

Prot. [come da segnatura]

Roma, [come da segnatura]

CIRCOLARE N. 2/2026

VIGILANZA FISCALE SULLE MATERIE PRIME ALCOLIGENE DERIVANTI DA RECUPERO RIFIUTI (“END OF WASTE”). DISCIPLINA DEL DEPOSITO E DELLA CIRCOLAZIONE.

Il progressivo sviluppo dell’obbligo di immissione in consumo di biocarburanti a seguito del recepimento dalla direttiva (UE) 2018/2001^[1], induce, tra l’altro, una crescente richiesta di materie prime alcoligene da utilizzarsi per la fabbricazione di bioetanolo per uso carburazione.

Nell’ottica di sviluppare filiere nazionali che consentano di ovviare alla ridotta disponibilità interna delle predette materie prime, sono pervenute alla scrivente, per il tramite della Direzione Territoriale competente, richieste da parte di esercenti impianti di smaltimento dei rifiuti di poter recuperare i liquidi fermentiscibili ed i fermentati alcolici ad essi conferiti, per il successivo trasferimento alle distillerie.

Tali materie prime perderebbero la loro connotazione di rifiuto (acquisendo la qualificazione di “*end of waste*”), non sarebbero più destinate alla distruzione e sarebbero nuovamente utilizzabili per la rilavorazione presso i suddetti depositi fiscali, in ottica di economia circolare.

Inoltre, le materie prime alcoligene “*end of waste*” sono classificate tra le materie prime cosiddette *avanzate* di cui alla parte A dell’elenco di cui all’allegato IX della citata direttiva (UE) 2018/2001.

Pertanto, il bioetanolo dalle stesse fabbricato è considerato *double counting* per il calcolo dell’energia da fonti rinnovabili utilizzata nel settore dei trasporti^[2] e, conseguentemente, è caratterizzato da un maggior valore economico rispetto all’alcole ottenuto da altre matrici non incluse nell’elenco.

Con riferimento a quanto sopra esposto, in accoglimento delle predette richieste, si forniscono nel seguito le prescrizioni fiscali per il deposito e per la circolazione delle materie prime alcoligene di che trattasi.

Le Direzioni Territoriali competenti sugli impianti di smaltimento rifiuti e sulle distillerie che intendono procedere al recupero delle materie alcoligene “*end of waste*” di che trattasi sono pregate di effettuare apposita sperimentazione delle presenti istruzioni, segnalando alla scrivente eventuali criticità che dovessero riscontrarsi durante la pratica applicazione delle stesse.

^[1] Cfr. d.lgs. 8 novembre 2021, n.199 e decreto MASE n.107 del 16 marzo 2023.

^[2] Cfr. art. 25, paragrafo 1, primo, secondo e quarto comma della direttiva (UE) 2018/2001.

1. Qualificazione fiscale delle materie prime alcoligene “*end of waste*”

Le materie prime alcoligene derivanti dal recupero dei rifiuti sono ascritte, per i fini fiscali di competenza, ad una delle seguenti due tipologie:

- a) liquidi fermentiscibili definiti dall'art. 23, comma 2, del D.M.153/2001 e fermentati alcolici non sottoposti al regime delle accise di cui al comma 3, del medesimo art. 23;
- b) prodotti alcolici sottoposti ad accisa non più idonei al consumo umano, vale a dire, fermentati alcolici sottoposti al regime delle accise.

Trattasi di bevande spiritose, di birra, di vino, di bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra e di prodotti alcolici intermedi ^[3], ad imposta assolta, le cui confezioni hanno superato il termine di scadenza indicato sulle rispettive etichette e che, pertanto, sono state inviate dal fabbricante all'impianto di smaltimento quali rifiuto.

Ove tali prodotti siano assoggettati ad accisa con aliquota diversa da zero, la restituzione dell'imposta al fabbricante è riconosciuta ai sensi dell'art.10, comma 2, del D.M. 524/1996, allo stato, previo accertamento della ricezione e della distruzione dei prodotti alcolici scaduti, effettuato dall'UADM competente sull'impianto di smaltimento dei rifiuti.

