

## TABELLA N. 31 – Cali naturali, metodo di calcolo

Per quanto riguarda i **cali naturali** o di giacenza dei prodotti energetici –prod. petroliferi- di seguito viene esaminato il relativo metodo di calcolo, sia per i depositi fiscali che per le altre tipologie di impianto:

**Metodo di calcolo per la determinazione del calo naturale o di giacenza ammissibile ad abbuono d'accisa (nei depositi fiscali) od abbuono d'imposta (per gli impianti di produzione di oli lubrificanti) o consentito, senza configurare violazione di norme, per i prodotti denaturati od assoggettati ad accisa/imposta (depositi commerciali o liberi da imposta) -**

Nei *registri fiscali di carico e scarico* tenuti dagli esercenti depositi fiscali (ai sensi dell'art. 5, comma 3, lettera c, del T.U.A.) o depositi commerciali liberi da tributo (ai sensi dell'art. 25, comma 4, del T.U.A.), ai fini di un'agevole determinazione del calo naturale massimo ammissibile o consentito, **oltre** alla movimentazione di introduzione ed estrazione dei vari prodotti ricevuti e venduti (carico e scarico), per quelli di essi per i quali il calo è determinato in misura percentuale annua in relazione al periodo di giacenza e non invece sul carico di magazzino, come per esempio la benzina (in ossequio alle disposizioni del D.M. 13.01.00, n. 55 –“Regolamento recante norme in materia di cali naturali e tecnici delle merci soggette a vincolo doganale e ad accise”- ed in particolare alla nota I dell'annessa Tabella A, la quale prescrive che per i prodotti petroliferi –di cui al capitolo 27 della Nomenclatura combinata delle merci- **il calo naturale o di giacenza è commisurato all'effettivo periodo di giacenza, in ragione di giorno in giorno**), **deve** risultare, in apposita colonna, anche **il carico giornaliero** (come disposto dalla sottospecificata Circolare n. 20/03 del 30.01.63), **oppure la sola rimanenza giornaliera** -o di fine giornata- di ogni prodotto giacente in deposito (come stabilito dalla Circolare n. 368 del 28.06.75).

Tali annotazioni devono essere indicate giorno per giorno (anche in assenza di movimentazioni, nel qual caso va riportata la rimanenza del giorno precedente), senza tener conto di quelle partite estratte ma che non siano state fisicamente stoccate nei serbatoi di deposito.

Per un'esatta comprensione del sistema di calcolo per la determinazione dei predetti cali, si tenga conto che:

### 1) Premessa – Criteri e misure

Le disposizioni amministrative che dettano i criteri da adottare in merito (di seguito specificati), come già sopra riportate, sono stabilite dalle **Circolari** dell'ex Direzione Generale delle Dogane **n. 20/03 prot. n. 94/XII del 30.01.63** (“*Oli minerali – Modificazioni al regime fiscale dei prodotti petroliferi – Legge 31.12.62, n. 1852*”) e **n. 368 prot. n. 5291/XI del 28.06.75** (“*D.P.R. 29.04.75, n. 232 – Norme in materia d'imposta di fabbricazione sui prodotti petroliferi emanate ai sensi dell'art. 2 – numeri 1-2-3-5 della Legge 14.08.74, n. 346*”).

Le misure massime previste per i cali naturali in abbuono d'imposta, come già indicato nel precedente art. 4, sono quelle stabilite dal **D.M. 13.01.00, n. 55** (Tabella A), che prevede **specifici valori percentuali annui** riferiti al volume od al peso dei vari prodotti;

### 2) Definizioni –

In sostanza, **il calo giornaliero concedibile** per ogni prodotto si ottiene moltiplicando il relativo carico giornaliero per la percentuale giornaliera (coefficiente) del calo annuo stabilito (pari ad 1/365 del valore massimo previsto dalla citata Tabella A). Per determinare il calo totale concedibile relativamente ad un determinato periodo, più o meno lungo, bisogna tener conto, allo stesso modo, di ogni giornata in esso compresa, sommando quindi tutti i singoli cali giornalieri ammessi e così ottenuti (oppure, più semplicemente, moltiplicando la somma di tutti i carichi giornalieri per il citato coefficiente). Per convenzione e praticità si assume di considerare i carichi come effettuati all'inizio giornata e gli scarichi a fine giornata. In tal modo si può ritenere giacente per 24 ore il carico totale del deposito (o carico giornaliero).

