

# **DUE PESI E DUE MISURE NEL DIRITTO TRIBUTARIO: GLI INTERESSI DI MORA**

**AVV. MAURIZIO VILLANI**  
**Avvocato Tributarista in Lecce**  
**PATROCINANTE IN CASSAZIONE**

[www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) - e-mail [avvocato@studiotributariovillani.it](mailto:avvocato@studiotributariovillani.it)

## A)INTRODUZIONE

L'art.1, comma 150, della legge 24 dicembre 2007, n. 244 stabilisce che: “Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, emanato ai sensi dell'articolo 13, comma 1, della legge 13 maggio 1999, n. 133, sono stabilite le misure, anche differenziate, degli interessi per il versamento, la riscossione e i rimborsi di ogni tributo, anche in ipotesi diverse da quelle previste dall'articolo 13 del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133, nei limiti di tre punti percentuali di differenza rispetto al tasso di interesse fissato ai sensi dell'articolo 1284 del codice civile, salva la determinazione degli interessi di mora ai sensi dell'articolo 30 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, e successive modificazioni”.

### 1.Gli interessi: definizione

Nel settore tributario è frequente e rilevante la problematica creata dall'utilizzo improprio che viene fatto delle espressioni “interessi”, “interessi legali”, “interessi corrispettivi”, “interessi moratori” e “interessi di mora”.

Ai fini dell'analisi che si svolge in questa sede, occorre chiarire che la produzione degli interessi sui debiti pecuniari si giustifica in virtù del fatto che l'aver a disposizione una somma di denaro comporta di per sé già un vantaggio economico.

Infatti, la disponibilità di una somma di denaro dà la possibilità di investirlo, e quindi di ottenere un guadagno dallo stesso investimento.

Pertanto, l'applicazione degli interessi è finalizzata alla remunerazione del creditore per il mancato guadagno conseguente alla mancata disponibilità del denaro liquido.

Secondo l'insegnamento della dottrina civilistica, adattabile anche al diritto tributario, e quindi alle obbligazioni tributarie, si possono distinguere talune tipologie di interessi.

In particolare, si definiscono “**interessi moratori**” quelli dovuti dal debitore per il ritardo nel pagamento. Questi, secondo l'art.1224 c.c., sono pari agli interessi legali indipendentemente dalla prova del creditore di aver sofferto alcun danno a causa del ritardato pagamento.

Infatti, è principio ben saldo nel nostro ordinamento che unicamente per le obbligazioni pecuniarie, tra le quali si possono annoverare anche le obbligazioni tributarie, in quanto hanno ad oggetto il pagamento di una somma di denaro, si debba

presumere il danno subito dal creditore (nelle fattispecie tributarie l'ente impositore) e dovuto al ritardo nel pagamento del debito.

Una volta chiarita la confusione dovuta all'utilizzo spesso improprio del concetto di interesse di mora, occorre analizzare come vengano differentemente disciplinati dalla legislazione tributaria tali interessi sia tra loro e sia a seconda che creditore sia la Pubblica Amministrazione o il contribuente. Caso questo riscontrabile al verificarsi di circostanze cui la legge ricollega l'obbligo in capo all'amministrazione di rimborsare, entro un prescritto termine, il cittadino delle somme indebitamente pagate, o in seguito dichiarate non dovute.

## **B) IMPOSTE SUL REDDITO**

### **1. gli interessi sulle somme accertate**

L'art. 20 del D.P.R. n. 602 del 29 settembre 1973 stabilisce che: “sulle imposte o sulle maggiori imposte dovute in base alla liquidazione ed al controllo formale della dichiarazione od all'accertamento d'ufficio si applicano, a partire dal giorno successivo a quello di scadenza del pagamento e fino alla data di consegna al concessionario dei ruoli nei quali tali imposte sono iscritte, gli interessi al tasso del 4 per cento annuo”.

Il tasso di interessi al 4% annuo si applica a partire dall'01 ottobre 2009 per effetto dell'art. 2 del D.M. 21 maggio 2009, che così recita: “A decorrere dal 1 ottobre 2009, gli interessi per ritardata iscrizione a ruolo, previsti dall'art. 20 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, sono dovuti nella misura del 4 per cento annuo, per i ruoli resi esecutivi dalla medesima data”.

### **2. gli interessi per dilazione del pagamento**

L'art. 21, comma 1, del D.P.R. 602/1973, stabilisce che: “sulle somme il cui pagamento è stato rateizzato o sospeso ai sensi dell'art. 19, comma 1, si applicano gli interessi al tasso del 4,5 per cento annuo”.

L'ammontare del tasso di interessi annuo al 4,5% è stato così determinato dall'art. 3 del D.M. 21 maggio 2009, il quale così recita: “Gli interessi per dilazione del pagamento, previsti dall'art. 21 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, sono dovuti nella misura del 4,5 per cento annuo, per le dilazioni concesse a decorrere dal 1 ottobre 2009.”

### **3. gli interessi di mora per ritardo nel pagamento delle somme iscritte a ruolo**

L'art. 30 del D.P.R. del 29 settembre 1973, n. 602 stabilisce che: “decorso inutilmente il termine previsto dall'art. 25, comma 2, sulle somme iscritte a ruolo si applicano, a partire dalla data della notifica della cartella di pagamento e fino alla data del pagamento, gli interessi di mora al tasso determinato annualmente con decreto del Ministero delle finanze con riguardo alla media dei tassi bancari attivi” (i quali al 2009 ammontavano al 4,7567%).

Gli interessi disciplinati dall'art. 30 D.P.R. 602/1973, si applicano ai pagamenti effettuati dopo i 60 giorni dalla data di notifica della cartella di pagamento.

