

Prot. *[come da segnatura di protocollo]*

Roma, *[come da segnatura di protocollo]*

CIRCOLARE N. 13 /2025

D.LGS. 26 OTTOBRE 1995, N. 504. TESTO UNICO DELLE DISPOSIZIONI LEGISLATIVE CONCERNENTI LE IMPOSTE SULLA PRODUZIONE E SUI CONSUMI E RELATIVE SANZIONI PENALI E AMMINISTRATIVE. D. LGS. 28 MARZO 2025, N. 43. REVISIONE DELLE DISPOSIZIONI IN MATERIA DI ACCISE. PRIME INDICAZIONI.

Ha trovato pubblicazione nella Gazzetta Ufficiale – *Serie Generale* - n. 79 del 4 aprile 2025 il decreto legislativo 28 marzo 2025, n. 43, rubricato “*Revisione delle disposizioni in materia di accise*” che, in osservanza dei principi e criteri direttivi specifici fissati dalla legge 9 agosto 2023, n. 111, recante «*Delega al Governo per la riforma fiscale*», ha introdotto modifiche sostanziali a talune norme del decreto legislativo 26 ottobre 1995, n. 504 (Testo Unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative, d’ora in poi TUA). Ad esse si affiancano ulteriori disposizioni che intervengono in materia di avvicinamento delle aliquote di accisa sulle benzine e sul gasolio impiegato come carburante e di commercializzazione di tabacchi lavorati e dei prodotti ad essi assimilati e succedanei.

Delle principali novità adottate si passano in rassegna per aree tematiche i tratti essenziali per una pronta cognizione delle stesse, premettendo che le disposizioni del D.Lgs. n. 43/2025 relative alle previsioni del TUA, entrate in vigore, hanno un’efficacia temporale differita al 1° gennaio 2026, salvo il nuovo sistema di qualificazione di soggetto obbligato accreditato (SOAC) di cui si dirà di seguito.

I. MODIFICHE ALLE DISPOSIZIONI DEL D.LGS. N. 504/95 (ART. 1, COMMA 1, D.LGS. N. 43/2025)

I.I. Obbligo di prestazione della cauzione - art. 1, comma 1, lettere c), d) e u)

Al fine di integrarne il contenuto, la **lett. c)** opera una modifica sostitutiva dell’art. 5, comma 3, lett. a), del TUA riguardante l’obbligo di prestazione della cauzione sul deposito gravante sui depositari autorizzati, che garantisce l’Amministrazione finanziaria sia per eventuali ammanchi dei prodotti in giacenza che per la mancata corresponsione dell’imposta sui prodotti immessi in consumo, e relative obbligazioni accessorie (Risoluzione n. 1/D del 10 maggio 2019).

00153 – ROMA, Piazza Mastai, 12
Tel. +39 06 58572882

P.E.C.: dir.accise@pec.adm.gov.it - e-mail: dir.accise@adm.gov.it

La nuova disposizione interviene a:

- specificare il parametro temporale del criterio suppletivo di determinazione della cauzione prestata chiarendo che la stessa non può essere, in ogni caso, inferiore alla media aritmetica degli importi mensili dell'imposta dovuta sulle immissioni in consumo realizzate nei dodici mesi solari precedenti.

Nella concreta operatività del deposito fiscale può realizzarsi l'assorbimento della regola ordinaria di calcolo dell'importo della garanzia (pari al 10 per cento dell'accisa gravante sulla quantità massima di prodotti che possono essere detenuti nell'impianto) da parte del prevalente criterio suppletivo, ora meglio predeterminato nelle modalità di applicazione.

- ascrivere, in via diretta ed autonoma, al depositario autorizzato gli oneri di tempestivo adeguamento della cauzione prestata che non risulti più idonea (entro trenta giorni dalla scadenza del termine entro il quale va versata l'imposta dovuta sulle immissioni che hanno comportato la variazione dell'importo) nonché di immediata comunicazione dell'avvenuto adempimento (entro dieci giorni dalla data dell'adeguamento) all'Ufficio delle dogane;
- rinviare espressamente all'applicazione dell'art. 64 del TUA concernente le norme di chiusura in materia, salvo disposizioni particolari stabilite per i singoli prodotti.

A titolo esemplificativo, nella prima applicazione, il depositario autorizzato il 1° gennaio 2026 dovrà verificare che la cauzione prestata sia adeguata confrontando l'importo con il valore medio dell'imposta dovuta sulle immissioni in consumo (i.c.) mensili effettuate tra il 1° gennaio e il 31 dicembre 2025 (trattasi evidentemente di dodici mensilità). Qualora tale valore medio risulti pari o superiore all'importo della cauzione prestata del 10 per cento, l'esercente procederà ad integrarla entro il 15 febbraio 2026 ed avrà cura di darne informazione all'Ufficio delle dogane entro dieci giorni dalla data di avvenuto adeguamento (ultima data utile 25 febbraio 2026).

A regime, l'applicazione della disposizione di che trattasi comporta che il depositario autorizzato verifichi mensilmente l'importo della cauzione dovuta e, nel caso in cui riscontri variazioni pari o superiori al 10 per cento dell'importo della cauzione prestata, proceda al suo adeguamento nei termini prescritti. Sempre a titolo esemplificativo:

- qualora il valore medio dell'imposta dovuta valutato distintamente nel mese di febbraio 2026 (i.c. dal 1° febbraio 2025 al 31 gennaio 2026), risulti inferiore al 110 per cento dell'importo della cauzione prestata, nessun adeguamento è richiesto;
- nel caso in cui il valore medio dell'imposta dovuta valutato ad aprile 2026 (i.c. dal 1° aprile 2025 al 31 marzo 2026) risulti non inferiore al 110 per cento dell'importo della cauzione prestata, l'esercente procede al suo adeguamento entro il 16 maggio 2026, ossia entro trenta giorni dal 16 aprile 2026, data prevista per il pagamento dell'imposta dovuta sulle immissioni in consumo del mese di marzo (il cui incremento ha evidentemente causato un valore medio dell'imposta dovuta superiore della cauzione prestata di almeno il 10 per

cento); lo stesso esercente avrà cura di darne informazione all'Ufficio delle dogane entro dieci giorni dalla data di avvenuto adeguamento (ultima data utile 26 maggio 2026).

Nel ridisegnare l'obbligo tributario in questione, la novellata lett. a), del comma 3, dell'art.5, non riproduce più il quinto ed il sesto periodo della medesima lett. a) nella formulazione vigente alla data di entrata in vigore del decreto legislativo n. 43/2025, quanto alla possibilità di esonerare i soggetti riconosciuti affidabili e di notoria solvibilità.

Ciò per esigenze di coordinamento dell'attuale regime degli esoneri cauzionali con il subentrante sistema di qualificazione di soggetto obbligato accreditato (SOAC) che, una volta efficace, solo potrà consentire di accedere all'esonero parziale o totale dall'obbligo di prestare la cauzione. Non può configurarsi altra concorrente disciplina che, sovrapponendosi a quella del SOAC e quindi valendo negli stessi settori di attività, attribuisca i medesimi vantaggi ad esercenti pur affidabili e di notoria solvibilità.

Si rinvia, in proposito, a quanto si dirà sull'art. 8 (rubricato "*Disposizioni finali*") del decreto legislativo n. 43/2025.

La **lett. u)** procede alla sostituzione integrale dell'art. 64 del TUA (rubricato "*Prestazione della cauzione*") motivata dalla necessità di assicurare alla disposizione maggiore sistematicità e coerenza con i principi generali che presidiano la materia delle cauzioni.

Dalla sequenza logico-cronologica delle norme contenute nell'art. 64 traspare la *ratio* ordinativa degli obblighi, prioritari ed autonomi, dell'esercente (comma 1) di prestare la cauzione prima dell'inizio dell'attività, ove prevista, nonché di mantenerla in misura adeguata nel corso dell'esercizio dell'impianto o dell'attività autorizzata nel rispetto dei criteri di determinazione dell'importo fissati in via generale o da disposizioni particolari.

Nel caso di inosservanza della prescrizione legale, interviene quindi, in via sostitutiva, l'Agenzia delle dogane e dei monopoli (comma 2) calcolando essa stessa il nuovo importo della cauzione ed intimando al soggetto obbligato di provvedere all'adempimento nel termine disposto, a pena di revoca dell'autorizzazione o della licenza di esercizio.

Da segnalare che la novella dell'art. 64 ha ricompreso anche le autorizzazioni previste dal TUA tra gli atti il cui rilascio è vincolato alla prestazione della cauzione, ove dovuta: è il caso, a titolo meramente ricognitivo, dell'autorizzazione prevista dall'articolo 26-*bis*, comma 1, (soggetti obbligati al pagamento dell'accisa sul gas naturale) e di quella contemplata dall'articolo 53-*bis*, comma 1, (soggetti obbligati al pagamento dell'accisa sull'energia elettrica), in ordine alla prestazione della cauzione sul pagamento (15 per cento dell'accisa annua).

Permane (comma 3) la regola generale secondo cui la cauzione si considera idonea se l'aumento dell'importo si mantiene comunque al di sotto del 10 per cento di quella prestata.