E' necessario, quindi, riprendere e definire chiaramente alcuni termini e concetti del caso:

- come già detto **i registri fiscali** riportano per ogni giorno e per ciascun prodotto: carico, scarico e rimanenza giornaliera;
- il **carico giornaliero** o carico totale di deposito di un prodotto in un determinato giorno = corrisponde alla somma della rimanenza alla fine del giorno precedente e dei carichi della giornata, oppure (è la medesima cosa ed anzi è di uso più ricorrente poiché più agevole), **alla somma della rimanenza di fine giornata e degli scarichi dello stesso giorno**;
- la **rimanenza giornaliera** o di fine giornata = corrisponde al quantitativo di prodotto giacente a fine giornata in deposito (ed è data dalla rimanenza del giorno precedente + i carichi del giorno – gli scarichi dello stesso giorno);
- la **sommatoria dei carichi giornalieri** = è il parametro fondamentale e necessario per il calcolo del calo totale ammesso e, come già detto, è dato dalla **somma** di tutti i carichi giornalieri e cioè di tutte le rimanenze giornalieri riportate nei registri e degli scarichi del periodo considerato per l'inventario (tale parametro va moltiplicato poi per il **coefficiente giornaliero** del calo previsto per ogni tipo di prodotto).

I coefficienti giornalieri da utilizzare per il calcolo dei cali naturali relativi ai prodotti **per i quali** i medesimi sono commisurati al periodo di giacenza (sono pertanto esclusi gli oli combustibili, gli oli minerali denaturati ed i bitumi di petrolio, per i quali, invece, i cali sono commisurati al carico di magazzino o totale carico), sono i seguenti (come ricavati dividendo per 365 le corrispondenti misure dei cali annui riportate nella predetta Tabella A allegata al D.M. n. 55/00):

- 1. benzina** (in dep. fino a 500 mc., calo naturale max in vol. = 3% annuo, : 365) = **0,0000822**;
- 2. benzina** (in dep. sup. a 500 mc., calo naturale max in vol. = 2% annuo, : 365) = **0,0000548**;
- 3. petrolio lampante** o cherosene (calo naturale max in vol. = 1% annuo, : 365) = **0,0000274**;

4. **gasolio** (calo naturale max in vol. = 1% annuo, : 365) = **0,0000274**;  
 5. **oli lubrificanti** (calo naturale max in peso = 1% annuo, : 365) = **0,0000274**;  
 6. **g.p.l.** (calo naturale max in peso = 3% annuo, : 365) = **0,0000822**.

In alternativa, può essere consentito agli esercenti (se ritenuto più agevole), di riportare, invece delle rimanenze giornalieri o dei carichi giornalieri, direttamente il progressivo della sommatoria complessiva dei carichi giornalieri, in modo da avere istantaneamente ed in maniera molto semplificata la misura del calo ammesso (moltiplicando semplicemente tale progressivo per il relativo coefficiente giornaliero);

### 3) Calcolo dei cali - Esempio

Facciamo ora un **esempio pratico** di calcolo del calo consentito per la benzina in un deposito fiscale della capacità di 400 mc. (calo massimo ammesso in abbuono d'accisa = 3% annuo in volume a 15°C; coeff. giornaliero del calo = 0,0000822, dato da: 3% diviso 365, che per la precisione sarebbe pari a 0,000082192), nel periodo dal 02.06 al 16.06.04:

<u>DATA</u>	<u>CARICO lt. a 15°C</u>	<u>SCARICO lt. a 15°C</u>	<u>RIMAN. GIORNALIERE lt. a 15°C</u>
<b>Iniziale 02/06/04</b>	//	//	<b>100.000</b>
03/06/04	30.000	40.000	90.000
04/06/04	//	//	90.000
05/06/04	70.000	30.000	130.000
06/06/04	120.000	50.000	200.000
07/06/04	//	//	200.000
08/06/04	//	70.000	130.000
09/06/04	100.000	80.000	150.000
10/06/04	//	//	150.000
11/06/04	50.000	//	200.000
12/06/04	80.000	100.000	180.000
13/06/04	//	//	180.000
14/06/04	100.000	50.000	230.000
15/06/04	//	30.000	200.000
16/06/04	20.000	20.000	<b>200.000</b>
<b>TOTALE</b>	<b>570.000</b>	<b>470.000</b>	<b>sommatoria 2.430.000</b>

