvero in unità di massa, nel caso di emulsioni di olio combustibile denso ATZ o BTZ.

L'Ufficio delle dogane ed il competente Laboratorio chimico prestano la massima attenzione, tramite opportuno coordinamento, affinché la prova di centrifugazione dell'emulsione prodotta sia effettuata nel rispetto del termine di un

mese dalla data di preparazione di cui all'art.1, comma 3 del decreto 20 marzo 2000.

6.3 LIQUIDAZIONE E PAGAMENTO DELL'IMPOSTA SULL'EMULSIONE

L'imposta sull'emulsione stabilizzata (di gasolio o di o.c.d.) è liquidata dal depositario sulla base della lettura del contatore di produzione e, nei casi previsti dalla presente circolare, del dato di densità a 15°C dell'emulsione di o.c.d., con l'applicazione dell'aliquota prevista per l'impiego cui l'emulsione è destinata.

Alle scadenze previste dall'art.3, comma 4 del D.lgs 504/95, il depositario procede al pagamento dell'imposta dovuta. Le relative ricevute di pagamento sono conservate nella contabilità del deposito.

L'emulsione è, pertanto, stoccata ad imposta assolta e lasciata alla disponibilità del depositario per gli impieghi propri indicati nella denuncia.

Resta ferma l'effettuazione di eventuali conguagli a seguito del ricevimento del verbale di accertamento della produzione e dell'effettuazione, da parte dell'Ufficio competente, dei riscontri di cui al paragrafo 7.1.

6.4 CONTABILITÀ DEL DEPOSITO

Il depositario autorizzato tiene, conformemente alle istruzioni impartite dall'Ufficio delle dogane territorialmente competente, anche con strumenti informatici, apposite registrazioni giornaliere:

- delle letture dei misuratori fiscali;
- di carico e di scarico dei prodotti energetici detenuti in sospensione;
- della quantità di emulsione ottenuta, nonché di scarico della stessa qualora il relativo deposito di stoccaggio ad imposta assolta superi i limiti di capacità di cui all'art.25, comma 2 del D.lgs 504/95.

Le quantità riportate in contabilità sono espresse in volume a 15°C, per il gasolio e per la relativa emulsione, ovvero in massa (chilogrammi) per l'o.c.d. e per la relativa emulsione.

Il carico del prodotto energetico utilizzato quale materia prima è effettuato sulla base degli e-AD di ricezione del prodotto. Invece, lo scarico è effettuato sulla base della lettura del relativo misuratore fiscale dedicato al prodotto e, nei casi previsti dalla presente circolare, del relativo dato di densità a 15°C, ricavato separatamente.

A seguito della ricezione del verbale di accertamento di cui al paragrafo 6.2, sono effettuate le eventuali scritturazioni contabili di rettifica.

Resta ferma la facoltà del depositario di scaricare, sul relativo registro, le deficienze (originate da calo naturale) ogni volta che le rilevi, corrispondendo l'imposta su quelle eccedenti i cali ammessi entro la prima scadenza utile per il pagamento dell'accisa. L'effettuazione della registrazione è preventivamente comunicata all'Ufficio delle dogane territorialmente competente.

Analoga disciplina vale per la ripresa in carico delle eccedenze riscontrate in autonomia dal depositario, purché rientranti nelle tolleranze ammesse.

Eventuali perdite o distruzioni sono da denunciare tempestivamente all'Ufficio delle dogane competente, fornendo le prove del caso.

I dati contabili sono stampati, nel formato stabilito dall'Ufficio in sede di attivazione del deposito, ad ogni richiesta dell'Amministrazione finanziaria e, comunque, al termine di ogni esercizio finanziario.

7. VERIFICHE E CONTROLLI

7.1 CONTROLLI DEL SAGGIO DI PRODUZIONE

La fruizione del regime fiscale agevolato di cui all'art.21-bis del D.lgs 504/95 è subordinata al rispetto, da parte delle emulsioni prodotte, delle più volte citate specifiche qualitative di cui al decreto del 20 marzo 2000, così come modificato dalla determinazione 2 maggio 2001.

Nel caso in cui l'emulsione sia fuori specifica (ad esempio, per mancanza di stabilità, per tenore in peso di acqua al di fuori del campo 12% - 15%, per quantità di additivi non conforme a quella indicata nell'art.2, comma 1 del decreto 20 marzo 2000, ecc.) tale trattamento non è applicabile.

Le procedure di liquidazione dell'imposta sull'emulsione prodotta di cui al precedente paragrafo 6, trovano applicazione esclusivamente nel caso in cui l'emulsione risulti, a seguito dell'accertamento qualitativo condotto sul saggio, conforme alle predette specifiche tecniche.

Qualora, invece, l'emulsione risulti non conforme, l'Ufficio ne fornirà indicazione nel verbale di accertamento della produzione di cui al paragrafo 6.2. In tale evenienza, la liquidazione dell'imposta sull'emulsione prodotta nel periodo [t0; t1] -vale a dire, sulla quantità Me- deve essere effettuata applicando l'aliquota del

prodotto energetico dalla quale è stata ottenuta, sulla base del principio del combustibile per riscaldamento o del carburante per motore equivalente.

