

IL REGIME DEI CALI

Il Testo Unico Accise (at.4 D. Lgs. 205/1995¹) dedica alcune disposizioni alle perdite (imputabili a caso fortuito o forza maggiore) ed ai cali dei prodotti sottoposti ad accisa ed al relativo regime di abbuoni e tolleranze ammesse. In sostanza, sono definiti i limiti entro cui la perdita irrimediabile di prodotto sottoposto ad accisa faccia venir meno l'obbligo al pagamento dell'accisa, con conseguente concessione dell'abbuono della stessa. Tralasciando il regime delle perdite, il presente documento si occuperà unicamente della disciplina dei cali.

Oltre al TU Accise, anche la Direttiva UE 218/2008 (art. 7²) fornisce alcune indicazioni sul punto, escludendo che la distruzione totale o parziale di prodotto sottoposto ad accisa possa essere considerata come immissione in consumo, in seguito alla quale la legge prevede che l'obbligazione tributaria diventi esigibile.

Il TU Accise individua tre differenti tipologie di calo, disciplinate in modo differente:

- **I cali naturali**, la cui disciplina è da ricercarsi nella normativa doganale (ad oggi DM 55/2000);
- **I cali tecnici e di trasporto** (regolati dal DM 55/2000).
- **I cali di lavorazione** avvenuti durante il processo di fabbricazione o di lavorazione al quale gli stessi vengono sottoposti nel caso in cui è già sorta l'obbligazione tributaria, la cui disciplina è demandata ad un apposito decreto (attualmente è il DM 383/1997);

Nelle pagine successive saranno analizzate nel dettaglio le singole discipline mettendo in evidenza le rispettive soglie ammesse, le regole specifiche in funzione di caratteristiche particolari del prodotto o, ad esempio, del recipiente di stoccaggio e ogni aspetto di opportuna conoscenza, nel limite concesso dalla necessaria sintesi.

¹ Articolo 4

Abbuoni per perdite e cali

In caso di perdita o distruzione di prodotti che si trovano in regime sospensivo, è concesso l'abbuono dell'imposta quando il soggetto obbligato provi che la perdita o la distruzione dei prodotti è avvenuta per caso fortuito o per forza maggiore. I fatti imputabili a terzi o allo stesso soggetto passivo a titolo di colpa non grave sono equiparati al caso fortuito ed alla forza maggiore. 2. Per le perdite dei prodotti, in regime sospensivo, avvenute durante il processo di fabbricazione o di lavorazione al quale gli stessi vengono sottoposti nel caso in cui è già sorta l'obbligazione tributaria, l'abbuono è concesso nei limiti dei cali tecnicamente ammissibili determinati dal Ministro delle finanze con proprio decreto, da emanare ai sensi dell'art. 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400. 3. Per i cali naturali e tecnici si applicano le disposizioni previste dalla normativa doganale. 4. La disciplina dei cali di trasporto si applica anche per i trasporti di prodotti in regime di sospensione di accisa provenienti dagli Stati membri dell'Unione europea.

² Art. 7:

4. La distruzione totale o la perdita irrimediabile dei prodotti sottoposti ad accisa in regime di sospensione dall'accisa per una causa inerente alla natura stessa di tali prodotti, per un caso fortuito o per causa di forza maggiore, o in seguito all'autorizzazione delle autorità competenti dello Stato membro, non è considerata immissione in consumo.

Ai fini della presente direttiva, si considera che i prodotti abbiano subito una distruzione totale o una perdita irrimediabile quando sono inutilizzabili come prodotti sottoposti ad accisa.

La distruzione totale o la perdita irrimediabile dei prodotti sottoposti ad accisa in questione deve essere comprovata in un modo che sia ritenuto soddisfacente dalle autorità competenti dello Stato membro nel luogo in cui si è verificata la distruzione totale o la perdita irrimediabile o, quando non è possibile determinare il luogo in cui si è verificata la perdita, nel luogo in cui è stata scoperta.