**Calo consentito** = sommatoria carichi giornalieri (2.430.000 + 470.000) x coefficiente giornaliero del calo (0,0000822) = lt. 238,38 arrotond. a **238**.

Da tener presente che il predetto **coefficiente giornaliero** del calo rappresenta un valore pratico ed arrotondato (seppur legittimo ed ufficialmente adottato), che può dar luogo nei conteggi a lievi e comunque trascurabili differenze, mentre il sistema matematicamente preciso e privo di arrotondamenti prevede invece:

calo consentito = (2.430.000 + 470.000) x calo annuo (3%) x 1/365 giorni = lt. 238,356 arrotond. a **238**.

Inoltre, da tener conto anche che, ad ogni inventario e relativa determinazione del calo di giacenza consentito che comporti il bilancio e la chiusura delle contabilità fiscali, **la sommatoria delle rimanenze giornalieri od il progressivo dei carichi giornalieri registrati ed utilizzati a base del calcolo vengono annullati** (azzerati) e ripartono nuovamente dal valore corrispondente alla giacenza fisica di prodotto accertata nell'occasione in deposito;

### 4) Differenza con i prodotti alcolici -

Infine, un'ultima considerazione: quanto appena descritto è il metodo di calcolo dei cali ammessi per i prodotti petroliferi, che, è valido anche per i **prodotti alcolici** (infatti anche per essi il **calo naturale o di giacenza è commisurato all'effettivo periodo di giacenza, in ragione di giorno in giorno**), ma per questioni di praticità ed in considerazione dei minori quantitativi e movimentazioni a cui soggiacciono in genere i medesimi prodotti alcolici, già nel passato ed in via di prassi amministrativa è stato convenuto di **non** considerare gli scarichi nel computo della sommatoria dei carichi giornalieri (in quanto trascurabili). Pertanto, per i prodotti alcolici tale sommatoria corrisponde, in effetti, alla **sommatoria delle sole rimanenze giornalieri**.

## TABELLA N. 32 – Calori naturali, contabilizzazione e conversione peso/volume

### Contabilizzazione dei calori e conversione dei calori in peso nel volume a 15°C -

Per quanto riguarda la contabilizzazione dei calori, essa avviene in base alle modalità regolamentari stabilite a seconda della tipologia di deposito e del tipo di prodotto. Tali modalità sono state per ultimo riprese e sintetizzate dalla *Circolare dell'ex Dipartimento delle Dogane n. 86/D del 02.05.00* (che riporta il Telex n. 157 del 04.04.00), esplicitiva del *D.M. 13.01.00, n. 55* ("Regolamento recante norme in materia di calori naturali e tecnici delle merci soggette a vincolo doganale e ad accise").

Per i prodotti energetici –prod. petroliferi- ed in particolare per quelli tassati a volume (benzina, petrolio lampante e gasolio), il predetto D.M. n. 55/00 ha introdotto la novità della **commisurazione dei calori naturali al volume a 15°C** anziché al peso (come invece avveniva in precedenza).

Si riporta di seguito una **tabella riepilogativa** dell'attuale trattamento fiscale e delle predette modalità di contabilizzazione dei prodotti petroliferi sfusi sottoposti ad accisa (compresi gli oli lubrificanti, che sono invece soggetti ad imposta di consumo), stoccati nei:

1. depositi fiscali;
2. depositi commerciali di prodotti ad accisa assolta (liberi da imposta);
3. depositi di prodotti denaturati;
4. distributori stradali.

