

Prot. 163203/RU

Roma, 30 maggio 2020

CIRCOLARE N. 11/2020⁽¹⁾

ART. 3, COMMA 4-BIS, DEL DECRETO LEGISLATIVO 26 OTTOBRE 1995, N. 504. TITOLARE DEL DEPOSITO FISCALE DI PRODOTTI ENERGETICI E DI PRODOTTI ALCOLICI - ISTANZA DI RATEIZZAZIONE DEL DEBITO D'ACCISA

Il decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, pubblicato nel S.O. n. 21/L alla Gazzetta Ufficiale n. 128 del 19/5/2020, all'art. 162, ha apportato talune modifiche alle previsioni contenute nell'art. 3, comma 4-bis, del D.Lgs. n. 504/95 (di seguito TUA), in materia di rateizzazione del debito d'accisa procedendo, per un verso, ad integrarne il contenuto al fine di meglio definirne la portata in termini di condizioni e modalità di applicazione e, per altro verso, a sopprimerne l'ultimo periodo che prevedeva l'adozione di un decreto ministeriale avente medesimo oggetto.

Rendendosi in tal modo la predetta disposizione immediatamente efficace, con determinazione direttoriale prot. n. 163202/RU del 30 maggio 2020 sono stati richiamati i principi direttivi che informano le procedure di concreta attuazione di tale istituto, del quale si passano in rassegna di seguito gli indirizzi operativi.

I. Condizioni di applicazione

L'art. 1 della determinazione precisa, al comma 1, che unico soggetto legittimato a richiedere la rateizzazione del debito d'accisa, quale identificato dall'art. 3, comma 4-bis, del D.Lgs. n. 504/95, è il depositario autorizzato titolare del deposito fiscale, sia esso di prodotti energetici che di alcole e bevande alcoliche, dal quale i prodotti sono estratti ed immessi in consumo. L'istanza di rateizzazione è riferita alla singola obbligazione tributaria che si rende dovuta alla scadenza mensile prefissata e riguarda l'accisa dovuta dall'esercente responsabile della gestione dell'impianto.

Sono esclusi pertanto dalla possibilità di ottenere la rateizzazione altre figure di soggetti obbligati d'accisa, i soggetti autorizzati allo stoccaggio di prodotti energetici presso depositi di terzi nonché gli esercenti depositi fiscali di prodotti energetici per i propri prodotti detenuti presso depositi ausiliari.

Per poter richiedere la rateizzazione è necessaria la sussistenza di condizioni oggettive e temporanee di difficoltà economica. In proposito, all'art. 1, comma 2, viene specificato che

⁽¹⁾ Versione consolidata con Determinazione Direttoriale prot. n. 134220/RU del 5 maggio 2021

deve trattarsi di una situazione transitoria di squilibrio finanziario per fattori contingenti estranei alla responsabilità dell'esercente il deposito fiscale, che quest'ultimo attesta con dichiarazione sostitutiva resa ai sensi degli articoli 46 e 47 del D.P.R. n. 445/2000 ed è tenuto a documentare a fini di riscontro.

Questo presupposto legale rende inammissibili le istanze di rateizzazione presentate da quei soggetti che si trovino in uno stato generale e permanente di insolvenza tale da pregiudicare la continuità aziendale, in liquidazione volontaria o nei cui confronti siano in corso procedure concorsuali.

Il comma 3 dell'art. 1 evidenzia il contenuto di altra condizione inserita nell'art. 3, comma 4-bis, del TUA che incide sui termini di durata del piano di rateizzazione del debito d'accisa autorizzabile. In particolare, il titolare del deposito fiscale istante deve tener conto che:

- il pagamento frazionato dell'imposta deve esaurirsi nel medesimo anno solare di avvio della rateizzazione;
- la scadenza della rata mensile finale non può superare quella prevista per il versamento dell'accisa sui prodotti immessi in consumo nel mese di novembre dello stesso anno (16 dicembre).

Per questa motivazione sono da considerare inammissibili le istanze riferite ad immissioni in consumo di prodotto effettuate nel mese di novembre e nei primi quindici giorni di dicembre.

II. Procedimento di autorizzazione

L'art. 2, al comma 1, ripartisce la competenza a svolgere le fasi procedurali nonché all'adozione del provvedimento finale in funzione del valore del debito d'accisa per il quale si chiede la rateizzazione.