In materia di cauzione per il trasporto, la **lett. d)** apporta una modifica integrativa, a fini sistematici, al comma 4 dell'art. 6 del TUA, trasponendovi la disposizione di cui al comma 435 dell'art. 1 della legge n. 207/2024, in origine relativa ai soli trasferimenti nazionali di tabacchi lavorati e dei prodotti di cui agli art. 62-*quater*.1 e 62-*quater*.2 del TUA, che confluisce quindi, inalterata, nel medesimo TUA.

Richiamando il contenuto della disposizione di rango primario confluita nel TUA, nell'esercizio di tale potestà il sistema delle regole di valutazione della affidabilità e notoria solvibilità viene quindi a completarsi con l'acquisizione di idonee referenze bancarie da parte degli istituti di credito interessati (requisito che viene così generalizzato anche agli altri prodotti sottoposti ad accisa) e con la necessaria verifica della valutazione storica, prospettica e comparativa del rischio di insolvenza dei soggetti richiedenti.

Per lo stringente regime che lo contraddistingue, l'esonero dall'obbligo di prestare la garanzia sulla circolazione di prodotti sottoposti ad accisa in regime sospensivo non rientra tra i benefici collegati al riconoscimento del nuovo *status* di SOAC.

I.II. Soggetto obbligato accreditato (SOAC) - art.1, comma 1, lettere a) ed e)

Nell'ambito del rafforzamento della *compliance* mediante l'attribuzione di maggiori semplificazioni agli operatori economici che maggiormente improntano i propri comportamenti a correttezza e trasparenza e che siano stati riconosciuti affidabili, le **lett. a)** ed **e)** inseriscono nelle disposizioni generali del TUA un gruppo di norme (dall'art. 9-*ter* all'art. 9-*octies*) destinate a comporre la figura del soggetto obbligato accreditato (SOAC), avente carattere esclusivo quanto ad ambito soggettivo di applicazione e settori di attività d'intervento (ricompresi nel Titolo I e nel Titolo II del TUA).

Può farsi riconoscere quale soggetto obbligato accreditato ed avvalersi dei connessi benefici in termini di esonero, parziale od integrale, cauzionale (art. 9-*ter*, comma 2, lett. a) e di specifiche semplificazioni operative e contabili (art. 9-*ter*, comma 2, lett. b), calibrati al livello di affidabilità conseguito (Base, Medio o Avanzato, previo superamento del punteggio minimo previsto):

- l'esercente deposito fiscale (prodotti energetici, prodotti alcolici, tabacchi lavorati);
- la società registrata o il soggetto autorizzato a sostituirla di cui all'art. 21, comma 6, TUA (carbone, lignite e coke);
- il venditore ovvero il soggetto che procede alla fatturazione del gas naturale ai consumatori finali ex art. 26, comma 7, TUA;
- il venditore ovvero il soggetto che procede alla fatturazione di energia elettrica ai consumatori finali ex art. 53, comma 1, TUA.

Ne restano escluse altre tipologie di soggetti obbligati d'accisa, così come gli esercenti operanti in altri settori d'imposta contemplati dal TUA.

Per una pronta cognizione dell'istituto del SOAC si ritiene utile focalizzare l'attenzione sulle prescritte condizioni di ingresso.

Gli operatori ricadenti in una delle posizioni legittimanti sopraelencate, che intendono accedere alla figura di soggetto obbligato accreditato, devono possedere determinati requisiti soggettivi, taluni insiti nella stessa appartenenza a certe categorie di provenienza (ad es., esercenti depositi fiscali prodotti energetici), integranti standard comportamentali che rispondono ai principi fondanti l'assunzione della qualifica di SOAC.

Più specificamente, con riguardo al soggetto istante, si richiede (art. 9-*quater*, comma 1, TUA) che:

- sia in esercizio da almeno cinque anni continuativi in uno dei settori di attività ricompresi nel campo di applicazione del SOAC, decorrenti dalla data di rilascio della licenza o autorizzazione;
- alla data di presentazione della richiesta, non sia stata esercitata nei suoi confronti l'azione penale per le fattispecie di cui all'art. 23, comma 6, TUA (vedi circolare n. 14/D del 4 dicembre 2017) e altresì, nel quinquennio antecedente la richiesta, non risulti destinatario di sentenze, anche non definitive, di condanna oppure di applicazione della pena su richiesta ai sensi del c.p.p., per le fattispecie di cui all'art. 23, comma 6, TUA;
- non sia sottoposto a strumenti di regolazione della crisi e dell'insolvenza ovvero a procedure d'insolvenza e altresì non lo sia stato nell'ultimo quinquennio;
- per le persone giuridiche o società, non risultino provvedimenti sanzionatori emanati ai sensi del D.Lgs. n. 231/2001 per le fattispecie di cui all'art. 23, comma 6, TUA. Tale requisito troverà applicazione dal 1° luglio 2028.

Vale richiamare a tal ultimo proposito l'art. 4 del D.Lgs. n. 141/2024, recante “*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*”, che ha integrato l'art. 25-*sexiesdecies* del D.Lgs. n. 231/2001 (vedi circolare n. 30/2024 del 20 dicembre 2024).

Sempre nel caso di persone giuridiche o società, ancora, le situazioni soggettive riguardanti la sfera penale devono ricorrere in capo alle persone che ne rivestono ruoli apicali (funzioni di rappresentanza, di amministrazione o di direzione), nonché a persone che ne esercitano, anche di fatto, la gestione e il controllo (comma 2).

La riscontrata carenza dei requisiti preliminari determina la manifesta inammissibilità (art. 9-*quinquies*, comma 2, TUA) dell'istanza prodotta, nel rispetto delle garanzie procedurali previste.

Qualora verificato il possesso dei requisiti di ammissione, incardinatosi l'iter procedimentale di accreditamento (termine di conclusione: 120 giorni dalla ricezione dell'istanza), l'organo istruttorio verifica il grado di affidabilità del soggetto istante attraverso una complessiva valutazione tecnico-discrezionale che investe sia (nuovamente) la sfera soggettiva dell'esercente che l'assetto organizzativo-gestionale dell'attività d'impresa. Ciò mediante l'analisi di cinque distinti profili espressamente enucleati dalla disposizione di rango primario (art. 9-*quinquies*, TUA).

Passando ad una sintetica disamina degli stessi, si prende avvio dal profilo di affidabilità afferente il requisito soggettivo del soggetto obbligato istante, vale a dire, la conformità alle prescrizioni fiscali, da comprovare attraverso l'assenza di condotte integranti violazioni, gravi e ripetute, alla disciplina dell'accisa, dell'IVA e dei tributi doganali che abbiano dato luogo alla irrogazione di sanzioni amministrative (art.9-*quinquies*, comma 2, lettera e), TUA)

Diversamente dalle individuate condizioni soggettive afferenti la sfera penale che precludono, direttamente e senza discrezionalità per l'Amministrazione finanziaria, l'ammissione alla qualifica di SOAC, gli illeciti amministrativi non hanno forza ostativa ma incidono sulla definizione del livello di affidabilità della ditta richiedente. Quanto ai richiesti attributi di gravità e reiterazione di tali violazioni, gli stessi costituiscono oggetto di vaglio sulla base dei parametri di commisurazione selezionati dalla fonte primaria medesima (natura; entità; frequenza; dimensioni strutturali; volume d'affari) secondo canoni di proporzionalità.

Parimenti a ciascuno degli altri profili previsti, vengono rimessi al decreto ministeriale di attuazione (art. 9-*octies*, comma 1, TUA) la concreta predeterminazione del precetto così come il punteggio da assegnare al fine del computo del complessivo livello di affidabilità conseguito.

Tuttavia, relativamente al peso rivestito dalla conformità alle prescrizioni fiscali, va tenuto conto che il non aver commesso le richiamate fattispecie di illecito amministrativo identifica uno dei requisiti soggettivi richiesti, ben più a monte, per la stessa istituzione del deposito fiscale di prodotti energetici (art. 23, comma 6, TUA), di prodotti alcolici (art. 28, comma 7-*bis*, TUA), di tabacchi lavorati (DM 22 febbraio 1999, n. 67) ossia per il riconoscimento della qualifica, di base, di depositario autorizzato.

Rilevato che, seppur settorialmente e per determinate tipologie di impianti (circolare n. 38/2021 del 15 novembre 2021; Determinazione direttoriale prot. 426358/RU) sono già conosciuti al sistema delle accise (art. 1, commi 1077 e 1128, della legge n. 178/2020) i profili di affidabilità incentrati su aspetti organizzativo-gestionali di cui il soggetto istante deve essere dotato vertono su (art.9-*quinquies*, comma 2, lettera a), b), c), d), TUA):

- la professionalità, con riguardo alla quale il soggetto istante deve tra l'altro comprovare, attraverso la pregressa esperienza, il possesso di capacità tecniche adeguate al livello di operazioni usualmente svolte nell'esercizio degli impianti di prodotti sottoposti ad accisa;
- l'organizzazione aziendale, nel cui ambito risultano essenziali anche la funzionalità dell'impianto, la disponibilità di struttura logistica per la movimentazione dei prodotti, la distribuzione dei ruoli e delle responsabilità gestorie, la dotazione di sistemi elettronici per il colloquio telematico con l'Agenzia e di contabilizzazione dei prodotti;
- la solvibilità finanziaria, che va rapportata allo specifico settore di attività condotta ed alla sostenibilità del piano industriale predisposto per la gestione dell'impianto/esercizio ivi compresa la copertura dei costi di approvvigionamento;
- la filiera di approvvigionamento, la quale viene ad assumere autonomo rilievo per la forte incidenza, sulla valutazione complessiva, dell'affidabilità fiscale della catena dei fornitori dei prodotti e dei cessionari intermedi.