A decorrere dall'1 ottobre 2009 e fino al 30 settembre 2010, il tasso di interesse è stato fissato nella misura del 6,8358% annuale, dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 4 settembre 2009.

Mentre dall'1 ottobre 2010 la misura del tasso di interessi si ridurrà dal 6,8358% al 5,7567%, così come stabilito dal Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate del 7 settembre 2010.

Nella motivazione del provvedimento suddetto viene chiarito che “L'articolo 30 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602 prevede l'applicazione degli interessi di mora per ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo, a partire dalla notifica della cartella e fino alla data di pagamento, ad un tasso da determinarsi annualmente con decreto del Ministero delle Finanze, con riguardo alla media dei tassi bancari attivi.

In attuazione della richiamata disposizione, e dopo aver interpellato la Banca d'Italia, con provvedimento del 4 settembre 2009, è stata fissata, con effetto dal 1° ottobre 2009, al 6,8358 per cento in ragione annuale, la misura del tasso di interesse da applicare nelle ipotesi di ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo.

Considerato che, come detto, l'art. 30 prevede una determinazione annuale del tasso di interesse in questione, è stata interessata la Banca d'Italia che, con nota n. 327293 del 23 aprile 2010, ha stimato al 4,7567% la media dei tassi bancari attivi con riferimento al periodo 1.1.2009-31.12.2009.

Tenuto conto, quindi, della flessione registrata nell'anno 2009 dei tassi bancari attivi, si ritiene congruo ridurre al 5,7567% l'attuale misura degli interessi di mora.

Il tasso è stato individuato applicando la maggiorazione di un punto percentuale alla media dei tassi bancari attivi, come individuata dalla Banca d'Italia.

Tale maggiorazione si ritiene necessaria per differenziare, in ragione della condotta

del contribuente, le misure del tasso di interesse nelle diverse ipotesi di riscossione mediante ruolo.

Infatti, il decreto ministeriale 21 maggio 2009, di razionalizzazione della misura degli interessi per la riscossione e il rimborso dei tributi, prevede un tasso di interesse del 4,5% annuo per la rateazione e la sospensione della riscossione mediante ruolo.

Il presente provvedimento fissa, dunque, con effetto dal 1° ottobre 2010, al 5,7567 per cento in ragione annuale, la misura del tasso di interesse da applicare nelle ipotesi di ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo, di cui all'articolo 30 del D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602.”

Ai fini della nostra analisi, occorre, al fine di concludere la parte relativa alle imposte sui redditi, rilevare la differente disciplina degli interessi di mora, nelle fattispecie previste di rimborso da parte dell'Amministrazione delle somme indebitamente versate da contribuente.

L'art. 44 del D.P.R. 602/1973 stabilisce che: “Il contribuente che abbia effettuato versamenti diretti o sia stato iscritto a ruolo per un ammontare di imposta superiore a quello effettivamente dovuto per lo stesso periodo ha diritto, per la maggior somma effettivamente pagata, all'interesse del 1,375 per cento per ognuno dei semestri interi, escluso il primo, compresi tra la data del versamento o della scadenza dell'ultima rata del ruolo in cui e' stata iscritta la maggiore imposta e la data dell'ordinativo emesso dall'intendente di finanza o dell'elenco di rimborso.

L'interesse di cui al primo comma e' dovuto, con decorrenza dal secondo semestre successivo alla presentazione della dichiarazione, anche nelle ipotesi previste nell'art. 38, quinto comma e nell'art. 41, secondo comma.

L'interesse e' calcolato dall'ufficio delle imposte, che lo indica nello stesso elenco di sgravio, o dall'intendente di finanza ed e' a carico dell'ente destinatario del gettito dell'imposta”.

L'art. 44-bis dello stesso D.P.R. 602/1973, inoltre, stabilisce che: “Per i rimborsi effettuati con le modalità di cui all'art. 42-bis, l'interesse e' dovuto con decorrenza dal secondo semestre solare successivo alla data di scadenza del termine di presentazione della dichiarazione fino alla data di emissione dell'ordinativo diretto collettivo di pagamento concernente il rimborso d'imposta, escludendo dal computo anche il semestre in cui tale ordinativo e' emesso.

Per il pagamento degli interessi sono emessi, unitamente agli ordinativi di cui all'art. 42-bis, che dispongono il rimborso d'imposta, ordinativi diretti collettivi di pagamento tratti sul competente capitolo dello stato di previsione della spesa

del Ministro delle finanze, estinguibili con la procedura indicata nello stesso art. 42-bis. Negli ordinativi concernenti il pagamento degli interessi e' fatto riferimento agli elenchi dei creditori facenti parte integrante degli ordinativi che dispongono il rimborso d'imposta.

Sia per il rimborso d'imposta che per il pagamento degli interessi e' emesso, per ciascun creditore, un unico vaglia cambiario.

La quietanza relativa all'ordinativo per il pagamento degli interessi e' redatta con annotazione di riferimento alla quietanza riguardante il corrispondente ordinativo di rimborso di cui all'art. 42-bis, quarto comma”.

#### **4. gli interessi per ritardato rimborso delle somme versate e non dovute**

L'art. 1 del D.M. 21 maggio 2009, succitato, ha modificato il tasso di interesse applicabile al ritardato rimborso.

Ha, infatti, sancito che: “Gli interessi per ritardato rimborso di imposte pagate e per rimborsi eseguiti mediante procedura automatizzata, previsti dagli articoli 44 e 44-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, sono dovuti nella misura del 2 per cento annuo e dell'1 per cento semestrale, a decorrere dal 1 gennaio 2010”.