2. Processo di recupero delle materie prime alcoligene “*end of waste*”

Successivamente al conferimento, l'esercente impianto di smaltimento procede allo sconfezionamento dei rifiuti fermentiscibili e di quelli alcolici nonché alla cernita dei materiali che li costituiscono (vetro, carta, plastica, materia organica), separando la frazione che costituisce la materia prima alcoligena.

Nel processo di recupero, tale frazione, invece che essere destinata alla distruzione (per combustione ovvero biodigestione), è addotta in apposite vasche dove le materie prime alcoligene “*end of waste*” sono, di norma, stoccate promiscuamente.

Da tali vasche, le materie prime alcoligene “*end of waste*” sono estratte dall'impianto di smaltimento e sono trasferite, sotto vigilanza fiscale, presso le distillerie ove saranno rilavorate per la fabbricazione di bioetanolo per uso carburazione.

In considerazione di tale destinazione d'uso, alle materie prime alcoligene “*end of waste*” non possono essere aggiunte sostanze rilevatrici o gli altri additivi previsti dall'art. 23, commi 6 e 7, del D.M.153/2001.

3. Qualificazione fiscale dell'impianto di recupero delle materie prime alcoligene “*end of waste*”. Obbligazioni dell'esercente.

L'esercente impianto di smaltimento dei rifiuti che procede al recupero delle materie prime alcoligene diviene, per i fini fiscali di competenza di questa Agenzia, uno stabilimento di

^[3] Cfr. articoli da 32 a 39 del TUA.

produzione e di commercializzazione di liquidi fermentiscibili e di fermentati alcolici e, pertanto, è sottoposto alla disciplina di vigilanza di cui all'art. 23 del D.M.153/2001.

L'esercente è tenuto, ai sensi dell'art. 23, comma 4, del predetto D.M.153/2001:

- a) a denunciare la propria attività all'UADM territorialmente competente;
- b) a tenere registri di carico e scarico per ciascuna delle materie prime alcoligene “*end of waste*” di che trattasi, secondo le prescrizioni del predetto UADM⁽⁴⁾;
- c) a fornire all'UADM apposita comunicazione preventiva delle operazioni di recupero che saranno poste in essere, almeno cinque giorni prima dell'effettuazione delle stesse;
- d) a fornire l'elenco delle distillerie destinatarie delle materie prime alcoligene “*end of waste*”.

Tali prescrizioni, riferite alle materie prime di cui al paragrafo 1, lettera a), trovano applicazione anche per i fermentati alcolici sottoposti ad accisa “*end of waste*”, ottenuti dal recupero di prodotti alcolici assoggettati ad accisa divenuti inidonei al consumo umano e conferiti dal fabbricante all'impianto di smaltimento dei rifiuti.

Tuttavia, al fine di garantire al fabbricante il rimborso dell'accisa ai sensi dell'art.10, comma 2, del D.M. 524/96, si rende necessario tracciare tali materie prime alcoligene “*end of waste*”, con carico di imposta assolto, sino all'avvenuta reintroduzione delle stesse, in regime sospensivo, nella distilleria che ne effettuerà la rilavorazione.

Per tale motivo, l'esercente impianto di smaltimento dei rifiuti che intende produrre e commercializzare fermentati alcolici sottoposti ad accisa “*end of waste*”, ad integrazione delle suddette prescrizioni, è, altresì, tenuto:

- e) a specificare, nella comunicazione preventiva di cui al punto c), la tipologia e la quantità di prodotto alcolico assoggettato ad accisa ricevuto, indicando: il numero e la capacità delle relative confezioni; la relativa gradazione alcolica come da etichetta; il fabbricante che lo ha conferito nonché la distilleria presso la quale i fermentati alcolici sottoposti ad accisa “*end of waste*” saranno reintrodotti e la data presunta della reintroduzione;
- f) ad assistere in contraddittorio con l'Ufficio alle operazioni di recupero dei fermentati alcolici sottoposti ad accisa, fornendo la necessaria assistenza tecnica.

La presenza dell'Ufficio non è necessaria nelle operazioni di recupero del vino e delle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra, fintanto che sono assoggettati ad accisa con l'aliquota zero.