Viene precisato che il titolare del deposito fiscale presenta l'istanza all'Ufficio delle Dogane competente per territorio sul deposito fiscale dal quale sono stati immessi in consumo i prodotti nel mese precedente. Nel caso in cui l'importo del debito da rateizzare risulti superiore a 1.000.000 di euro, l'istanza è presentata anche alla Direzione Centrale Energie e Alcoli per il tramite dell'Ufficio delle Dogane territorialmente competente.

In deroga a tale criterio, a prescindere dall'importo oggetto di rateizzazione, al fine di garantire l'uniformità di comportamento il comma 2 incardina presso la Direzione Centrale Energie e Alcoli il procedimento autorizzativo nell'ipotesi di esercente titolare di più depositi fiscali dislocati sul territorio nazionale che si trovi a dovere presentare istanza contestualmente per distinti debiti d'accisa. Essendo la rateizzazione necessariamente riferita alla singola obbligazione tributaria generata dalle immissioni in consumo effettuate da

ciascun deposito fiscale, le istanze sono comunque presentate distintamente all'organo centrale per il tramite dell'Ufficio delle Dogane rispettivamente competente per territorio.

Il titolare del deposito fiscale avvia il procedimento di autorizzazione presentando mediante posta elettronica certificata specifica istanza, sottoscritta dal rappresentante legale o negoziale dell'impresa, nella quale riporta il codice di accisa attribuito al deposito fiscale, l'ammontare del debito d'accisa per il quale si chiede la rateizzazione ed il numero delle rate mensili in cui intende frazionare il pagamento. L'istanza va presentata entro la data in cui va effettuato il versamento dell'accisa sui prodotti immessi in consumo nel mese di riferimento, come individuata ai sensi dell'art. 3, comma 4, del D.Lgs. n. 504/95.

Nell'istanza il titolare del deposito fiscale dichiara, altresì, ai sensi degli articoli 46 e 47 del D.P.R. n. 445/2000 di trovarsi in condizioni oggettive e temporanee di difficoltà economica e, in esecuzione dell'obbligo di documentazione ed a fini di riscontro, allega alla medesima istanza:

- ove non già in possesso dell'Ufficio delle Dogane, copia dell'ultimo bilancio approvato e depositato, nei casi previsti, presso il registro delle imprese. Nel caso di ditte non tenute alla redazione del bilancio, copia dell'ultimo rendiconto economico;
- relazione aggiornata sulla situazione economica e finanziaria dell'impresa esercente, sottoscritta da una società di revisione o da un professionista abilitati alla revisione contabile.

La relazione, comprensiva delle voci di debito per le quali si chiede la rateizzazione, reca le informazioni necessarie alla valutazione della situazione economica e finanziaria del soggetto istante. In particolare, dalla relazione devono ricavarsi:

- gli indici sintomatici dello stato di oggettiva e transitoria difficoltà dell'impresa, rapportati alle caratteristiche dell'attività esercitata nel deposito ed alle modalità di attuazione dell'accisa. A tal fine, relativamente al mese di immissione in consumo dei prodotti gravati da accisa oggetto di rateizzazione, il depositario autorizzato dovrà evidenziare:

- o una riduzione delle quantità immesse in consumo dal deposito pari ad almeno il 33 per cento delle quantità mensili mediamente immesse in consumo nel semestre precedente. In caso di presenza di depositanti, il calcolo va riferito sia alle immissioni in consumo di prodotto di proprietà che per quelle complessive del deposito;
- o una riduzione del proprio fatturato pari ad almeno il 33 per cento del fatturato medio mensile del semestre precedente.

- atteso il disallineamento temporale tra esigibilità del tributo e termine di pagamento dell'imposta che consente al soggetto obbligato di realizzare un'anticipata disponibilità di somme collegate all'immissione in consumo dei prodotti estratti dal deposito fiscale nel mese precedente a quello di presentazione dell'istanza, le informazioni utili a valutare le disponibilità liquide e in particolare l'andamento dei flussi finanziari derivanti dall'attività operativa elencando, in forma aggregata e nella composizione di seguito indicata, per il mese

in cui sono effettuate le immissioni in consumo oggetto di rateizzazione e con riguardo agli ultimi 12 mesi antecedenti:

- l'accisa pagata, distinta per le immissioni in consumo di prodotto di proprietà e per quello dei depositanti;
- l'IVA pagata alle previste scadenze, riferita alla partita iva del depositario autorizzato;
- la somma degli importi riportati nelle fatture ricevute per l'acquisto delle materie prime, dei semilavorati e dei prodotti finiti da parte dell'esercente nonché per il pagamento degli oneri di gestione del deposito (ad esempio: utenze, sicurezza, ecc);
- l'importo del costo del personale;
- la somma degli importi delle fatture emesse per la vendita di prodotti e per la messa a disposizione dei serbatoi di stoccaggio.