### Trattamento fiscale e contabilizzazione dei calori per i prodotti petroliferi sfusi

PRODOTTO	TASSAZIONE	CALO NATURALE	CONTABILIZZAZIONE DEI CALI
Benzina e Benzina senza piombo	in volume a 15°C	in volume a 15°C	- nei dep. fiscali = sia in vol. a 15°C che a peso (e riman. giorn. in vol.); <sup>(1)</sup> - nei dep. comm. liberi <sup>(2)</sup> = contabilità e calo <b>a peso</b> (e riman. giorn. a peso, ma <b>con</b> conversione del calo nel volume a 15°C); - per prod. denat. <sup>(4)</sup> = contabilità e calo <b>a peso</b> ( <b>senza</b> riman. giornaliero ma <b>con</b> conversione del calo nel volume a 15°C, sul carico di magazz.); - nei distrib. stradali = a volume ambiente;
Petrolio lampante o cherosene	in volume a 15°C	in volume a 15°C	- nei dep. fiscali = sia in vol. a 15°C che a peso (e riman. giorn. in vol.); <sup>(1)</sup> - nei dep. comm. liberi <sup>(2)</sup> = contabilità e calo <b>a peso</b> (e riman. giorn. a peso, ma <b>con</b> conversione del calo nel volume a 15°C); - per prod. denat. <sup>(5)</sup> = - nei distrib. stradali = tipologia non prevista;
Gasolio – Biodiesel – Emulsioni stabil. di gasolio e acqua	in volume a 15°C	in volume a 15°C	- nei dep. fiscali = sia in vol. a 15°C che a peso (e riman. giorn. in vol.); <sup>(1)</sup> - nei dep. comm. liberi <sup>(3)</sup> = contabilità e calo <b>a peso</b> ( <b>senza</b> riman. giornaliero e <b>senza</b> conversione del calo nel volume a 15°C); - per prod. denat. <sup>(4)</sup> = contabilità e calo <b>a peso</b> ( <b>senza</b> riman. giornaliero ma <b>con</b> conversione del calo nel volume a 15°C, sul carico di magazz.); - nei distrib. stradali = a volume ambiente;
Oli combustibili - Emulsioni stabil. di o.c. e acqua	a peso	in peso (sul carico di mag. – o tot. carico-)	- nei dep. fiscali = a peso ( <b>senza</b> riman. giornaliero); - nei dep. comm. liberi = a peso ( <b>senza</b> riman. giornaliero); - per prod. denat. <sup>(6)</sup> = a peso ( <b>senza</b> riman. giornaliero); - nei distrib. stradali = tipologia non prevista;
Gas di petrolio liquefatti (g.p.l.)	a peso	in peso	- nei dep. fiscali = a peso ( <b>con</b> riman. giornaliero in peso); - nei dep. comm. liberi = a peso ( <b>con</b> riman. giornaliero in peso); - per prod. denat. <sup>(7)</sup> = a peso ( <b>con</b> riman. giornaliero in peso); - nei distrib. stradali = a volume (come anche la contabilità e l'erogazione);
Oli lubrificanti (e bitumi)	a peso	in peso	- in regime d'imposta sospesa = a peso ( <b>con</b> riman. giornaliero in peso); - nei dep. comm. liberi = a peso ( <b>con</b> riman. giornaliero in peso); - per oli lubrif. denat. <sup>(8)</sup> = a peso ( <b>con</b> riman. giornaliero in peso); - nei distrib. stradali (solo oli lubrif.) = a peso.

#### NOTE

<sup>(1)</sup> Per i depositi fiscali di regola non succede, ma, nel caso in cui si dovesse **rideterminare a volume un calo maturato ed espresso in peso**, si rendono applicabili i criteri di cui alla **Circolare dell'ex Direzione Generale delle Dogane n. 13, prot. n. 3334/XI del 28.04.80** (punto 3).

Tali criteri prevedono, per la conversione dal peso al volume, l'impiego della formula:  $\text{Volume} = \text{Peso} / \text{Peso specifico}$  dove per peso specifico si deve intendere quello a 15°C corretto in aria (formula derivata da quella generale relativa al  $\text{Peso specifico} = \text{Peso} / \text{Volume}$ ). In tale evenienza, il peso specifico medio a 15°C corretto in aria è ottenuto dal rapporto tra la somma dei pesi del prodotto assunto in carico nel periodo considerato –aumentato delle giacenze all'inizio del periodo- ed i corrispondenti volumi (cioè, in definitiva, dal rapporto complessivo peso/volume del carico di magazzino), da cui detrarre infine il valore fisso di 0,0011 (per tener conto della correzione in aria).