Il debito d'imposta così generato è indicato dall'Ufficio nel verbale di accertamento ed è saldato dal depositario autorizzato entro la prima scadenza utile per il pagamento dell'imposta. Qualora il depositario abbia già proceduto al pagamento dell'imposta sulla predetta quantità Me con l'applicazione dell'aliquota prevista per la relativa emulsione stabilizzata, entro la predetta scadenza è effettuato il pagamento del relativo conguaglio.

Ad ogni operazione di accertamento, l'Ufficio procede al riscontro della congruità della quantità di prodotto energetico scaricato con quella di emulsione prodotta, tenendo conto del tenore d'acqua nell'emulsione (valore minimo pari al 12% in peso) e della quantità nominale di additivo impiegata nella fabbricazione. In caso di incongruenze sulla quantità scaricata, l'Ufficio, tenuto conto delle percentuali di acqua ed additivo previste dal più volte citato decreto del 20/03/2000 così come modificato dalla Determinazione del 02/05/2001, chiede spiegazioni al depositario ed effettua i riscontri del caso, spingendosi fino all'effettuazione, se ritenuto necessario, di un inventario straordinario sul prodotto energetico destinato a carica impianto.

7.2 INVENTARI

Con cadenza almeno annuale, l'Ufficio effettua inventari dei prodotti energetici in sospensione detenuti nel deposito fiscale.

Tenuto conto delle particolari modalità con le quali è aggiornata la contabilità del prodotto energetico di partenza presso il deposito in esame, l'inventario sarà effettuato in occasione di uno degli ordinari accessi presso l'impianto per effettuare l'accertamento della produzione.

Il giorno dell'accesso, l'Ufficio procede:

- alla misura della giacenza fisica del gasolio o dell'o.c.d. in serbatoio, con le consuete modalità;
- all'effettuazione dell'accertamento di produzione dell'emulsione, con le modalità di cui al paragrafo 6.2;
- a verbalizzare, in contraddittorio con la Società, la giacenza fisica riscontrata.

Ricevuto l'esito d'analisi da parte del competente Laboratorio Chimico, l'Ufficio chiude il verbale di accertamento aperto il giorno dell'accesso. Successivamente, effettuate le eventuali scritturazioni a rettifica di cui al paragrafo

6.4, è determinata la giacenza contabile del gasolio o dell'o.c.d. al giorno dell'accesso.

Sulla base di tale dato e della giacenza fisica riscontrata al medesimo giorno di accesso, l'Ufficio effettua le determinazioni inventariali con le consuete modalità.

In caso di eccedenza, si richiama la tolleranza del 2% della quantità di gasolio o di o.c.d. introdotta in deposito nel periodo.

Invece, in caso di deficienza, il calcolo del calo ammesso è effettuato sulla base del tasso annuo indicato nel D.M.55/00. Si precisa che la determinazione del calo deve essere effettuata con riferimento all'intero periodo preso a base dell'inventario, senza tener conto dei cali eventualmente scaricati dall'esercente. L'Ufficio effettua, altresì, qualora necessario, il conguaglio dell'accisa eventualmente corrisposta dall'esercente all'atto dello scarico dei predetti cali riscontrati in autonomia.

Qualora lo stoccaggio delle emulsioni ad imposta assoluta rientri tra quelli di cui all'art.25, comma 2 del D.lgs 504/95, contestualmente all'inventario del gasolio, l'Ufficio effettua apposita verifica anche presso tale deposito libero.

Resta, ovviamente, ferma la facoltà dell'Amministrazione finanziaria di eseguire inventari straordinari ogni qualvolta ritenuto necessario.

8. DISPOSIZIONI FINALI

Gli impianti di produzione di emulsioni stabilizzate per uso proprio, attivati precedentemente alla data della presente circolare, qualora operanti con prodotto energetico ad imposta assoluta, possono continuare ad essere eserciti con tale assetto per tutto il corrente anno.

In tale evenienza, la definizione dell'entità del rimborso di imposta spettante al produttore è effettuata sulla base dei necessari accertamenti quali-quantitativi, anche tenendo conto del debito d'imposta maturato dal produttore per l'immissione in consumo delle emulsioni prodotte.

Resta, ovviamente, fermo che l'applicazione delle aliquote di cui all'art.21-bis del D.lgs 504/95 è subordinata alla verifica della rispondenza delle emulsioni stesse alle specifiche dei più volte citati decreto 20 marzo 2000 e determinazione del 2 maggio 2001.

Per tali impianti, l'Ufficio delle dogane territorialmente competente prescrive tutte le modifiche necessarie affinché:

- l'accertamento quali-quantitativo dell'emulsione ottenuta sia effettuato con la cadenza e con le modalità previste nei paragrafi 3.2 e 6.2;
- l'accertamento quantitativo del prodotto energetico utilizzato nella produzione sia effettuato tramite apposito misuratore avente le caratteristiche tecniche indicate nel medesimo paragrafo 3.2.

Nel caso in cui si rendano necessarie modifiche impiantistiche, l'Ufficio fissa un congruo periodo temporale per effettuare gli adeguamenti prescritti.

Le Direzioni in indirizzo vorranno vigilare sulla corretta ed uniforme applicazione da parte dei dipendenti Uffici delle presenti disposizioni e segnalare tempestivamente alla scrivente ogni eventuale criticità riscontrata nell'applicazione delle stesse.

Il Direttore Centrale
Dr.ssa Cinzia Bricca

Firma autografa sostituita a mezzo stampa ai sensi dell'art. 3, comma 2 del decreto legislativo n. 39/93