



CIRCOLARE N.14/D

Roma, 12 ottobre 2012

Protocollo: RU 109790

Alle Direzioni regionali ed interregionali  
delle dogane

Rif.:

Alle Direzioni provinciali delle dogane

Allegati:

Agli Uffici delle Dogane  
LORO SEDI

e, per conoscenza:  
Alla Direzione centrale Affari Giuridici  
e Contenzioso

Alla Direzione centrale Accertamenti e  
Controlli

SEDE

All'Unione Petrolifera  
Via del Giorgione, 129  
ROMA

**OGGETTO:** Operazioni di denaturazione prodotti energetici. Determinazione non conformità prodotto denaturato. Conseguenze.

Con la presente circolare si intende comunicare a codeste Strutture territoriali un indirizzo interpretativo reso nell'ambito della trattazione di uno specifico quesito, formulato dall'Unione Petrolifera, volto a conoscere gli effetti prodotti in capo al soggetto abilitato dal riscontro analitico di non conformità di un prodotto denaturato.

Piu' specificamente, l'Unione Petrolifera ha rappresentato che delle aziende associate eseguono in raffineria operazioni di denaturazione di gasolio usato come combustibile per riscaldamento, con pacchetti denaturanti idonei, che successivamente viene accertato quantitativamente e qualitativamente con prelievo di campioni da parte del verificatore.

Qualora, poi, l'operazione di denaturazione effettuata risultasse non conforme perché al di fuori dei margini di tolleranza previsti, l'associazione istante ha richiesto di precisare se debba procedersi al recupero di accisa sul cennato

prodotto, peraltro immesso in consumo e destinato all'impiego per cui è denaturato, ed all'irrogazione della sanzione di cui all'art.50 del D.Lgs. n.504/95.

Al riguardo, occorre in primo luogo richiamare il quadro normativo di riferimento che muove dall'art.24-*bis* del citato D.Lgs. n.504/95 che al comma 1, in materia di denaturazione dei prodotti energetici, ha riservato a determinazioni del Direttore dell'Agenzia delle Dogane il compito di fissare le formule e le modalità di denaturazione dei suindicati prodotti. La disposizione dell'art.24-*bis* ha trovato esecuzione con la Determinazione n.2228/UD del 28.12.2007 e, quanto alla fissazione di margini analitici di tolleranza nella fase transitoria, con la circolare n.35/D del 28.12.2007 che ha ammesso in modo uniforme per tutti i prodotti una tolleranza, sulle previste percentuali di denaturazione, del 10% in più o in meno.

Ciò in analogia a quanto già previsto dalla circolare n.5/D del 17.1.2001 recante le istruzioni per la denaturazione del gasolio usato come combustibile per riscaldamento, in vigore di un'aliquota inferiore a quella prevista per il medesimo prodotto destinato alla carburazione ex art.5, comma 4, del DL n.268/2000 convertito in legge n.354/2000.

Ulteriori istruzioni operative sono contenute, ancora, nelle circolari n.29/D del 4.7.2008 e n.12/D del 29.4.2010.

Così strutturata la disciplina normativa di esecuzione dell'art.24-*bis* del D.Lgs. n.504/95, in considerazione anche del nuovo modello delineato dalla citata Determinazione n.2228/UD che pone in capo al soggetto abilitato la responsabilità del regolare svolgimento delle operazioni presso il proprio deposito, si osserva che l'inosservanza delle prescrizioni dettate per la denaturazione dei prodotti energetici, inclusa la conformità delle sostanze denaturanti alle specifiche quantitative, può integrare un illecito sanzionabile amministrativamente ai sensi dell'art.50, comma 1, del D.Lgs. n.504/95.

Tanto chiarito in ordine alla astratta configurabilità di una violazione amministrativa, si rileva poi, in via generale, che il recupero dell'accisa determina l'insorgenza di un nuovo debito tributario che, pertanto, va suffragata dalla dimostrazione di elementi e fatti costitutivi della maggiore pretesa impositiva.

Nella vicenda ipotizzata, il riscontro della non conformità del prodotto denaturato, motivato dalla non piena corrispondenza delle sostanze denaturanti alle formulazioni previste, non riveste valore presuntivo idoneo, di per sé solo, a fondare l'afferente accertamento tributario di ulteriore accisa dovuta. Valga, a tal proposito, richiamare la circostanza che sui pacchetti denaturanti ritenuti idonei

dall'Agenzia non è richiesta la verifica sistematica all'atto della distribuzione, anteriormente al loro utilizzo.

Piuttosto, ferme restando le fattispecie tipizzate di esigibilità dell'accisa di cui all'art.2, commi 2 e 3, del testo unico approvato con D.Lgs. n.504/95, il venir meno dei presupposti per l'applicazione al prodotto denaturato dell'aliquota fissata per il gasolio per riscaldamento potrebbe sostenersi in caso di comprovate condotte realmente offensive dell'interesse fiscale dello Stato, concretizzanti effettive sottrazioni di gettito tributario.

Tanto chiarito, si invitano codeste Direzioni regionali, interregionali e provinciali a controllare l'osservanza del descritto criterio direttivo da parte dei dipendenti Uffici locali, assicurandone la conformità di comportamento.

*Il Direttore Centrale*

**Ing. Walter De Santis**

*Firma autografa sostituita a mezzo stampa  
ai sensi dell'art.3, comma 2, del D.Lgs. 39/93*