Da quanto chiarito, si evince che il contribuente deve pagare:

- a) il 4% di interessi sulle imposte o maggiori imposte a partire dal giorno successivo a quello di scadenza del pagamento e fino alla data di consegna al concessionario dei ruoli nei quali tali imposte sono iscritte;
- b) il 4,5% di interessi in caso di pagamento rateizzato o sospeso ai sensi dell'art. 19 D.P.R. 602/1973;
- c) a questi si cumulano gli interessi del 6,8358% (che diventerà il 5,7567% a partire dall'1 ottobre 2010) per mancato pagamento nei 60 giorni dalla data della notifica della cartella di pagamento, e che scaduto tale termine si computeranno dalla data della notifica della cartella stessa.

Nel caso in cui, al contrario, sia l'amministrazione a dover rimborsare il contribuente, la legge stabilisce che questa debba pagare:

- a) a partire dall'1 gennaio 2010, **il 2% annuo e l'1% semestrale, per ognuno dei semestri interi, escluso il primo, compresi tra la data del versamento e la data dell'ordinativo.**

## **C) IMPOSTA SUL VALORE AGGIUNTO**

### **1. gli interessi sui ritardati versamenti IVA**

I versamenti dell'imposta sul valore aggiunto sono disciplinati dall'art. 38 del D.P.R. 633 del 26 ottobre 1972, il quale stabilisce che: "I versamenti previsti dagli artt. 27, 30 e 33 devono essere eseguiti al competente ufficio dell'I.V.A. mediante delega del contribuente ad una delle aziende di credito di cui all' art. 54 del regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato, approvato con R.D. 23 maggio 1924, n. 827 ovvero ad una delle casse rurali e artigiane di cui al R.D. 26 agosto 1937, n. 1706, modificato con la L. 4 agosto 1955, n. 707, avente un patrimonio non inferiore a lire cento milioni. La delega deve essere rilasciata presso una qualsiasi dipendenza dell'azienda delegata sita nel territorio dello Stato.

L'azienda delegata deve rilasciare al contribuente una attestazione recante l'indicazione dell'importo dell'ordine di versamento e della data in cui lo ha ricevuto e l'impegno di effettuare il versamento all'ufficio per conto del contribuente entro il quinto giorno successivo. La delega è irrevocabile ed ha effetto liberatorio per il delegante.

Le caratteristiche e le modalità di rilascio dell'attestazione, nonché le modalità per l'esecuzione dei versamenti agli uffici dell'imposta sul valore aggiunto, per la trasmissione dei relativi dati e documenti all'amministrazione e per i relativi controlli sono stabilite con decreto del Ministro delle finanze di concerto con il Ministro del tesoro.

I versamenti diversi da quelli indicati nel primo comma devono essere eseguiti direttamente all'Ufficio dell'imposta sul valore aggiunto o in contanti o mediante assegni circolari non trasferibili intestati all'ufficio stesso o mediante altri titoli di credito bancario o postali a copertura garantita. Il versamento mediante assegni circolari o titoli bancari o postali può essere eseguito anche a mezzo posta con lettera raccomandata, nella quale deve essere specificata la causale del versamento. L'ufficio rilascia quietanza nelle forme e con le modalità stabilite con decreto del Ministro delle finanze anche in deroga alle disposizioni contenute negli articoli 238 e 240 del regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato, approvato con regio decreto 23 maggio 1924, n. 827".

Fino al 1999, data della sua abrogazione avvenuta ai sensi dell'art. 37 del D. Lgs. del 26/02/1999, n. 46 così come modificato dall'art. 2 del D. Lgs. del 27/04/2001, n. 193,

l'art. 60, comma 2, del D.P.R. 633/1972 stabiliva che “sulle somme dovute a norma dei precedenti commi si applicano gli interessi calcolati al saggio indicato nell' art. 38 bis , con decorrenza dal sessantesimo giorno successivo alla scadenza del termine del 5 marzo dell'anno solare cui si riferisce l'accertamento o la rettifica”.

Pertanto al ritardato pagamento delle somme dovute dal contribuente si applicava il tasso di interesse nella stessa misura stabilita per i ritardati rimborsi IVA da parte dell'amministrazione finanziaria, disciplinati appunto dall'art.38-bis del D.P.R. 633/1972.

L'art. 38bis, comma 1, succitato stabilisce che: “I rimborsi previsti nell'articolo 30 sono eseguiti, su richiesta fatta in sede di dichiarazione annuale, entro tre mesi dalla scadenza del termine di presentazione della dichiarazione prestando, contestualmente all'esecuzione del rimborso e per una durata pari a tre anni dallo stesso, ovvero, se inferiore, al periodo mancante al termine di decadenza dell'accertamento, cauzione in titoli di Stato o garantiti dallo Stato, al valore di borsa, ovvero fideiussione rilasciata da un'azienda o istituto di credito, comprese le casse rurali e artigiane indicate nel primo comma dell'articolo 38, o da una impresa commerciale che a giudizio dell'Amministrazione finanziaria offra adeguate garanzie di solvibilità o mediante polizza fideiussoria rilasciata da un istituto o impresa di assicurazione. Per le piccole e medie imprese, definite secondo i criteri stabiliti dai decreti del Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato del 18 settembre 1997 e del 27 ottobre 1997, di adeguamento alla nuova disciplina comunitaria, dette garanzie possono essere anche prestate, dai consorzi o cooperative di garanzia collettiva fidi di cui all'articolo 29 della legge 5 ottobre 1991, n. 317, iscritti negli elenchi previsti dagli articoli 106 e 107 del testo unico delle leggi in materia bancaria e creditizia, di cui al decreto legislativo 1° settembre 1993, n. 385, e successive modificazioni. Per i gruppi di società, con patrimonio risultante dal bilancio consolidato superiore a 500 miliardi di lire, la garanzia può essere prestata mediante la diretta assunzione da parte della società capogruppo o controllante di cui all'art. 2359 del codice civile della obbligazione di integrale restituzione della somma da rimborsare, comprensiva dei relativi interessi, all'Amministrazione finanziaria, anche per il caso di cessione della partecipazione nella società controllata o collegata. In ogni caso la società capogruppo o controllante deve comunicare in anticipo all'Amministrazione finanziaria l'intendimento di cedere la partecipazione nella società controllata o collegata. La garanzia concerne anche crediti relativi ad annualità precedenti maturati nel periodo di validità della garanzia stessa. Dall'obbligo di prestazione delle garanzie