Per maggiore chiarezza, di seguito si riporta un **esempio pratico** di calcolo per la rideterminazione a volume dei calori espressi e **contabilizzati in peso**, valido sia per le benzine stoccate nei depositi commerciali liberi da tributi (od eventualmente nei depositi fiscali, come sopra specificato), che per i carburanti agricoli (benzina e gasolio denaturati per usi agricoli).

**ESEMPIO** – (vedasi la successiva **tabella di riepilogo**)

- Inventario di **gasolio adulterato ad uso agricolo** (densità convenzionale = 0,835 kg./lt.), al 10.04.00 (inventario precedente al 18.05.99). In tal caso bisogna considerare i cali nei due diversi periodi a seconda del regime in vigore e cioè:
- calo legale ammissibile fino al 28.03.00 = 1% del totale carico, **in peso** (art. 4, comma 3 ed art. 25, comma 6, del T.U.A. – D.M. 13.05.71/D.M. 21.11.74 – art. 16 del D.L. 05.05.57, n. 271, convertito dalla L. 02.07.57, n. 474 - Telex prot. n. 76/UDC-CM del 12.02.96);
- calo legale ammissibile dal 29.03.00 al 10.04.00 = 1% del totale carico, **in volume a 15°C** (art. 4, comma 3, del T.U.A. – Tabella A del D.M. 13.01.00, n. 55);

- a) Bilancio fino al 28.03.00** – Determinazione del calo ammissibile in volume a 15°C dal 18.05.99 al 28.03.00
1. calo ammissibile in peso fino al 28.03.00 = 1% totale carico = 1% x kg. 1.014.007 = **kg. 10.140**;
  2. trasformazione del calo ammissibile in peso al 28.03.00 nel corrispondente volume = calo in peso/peso specifico medio a 15°C corretto in aria (da determinare come dai conteggi seguenti);
  3. determinazione del peso specifico medio a 15°C corretto in aria = media ponderale del rapporto tra i pesi di prodotto del totale carico ed i corrispondenti volumi (come ricavati dai documenti di carico), da cui detrarre 0,0011 =  $\frac{\text{kg. } 20.447 + 993.560}{0,0011} - 0,0011 =$

24.487 + 1.197.149

**0,8289 kg./lt.;**

4. calo ammissibile in volume al 28.03.00 (secondo la formula di cui al punto 2) =  $\frac{\text{kg. } 10.140}{0,8289} =$  **lt. 12.233**;

- b) Bilancio dal 29.03.00 al 10.04.00** – Determinazione del calo ammissibile in volume a 15°C dal 29.03.00 al 10.04.00

1. calo ammissibile in peso dal 29.03.00 al 10.04.00 = 1% carico = 1% x kg. 91.860 = **kg. 919**;
2. trasformazione del calo ammissibile in peso dal 29.03.00 al 10.04.00 nel corrispondente volume = calo in peso/peso specifico medio a 15°C corretto in aria (da determinare come dai conteggi seguenti);
3. determinazione del peso specifico medio a 15°C corretto in aria = media ponderale del rapporto tra i pesi di prodotto del carico ed i corrispondenti volumi (come ricavati dai documenti di carico), da cui detrarre 0,0011 =  $\frac{\text{kg. } 91.860}{0,0011} - 0,0011 =$  **0,8317 kg./lt.;**

4. calo ammissibile in volume dal 29.03.00 al 10.04.00 (secondo la formula di cui al punto 2) =  $\frac{\text{kg. } 919}{0,8317} =$  **lt. 1.105**;

0,8317

- c) Totale calo ammissibile in volume dal 18.05.99 al 10.04.00**

Pertanto, il calo totale ammissibile in volume a 15°C sarà dato dalla somma dei cali così determinati e relativi ai due diversi periodi e cioè: litri 12.233 + 1.105 = **litri 13.338**;