- gli elementi comprovanti la sostenibilità dell'onere finanziario derivante dal piano di rateizzazione del debito d'accisa nel numero di rate richiesto, che presuppone la continuità aziendale.

Il termine del procedimento, fissato in 15 giorni dall'art. 3, comma 4-bis, del TUA, decorre dalla ricezione dell'istanza di rateizzazione del titolare del deposito fiscale.

L'Ufficio delle Dogane verifica la regolarità dell'istanza e la completezza della documentazione allegata; stante il termine breve del procedimento autorizzativo, nel caso si rilevino carenze nei documenti prodotti dalla parte, entro 5 giorni comunica al soggetto richiedente l'invito a regolarizzarli assegnando al medesimo 10 giorni dalla ricezione della comunicazione per provvedere. Tale comunicazione interrompe i termini del procedimento.

Esaurita la fase preliminare, l'Ufficio delle Dogane procede all'esame della posizione giuridica del titolare del deposito fiscale verificando la situazione economica dell'impresa interessata e riscontrando la sussistenza delle prescritte condizioni di difficoltà.

Nella successiva valutazione di compatibilità e congruenza della richiesta rateizzazione del debito d'accisa con la tutela dell'interesse fiscale, l'organo procedente approfondisce i connessi profili relativi ad eventuali precedenti in linea finanziaria ed al rispetto degli obblighi di contabilizzazione dei prodotti, detenuti e movimentati, che consentono di riscontrare il regolare esercizio del deposito.

L'Ufficio delle Dogane nella fase conclusiva del procedimento adotta il provvedimento finale con motivazione espressa e, se favorevole al titolare del deposito fiscale, autorizza la rateizzazione del debito d'accisa fissando il numero di rate mensili da versare alle medesime scadenze di cui all'art. 3, comma 4, del TUA.

Sulle somme esigibili a titolo di accisa per le quali è autorizzata la rateizzazione sono dovuti gli interessi nella misura percentuale del saggio legale, maggiorata di 2 punti. L'interesse è

commisurato al debito residuo ed è calcolato di giorno in giorno.

Nelle fattispecie previste dall'art. 2, commi 1 e 2, della determinazione per le quali il procedimento è incardinato presso la Direzione Centrale Energie ed Alcoli, l'Ufficio delle Dogane, conclusa la fase preliminare di verifica della regolarità della documentazione presentata dal titolare del deposito fiscale, trasmette alla predetta Direzione l'istanza di rateizzazione corredata dalle risultanze istruttorie relative ai descritti profili afferenti la gestione del deposito fiscale, in tempo utile a consentire la successiva emanazione del provvedimento entro la data di conclusione del procedimento.

La rateizzazione accordata è soggetta a decadenza nel caso di mancato versamento di una sola rata; al realizzarsi di questa circostanza, si rende dovuto l'integrale pagamento degli importi residui, oltre agli interessi e all'indennità di mora.

In ogni momento, durante il piano di rateizzazione, è ammessa l'estinzione integrale del debito previo versamento dell'integrale imposta residua, previa comunicazione del depositario autorizzato all'organo procedente e trasmissione di copia del modello F24 e della relativa quietanza.

III. Regime transitorio connesso all'emergenza da COVID-19

In prima applicazione della disposizione di cui all'art. 3, comma 4-bis, del TUA, decorrendo la sua efficacia in vigore dello stato di emergenza deliberato in conseguenza del rischio sanitario connesso all'epidemia da COVID-19, potranno essere osservate le semplificazioni procedurali di seguito indicate.

Con riguardo alla documentazione da allegare all'istanza, qualora impossibilitato per l'urgenza di contenere gli effetti dello stato di crisi temporanea, il titolare del deposito fiscale può presentare la relazione aggiornata sulla situazione economica e finanziaria dell'impresa sottoscritta dal medesimo, salva certificazione da parte di società di revisione o professionista abilitati da far pervenire nei successivi dieci giorni.