sono esclusi i soggetti cui spetta un rimborso di imposta di importo non superiore a lire 10 milioni. **Sulle somme rimborsate si applicano gli interessi in ragione del 5 per cento annuo, con decorrenza dal novantesimo giorno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, non computando il periodo intercorrente tra la data di notifica della richiesta di documenti e la data della loro consegna, quando superi quindici giorni. Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono definite le ulteriori modalità ed i termini per l'esecuzione dei rimborsi previsti dal presente articolo**”.

L'abrogazione dell'art. 60 del D.P.R. 633/1972 operata dall'art. 37 del D.Lgs. 46/1999 come modificato dall'art. 2 del D.Lgs. 193 del 27/04/2001, con decorrenza 09/06/2001, ha comportato un vuoto legislativo per quanto riguarda l'ammontare del tasso di interesse applicabile alle imposte o maggiori imposte accertate. Infatti la norma abrogata stabiliva l'applicabilità dello stesso tasso di interesse stabilito per i rimborsi, anche per le somme accertate dovute dal contribuente.

L'art. 23 del D.Lgs. 46/1999 prevede espressamente che: “Le disposizioni previste dall'articolo 15 primo comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, come sostituito dall'articolo 4 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 462, nonché i termini di decadenza di cui all'articolo 25 comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, si applicano anche all'imposta sul valore aggiunto”.

Per tutto quanto detto, fino ad ora, in materia IVA si rileva una genericità delle disposizioni riguardanti gli interessi applicabili ai ritardati versamenti dell'imposta, essendo venuto meno, a seguito di abrogazione, l'art. 60 del D.P.R. 633/1972 il quale disciplinava i criteri per l'individuazione dell'ammontare dei tassi applicabili alle fattispecie di ritardati versamenti.

L'art. 2 della L. n. 212/2000 disciplina i principi di chiarezza e trasparenza delle norme tributarie.

Purtroppo a tale principio, contenuto nello Statuto dei diritti del Contribuente, non sempre viene riconosciuta la giusta rilevanza.

## **2. gli interessi applicati sulle somme accertate**

L'art. 3-bis del D.Lgs. 462 del 18 dicembre 1997, introdotto dalla L. 244 del 2007, disciplina la rateazione delle somme dovute a seguito di liquidazione automatica, fissando il relativo tasso di interessi applicabile al 3,5% annuo.

Stabilisce, infatti, al comma 3, che: “L'importo della prima rata deve essere versato entro il termine di trenta giorni dal ricevimento della comunicazione. Sull'importo delle rate successive sono dovuti gli interessi al tasso del 3,5 per cento annuo, calcolati dal primo giorno del secondo mese successivo a quello di elaborazione della comunicazione. Le rate trimestrali nelle quali il pagamento è dilazionato scadono l'ultimo giorno di ciascun trimestre”.

## **3. gli interessi sui rimborsi**

Gli articoli che disciplinano i rimborsi in materia di IVA sono gli artt. 38bis, 38bis1, 38bis2 e 38ter, i quali sanciscono le regole da applicare rispettivamente all'esecuzione dei rimborsi in generale, rimborso dell'imposta assolta in altri Stati membri della Comunità, esecuzione dei rimborsi a soggetti non residenti stabiliti in un altro Stato membro della Comunità, esecuzione dei rimborsi a soggetti non residenti stabiliti in Stati non appartenenti alla Comunità.

L'art. 1, secondo comma, del D.M. 21 maggio 2009 ha modificato la misura del tasso di interessi fissato per i rimborsi in materia iva, stabilendo che: “gli interessi per i rimborsi in materia di imposta sul valore aggiunto, previsti dagli articoli 38-bis e 38-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, sono dovuti nella misura del 2 per cento annuo, a decorrere dal 1 gennaio 2010”.

L'interesse così stabilito del 2% annuo ha decorrenza differente a seconda che destinatario del rimborso sia un contribuente residente o non residente nel territorio della Comunità. Nel primo caso gli interessi infatti si calcolano dal novantesimo giorno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, all'interno della quale viene presentata l'istanza di rimborso; nel secondo caso, gli interessi decorrono dal centoottantesimo giorno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, nella quale viene presentata l'istanza di rimborso.

## **D) IMPOSTA DI REGISTRO**

### **1. gli interessi di mora**

Secondo quanto previsto dall'art. 16 del D.P.R. 131 del 26 aprile 1986, il pagamento dell'imposta deve essere precedente alla registrazione.

Esiste la possibilità, disciplinata dal secondo comma dell'art. 16 succitato, per l'ufficio di non liquidare l'imposta al momento della registrazione differendola al massimo di tre giorni. Il differimento non può comunque essere consentito se ritarda o impedisce l'adozione di un provvedimento o il deposito di un atto entro un termine di decadenza. Nei casi di liquidazione differita, il richiedente dovrà versare provvisoriamente, momento della richiesta di registrazione, la somma che l'ufficio ritiene corrispondente all'imposta dovuta, provvedendo successivamente l'ufficio alla definitiva liquidazione dell'imposta che poi il contribuente dovrà versare.