I cali naturali

L'art. 1 del DM 55/2000 afferma che “*sono cali naturali le perdite di peso o di volume delle merci che si verificano nel tempo per effetto di fenomeni chimici, fisici o biologici. Nei cali naturali sono comprese anche le perdite connesse all'introduzione od all'estrazione delle merci*”. Sono quindi diminuzioni di peso o volume che avvengono in seguito alla giacenza dei prodotti in serbatoi o derivanti dalle operazioni di movimentazione dagli stessi. Fra i cali naturali rientrano anche quelli afferenti all'introduzione ed all'estrazione dal magazzino.

I limiti quantitativi ammessi sono disciplinati dalla **tabella A del DM 55/2000**, che nelle note a suo corredo precisa che:

- Le percentuali espresse sono da commisurare all'anno di giacenza; in caso di giacenze minori il calcolo deve avvenire in proporzione rispetto alla giacenza effettiva;
- I cali relativi a prodotti di cui ai codici NC 22.07 e 22.08 non denaturati custoditi in recipienti in legno sono maggiorati dell'1% se la capacità dei recipienti è superiore a 4 ettolitri;
- Una ulteriore maggiorazione dell'1%, cumulabile con quella di cui al punto precedente, è applicata quando il legno utilizzato per i recipienti sia ciliegio
- Per l'alcole denaturato di cui al codice NC 22.07, il calo comprende anche le perdite di filtrazione, imbottigliamento e altri motivi tecnici.

Di seguito le soglie ammesse:

22.07 Alcole etilico non denaturato con titolo alcolometrico volumico uguale o superiore a 80% vol., alcole etilico denaturato di qualsiasi titolo:

alcole etilico non denaturato:

- in recipienti di legno 4% in volume anidro
- in altri recipienti 1% in volume anidro

alcole etilico denaturato:

- da confezionare in recipienti di capacità superiore a 50 litri * 3% in volume anidro
- da confezionare in altri recipienti * 5% in volume anidro

22.08 Alcole etilico non denaturato con titolo alcolometrico volumico inferiore a 80% vol.; acquaviti, liquori ed altre bevande contenenti alcole di distillazione:

- in recipienti di legno 4% in volume anidro
- in altri recipienti 1% in volume anidro

I cali naturali e tecnici non possono essere riconosciuti per il periodo in cui le merci siano ininterrottamente racchiuse in contenitori, recipienti e involucri di materiale inerte ed impermeabile, ermeticamente chiusi.

Esiste la possibilità per il direttore della circoscrizione doganale, di riconoscere, a richiesta dell'interessato e sentito, se del caso, il laboratorio chimico e l'UTF, cali in misure superiori a quelle riportate nelle tabelle allegate al decreto

I cali naturali sono cumulabili con i cali tecnici e di trasporto.

I cali tecnici e di trasporto

La norma di riferimento (art. 3 DM 55/2000) definisce “*cali tecnici le perdite di peso o di volume dipendenti da manipolazioni a cui le merci siano state sottoposte durante la permanenza in depositi o in altri luoghi, ovvero in dipendenza del loro trasporto.*”

Nella prima categoria (cali tecnici) rientrano le operazioni che possono facilitare l'evaporazione del prodotto ed in particolare, ad esempio:

- travasi, cernite, miscele e condizionamenti
- trasferimenti di prodotto a mezzo tubazioni che producono dispersioni di liquidi che possono rimanere aderenti alle pareti

Queste operazioni devono essere comunicate ed annotate negli appositi documenti di carico e scarico tenuti dal depositario.