I predetti cinque profili di affidabilità sono riferiti al periodo temporale che intercorre tra il quinquennio antecedente la data di presentazione dell'istanza e la data di conclusione dell'istruttoria, con facoltà per l'Agenzia di eseguire sopralluoghi presso i luoghi di svolgimento dell'attività d'impresa (art. 9-*quinquies*, comma 3, TUA).

Il provvedimento di riconoscimento della qualifica di soggetto obbligato accreditato ha un'efficacia temporale di quattro anni salvo che l'attività di monitoraggio (art. 9-*septies*, TUA), conseguente all'instaurarsi di una relazione privilegiata con l'Amministrazione finanziaria, rilevi il venir meno dei requisiti preliminari di ammissione o dei profili di affidabilità oppure la modifica del livello legato al punteggio numerico sintetico conseguito.

Le condizioni richieste in capo al soggetto istante devono sussistere al momento del conseguimento del rilascio del provvedimento di accreditamento ed essere mantenute nel corso del quadriennio di efficacia dello stesso, permanendo all'Agenzia delle dogane e dei monopoli la titolarità a verificarne, in qualsiasi momento, il costante possesso nel tempo.

Per le caratteristiche stesse e le modalità di esercizio della specifica attività svolta dal SOAC, l'azione di continuo monitoraggio dell'impianto e degli adempimenti prescritti nonché di riscontro del perdurare dei profili di affidabilità è espressione del più ampio potere di vigilanza dell'Amministrazione finanziaria, attesa anche la necessaria convergenza della posizione di soggetto accreditato su quella, originaria, di soggetto obbligato al pagamento dell'accisa.

Secondo l'incidenza delle sopravvenute variazioni dei requisiti iniziali, accertati anche sulla base delle informazioni e dei documenti che il soggetto obbligato accreditato è tenuto a fornire su richiesta dell'organo di vigilanza, l'Agenzia procede nelle forme di rito all'adozione di un provvedimento di revoca della qualifica di SOAC o, in luogo di essa, di riforma dell'atto

emesso con riduzione del livello di affidabilità già riconosciuto (ad es., da Avanzato a Medio) e connessa rimodulazione dei benefici accordabili (art. 9-*septies*, comma 2, TUA).

Ad esempio, al realizzarsi di tali circostanze, il soggetto interessato che avesse beneficiato dell'esonero cauzionale, integrale o parziale, è tenuto a prestare la cauzione dovuta o ad adeguarla, rispettivamente, entro quindici giorni (revoca) o entro trenta giorni (riforma) dalla notifica del relativo provvedimento (art. 9-*septies*, comma 4, TUA).

Tanto delineato in ordine agli aspetti essenziali del SOAC, merita approfondire sin da adesso gli effetti della relazione di sostituzione (l'una disciplina viene estinta; l'altra subentra integralmente) intercorrente tra l'attuale regime di esonero cauzionale di cui agli artt. 5, comma 3, lett. a), 21, comma 7, 26, comma 11, e 53, comma 6, del TUA (nella formulazione vigente alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 43/2025) e quello futuro riveniente dal corpo di norme che vanno dall'art. 9-*ter* all'art.9-*septies* del TUA, giusto quanto previsto dall'art. 8 del D.Lgs. n. 43/2025 in ordine alla gestione della fase transitoria.

Dal combinato disposto del comma 1, dell'art. 9-*octies*, del TUA (che già trova applicazione ai sensi dell'art. 8, comma 2, del D.Lgs. n. 43/2025) con il comma 3 del medesimo art. 8 del D.Lgs. n. 43/2025 emerge che le disposizioni di cui agli articoli che vanno dal 9-*ter* al 9-*septies*, su cui poggia l'istituto del SOAC, saranno efficaci a decorrere dalla data di entrata in vigore dell'emanando decreto ministeriale che ne fisserà le modalità di attuazione.

Fino alla predetta data che darà concreta esistenza al nuovo sistema di qualificazione, continuano a valere le sopraindicate disposizioni di cui agli artt. 5, comma 3, lett. a), 21, comma 7, 26, comma 11, e 53, comma 6, del TUA (nella formulazione vigente alla data di entrata in vigore del D.Lgs. n. 43/2025) su cui fondano i provvedimenti di esonero dall'obbligo di prestazione della cauzione emessi a favore dei soggetti riconosciuti affidabili e di notoria solvibilità (art. 8, comma 4, D.Lgs. n. 43/2025).

Di più, una volta adottato il decreto ministeriale di attuazione, viene disposta (art. 8, comma 6, D.Lgs. n. 43/2025) l'ultrattività dei suddetti provvedimenti di esonero cauzionale fino al sessantesimo giorno successivo alla data di entrata in vigore delle sue disposizioni, termine oltre il quale decadono per espressa previsione di legge. Ciò sempre al fine di un graduale passaggio dal previgente al nuovo regime evitando interruzioni *ex abrupto* dell'efficacia dei provvedimenti in essere nelle more dell'avvio del nuovo sistema di accreditamento.

Viene previsto (art. 8, comma 6, D.Lgs. n. 43/2025), ancora, che se i soggetti riconosciuti affidabili e di notoria solvibilità presentano l'istanza per l'attribuzione della qualifica di SOAC nel predetto periodo di 60 giorni i provvedimenti di esonero cauzionale in precedenza rilasciati si mantengono validi ed efficaci fino al sessantesimo giorno successivo alla data di conclusione dell'istruttoria (nella formula più ampia, 60+120+60 giorni, decorrenti dalla data di entrata in vigore del decreto ministeriale di attuazione). Si favorisce così, sempreché sia riscontrata la

sussistenza dei presupposti applicativi, la continuità delle situazioni giuridiche di vantaggio di cui risultino beneficiari i soggetti istanti.

Nel caso in cui le risultanze istruttorie conducano ad un provvedimento motivato di rigetto dell'istanza di accreditamento, il soggetto obbligato d'accisa è tenuto a prestare integralmente la cauzione nella misura prevista e nel termine di trenta giorni (art. 64, comma 1, TUA) dalla notifica del provvedimento. Nell'ipotesi di accoglimento dell'istanza ma con attribuzione del livello di affidabilità Base o Medio, il soggetto obbligato d'accisa già beneficiario dell'esonero cauzionale integrale parimenti procede quanto alla prestazione della cauzione parziale, nella misura percentuale dell'importo dovuto (rispettivamente, 70 per cento; 50 per cento).

Come illustrato in premessa, entrato in vigore il decreto ministeriale che fisserà le modalità di attuazione (art. 9-*octies*, comma 1, TUA) dell'istituto, il SOAC potrà avvalersi del beneficio riguardante l'esonero, parziale od integrale, dall'obbligo di prestare la cauzione, in tal modo reso attivabile. Tra i casi previsti, costituisce novità la possibilità di richiedere l'esonero dall'obbligo di prestare la cauzione per il ritiro dei contrassegni fiscali destinati ad essere applicati su recipienti contenenti prodotti alcolici ex art. 13, comma 5, del TUA.

Altre facilitazioni inerenti le forme di tenuta dei registri, anche in modalità esclusivamente telematica, saranno attivabili con l'adozione di altro specifico decreto ministeriale di individuazione (art. 9-*octies*, comma 2, TUA) che potrà selezionare ulteriori semplificazioni operative e contabili tra quelle legislativamente predeterminate da riconoscere ai SOAC. Di esse vale richiamare, sempre in materia di prodotti alcolici, la contabilizzazione dei contrassegni fiscali per le bevande alcoliche danneggiati o inutilizzabili e l'estensione fino ad un massimo di ventiquattro mesi del termine per l'applicazione degli stessi.

I.III. Disciplina dell'accisa sul gas naturale e sull'energia elettrica - art.1, comma 1, lettere g) ed h) nonché lettere m), n), o) e p)

Relativamente ai settori di accisa del gas naturale e dell'energia elettrica, per un verso, le **lett. g) e h)** riscrivono l'art. 26 del TUA ed inseriscono nuove disposizioni (artt. da 26-*bis* a 26-*quinqies*) in modo da consolidare e dare maggiore organicità alla struttura dell'imposta; per l'altro, simmetricamente, le lett. da **m) a p)**, rivedono gli artt. da 52 a 56 del TUA ed introducono ulteriori previsioni (artt. 56-*bis* e 56-*ter*).

Tra i più rilevanti elementi di innovazione si segnalano in particolare:

- con specifico riguardo all'accisa sul gas naturale destinato alla combustione, viene prevista una nuova qualificazione delle destinazioni d'uso del prodotto che determinano l'applicazione delle distinte aliquote. Le attuali qualificazioni di aliquote per combustione per "*usi civili*" e per "*usi industriali*" saranno, infatti, rispettivamente sostituite da quelle per "*usi domestici*" e per "*usi non domestici*" che assicurano una precisa individuazione dei relativi ambiti di operatività. A titolo esemplificativo, è considerato uso domestico l'impiego di gas naturale destinato alla combustione in unità immobiliari aventi funzione abitativa, nei locali

di uffici pubblici, nonché al riempimento dei serbatoi di veicoli mediante impianti derivati dalla rete di distribuzione del medesimo gas a servizio degli immobili aventi titolo.