#### Tabella di riepilogo - Movimentazione gasolio agricolo dal 18.05.99 al 10.04.00

	<b>In peso</b> (come da contabilità)	<b>In volume a 15°C</b>
- Rimanenza effettiva al 18.05.99	Kg. 20.447	Litri 24.487 (1)
- Carichi successivi fino al 28.03.00	Kg. 993.560	Litri 1.197.149 (2)
- Carichi dal 29.03.00 al 10.04.00	Kg. 91.860	Litri 110.307 (2)
- Totale carico al 10.04.00	Kg. 1.105.867	Litri 1.331.943 (3)
- Scarico dal 18.05.99 al 28.03.00	Kg. 1.004.260	=====
- Scarico dal 29.03.00 al 10.04.00	Kg. 87.390	=====
- Totale scarico	Kg. 1.091.650	=====
- Rimanenza contabile al 10.04.00	Kg. 14.217	Litri 17.026 (4)
- Rimanenza effettiva al 10.04.00	Kg. 13.970	Litri 16.694 (5)
- Calo accertato al 10.04.00	Kg. (8) 247	Litri 332 (6)
- Calo legale ammissibile al 10.04.00	Kg. 11.059	Litri <b>13.338</b> (7)

#### Legenda

##### **Dati** (in peso):

- Totale carico al 28.03.00 = kg. 1.014.007 (20.447 + 993.560);
- Calo ammissibile al 28.03.00 = 1% del totale carico = 1% x kg. 1.014.007 = kg. 10.140;
- Calo ammissibile dal 29.03.00 al 10.04.00 = 1% del carico = 1% x kg. 91.860 = kg. 919;
- Totale calo ammissibile dal 18.05.99 al 10.04.00 = 1% del tot. carico = 1% x kg. 1.105.867 = kg. 11.059 (10.140 + 919);

##### **Note:**

- (1) Volume ottenuto dividendo il relativo peso per la densità convenzionale di 0,835 kg./lt.;
- (2) Volumi ricavati dai relativi documenti di carico;
- (3) Somma dei precedenti volumi;
- (4) Volume ottenuto dividendo il relativo peso per la densità convenzionale di 0,835 kg./lt.;
- (5) Valore ottenuto dalla determinazione volumetrica a mezzo tabelle ASTM;
- (6) Volume ottenuto per differenza tra i corrispondenti valori in litri della riman. contabile ed effettiva (rappresenta lo 0,025% c.a. del calo ammissibile);
- (7) Valore come determinato con il procedimento sopra descritto;
- (8) Valore in peso che rappresenta lo 0,022% c.a. del calo ammissibile.

(2) Per i depositi commerciali liberi da imposta, essendo le contabilità tenute ancora a peso, per la conversione del calo espresso in peso nel corrispondente valore espresso in volume a 15°C, è **adottato lo stesso criterio e la medesima procedura indicata nella precedente nota 1.**

Laddove non fosse possibile la determinazione del calo a volume per carenza od insufficienza dei dati necessari (a causa, per esempio, dell'uso di documenti diversi dal D.A.S. per le estrazioni dei prodotti –per i quali, come la bolla d'accompagnamento dei beni viaggianti di cui al D.P.R. n. 627/1978, non è invece previsto l'obbligo di indicare anche il volume a 15°C-), vanno utilizzati i **pesi specifici convenzionali**, come stabiliti per i vari prodotti in occasione di variazioni dell'aliquota d'accisa.

(3) Per i depositi commerciali di gasolio nulla è innovato relativamente alla procedura per la determinazione dei cali ammissibili (cioè che non comportano irregolarità), che, ai sensi dell'art. 50, comma 2, del T.U.A., rimangono fissati nel limite massimo dello **0,3%** (3 per mille) delle quantità assunte in carico (a peso) nel periodo preso a base della verifica.

(4) In origine si trattava dei soli "oli minerali denaturati detenuti da impianti che riforniscono **esclusivamente** i diretti utilizzatori" (come i depositi al dettaglio di prodotti agevolati per l'agricoltura, da non confondere con gli altri depositi commerciali per la vendita all'ingrosso), per i quali, ai sensi della Tabella A allegata al **D.M. n. 55/00**, era prevista la misura del calo consentito in volume a 15°C (od in peso, a seconda della tassazione), **sul carico di magazzino** (che, come indicato nella nota 1 alla citata Tabella A, equivale al **totale carico**, definito come la giacenza all'inizio dell'anno finanziario od alla data dell'ultimo inventario, maggiorata del quantitativo introdotto successivamente).