L'art. 54 del D.P.R. 131 del 26 aprile 1986, infatti, stabilisce che: "all'atto della richiesta di registrazione il richiedente deve pagare l'imposta liquidata a norma del primo comma dell'art. 16, ovvero, se la liquidazione è differita a norma del secondo comma dello stesso articolo, depositare la somma che l'ufficio ritiene corrispondente all'imposta dovuta. Della somma depositata viene rilasciata ricevuta.

I funzionari indicati alla lettera c) dell'art. 10 sono tenuti al pagamento o al deposito di cui al primo comma limitatamente ai decreti di trasferimento emanati nei procedimenti esecutivi e agli atti da essi ricevuti.

Per gli altri atti degli organi giurisdizionali il pagamento dell'imposta deve essere effettuato, entro il termine di cui al quinto comma, dalle parti in causa o dai soggetti nel cui interesse è richiesta la registrazione.

In mancanza del pagamento o del deposito l'Ufficio procede, a norma dell'art. 15, lettere a) e b), alla registrazione d'ufficio.

Quando la registrazione deve essere eseguita d'ufficio a norma dell'art. 15, l'ufficio del registro notifica apposito avviso di liquidazione al soggetto o ad uno dei soggetti obbligati al pagamento dell'imposta, con invito ad effettuare entro il termine di 60 giorni il pagamento dell'imposta e, se dallo stesso dovuta, della pena pecuniaria irrogata per omessa richiesta di registrazione. Nell'avviso devono essere indicati gli estremi dell'atto da registrare o il fatto da denunciare e la somma da pagare".

L'art. 55 dello stesso D.P.R. 131/1986 disciplina la riscossione dell'imposta successivamente alla registrazione e stabilisce che: "il pagamento dell'imposta complementare, dovuta in base all'accertamento del valore imponibile o alla

presentazione di una delle denunce previste dall'art. 19, deve essere eseguito entro sessanta giorni da quello in cui è avvenuta la notifica della relativa liquidazione.

Il pagamento delle imposte suppletive deve essere eseguito entro sessanta giorni da quello in cui è avvenuta la notifica della relativa liquidazione.

Il pagamento delle imposte, e delle sanzioni amministrative eseguito successivamente alla registrazione deve risultare da apposita quietanza indicante gli estremi di registrazione dell'atto e le generalità del soggetto che ha eseguito il pagamento.

Per gli interessi di mora si applicano le disposizioni delle leggi 26 gennaio 1961, n. 29, 28 marzo 1962, n. 147, e 18 aprile 1978, n. 130”.

È importante ora, ai fini della nostra analisi, approfondire quanto statuito dall'ultimo comma dell'art. 55 succitato.

Infatti, l'art. 55 del D.P.R. 131/1986 richiama, per l'applicazione degli interessi di mora, la legge del 26 gennaio 1961, n. 29 la quale stabilisce che:

- a) Sulle somme dovute all'Erario per tasse e imposte indirette sugli affari si applicano gli interessi moratori nella misura semestrale del 3 per cento (diventato poi 3,5% ai sensi dell'art. 6, comma 2, lett. b) del D.M. 21 maggio 2009, che verrà qui sotto riportato) da computarsi per ogni semestre compiuto (art. 1 L. 29/1961);
- b) Gli interessi si computano a decorrere dal giorno in cui il tributo è divenuto esigibile ai sensi delle vigenti disposizioni (art. 2 L.29/1961);
- c) In caso di omissione di formalità o di omessa autotassazione, o di insufficiente o mancata denuncia, gli interessi si computano dal giorno in cui la tassa o l'imposta sarebbe stata dovuta se la formalità fosse stata eseguita o l'autotassazione effettuata o la denuncia presentata in forma completa e fedele (art. 3 L.29/1961);
- d) Gli interessi sono dovuti indipendentemente dall'applicazione di ogni penalità o soprattassa prevista dalle singole leggi tributarie (art. 4 L. 29/1961);
- e) Sulle somme pagate per tasse e imposte indirette sugli affari e ritenute non dovute a seguito di provvedimento in sede amministrativa o giudiziaria spettano al contribuente gli interessi di mora nella misura di cui al precedente art. 1 a decorrere dalla data della domanda di rimborso (art. 5 L. 29/1961).

Il D.M. 21 maggio 2009, nella realtà, e come appena accennato, ha modificato la misura del tasso di interesse sia per quanto riguarda il pagamento del contribuente sia per quanto riguarda il ritardato rimborso dell'amministrazione.

Infatti, l'art. 6, secondo comma, lett. b), del D.M. 21 maggio 2009 stabilisce che “a decorrere dal 1 gennaio 2010 sono stabiliti al tasso del 3,5 per cento annuo gli interessi relativi alle somme dovute a seguito di: (lett. b) pagamento dell'imposta di registro, di donazione, ipotecaria e catastale entro i termini previsti dagli articoli 54, comma 5, e 55, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 aprile 1986, n. 131”.

## **2. gli interessi sui rimborsi**

Mentre per quanto riguarda i rimborsi l'art. 3 del D.M. 21 maggio 2009 ha statuito che “gli interessi per i rimborsi delle somme non dovute per tasse e imposte indirette sugli affari, previsti dagli articoli 1 e 5 della legge 26 gennaio 1961, n. 29 sono dovuti nella misura dell'1 per cento per ogni semestre compiuto, a decorrere dal 1 gennaio 2010”.

## **E) IMPOSTA REGIONALE SULLE ATTIVITÀ PRODUTTIVE**

L'art. 24 del D.Lgs. 446 del 15 dicembre 1997 attribuisce alle Regioni i poteri in ordine alla regolamentazione delle procedure applicative dell'IRAP.

L'art. 25 dello stesso D.Lgs. 446/1997 detta una disciplina temporanea in vigore fino alla emanazione delle leggi regionali di cui all'art. 24 succitato.

Durante detto periodo transitorio è previsto che tutte le attività di controllo, liquidazione ed accertamento siano espletate secondo le norme che regolano le imposte sui redditi.