Tale distinzione, dettagliata nei nuovi commi 4 e 5 dell'art. 26, unitamente alla espressa disciplina delle ipotesi in cui il gas naturale viene destinato ad un "uso promiscuo" ovvero utilizzato contestualmente in impieghi, con esclusione dell'uso per autotrazione, a differente trattamento (applicazione di distinte aliquote di accisa; esenzione; non sottoposizione ad accisa) e fornito presso un unico punto di riconsegna (PDR), contenuta nel comma 6 del medesimo articolo, consentirà di dirimere le molteplici difficoltà interpretative manifestate nel corso degli anni circa la corretta applicazione dell'accisa in relazione all'effettiva destinazione d'uso. Analoga disposizione sull'uso promiscuo è prevista dall'art. 52, comma 4, del TUA quanto all'utilizzo di energia elettrica.

Correlativamente vengono inoltre modificate le denominazioni delle aliquote di accisa sul gas naturale di cui all'Allegato I al TUA;

- si introduce il nuovo art. 26-*bis* contenente la disciplina dettagliata del procedimento di rilascio dell'autorizzazione ad operare come soggetto venditore (prima previsto nel comma 10 dell'art. 26) nel quale viene inserito, tra i requisiti necessari per ottenerne il conseguimento, il possesso dell'abilitazione di cui al D.Lgs. n. 164/2000, ove richiesta, la cui carenza costituisce causa di diniego del provvedimento favorevole o di revoca dell'autorizzazione, se già rilasciata (comma 4, art. 26-*bis*).

Analogamente, anche per quanto concerne il settore di accisa dell'energia elettrica, nel riformulato art. 53-*bis* (rubricato "*Rilascio dell'autorizzazione o della licenza di esercizio*") con riguardo ai soggetti obbligati venditori viene previsto (comma 5), come requisito necessario per ottenere l'autorizzazione, il possesso dell'abilitazione alla vendita rilasciata dal Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica ai sensi della legge n. 124/2017, ove richiesta; la carenza del predetto atto costituisce causa di diniego del provvedimento favorevole di questa Agenzia o di revoca dell'autorizzazione, se già rilasciata;

- per entrambi i settori di accisa (art. 26-*bis*, comma 1, e art. 53-*bis*, comma 1) si dispone una rimodulazione dell'importo della cauzione che, in fase di avvio dell'attività, dovrà essere versata in misura pari al 15 per cento dell'accisa annua dovuta, calcolata in base ai dati comunicati dal soggetto nella denuncia e a quelli in possesso dell'Agenzia, anziché di un dodicesimo come attualmente previsto;
- per quanto concerne l'accertamento e la liquidazione dell'accisa (art. 26-*ter* e art. 55), i soggetti obbligati che fatturano gas naturale ed energia elettrica ai consumatori finali, dal 2026 saranno tenuti a presentare, entro la fine dei mesi di settembre e marzo di ciascun anno, dichiarazioni di consumo semestrali, anziché annuali, contenenti gli elementi necessari per determinare il debito di imposta relativo al semestre solare di riferimento

(decorrenti rispettivamente dal primo giorno dei mesi di gennaio e di luglio di ciascun anno).

Anche i soggetti obbligati titolari di officina di produzione che consumano energia elettrica per uso proprio saranno tenuti a presentare le due dichiarazioni di consumo con cadenza semestrale, entro la fine dei mesi di settembre e marzo di ciascun anno;

- per ambedue i settori di imposta viene profondamente innovato il sistema di versamento dell'accisa prevedendo il pagamento di ratei di accisa, da versare mensilmente, determinati sulla base dei quantitativi di gas naturale e di energia elettrica venduti (come indicati nelle bollette di pagamento o nelle fatture emesse nel mese solare immediatamente precedente) o autoconsumati mese per mese, in luogo dell'attuale sistema basato sul versamento di ratei di acconto costanti determinati in base all'imposta dovuta nell'anno precedente, e successivo congruaglio.

Nel passaggio al nuovo sistema, il versamento da eseguire nel mese di gennaio 2026 dovrà avere importo corrispondente alla rata relativa al mese di dicembre 2025 calcolata con il sistema attuale, come espressamente previsto dal comma 1 dell'art. 6 del D.Lgs. n. 43/2025. Per i soggetti obbligati titolari di officine di produzione di energia elettrica che includono usi propri, ciascun versamento corrisponderà all'accisa dovuta sui quantitativi consumati per uso proprio nel mese precedente;

- i termini di scadenza entro cui devono essere effettuati i versamenti dell'accisa vengono allineati per entrambi i settori di accisa ovvero entro la fine di ogni singolo mese;
- in materia di adeguamento della cauzione risultante non idonea (art. 26-ter, comma 9, e art. 55, comma 11), sui soggetti obbligati incombono in via diretta ed autonoma gli oneri di adeguarne l'importo entro il primo mese successivo al trimestre di riferimento in modo che la cauzione risulti sempre non inferiore alla media aritmetica dell'accisa dovuta nei tre mesi precedenti, nonché di darne informazione all'Agenzia entro dieci giorni dalla data di effettuazione dell'adeguamento. L'Agenzia può comunque intervenire a rideterminare l'importo della cauzione sulla base dei dati in suo possesso; trova applicazione l'art. 64 del TUA.

Viene altresì previsto (art. 26-ter, comma 10, e art. 55, comma 12) un criterio di rideterminazione aggravata dell'importo, maggiorato e con effetto prolungato nei sei mesi solari successivi, della cauzione da prestare nei casi in cui la garanzia sia stata escussa a seguito di mancato pagamento dell'accisa da parte del soggetto obbligato ed al ricorrere di prefissate condizioni.

Posto che anche in tali circostanze trova applicazione l'art. 64 (comma 2) del TUA, il descritto trattamento peggiorativo trova applicazione riguardo ai soggetti obbligati che, nel trimestre precedente alla data di escussione della cauzione, abbiano maturato un debito d'accisa che, non tenendo conto delle somme eventualmente iscritte a ruolo, sia superiore al doppio della cauzione escussa.

Al verificarsi di tale condizione la cauzione dovrà essere rideterminata dall'Ufficio delle dogane competente in misura pari al debito d'accisa predetto.

Ad esempio, ipotizzando che la cauzione versata ed escussa sia pari a 500€, che sia stata iscritta a ruolo una somma pari a 500€ e che il debito d'accisa maturato sia pari a 2000€ avremo che:

$2000€ - 500€ = 1500€$ e quindi la cauzione maggiorata (da mantenere per i sei mesi successivi) sarà pari a 1500€¹;

- per entrambi i settori di accisa (art. 26-ter, comma 11, e art. 55, comma 13), si dispone che i venditori che fatturano il gas naturale ed energia elettrica ai consumatori finali hanno l'obbligo di comunicare, entro la fine di ciascun mese solare ed esclusivamente in forma telematica, i dati sui quantitativi di prodotto fatturati nel mese precedente, ripartiti per destinazione d'uso. Trattasi di previsioni contenenti un obbligo di comunicazione già conosciuto al sistema delle accise per effetto della disposizione, di medesimo tenore, di cui all'art. 12, comma 1, lett. b), del D.L. n.124/2019 convertito, con modificazioni, in Legge n. 157/2019, adottata per contrastare fenomeni evasivi nel settore del gas naturale e dell'energia elettrica.

L'obbligo viene ora assorbito e consolidato all'interno del procedimento tipico di attuazione dell'accisa nei due settori interessati di cui integra una specifica fase strumentale all'attività di vigilanza fiscale sulla congruità dei pagamenti dei ratei mensili, che si sviluppa in parallelo alle distinte fasi di accertamento e di liquidazione dell'imposta fondate sulle dichiarazioni di consumo semestrali;

- disposizioni particolari (art. 26-quater e art. 56-bis) per i soggetti che effettuano vettoriamiento o distribuzione del gas naturale (obblighi di comunicazione di avvio attività e di dichiarazione annuale riepilogativa dei quantitativi trasportati); per i soggetti che effettuano estrazione, stoccaggio e rigassificazione (obbligo di comunicazione di avvio attività); per i soggetti che svolgono attività di vettoriamiento o distribuzione di energia elettrica (obblighi di comunicazione di avvio attività e di dichiarazione annuale riepilogativa dei quantitativi trasportati); per i soggetti che producono energia elettrica con cessione totale alla rete di trasmissione o distribuzione (obbligo di comunicazione di avvio attività), fatti salvi i casi eccezionali.

Con specifiche determinazioni del Direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli ex

¹ $D_{acc} - I_{ruolo} > 2C_{esc} \rightarrow C_{ridet} = D_{acc}$;

dove:

D_{acc} è il debito d'accisa maturato nel trimestre precedente all'escussione della cauzione versata;

I_{ruolo} è l'importo iscritto a ruolo;

C_{esc} è la cauzione escussa;

C_{ridet} è la cauzione rideterminata in aumento da mantenere per i sei mesi successivi

artt. 26-*ter*, comma 13, e 55, comma 14, del TUA, verranno stabiliti i modelli delle dichiarazioni semestrali e gli elementi specifici da indicare nonché il contenuto specifico dei modelli delle comunicazioni mensili dei quantitativi fatturati nel mese precedente, distinti per destinazione d'uso, che i soggetti obbligati venditori operanti nei settori di accisa del gas naturale e dell'energia elettrica sono tenuti a presentare.