⁽⁴⁾ Fatte salve eventuali ulteriori prescrizioni impartite dall'UADM competente, per quanto esposto nel par.1 devono essere previste almeno due distinti registri, anche come due distinte sezioni del medesimo registro: una relativa a liquidi fermentiscibili e fermentati alcolici non sottoposti al regime delle accise di cui all'art.23 del D.M.153/01 e l'altra relativa ai fermentati alcolici sottoposti al regime delle accise.

- g) a raccogliere i fermentati alcolici sottoposti ad accisa in apposite vasche separate da quelle dedicate alle altre materie prime alcoligene trattate nell'impianto.

Nella medesima vasca è ammesso lo stoccaggio promiscuo dei fermentati alcolici recuperati dallo smaltimento di differenti prodotti sottoposti ad accisa divenuti inidonei al consumo umano;

- h) a tenere apposita contabilità dei fermentati alcolici sottoposti ad accisa recuperati;
- i) a prendere in carico i fermentati alcolici sottoposti ad accisa "*end of waste*", in base a quanto risulta dal verbale di accertamento quali - quantitativo redatto dall'UADM competente.

Per i fermentati alcolici recuperati dal vino e dalle bevande fermentate diverse dal vino e dalla birra, in assenza del verbale dell'UADM, la presa in carico è effettuata sulla base delle informazioni di cui al punto e), eventualmente decurtate dei quantitativi andati perduti durante le operazioni di recupero, come accertati in autonomia e sotto la responsabilità dell'esercente;

- j) ad organizzare il trasporto dei fermentati alcolici sottoposti ad accisa "*end of waste*" congiuntamente alla distilleria ricevente, in modo tale da minimizzarne il tempo di permanenza nell'impianto di smaltimento dei rifiuti. In particolare, il trasporto potrà essere effettuato anche nel medesimo giorno nel quale sono effettuate le operazioni di recupero.

La circolazione dei fermentati alcolici è scortata con apposito e-AD emesso dall'esercente la distilleria secondo le disposizioni di cui al seguente paragrafo 4.

Gli estremi dell'e-AD sono comunicati all'UADM competente sull'impianto di smaltimento e all'UADM competente sul depositario autorizzato che ha richiesto il rimborso sui prodotti alcolici scaduti, ai sensi dell'art.10, comma 2, del D.M. 524/96;

- k) a scaricare i fermentati alcolici sottoposti ad accisa in base all'e-AD emesso dalla distilleria.

Esperate le verifiche del caso, allo stabilimento di produzione e di commercializzazione di liquidi fermentescibili e di fermentati alcolici è attribuito dall'UADM competente un apposito codice ditta.

L'UADM rilascia altresì all'esercente un congruo numero di DAS cartacei preventivamente bollati, nel rispetto delle prescrizioni del D.M. 210/96, per consentire il trasferimento delle materie prime alcoligene "*end of waste*" di cui al paragrafo 1, lettera a), alle distillerie destinatarie, nei soli casi di circolazione indicati nel seguente paragrafo 4.

A seguito dell'adozione da parte dell'Agenzia delle determinazioni direttoriali che estenderanno l'obbligo di utilizzo dell'e-DAS anche al settore di prodotti alcolici, l'esercente ha, infine, l'obbligo di adeguare il proprio sistema elettronico di impianto all'emissione di tale documento digitale.

4. Circolazione delle materie prime alcoligene “end of waste”

Le materie prime alcoligene “*end of waste*” di cui al paragrafo 1, lettera a) circolano dallo stabilimento di produzione alla distilleria che le trasformerà in bioetanolo per uso carburazione con la scorta del DAS previsto dall’art. 23, comma 9, del D.M.153/2001.

Tale disciplina non è, tuttavia, applicabile ai fermentati alcolici sottoposti ad accisa “*end of waste*”, in quanto sugli stessi, pur essendo state distrutte le relative confezioni a seguito del conferimento all’impianto di smaltimento rifiuti, deve ancora perfezionarsi l’estinzione del debito di imposta necessario per il riconoscimento del rimborso ai sensi dell’art.10, comma 2, del D.M. 524/96.