Nel merito della misura del calo prevista per gli oli minerali denaturati detenuti da impianti che riforniscono esclusivamente i diretti utilizzatori, di cui alla Tabella A allegata al citato D.M. n. 55/00, si richiama la successiva **sentenza del T.A.R. del Lazio n. 1119/02 del 18.02.02** (sentenza di 1° grado che ha annullato il riferimento al tipo di impianto del predetto specifico punto), impugnata dall'Agenzia delle Dogane e confermata dalla successiva **sentenza del Consiglio di Stato n. 6664/03 del 27.10.03** (sentenza di 2° grado ripresa e segnalata anche dalla Nota Fax della Centrale Agenzia delle Dogane n. 825 del 21.04.04).

Con le suddette sentenze è stato stabilito che **questa specifica parte della Tabella A allegata al D.M. n. 55/00** (in cui il calo è riconosciuto con esclusivo riguardo agli impianti che riforniscono i diretti utilizzatori) **è annullata poiché illegittima** laddove crea un'ingiustificata distinzione prevedendo un determinato criterio ed una specifica misura del calo naturale **solo** per la tipologia di deposito sopra richiamata (cioè per gli impianti che riforniscono esclusivamente i diretti utilizzatori o depositi al dettaglio), **escludendo** dal medesimo trattamento i depositi all'ingrosso, nei quali si verificano, comunque, gli stessi fenomeni di calo naturale (in sostanza il Giudice amministrativo, sulla base della disciplina unitaria dei depositi commerciali stabilita dall'art. 25 del T.U.A., ha ritenuto che i depositi commerciali all'ingrosso e al dettaglio costituiscono un'unica categoria di impianto –da tener presente che i depositi all'ingrosso possono anch'essi effettuare la vendita al dettaglio ai diretti utilizzatori-).

Pertanto, premesso quanto sopra, è da ritenere che il punto della Tabella A in questione sia stato modificato ed ora riguardi genericamente tutti gli: "oli minerali denaturati", indipendentemente dal tipo di impianto in cui i medesimi sono stoccati.

(5) Il petrolio lampante, stante la vigenza di un'unica aliquota, valida sia per l'uso autotrazione che per l'uso combustione, e salvo particolari impieghi in usi esenti per i quali sia espressamente prevista la denaturazione, in genere **non** è denaturato. In tale evenienza, comunque, se è stoccato nei depositi fiscali deve essere contabilizzato sia in vol. a 15°C che a peso (e con riman. giorn. in vol.), se invece è stoccato nei depositi commerciali liberi (anche nei cosiddetti depositi "intermedi", di cui all'art. 2, comma 5, del **D.M. 17.05.95, n. 322**), deve essere contabilizzato a peso (e rimanenze giornaliere a peso, ma con conversione del calo nel volume a 15°C).

(6) Come, per esempio, gli oli combustibili destinati a provviste di bordo nelle imbarcazioni in navigazione nelle acque comunitarie, di cui all'art. 1 del **D.M. 16.11.95, n. 577**.

(7) Per gli utilizzatori negli usi agevolati, come nel caso degli impianti centralizzati per usi industriali, la contabilità, seppur tenuta a peso, **non** prevede l'indicazione delle rimanenze giornaliere, al fine di determinare agevolmente i cali ammissibili per l'eventuale abbuono d'imposta o controllo della regolarità di gestione fiscale (come invece per i depositi fiscali o commerciali), poiché dev'essere accertata unicamente la congruità dei consumi di prodotto in relazione all'impiego autorizzato.

(8) Anche in questo caso, analogamente al precedente punto 7, per gli utilizzatori negli usi esenti, come nel caso dell'impiego nella produzione e nella lavorazione della gomma naturale e sintetica e nella produzione delle materie plastiche e delle resine e colle, di cui all'art. 8 del **D.M. 17.09.96, n. 557**, la contabilità, seppur tenuta a peso, **non** prevede l'indicazione delle rimanenze giornaliere.