Riguardo, infine, ai soggetti venditori che fatturano il gas naturale e l'energia elettrica ai consumatori finali vengono altresì previsti:

- ex artt. 26-*bis*, comma 5, e 53-*bis*, comma 7, del TUA, appositi meccanismi di scambio di informazioni tra il MASE e questa Agenzia, per l'adozione dei provvedimenti di rispettiva competenza;
- ex artt. 26-*bis*, comma 6, e 53-*bis*, comma 8, del TUA, la messa a disposizione dell'Agenzia, a fini di controllo del regolare versamento dell'accisa, dei dati sui volumi aggregati mensili di prodotto da parte dell'Autorità di regolazione per energia reti e ambiente (ARERA);
- ex artt. 26-*ter*, comma 14, e 55, comma 15, del TUA, l'adozione di determinazioni del Direttore dell'Agenzia delle entrate e del Direttore dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli per fissare modalità di scambio di informazioni sui dati aggregati relativi alle fatture emesse dai soggetti obbligati di accisa.

I.IV. Ritardato pagamento dell'accisa o delle imposte di consumo - art. 1, comma 1, lettera b)

La **lett. b)**, al n. 2), in materia di interessi dovuti per ritardato pagamento dell'imposta, apporta una modifica sostitutiva al quinto periodo, comma 4, dell'art. 3 del TUA aggiornando il richiamo riferito alla misura degli stessi pari al tasso di cui all'art. 46 dell'allegato 1 al decreto legislativo 26 settembre 2024, n. 141, stabilito per il pagamento dilazionato dei diritti doganali previsti dalla normativa nazionale.

Appare utile rammentare che l'art. 46 delle Disposizioni nazionali complementari al codice doganale dell'Unione individua un meccanismo di determinazione del predetto tasso affine a quello previgente ma con alcune modificazioni (parametro di riferimento legato al tasso di interesse di credito applicato dalla Banca centrale europea alle sue principali operazioni di rifinanziamento; rilevazione semestrale; fissazione soglia minima). Si fa rinvio alla circolare n. 20/2024 del 4 ottobre 2024, prot. n. 618393/RU, della Direzione Dogane.

La modifica ha effetto per i prodotti sottoposti ad accisa nonché per quelli sottoposti ad imposte di consumo di cui al Titolo III, giusto rinvio contenuto nell'art. 61, comma 1, lett. g), del TUA. In particolare, per quanto concerne la disciplina dei tabacchi lavorati, dei prodotti liquidi da inalazione e degli altri prodotti soggetti a imposta di consumo, la novella impatta sulle attività di liquidazione e accertamento dell'accisa e dell'imposta di consumo disciplinate, per i tabacchi lavorati, dall'art. 39-*decies*, comma 2, del TUA e dall'art. 10, comma 3, del decreto ministeriale 22 febbraio 1999 n. 67; per i prodotti liquidi da inalazione, dal comma 4, dell'art.

62-*quater* del TUA che rimanda all'art. 7, comma 3, della D.D. prot. n. 83685 del 18 marzo 2021; per i prodotti accessori ai tabacchi da fumo dal comma 5, dell'art. 62-*quinquies* del TUA che rinvia agli artt. 5 e 6 della D.D. prot. n. 242266 del 31 dicembre 2019.

I.V. Esercizi di vendita di prodotti alcolici - art. 1, comma 1, lettera i) nonché art. 7, comma 1, lettera b)

La **lett. i)** opera una parziale rivisitazione dell'art. 29 del TUA avente l'obiettivo di una forte semplificazione degli adempimenti tributari afferenti agli esercizi di vendita di prodotti alcolici ad accisa assolta, tanto pregnante da essere ora menzionati nella rubrica del medesimo articolo.

Più specificamente, per gli esercizi di vendita e/o somministrazione di bevande alcoliche (a titolo meramente esemplificativo e non esaustivo, bar, enoteche, pizzerie, ristoranti, pub, alberghi, locande, supermercati, altri esercizi commerciali del settore alimentare) viene superato l'attuale regime che prevede obblighi di denuncia di esercizio e di munirsi della conseguente licenza fiscale rilasciata dall'Ufficio delle dogane, previo assolvimento dell'imposta di bollo, la cui preventiva acquisizione ha abilitato l'esercente allo svolgimento di attività fiscalmente rilevanti.

La novella intervenuta comporta che:

- per gli operatori che intendono esercitare la vendita di prodotti alcolici assoggettati al contrassegno fiscale (come i liquori, acquaviti, bevande contenenti alcole, vini alcolizzati e liquorosi, vini aromatizzati, ecc..) e di birra, l'adempimento fiscale è assolto e si esaurisce con la già prevista comunicazione di avvio delle attività da presentare allo Sportello unico per le attività produttive (SUAP).

Pertanto, l'unica comunicazione presentata al SUAP tiene luogo della denuncia di esercizio e della licenza fiscale (art. 29, comma 2-*bis*, TUA). Sarà cura poi del SUAP trasmettere la stessa all'Ufficio delle dogane.

A coordinamento degli effetti procurati dalla nuova misura, l'art. 7, comma 1, lett. b), del D.Lgs. n. 43/2025 si premura di aggiornare la presupposta disciplina amministrativa e, in specie, il punto 29 della tabella A, Sezione I - Attività Commerciali e assimilabili - allegata al decreto legislativo 25 novembre 2016, n. 222. In proposito:

- nella colonna "*CONCENTRAZIONE DI REGIMI AMMINISTRATIVI*", viene precisato che la comunicazione produce effetto ai sensi del TUA e deve essere trasmessa all'Agenzia delle dogane e dei monopoli;
- nella colonna "*RIFERIMENTI NORMATIVI*", è eliminato il riferimento all'articolo 63, il quale dispone per l'appunto l'obbligo di licenza di esercizio che ora si va ad eliminare.

- gli esercenti la vendita al dettaglio di altre bevande alcoliche (ad es. vino, bevande fermentate diverse da vino e da birra) così come, laddove non diversamente disposto da norme di esecuzione del TUA, di prodotti di diversa natura contenenti alcole (ad es. prodotti finiti di profumeria alcolica condizionati) restano esonerati da ogni adempimento tributario.
- solo per gli esercenti che intendono commercializzare in altro Stato membro bevande alcoliche assoggettate ad accisa ai sensi dell'art. 9-*bis* del TUA o nello Stato prodotti già immessi in consumo in altro Stato membro ex art. 10 del TUA permane il vigente regime di denuncia di esercizio e licenza fiscale (art. 29, comma 2, TUA).

Ciò in osservanza dei vincoli di circolazione unionale degli stessi e per consentire il concreto svolgimento dell'attività economica, dovendo ricorrere alle figure, nel primo caso, di speditore certificato (art. 9-*bis* TUA) e, nella seconda ipotesi, di destinatario certificato (art. 8-*bis* TUA) il quale ultimo presuppone, a monte, il possesso dell'autorizzazione ad operare come depositario autorizzato (art. 5 TUA) o destinatario registrato (art. 8 TUA) e quindi, a propria volta, che l'esercente sia intestatario di licenza fiscale (circolare n. 3/2023 del 3 febbraio 2023).

Non ultima, su altro versante, merita di essere segnalata la modifica apportata alla lett. b) del comma 3 dell'art. 29 del TUA che ha ampliato da 20 litri a 50 litri la soglia entro la quale non vi è obbligo di denuncia, all'Ufficio delle dogane, della detenzione di alcole non denaturato, bevande alcoliche e di altri determinati prodotti.

I.VI. Produzione di alcole etilico da processi di dealcolazione - art.1, comma 1, lett. l)

La **lett. l)** inserisce nel TUA l'art. 33-*ter* avente la *ratio* di introdurre un regime che, semplificando le norme sull'assetto dell'impianto di produzione di alcole etilico nonché sulle modalità di accertamento e contabilizzazione dello stesso, consenta anche agli esercenti cantine e stabilimenti di produzione di vino e di prodotti intermedi di realizzare processi di dealcolazione di prodotti vitivinicoli, atteso che dagli stessi si ottiene direttamente, come sottoprodotto, alcole etilico per il quale sorge l'obbligazione tributaria ed il debito di accisa non è stato assolto.

La sopravvenuta coesistenza nell'ambito del settore d'accisa del vino (aliquota di accisa: zero euro) di attività ricadente, sebbene quanto al solo sottoprodotto ottenuto, nel distinto settore dell'alcole etilico (aliquota di accisa: 1.035,52 €/hl anidro, quindi, ad elevata pericolosità fiscale) è resa possibile da:

- la ridotta quantità di alcole prodotta ammessa, rapportata al predeterminato (comma 1) limite di produzione di vino dealcolato pari a meno di 1.000 ettolitri all'anno (ex art. 37, comma 1, TUA);
- l'osservanza di misure minime di controllo della produzione disposte (art. 33, commi 1, 4

e 7, TUA) a tutela dell'interesse fiscale, rientranti queste ultime tra gli obblighi ordinariamente propri degli esercenti produttori di alcole etilico.

Del regime impositivo semplificato nei termini sopraindicati, la cui concreta definizione è rimessa all'adozione di un decreto interministeriale (Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste), potranno ovviamente avvalersi oltreché gli esercenti cantine e stabilimenti di produzione di vino e di prodotti intermedi anche gli esercenti distillerie che, per la qualificazione di depositari autorizzati rivestita (art. 28, comma 1, lett. a, n.1, del TUA) non sottostanno a massimali di produzione.