Fermi restando i requisiti che legittimano la rateizzazione del debito d'accisa, nel caso di depositi fiscali presso cui operano depositanti regolarmente censiti ex art. 1, comma 946, della legge n. 205/2017 ed art. 4 del DM 12 aprile 2018, titolari di altri depositi fiscali, la condizione oggettiva e temporanea di difficoltà potrà essere comprovata anche dal mancato ricevimento del flusso monetario relativo all'accisa da pagare sui prodotti immessi in consumo di proprietà del depositante.

Per tutta la durata del periodo emergenziale e fino ai sei mesi successivi alla data di cessazione, gli indici sintomatici dello stato di oggettiva e transitoria difficoltà dell'impresa di cui al par. II, possono essere calcolati, per il mese in cui si è avuta la riduzione percentuale

del 33 per cento, con riferimento al semestre che va da settembre 2019 a febbraio 2020. In tal caso, la relazione di cui al par. II dovrà essere integrata con i dati mensili relativi al fatturato e all'impresso in consumo di tale semestre.

L'istanza di rateizzazione potrà essere presentata anche relativamente all'accisa dovuta in un mese successivo a quello in cui i predetti indici sintomatici sono stati rilevati, a condizione che il depositario autorizzato compri il prolungamento degli effetti finanziari negativi della predetta riduzione sulla base del proprio indice di liquidità primaria, calcolato al mese oggetto dell'istanza di rateizzazione, e dell'andamento del fatturato esteso dal mese in cui ha rilevato la riduzione fino a quello oggetto dell'istanza medesima, estremi inclusi.

Ciò consente peraltro, nella valutazione delle condizioni oggettive e temporanee di difficoltà economica, di tener conto dei vincoli normativi propri della rateizzazione che precludono la possibilità di presentare istanze relative al debito d'accisa afferente le immissioni in consumo del mese di novembre e dei primi quindici giorni del mese di dicembre.

A tal scopo, il depositario autorizzato integra l'elenco delle informazioni che è tenuto a fornire nella relazione aggiornata di cui al par. II evidenziando:

- l'ammontare complessivo dei crediti con scadenza "a breve" (ossia entro i 12 mesi) e delle attività finanziarie che non costituiscono immobilizzazioni, diverse dalle partecipazioni e dalle azioni proprie, valutato alla fine del mese oggetto dell'istanza;
- l'ammontare complessivo dei debiti "a breve", valutato alla fine del mese oggetto dell'istanza.

Al fine dell'ammissibilità dell'istanza, l'indice di liquidità primaria dovrà risultare inferiore ad 1 e l'andamento del fatturato dovrà essere crescente dal mese in cui è stata rilevata la riduzione a quello oggetto dell'istanza. Per ciascun periodo temporale preso a riferimento è ammissibile un'unica istanza di rateizzazione.

In quest'ultimo caso, il depositario presenta istanza motivata, per il tramite dell'Ufficio delle Dogane territorialmente competente, alla Direzione Centrale Energie e Alcoli che assume la competenza a svolgere il procedimento amministrativo indipendentemente dall'importo oggetto di rateizzazione.

La suddetta Direzione, acquisite le risultanze istruttorie da parte dell'Ufficio delle Dogane procede all'adozione del provvedimento finale.

Resta in facoltà della Direzione centrale procedente acquisire ogni altro documento contabile od informazioni mirate su singole voci di bilancio che si rendessero necessari per un compiuto esame delle disponibilità liquide e, in specie, dell'andamento dei flussi finanziari dell'impresa istante.



L'AGENZIA DELLE ACCISE, DOGANE E MONOPOLI

IL DIRETTORE GENERALE

oooooooooooooooo

In considerazione dell'entrata in vigore del DL n. 34/2020 in data 19 maggio 2020 e della previsione di cui all'art. 132 secondo la quale i pagamenti relativi ai prodotti energetici immessi in consumo nel mese di aprile 2020 possono essere eseguiti entro il 25 maggio 2020, eventuali istanze di rateizzazione già pervenute a questa Agenzia saranno considerate ritualmente presentate qualora ricevute nel rispetto dei suddetti termini.

Gli Uffici delle Dogane interessati avranno cura di invitare i titolari di deposito fiscale a regolarizzare le istanze di rateizzazione adeguandosi alle direttive impartite con la presente circolare.

Marcello Minenna