In merito, quindi, alla disciplina della riscossione dell'imposta regionale sulle attività produttive, fino all'entrata in vigore delle leggi regionali, la riscossione coattiva dell'imposta avviene mediante ruolo sulla base delle disposizioni che regolano la riscossione coattiva delle imposte sui redditi mediante ruoli affidati ai concessionari senza l'obbligo del non riscosso (art. 30, comma 6, D.lgs. 446/1997).

## **1. Gli interessi per dilazione del pagamento**

L'art. 1, comma 144, della L. n. 244 del 24/12/2007 (Legge Finanziaria 2008) ha introdotto l'art. 3bis nel D.Lgs. n. 462 del 18/12/1997, disciplinando, come già detto in merito all'IVA, la rateizzazione delle somme dovute a seguito delle attività di

liquidazione automatica e di controllo formale delle dichiarazioni, ai sensi degli artt. 36bis e 36ter del D.P.R. 600/1973.

L'art. 3bis suddetto stabilisce che alle rate successive alla prima si applicano gli interessi pari al 3,5% annuo.

## **2. gli interessi sui ritardati versamenti**

Sempre fino a quando non entreranno in vigore le leggi regionali, la riscossione dell'IRAP è disciplinata dall'art. 30 del D.Lgs. n. 446 del 1997, il quale stabilisce che: "Fino a quando non hanno effetto le leggi regionali di cui all'articolo 24, per la riscossione dell'imposta si applicano le disposizioni dei commi seguenti.

**L'imposta dovuta a ciascuna regione in base alla dichiarazione è riscossa mediante versamento del soggetto passivo da eseguire con le modalità e nei termini stabiliti per le imposte sui redditi.**

**Nel periodo di imposta per il quale la dichiarazione deve essere presentata sono dovuti acconti dell'imposta ad esso relativa secondo le disposizioni previste per le imposte sui redditi. Gli acconti sono versati con le modalità e nei termini per queste stabiliti.**

L'imposta risultante dalle dichiarazioni annuali non è dovuta o, se il saldo è negativo, non è rimborsabile, se i relativi importi spettanti a ciascuna regione non superano lire 20.000; per lo stesso importo, non si fa luogo, ad iscrizione nei ruoli, né a rimborso. Con le leggi regionali di cui all'articolo 24 il predetto importo può essere adeguato.

In deroga alla disposizione del comma 2 i soggetti che determinano la base imponibile ai sensi dell'articolo 10 bis), comma 1, versano l'acconto mensilmente, con le modalità e nei termini stabiliti con decreto del ministro delle Finanze, di concerto con il ministro del Tesoro, del bilancio e della programmazione economica, sentita la conferenza Stato-Regioni, in un importo pari a quello risultante dall'applicazione dell'aliquota prevista nell'articolo 16, comma 2, all'ammontare degli emolumenti ivi indicati corrisposti nel mese precedente. Qualora l'ammontare dell'imposta dovuta a ciascuna regione sia pari o inferiore a lire 20.000, l'obbligo di versamento rimane sospeso fino alla scadenza successiva per la quale la somma complessiva da versare sia almeno pari al predetto importo.

La riscossione coattiva dell'imposta avviene mediante ruolo sulla base delle disposizioni che regolano la riscossione coattiva delle imposte sui redditi, mediante ruoli affidati ai concessionari senza l'obbligo del non riscosso.

Per lo svolgimento di attività di pagamento e riscossione dell'imposta, le banche sono remunerate in conformità a quanto previsto dalle convenzioni di cui agli articoli 19, comma 5, e 24, comma 8, del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241 mentre per i concessionari si applicano le disposizioni di cui all'articolo 61 del decreto del Presidente della Repubblica 28 gennaio 1988, n. 43”.

Pertanto, il termine stabilito dalla legge (ad es. 16 giugno per le persone fisiche e il giorno 16 del sesto mese successivo a quello di chiusura del periodo di imposta per i soggetti IRES) per effettuare il versamento a saldo dell'imposta dovuta rappresenta il giorno dal quale si fanno decorrere i 30 giorni per il versamento dell'imposta con una maggiorazione dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo.

Agli importi dovuti a titolo di saldo o di primo acconto IRAP si applica la disciplina della rateizzazione dettata dall'art. 20 del D. Lgs. 241 del 09/07/1997.

Pertanto, sulle rate successive alla prima si applicano gli interessi nella misura del 4% così come stabilito dall'art. 5 del D.M. 21 maggio 2009, in questa sede già più volte citato.

## **F) IMPOSTE DI SUCCESSIONE, IPOTECARIA E CATASTALE**

Gli interessi per i rimborsi dell'imposta di successione, previsti dagli articoli 42, comma 3, e 37, comma 2, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 346, e delle imposte ipotecaria e catastale, di cui all'art. 13, comma 4, del decreto legislativo 31 ottobre 1990, n. 347, sono dovuti nella misura dell'1 per cento, per ogni semestre compiuto, a decorrere dal 1 gennaio 2010.

## **G) TRIBUTI LOCALI**

L'art. 52 del D.Lgs. n. 446 del 1997 attribuisce agli Enti Locali ampio potere regolamentare per la disciplina dei tributi di propria competenza.

Ciascun ente può prevedere per i tributi di propria competenza l'applicazione di tassi di interesse nei limiti dei 3 punti percentuali di differenza rispetto al saggio di interesse legale di cui all'art. 1284 del c.c..

L'accertamento dei tributi locali è disciplinato dalla Legge del 27/12/2006, n. 296 (Legge Finanziaria 2007) che ne ha uniformato la disciplina.