Per questi ultimi impianti, già qualificati come depositi fiscali di produzione di prodotti alcolici a seguito di distillazione, la produzione di alcole etilico a partire dalla flemma ottenuta dal processo di dealcolazione può essere effettuata anche nelle more della definizione del predetto decreto interministeriale, previa denuncia all'UD competente delle modifiche impiantistiche necessarie per la nuova tipologia di lavorazione.

La produzione di alcole etilico da vino sarà effettuata nel rispetto delle prescrizioni impartite dal medesimo UD e ferme restando le consolidate modalità di accertamento dell'alcole etilico prodotto.

Anche l'art. 33-ter di che trattasi, come gli altri interventi che vanno ad incidere su singole disposizioni del TUA, è entrato in vigore ma l'efficacia è differita al 1° gennaio 2026 previa fissazione delle norme di esecuzione ad opera del predetto decreto interministeriale.

I.VII. Imposizione sugli oli lubrificanti, sui bitumi di petrolio ed altri prodotti – art.1, comma 1, lettera r)

In materia di imposizione sugli oli lubrificanti, sui bitumi di petrolio e su altri prodotti, la **lett. r)** procede ad un'integrale sostituzione dell'art. 62 del TUA operando una ragionata ricollocazione testuale delle disposizioni di cui si compone la vigente formulazione al fine di una maggiore organicità e chiarezza dei precetti.

Fatto presente che la struttura dell'imposta non armonizzata resta immutata, si illustrano di seguito le novità più rilevanti:

- una più evidente parificazione del regime impositivo degli oli lubrificanti e dei bitumi, da una parte, e dei c.d. prodotti succedanei, dall'altra (commi 1 e 2);
- la specificazione dei criteri di liquidazione dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti e sui bitumi contenuti nelle preparazioni lubrificanti e nelle altre merci definitivamente importate o di provenienza unionale, applicata limitatamente al quantitativo effettivamente presente e in base all'aliquota normale prevista dall'Allegato I (comma 3);

- l'eliminazione del richiamo alle provviste di bordo di aerei o navi simmetricamente alla loro avvenuta espunzione dalle Disposizioni nazionali complementari al codice doganale dell'Unione di cui al D.Lgs. n. 141/2024, di abrogazione del TULD. Il trattamento esente da imposta di consumo sugli oli lubrificanti riforniti per i suddetti impieghi continua a trovare la base giuridica nel nuovo, specifico, comma 4 dell'art. 62 del TUA e vale negli stessi ambiti previsti per i prodotti energetici ai sensi dei punti 2 (navigazione aerea) e 3 (navigazione marittima) della Tabella A allegata al TUA, ora espressamente richiamati;
- la distinta riproduzione dei casi in cui l'imposta di consumo non trova applicazione rispettivamente sui bitumi e sugli oli lubrificanti, confermando le destinazioni d'uso già beneficiarie del trattamento di favore (comma 5);
- una forte semplificazione dell'obbligo di contabilizzazione dei prodotti lubrificanti, aprendo alla possibilità per gli esercenti di assolvere lo stesso mediante la tenuta delle contabilità in forma aggregata di prodotti sottoposti al medesimo trattamento tributario e considerati omogenei (comma 7).

Atteso che tale modalità di rendicontazione è finalizzata alla determinazione delle giacenze fiscalmente rilevanti e costituisce oggetto di riscontro in sede di esecuzione dei previsti inventari periodici sui prodotti lubrificanti, la tenuta delle contabilità in forma aggregata è subordinata a preventiva approvazione dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli. Sarà cura delle norme di attuazione identificare, per quanto qui interessa, i criteri di omogeneizzazione dei prodotti lubrificanti pregiudiziali alla concreta attivazione della misura di semplificazione.

I.VIII. Autorizzazioni alla vendita al dettaglio di prodotti liquidi da inalazione e di aromi ai sensi dell'articolo 62-*quater* del TUA - durata titolo autorizzatorio - art.1, comma 1, lettera s) e art. 6, comma 5

La **lett. s)** ha inserito, all'articolo 62-*quater* del TUA, il comma 5-*ter* a tenore del quale *“Per i soggetti che gestiscono gli esercizi di vicinato, farmacie e parafarmacie di cui al comma 5-bis, l'autorizzazione alla vendita dei prodotti da inalazione senza combustione di cui al comma 1-bis ha durata pari a quattro anni con possibilità di rinnovo.”*.

Come è noto, il citato articolo 62-*quater*, al comma 5-*bis*, prevede che, con determinazione del Direttore dell'Agenzia, sono stabiliti, per gli esercizi di vicinato, farmacie e parafarmacie, le modalità e i requisiti per l'autorizzazione alla commercializzazione dei prodotti liquidi da inalazione (di seguito p.l.i.) e degli aromi.

Con determinazione direttoriale del 29 marzo 2021 prot. n. 92923/RU del Direttore dell'Agenzia si è provveduto a fornire, in coerenza con i superiori principi generali, la relativa disciplina di dettaglio, prevedendo, tra l'altro, una durata del titolo autorizzatorio pari a due anni, in analogia a quanto previsto per le autorizzazioni alla vendita di generi di monopolio a mezzo di patentino, ai sensi dell'articolo 54 del decreto del Presidente della Repubblica 14

ottobre 1958, n. 1074.

La previsione espressa *ex lege* della durata dell'autorizzazione pari a quattro anni determina un più elevato grado di semplificazione amministrativa dei rapporti tra i titolari di autorizzazione e l'Agenzia e una riduzione dei costi amministrativi connessi alla gestione delle autorizzazioni.

Ai sensi dell'articolo 8, comma 1, del D.Lgs. n. 43/2025, la disposizione suindicata ha effetto a decorrere dal 1° gennaio 2026. Pertanto, da tale data, le autorizzazioni della specie dovranno essere rilasciate per la durata di quattro anni, anziché due anni come attualmente previsto.

Per quanto riguarda gli ulteriori aspetti, si evidenzia che restano ferme le disposizioni emanate con la su citata determinazione direttoriale prot. n. 92923/RU del 29 marzo 2021, ad eccezione, ovviamente, di quanto indicato dall'articolo 4, comma 4, in merito alla durata biennale dell'autorizzazione, poiché incompatibile con la disposizione di rango primario introdotta.

Da ultimo, si precisa che, per quanto riguarda le autorizzazioni in corso di validità alla data del 1° gennaio 2026, l'articolo 6, comma 5, del D.Lgs. n. 43/2025 ha previsto che il termine di scadenza è differito di due anni.

Anche per queste fattispecie, il successivo articolo 8, comma 1, del decreto in esame prevede che le disposizioni suindicate abbiano effetto a decorrere dal 1° gennaio 2026. Pertanto, in sede di controllo si deve tener conto dell'automatica estensione del periodo di validità dei titoli autorizzatori.

Si richiama, altresì, la circolare n. 7/2023 del 24 febbraio 2023, prot. n. 111670/RU, con cui è stata disciplinata l'autorizzazione alla vendita di p.l.i. e aromi aventi durata inferiore al biennio.

A tale riguardo si specifica che, in ragione dell'intervenuta modifica legislativa, con effetto dal 1° gennaio 2026, è da intendersi temporanea l'autorizzazione rilasciata per un periodo inferiore alla durata di quattro anni. Per quanto riguarda gli ulteriori aspetti, restano fermi i contenuti della richiamata circolare n. 7.

In sintesi, in ragione delle diverse casistiche che si possono verificare, si forniscono le seguenti istruzioni:

a. primo rilascio di autorizzazione alla vendita:

- se il titolo autorizzatorio è emesso entro il 31 dicembre 2025, lo stesso ha validità biennale. In tal caso, l'Ufficio, all'atto della trasmissione del titolo, comunica al soggetto autorizzato e agli altri soggetti interessati che, per effetto dell'intervenuto D.Lgs. n. 43/2025, dal 1° gennaio 2026 il termine di scadenza dell'autorizzazione è automaticamente differito di ulteriori due anni;

- se il titolo autorizzatorio è emesso dal 1° gennaio 2026 (anche in relazione ad istanze presentate nel corso del 2025), lo stesso ha validità quadriennale in ossequio all'intervenuto decreto legislativo in esame;

b. rinnovo dell'autorizzazione alla vendita:

- se il titolo autorizzatorio in corso di validità ha scadenza entro il 31 dicembre 2025, l'Ufficio, in presenza dei prescritti requisiti, rinnova detta autorizzazione per due anni, avendo cura, all'atto della trasmissione del titolo, di comunicare al soggetto autorizzato e agli altri soggetti interessati che, per effetto dell'intervenuto D.Lgs. n. 43/2025, dal 1° gennaio 2026 la scadenza è prorogata *ex lege* di ulteriori due anni;
- se il titolo autorizzatorio in corso di validità ha scadenza dal 1° gennaio 2026, detta scadenza è automaticamente differita per ulteriori due anni. In tale ipotesi, pertanto, il titolare non è tenuto alla presentazione dell'istanza di rinnovo e, ove eventualmente inoltrata, l'Ufficio procede alla relativa archiviazione senza dar corso all'attività istruttoria. Con l'inoltro del provvedimento di archiviazione, lo stesso Ufficio ha altresì cura di dare notizia al soggetto autorizzato e agli altri soggetti interessati dell'intervenuta modifica normativa.