Anche il trasporto dei prodotti sottoposti ad accisa può dare luogo alla perdita o distruzione di parte dello stesso e di conseguenza sono ammesse tolleranze anche in funzione delle operazioni di trasporto. Le regole sono diverse a seconda che si tratti di trasporto marittimo o via terra. Il calo è tenuto in considerazione il percorso dalla partenza all'arrivo del prodotto come un unico ciclo di trasporto; se dunque sono utilizzati diversi mezzi di trasporto si considera il mezzo che autorizza un calo maggiore. Per i prodotti del codice NC 2008 oltre al calo in peso è ammesso il calo in volume anidro previsto per l'alcole etilico contenuto nei prodotti stessi.

Se le mancanze rientrano nei limiti previsti dalla norma, l'imposta non è dovuta sulla parte mancante; se invece le deficienze superano il limite legale del 2%, il calo è dovuto sul calo eccedente quello legale. Se è superata anche questa soglia, il pagamento è dovuto sull'intero ammanco.

ex 22.07 Alcole etilico non denaturato con titolo alcolometrico volumico uguale o superiore a 80% vol; alcole etilico denaturato, di qualsiasi titolo:

- alcole etilico non denaturato
 - 1) operazioni semplici 0,3% in volume anidro
 - 2) trasporto:
 - via mare o via acque interne 2% in volume anidro
 - stradale, per ferrovia o per altre vie 0,5% in volume anidro

- alcole etilico denaturato
 - 1) trasporto:
 - - via mare o via acque interne 2% in volume anidro
 - - stradale, per ferrovia o per altre vie 0,5% in volume anidro

ex 22.08 Alcole etilico con titolo alcolometrico volumico inferiore a 80% vol; acquaviti, liquori ed altre bevande contenenti alcole di distillazione:

- 1) operazioni semplici 0,3% in volume anidro
- 2) trasporto:
 - via mare o via acque interne 2% in volume anidro
 - stradale, per ferrovia o per altre vie 0,5% in volume anidro

I cali tecnici e di trasporto sono cumulabili con i cali naturali.

I cali di lavorazione

I cali di lavorazione sono le perdite subite dal prodotto in sospensione d'accisa in seguito al processo di fabbricazione e lavorazione. La norma di riferimento è il Decreto del MEF 383/97. Come detto in precedenza, è lo stesso TU Accise a stabilire l'abbuono dell'accisa, nei modi e nei limiti definiti da apposito regolamento. La legge dispone quindi differenti limiti a seconda delle operazioni effettuate, come di seguito approfondito:

- In caso di **ridistillazione o di rettifica**, in regime sospensivo, di alcole etilico o di acquaviti soggetti ad accisa, l'abbuono si applica sulle perdite riscontrate fino alla **misura dell'1,5 per cento** del quantitativo sottoposto alla rilavorazione.
- Per l'impiego, in regime sospensivo, di alcole etilico, compreso quello contenuto negli aromi, nella **preparazione di liquori, di acquaviti e di frutta allo spirito** l'abbuono si applica sulle deficienze riscontrate in sede di inventario, purché non superino le seguenti misure, riferite al periodo preso a base per l'inventario:
 - a. **2,5 per cento dell'alcole impiegato**, per le perdite connesse alle operazioni di trasformazione e preparazione;
 - b. le percentuali previste dalla normativa doganale, per i cali naturali relativi al periodo di trasformazione, preparazione e giacenza e per i cali tecnici relativi alle operazioni semplici di condizionamento. **Questo significa che il calo riscontrato nella preparazione di liquori, acquaviti e frutta sotto spirito si somma ai cali naturali e tecnici.**
- per la preparazione degli aromi, in regime sospensivo, la soglia massima ammessa è del 7%

Quando la deficienza riscontrata è inferiore al calo complessivamente ammissibile, la differenza, può andare ad incrementare il calo ammissibile relativo all'inventario successivo. Inoltre, a richiesta dell'operatore può essere riconosciuta dall'UTF o dalla dogana, per le lavorazioni successive alla richiesta medesima, un calo superiore a quello previsto dal decreto, sulla base di esperimenti eseguiti dall'UTF.