In particolare la disciplina della gestione dei tributi locali è circoscritta tra il comma 158 e il comma 170 dell'art. 1 della L. n. 296/2006. I quali stabiliscono che: "Per la notifica degli atti di accertamento dei tributi locali e di quelli afferenti le procedure esecutive di cui al testo unico delle disposizioni di legge relative alla riscossione delle entrate patrimoniali dello Stato, di cui al regio decreto 14 aprile 1910, n. 639, e successive modificazioni, nonché degli atti di invito al pagamento delle entrate extratributarie dei comuni e delle province, ferme restando le disposizioni vigenti, il dirigente dell'ufficio competente, con provvedimento formale, può nominare uno o più messi notificatori.

I messi notificatori possono essere nominati tra i dipendenti dell'amministrazione comunale o provinciale, tra i dipendenti dei soggetti ai quali l'ente locale ha affidato, anche disgiuntamente, la liquidazione, l'accertamento e la riscossione dei tributi e delle altre entrate ai sensi dell'articolo 52 comma 5, lettera b), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni, nonché tra soggetti che, per qualifica professionale, esperienza, capacità ed affidabilità, forniscono idonea garanzia del corretto svolgimento delle funzioni assegnate, previa, in ogni caso, la partecipazione ad apposito corso di formazione e qualificazione, organizzato a cura dell'ente locale, ed il superamento di un esame di idoneità.

Il messo notificatore esercita le sue funzioni nel territorio dell'ente locale che lo ha nominato, sulla base della direzione e del coordinamento diretto dell'ente ovvero degli affidatari del servizio di liquidazione, accertamento e riscossione dei tributi e delle altre entrate ai sensi dell'articolo 52 comma 5, lettera b), del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446, e successive modificazioni. Il messo notificatore non può farsi sostituire né rappresentare da altri soggetti.

Gli enti locali, relativamente ai tributi di propria competenza, procedono alla rettifica delle dichiarazioni incomplete o infedeli o dei parziali o ritardati versamenti, nonché all'accertamento d'ufficio delle omesse dichiarazioni o degli omessi versamenti, notificando al contribuente, anche a mezzo posta con raccomandata con avviso di ricevimento, un apposito avviso motivato. Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere notificati, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del quinto anno successivo a quello in cui la dichiarazione o il versamento sono stati o avrebbero dovuto essere effettuati. Entro gli stessi termini devono essere contestate o irrogate le sanzioni amministrative tributarie, a norma degli articoli 16 e 17 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, e successive modificazioni.



Gli avvisi di accertamento in rettifica e d'ufficio devono essere motivati in relazione ai presupposti di fatto ed alle ragioni giuridiche che li hanno determinati; se la motivazione fa riferimento ad un altro atto non conosciuto né ricevuto dal contribuente, questo deve essere allegato all'atto che lo richiama, salvo che quest'ultimo non ne riproduca il contenuto essenziale. Gli avvisi devono contenere, altresì, l'indicazione dell'ufficio presso il quale è possibile ottenere informazioni complete in merito all'atto notificato, del responsabile del procedimento, dell'organo o dell'autorità amministrativa presso i quali è possibile promuovere un riesame anche nel merito dell'atto in sede di autotutela, delle modalità, del termine e dell'organo giurisdizionale cui è possibile ricorrere, nonché il termine di sessanta giorni entro cui effettuare il relativo pagamento. Gli avvisi sono sottoscritti dal funzionario designato dall'ente locale per la gestione del tributo.

Nel caso di riscossione coattiva dei tributi locali il relativo titolo esecutivo deve essere notificato al contribuente, a pena di decadenza, entro il 31 dicembre del terzo anno successivo a quello in cui l'accertamento è divenuto definitivo.

Il rimborso delle somme versate e non dovute deve essere richiesto dal contribuente entro il termine di cinque anni dal giorno del versamento, ovvero da quello in cui è stato accertato il diritto alla restituzione. L'ente locale provvede ad effettuare il rimborso entro centottanta giorni dalla data di presentazione dell'istanza.

La misura annua degli interessi è determinata, da ciascun ente impositore, nei limiti di tre punti percentuali di differenza rispetto al tasso di interesse legale. Gli interessi sono calcolati con maturazione giorno per giorno con decorrenza dal giorno in cui sono divenuti esigibili. Interessi nella stessa misura spettano al contribuente per le somme ad esso dovute a decorrere dalla data dell'eseguito versamento.

Il pagamento dei tributi locali deve essere effettuato con arrotondamento all'euro per difetto se la frazione è inferiore a 49 centesimi, ovvero per eccesso se superiore a detto importo.

Gli enti locali disciplinano le modalità con le quali i contribuenti possono compensare le somme a credito con quelle dovute al comune a titolo di tributi locali.

Gli enti locali, nel rispetto dei principi posti dall'articolo 25 della legge 27 dicembre 2002, n. 289, stabiliscono per ciascun tributo di propria competenza gli importi fino a concorrenza dei quali i versamenti non sono dovuti o non sono effettuati i rimborsi. In caso di inottemperanza, si applica la disciplina prevista dal medesimo articolo 25 della legge n. 289 del 2002.

Gli enti locali deliberano le tariffe e le aliquote relative ai tributi di loro competenza entro la data fissata da norme statali per la deliberazione del bilancio di previsione. Dette deliberazioni, anche se approvate successivamente all'inizio dell'esercizio purché entro il termine innanzi indicato, hanno effetto dal 1° gennaio dell'anno di riferimento. In caso di mancata approvazione entro il suddetto termine, le tariffe e le aliquote si intendono prorogate di anno in anno.