Va da sé che, in tutti i casi sopra indicati, la comunicazione ha carattere meramente informativo, atteso che l'effetto estensivo della validità deriva direttamente dalla norma primaria.

I.IX. Autorizzazioni alla vendita al dettaglio delle cosiddette *nicotine pouches*, ai sensi dell'articolo 62-*quater*.1 del TUA - durata titolo autorizzatorio - *art.1, comma 1, lett. t)* e *art. 6, comma 6*

La **lett. t)** ha inserito, all'articolo 62-*quater*.1 del TUA, il comma 13-*bis* il quale così recita: “*Per i soggetti che gestiscono gli esercizi di vicinato, farmacie e parafarmacie di cui al comma 13, l'autorizzazione alla vendita dei prodotti di cui al comma 1 ha durata pari a quattro anni con possibilità di rinnovo.*”.

In particolare, il citato articolo 62-*quater*.1, al comma 13, prevede che, con determinazione del Direttore dell'Agenzia, sono stabiliti per gli esercizi di vicinato, farmacie e parafarmacie le modalità e i requisiti per l'autorizzazione alla commercializzazione delle *nicotine pouches*.

Con determinazione prot. n. 406666/RU del 9 settembre 2022, del Direttore dell'Agenzia, è stata adottata, nel rispetto dei suindicati criteri, la relativa disciplina di dettaglio, prevedendo, tra l'altro, una durata del titolo autorizzatorio pari a due anni, in analogia a quanto previsto per le autorizzazioni alla vendita dei generi di monopolio a mezzo di patentino e dei p.l.i e aromi.

La innovata disciplina è frutto di una valutazione globale degli strumenti più idonei a garantire un maggiore grado di semplificazione amministrativa dei rapporti tra i titolari di autorizzazione e l'Agenzia e una riduzione dei costi amministrativi connessi alla gestione delle

autorizzazioni.

Anche per tali autorizzazioni, l'articolo 8, comma 1, del D.Lgs. n. 43/2025 prevede che la nuova disciplina abbia effetto a decorrere dal 1° gennaio 2026. Pertanto, da tale data le autorizzazioni della specie sono rilasciate per la durata di quattro anni, anziché due anni come attualmente previsto.

Inoltre, si sottolinea che restano vigenti le disposizioni emanate con la determinazione direttoriale prot. n. 406666/RU del 9 settembre 2022, ad eccezione ovviamente di quanto indicato dall'art. 4, comma 4, in merito alla durata biennale dell'autorizzazione, poiché incompatibile con la disposizione di rango primario introdotta.

Per quanto riguarda le autorizzazioni che risultano in corso di validità alla data del 1° gennaio 2026, l'articolo 6, comma 6, del D.Lgs. n. 43/2025, dispone il differimento di due anni del termine di scadenza. Pertanto, in sede di controllo, si deve tener conto dell'automatica estensione del periodo di validità dei titoli autorizzatori.

Anche per queste fattispecie, il successivo articolo 8, comma 1, del D.Lgs. n. 43/2025 prevede che le disposizioni suindicate abbiano effetto a decorrere dal 1° gennaio 2026.

In sintesi, in ragione delle diverse casistiche che si possono verificare, si forniscono le seguenti istruzioni:

a. primo rilascio di autorizzazione alla vendita:

- se il titolo autorizzatorio è emesso entro il 31 dicembre 2025, lo stesso ha validità biennale. In tal caso, l'Ufficio, all'atto della trasmissione del titolo, comunica al soggetto autorizzato e agli altri soggetti interessati che, per effetto dell'intervenuto D.Lgs. n. 43/2025, dal 1° gennaio 2026 il termine di scadenza dell'autorizzazione è automaticamente differito di ulteriori due anni;
- se il titolo autorizzatorio è emesso dal 1° gennaio 2026 (anche in relazione ad istanze presentate nel corso del 2025), lo stesso ha validità quadriennale in ossequio all'intervenuto decreto legislativo in esame;

b. rinnovo dell'autorizzazione alla vendita:

- se il titolo autorizzatorio in corso di validità ha scadenza entro il 31 dicembre 2025, l'Ufficio, in presenza dei prescritti requisiti, rinnova detta autorizzazione per due anni, avendo cura, all'atto della trasmissione del titolo, di comunicare al soggetto autorizzato e agli altri soggetti interessati che, per effetto dell'intervenuto D.Lgs. n. 43/2025, dal 1° gennaio 2026 la scadenza è prorogata *ex lege* di ulteriori due anni;
- se il titolo autorizzatorio in corso di validità ha scadenza dal 1° gennaio 2026, detta scadenza è automaticamente differita per ulteriori due anni. In tale ipotesi, pertanto, il titolare non è tenuto alla presentazione dell'istanza di rinnovo e, ove eventualmente inoltrata, l'Ufficio procede alla relativa archiviazione senza dar corso all'attività istruttoria. Con l'inoltro del provvedimento di archiviazione, lo stesso

Ufficio ha altresì cura di dare notizia al soggetto autorizzato e agli altri soggetti interessati dell'intervenuta modifica normativa.

Va da sé che in tutti i casi sopra indicati, la comunicazione ha carattere meramente informativo, atteso che l'effetto estensivo della validità deriva direttamente dalla norma primaria.

I.X. Impieghi agevolati Tabella A allegata al TUA - art. 1, comma 1, lettera v)

La lett. v), al n. 1 e al n. 2, interviene a modificare determinati punti della Tabella A allegata al TUA, che racchiude gli impieghi agevolati (esenzione od applicazione di aliquote ridotte di accisa) di prodotti energetici, andando a sostituire le vigenti disposizioni che vengono riformulate con la finalità di razionalizzarne i precetti, ora meglio predeterminati nella loro portata, pur lasciando sostanzialmente inalterato il campo di applicazione dei benefici fiscali interessati. Si fa riferimento, rispettivamente, a:

- punto 3 della Tabella A (impieghi di prodotti energetici come carburanti per la navigazione marittima), che viene integrato nelle fattispecie previste per ricomprendere nella sfera di operatività del trattamento di esenzione da accisa i prodotti energetici riforniti ad imbarcazioni aventi titolo che, attraversando le acque marine comunitarie, navigano in acque marine non comunitarie ed hanno come destinazione un Paese terzo. Si dà così conferma dell'agevolazione già riconosciuta dal regime delle c.d. provviste di bordo presente nell'abrogato TULD e, come illustrato in precedenza, non riprodotto nelle Disposizioni nazionali complementari al codice doganale dell'Unione di cui al D.Lgs. n. 141/2024;
- punto 9 della Tabella A (impieghi di prodotti energetici per produzione di forza motrice con motori fissi e azionamento di macchine impiegate nei porti di trasbordo), oggetto anch'esso di integrazione volta a completare la definizione di motori fissi e di macchine azionate nei porti, esplicitando talune condizioni di consumo oggettive aventi valore pregiudiziale del trattamento ad aliquota ridotta di accisa (30 per cento dell'aliquota normale), costantemente applicate nell'orientamento consolidato dell'Amministrazione finanziaria.

Deve trattarsi di:

- nella prima fattispecie (produzione di forza motrice), motori fissi permanentemente installati su strutture ancorate al suolo o su macchine operatrici semoventi (escavatrici, ruspe, ecc.) non ammesse alla circolazione su strada ad uso pubblico.

Restano quindi esclusi dal beneficio quei mezzi d'opera gommati (ad es., carrelli, mezzi di movimentazione di cose, ecc.) che fossero abilitati alla circolazione su rete stradale pubblica, ovvero immatricolati e targati.

- nella seconda fattispecie (azionamento macchine nei porti per operazioni di

trasbordo), mezzi non ammessi alla circolazione su strada ad uso pubblico.

II. SUSSIDI AMBIENTALMENTE DANNOSI – AVVICINAMENTO ALIQUOTE DI ACCISA SULLE BENZINE E SUL GASOLIO IMPIEGATO COME CARBURANTE (ART. 3, D.LGS. N. 43/2025)

Tra i sussidi ambientalmente dannosi (c.d. SAD) di cui al Catalogo istituito presso il Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica viene ricompreso anche il differente livello di accisa applicato alla benzina rispetto al gasolio impiegato come carburante, come da vigenti specifiche aliquote fissate dall'Allegato I annesso al TUA (al momento della pubblicazione del D.Lgs. n. 43/2025 le due aliquote erano, rispettivamente, 728,40 euro per mille litri, per la benzina, ed 617,40 euro per mille litri, per il gasolio).

Al fine di eliminare tale differenza, l'art. 3 del D.Lgs. n. 43/2025 introduce (comma 1) un sistema di progressivo allineamento delle due suddette aliquote di accisa intervenendo, a partire dall'anno 2025 e per ciascuno dei cinque anni considerati, a ridurre l'accisa sulla benzina e ad incrementare l'accisa sul gasolio impiegato come carburante, contestualmente e per lo stesso importo individuato entro valori, minimo e massimo, fissati dalla fonte primaria (tra 1 e 1,5 centesimi di euro/litro), così da giungere al termine del quinquennio ad uguagliare le aliquote di accisa applicate ai carburanti in questione.