A tal fine, si prescrive che il trasferimento dei fermentati alcolici sottoposti ad accisa “*end of waste*”, come sopra esposto, accertati e detenuti separatamente dalle altre materie prime alcoligene di recupero, sia effettuato a cura e sotto la responsabilità del depositario autorizzato esercente la distilleria in cui gli stessi saranno trasformati in bioetanolo per uso carburazione.

L’esercente distilleria, nella data denunciata all’UADM, curerà l’emissione dell’e-AD a scorta della circolazione e procederà alla presa in consegna dei fermentati alcolici di che trattasi previa sottoposizione della relativa nota di ricevimento al sistema informatizzato dell’Agenzia.

La garanzia sulla circolazione è commisurata al 10 per cento dell’imposta gravante sui fermentati alcolici “*end of waste*” oggetto di trasferimento.

Qualora tali fermentati siano costituiti da una sola tipologia di prodotto alcolico sottoposto ad accisa con aliquota diversa da zero (cioè, o solo birra o solo bevande spiritose), l’imposta gravante è calcolata in base ai dati dell’accertamento quali - quantitativo condotto dall’UADM competente, applicando l’aliquota del prodotto sottoposto oggetto del recupero.

In caso di trasferimento di fermentati costituiti dallo stoccaggio promiscuo di una pluralità di prodotti alcolici sottoposti ad accisa addotti allo smaltimento, essendo, di norma, oneroso precedere alla determinazione della NC della miscela risultante, l’imposta gravante è, invece, calcolata applicando l’aliquota dell’alcole etilico.

La gradazione da utilizzare è quella derivante dalla media ponderale delle gradazioni delle varie partite di prodotti alcolici scaduti che costituiscono la miscela, come accertata, per ciascuna partita, dall’UADM competente ovvero, per i prodotti alcolici ad aliquota zero, dall’esercente impianto di smaltimento dei rifiuti.

In alternativa a tale determinazione forfettaria, anteriormente all’emissione dell’e-AD, l’esercente distilleria ha facoltà di eseguire, a propria cura e responsabilità, apposita analisi di laboratorio per determinare l’effettivo grado alcolico a 20°C dei predetti fermentati alcolici, in particolare, per una più puntuale applicazione del regime dei cali di cui all’art.2 del D.M. 383/97 in fase di rilavorazione.

Per l'esecuzione di tale determinazione, trovano applicazione i consolidati metodi basati sulla distillazione seguita dalla misurazione della densità del prodotto ottenuto⁽⁵⁾.

5. Procedura di rimborso dell'imposta sui prodotti alcolici non più idonei al consumo umano oggetto di recupero

Il processo di recupero dei fermentati alcolici sottoposti ad accisa "*end of waste*" è contemplato nell'art.10, comma 2, del D.M. 524/1996 come avvio alla rilavorazione presso deposito fiscale, in alternativa alla distruzione, sinora sistematicamente praticata.

Nella nuova evenienza di che trattasi, il diritto alla restituzione dell'accisa sui prodotti alcolici assoggettati ad accisa inidonei al consumo umano si perfeziona, in favore del fabbricante che li ha immessi in consumo, nel momento in cui l'esercente distilleria trasmette al sistema informatizzato la nota di ricevimento di cui al precedente paragrafo 4.

Pertanto, nel caso di che trattasi, restano ferme le consolidate procedure per il rimborso dell'imposta attuate nel caso di distruzione di prodotti alcolici scaduti ma, in aggiunta, prima di emettere il relativo provvedimento, l'Ufficio competente sull'impianto del fabbricante che li ha immessi in consumo, avrà cura di verificare sul sistema informatizzato che l'e-AD utilizzato per il trasferimento in distilleria sia stato regolarmente completato.

IL DIRETTORE CENTRALE
Dott. Luigi Liberatore
Firmato digitalmente

⁽⁵⁾ Come utile documento sinottico in materia, cfr., tra l'altro, la risoluzione dell'Organizzazione Internazionale della Vigna e del Vino OIV-OENO 601B-2021 che elenca, per le bevande vitivinicole, i seguenti metodi di determinazione del titolo alcolometrico volumico a 20°C: picnometria; densimetria elettronica utilizzando un risonatore di flessione; bilancia idrostatica; aerometria e rifrattometria.