L'entità delle variazioni annuali da apportare, in diminuzione (benzina) e in aumento (gasolio impiegato come carburante), e la connessa rideterminazione delle aliquote di accisa sono rimesse a decreti del Ministro dell'ambiente e della sicurezza energetica e del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro delle infrastrutture e dei trasporti ed il Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste che procederanno tenendo conto di parametri legati ad un criterio di rilevazione dell'andamento dei prezzi medi di vendita dei menzionati prodotti ai consumatori finali (comma 2).

Per l'anno 2025, la suddetta previsione ha trovato attuazione con il decreto 14 maggio 2025, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale, *Serie generale* – n.110 del 14 maggio 2025, che a decorrere dal 15 maggio 2025, ha fissato le variazioni annuali dell'accisa in riduzione, per la benzina, ed in aumento, per il gasolio impiegato come carburante, nella stessa misura pari a 1,50 centesimi di euro per litro (art. 1, comma 1). Conseguentemente, sempre a decorrere dal 15 maggio 2025, il medesimo decreto ha rideterminato (art. 2, comma 1) le aliquote di accisa di cui all'Allegato I sulla benzina (713,40 euro per mille litri) e sul gasolio impiegato come carburante (632,40 euro per mille litri). Si rinvia alla nota informativa di questa Direzione centrale prot. n. 278536/RU del 15 maggio 2025.

Gli aumenti dell'aliquota di accisa sul gasolio impiegato come carburante non hanno effetto sul prodotto impiegato nei lavori agricoli previsti dal punto 5 della Tabella A allegata al TUA e su quello utilizzato negli impieghi ricompresi dal punto 9 della medesima

Tabella A (comma 3). Per entrambe le fattispecie, agevolate in forma di aliquota ridotta espressa come percentuale dell'aliquota normale di accisa, il Legislatore ha disposto la neutralizzazione degli incrementi annuali facendo sì che la misura del beneficio fiscale spettante agli esercenti aventi titolo resti inalterata (punto 5 Tabella A, 22 per cento di 617,40 euro per mille litri: 135,828 euro per mille litri; punto 9 Tabella A, 30 per cento di 617,40 euro per mille litri: 185,22 euro per mille litri).

Parimenti vale per gli impieghi agevolati per i quali è prevista l'applicazione di un'aliquota ridotta di accisa in cifra fissa, i cui beneficiari utilizzatori di gasolio impiegato come carburante non subiscono effetti dagli aumenti annuali cui verrà sottoposto il prodotto in questione. Tra di essi, il gasolio commerciale consumato dagli esercenti attività di trasporto di merci e di determinate categorie di trasporto di persone ricompresi dall'art. 24-ter del TUA sottoposto alla specifica aliquota di accisa prevista dal punto 4-bis della Tabella A, che non viene colpita dalla misura di allineamento in esame, permanendo quindi a 403,22 euro per mille litri.

Infine, viene previsto (comma 4) che sul biodiesel e sui gasoli paraffinici ottenuti da sintesi o da idrotrattamento (HVO) immessi in consumo, tal quali, per essere impiegati come carburanti in sostituzione del gasolio, assoggettati ad accisa in base al principio di tassazione per equivalenza, continui ad essere applicata l'attuale aliquota di accisa sul gasolio impiegato come carburante pari a 617,40 euro per mille litri. Ciò per un periodo quinquennale decorrente dall'entrata in vigore del decreto interministeriale adottato per l'anno 2025 (in specie, dal 15 maggio 2025).

Della predetta aliquota ridotta, che trova applicazione nel rispetto dei limiti e delle condizioni previsti dal Regolamento (UE) n. 651/2014 della Commissione del 17 giugno 2014, potranno fruire i suddetti biocarburanti che soddisfano le condizioni previste dall'art. 44, par. 5, del medesimo Regolamento (UE) n. 651/2014 ovvero essere:

- conformi ai criteri di sostenibilità e di riduzione delle emissioni di gas a effetto serra di cui alla direttiva (UE) 2018/2001 e ai relativi atti delegati o di esecuzione;
- prodotti a partire dalle materie prime elencate nell'allegato IX della citata direttiva.

Per il biodiesel e per i gasoli paraffinici ottenuti da sintesi o da idrotrattamento (HVO) che non soddisfano le predette condizioni, immessi in consumo per uso carburazione, trova, ovviamente applicazione la nuova aliquota di accisa ordinaria sul gasolio impiegato come carburante di 632,40 euro per mille litri.

III. AUTORIZZAZIONE ALLA VENDITA DEI PRODOTTI DEL TABACCO A MEZZO DI PATENTINO – DURATA TITOLO AUTORIZZATORIO (ART. 5, D.LGS. N. 43/2025)

L'art. 5, comma 1, del D.Lgs. n. 43/2025 modifica l'art. 54, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 14 ottobre 1958, n. 1074, nella parte relativa al termine di validità delle autorizzazioni relative ai patentini, sostituendo le parole: “*sono valide per un biennio salvo*

rinnovo” con le parole: “hanno una validità di quattro anni rinnovabili”.

Allo stato, la durata delle autorizzazioni a mezzo patentino per la vendita di generi di monopolio è stabilita dall’art. 54, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 14 ottobre 1958, n. 1074, recante il Regolamento di esecuzione della legge 22 dicembre 1957, n. 1293, ed è pari ad un biennio.

La novella normativa, in conformità alle analoghe modifiche previste agli artt. 62-*quater* e 62-*quater*.1 del TUA, si pone nella prospettiva di garantire un più elevato grado di semplificazione amministrativa dei rapporti tra i titolari di autorizzazione e l’Agenzia e una riduzione dei costi amministrativi connessi alla gestione delle autorizzazioni.

Per le autorizzazioni che risultano in corso di validità alla data del 1° gennaio 2026, l’art. 5, comma 2, del D.Lgs. n. 43/2025 ha differito il termine di scadenza di due anni. Pertanto, in sede di controllo, si deve tener conto dell’automatica estensione del periodo di validità dei titoli autorizzatori.

Anche per queste autorizzazioni, il successivo art. 8, comma 1, del D.Lgs. n. 43/2025 prevede che le disposizioni suindicate abbiano effetto a decorrere dal 1° gennaio 2026.

Si sottolinea che, in materia, restano ferme le disposizioni di cui agli artt. 7, 8 e 9 del decreto ministeriale n. 38 del 2013, ad eccezione di quanto indicato dal comma 1 dell’art. 9 in merito alla durata biennale dell’autorizzazione, poiché incompatibile con la disposizione di rango primario introdotta.

Le citate disposizioni si applicano anche alle ulteriori autorizzazioni rilasciate dall’Agenzia in favore del titolare del patentino ai sensi della determinazione prot. n. 484563/RU del 24 ottobre 2022.

In sintesi, in ragione delle diverse casistiche che si possono verificare, si forniscono le seguenti istruzioni:

a. primo rilascio di autorizzazione alla vendita:

- se il titolo autorizzatorio è emesso entro il 31 dicembre 2025, lo stesso ha validità biennale. In tal caso, l’Ufficio, all’atto della trasmissione del titolo, comunica al soggetto autorizzato e agli altri soggetti interessati che, per effetto dell’intervenuto D.Lgs. n. 43/2025, dal 1° gennaio 2026 il termine di scadenza dell’autorizzazione è automaticamente differito di ulteriori due anni;
- se il titolo autorizzatorio è emesso dal 1° gennaio 2026 (anche in relazione ad istanze presentate nel corso del 2025), lo stesso ha validità quadriennale in ossequio all’intervenuto decreto legislativo in esame.

b. rinnovo dell'autorizzazione alla vendita:

- se il titolo autorizzatorio in corso di validità ha scadenza entro il 31 dicembre 2025, l'Ufficio, in presenza dei prescritti requisiti, rinnova detta autorizzazione per due anni, avendo cura, all'atto della trasmissione del titolo, di comunicare al soggetto autorizzato e agli altri soggetti interessati che, per effetto dell'intervenuto D.Lgs. n. 43/2025, dal 1° gennaio 2026 la scadenza è prorogata *ex lege* di ulteriori due anni;
- se il titolo autorizzatorio in corso di validità ha scadenza dal 1° gennaio 2026, detta scadenza è automaticamente differita per ulteriori due anni. In tale ipotesi, pertanto, il titolare non è tenuto alla presentazione dell'istanza di rinnovo e, ove eventualmente inoltrata, l'Ufficio procede alla relativa archiviazione senza dar corso all'attività istruttoria. Con l'inoltro del provvedimento di archiviazione, lo stesso Ufficio ha altresì cura di dare notizia al soggetto autorizzato e agli altri soggetti interessati dell'intervenuta modifica normativa.

Va da sé che, in tutti i casi sopra indicati, la comunicazione ha natura meramente informativa, atteso che l'effetto estensivo della validità deriva direttamente dalla norma primaria.

IV. REVISIONE DELLA DISCIPLINA RELATIVA ALLA RETE DI VENDITA DEI GENERI DI MONOPOLIO (ART. 4, D.LGS. N. 43/2025)

L'art. 4, comma 1, del D.Lgs. n. 43/2025 integra i criteri e i principi direttivi di cui all'art. 24, comma 42, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, in legge 15 luglio 2011, n. 111, in merito alla rete di vendita dei generi di monopolio.

L'attuazione dei predetti criteri è demandata a una modifica del decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 21 febbraio 2013, n. 38.

IL DIRETTORE CENTRALE
Luigi Liberatore
Firmato digitalmente