Ai fini del coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario ed in attuazione dell'articolo 117, secondo comma, lettera r), della Costituzione, gli enti locali e regionali comunicano al Ministero dell'economia e delle finanze i dati relativi al gettito delle entrate tributarie e patrimoniali, di rispettiva competenza. Per l'inosservanza di detti adempimenti si applicano le disposizioni di cui all'articolo 161, comma 3, del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 e successive modificazioni. Con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, sono stabiliti il sistema di comunicazione, le modalità ed i termini per l'effettuazione della trasmissione dei dati.

Le norme di cui ai commi da 161 a 170 si applicano anche ai rapporti di imposta pendenti alla data di entrata in vigore della presente legge.

Al decreto legislativo 15 novembre 1993, n. 507 e successive modificazioni, sono apportate le seguenti modificazioni:

- a) al comma 5 dell'articolo 9, le parole da: "; il relativo ruolo" fino a: "periodo di sospensione" sono soppresse;
- b) sono abrogati: il comma 6 dell'articolo 9; l'articolo 10; il comma 4 dell'articolo 23; l'articolo 51, ad eccezione del comma 5; il comma 4 dell'articolo 53; l'articolo 71, ad eccezione del comma 4; l'articolo 75; il comma 5 dell'articolo 76”.

Per quel che qui interessa, occorre porre l'attenzione su un comma in particolare tra quelli su riportati.

L'art. 1, comma 165, disciplina la materia degli interessi applicabili ai tributi locali, stabilendo che i relativi tassi siano uguali per le ipotesi di versamento in ritardo dell'imposta da parte del contribuente e per le ipotesi di ritardati rimborsi nei confronti dei contribuenti. Infatti, l'art. 1, comma 165, suddetto stabilisce che: **“La misura annua degli interessi è determinata, da ciascun ente impositore, nei limiti di tre punti percentuali di differenza rispetto al tasso di interesse legale. Gli interessi sono calcolati con maturazione giorno per giorno con decorrenza dal**

**giorno in cui sono divenuti esigibili. Interessi nella stessa misura spettano al contribuente per le somme ad esso dovute a decorrere dalla data dell'eseguito versamento”.**

## **CONCLUSIONI**

Alla fine dell'analisi svolta in questa sede, ci si chiede secondo quale criterio e in base a quale norma di legge vi sia una differenza tra gli interessi spettanti all'amministrazione finanziaria e gli interessi che si applicano ai rimborsi in favore del contribuente.

L'ammontare dei tassi di interesse, infatti, come si è potuto dimostrare in questo scritto, sono stabiliti dalla legge o dai Decreti ministeriali in misura assai differente a seconda che creditore della somma su cui tali interessi si applicano sia il contribuente o l'Amministrazione finanziaria.

Lo stesso non può dirsi per quanto riguarda i tributi locali.

Infatti, come si è già detto, vi è una disposizione di legge che stabilisce espressamente che gli interessi sui ritardati versamenti e quelli sui ritardati rimborsi siano spettanti nella stessa misura.

**Ci sono gli estremi di una illegittimità costituzionale, in violazione con il principio di uguaglianza fissato dall'art. 3 della Costituzione, delle disposizioni tributarie che trattano in maniera diversa il versamento di una somma di denaro a seconda che questa sia dovuta dal contribuente o diversamente sia dovuta dall'amministrazione a titolo di rimborso di quanto già versato dal contribuente e ritenuto successivamente non più dovuto da quest'ultimo.**

Lecce, 28 settembre 2010

**AVV. MAURIZIO VILLANI  
Avvocato Tributarista in Lecce  
PATROCINANTE IN CASSAZIONE**

**[www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) - e-mail [avvocato@studiotributariovillani.it](mailto:avvocato@studiotributariovillani.it)**

# ALLEGATI

## IMPOSTE DIRETTE

<p><b>INTERESSI RITARDATA ISCRIZIONE RUOLO</b></p>	<p><b>PER A</b></p>	<p><u>Art. 20 D.P.R. 602 del 29 settembre 1973</u>: “sulle imposte o sulle maggiori imposte dovute in base alla liquidazione ed al controllo formale della dichiarazione od all’accertamento d’ufficio si applicano, a partire dal giorno successivo a quello di scadenza del pagamento e fino alla data di consegna al concessionario dei ruoli nei quali tali imposte sono iscritte, gli interessi al tasso del 4 per cento annuo”.</p> <p>Il tasso di interessi al 4% annuo si applica a partire dall’01 ottobre per effetto dell’art. 2 del D.M. 21 maggio 2009</p>
<p><b>INTERESSI DILAZIONE PAGAMENTO</b></p>	<p><b>PER DI</b></p>	<p><u>Art. 21 D.P.R. 602 del 29 settembre 1973</u>: “sulle somme il cui pagamento è stato rateizzato o sospeso ai sensi dell’art. 19, comma 1, si applicano gli interessi al tasso del 4,5 per cento annuo”.</p> <p>L’ammontare del tasso di interessi annuo al 4,5% è stato così determinato dall’art. 3 del D.M. 21 maggio 2009.</p>
<p><b>INTERESSI MORA</b></p>	<p><b>DI</b></p>	<p><u>Art. 30 D.P.R. 602 del 29 settembre 1973</u>: “decorso inutilmente il termine previsto dall’art. 25, comma 2, sulle somme iscritte a ruolo si applicano, a partire dalla data della notifica della cartella e fino alla data del pagamento, gli interessi di mora al tasso determinato annualmente con decreto del Ministero delle finanze con riguardo alla media dei tassi bancari attivi”.</p> <p>Sino al 30/09/2010 il tasso di interesse è di 6,8358% annuo.</p> <p>Con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate del 7 settembre 2010, gli interessi di mora per ritardato pagamento delle somme iscritte a ruolo, sono determinati nella misura del 5,7567% annuo a partire dal 1° Ottobre 2010. Il tasso in precedenza era fissato al 6,8358%. La nuova misura degli interessi va applicata sugli importi dovuti a partire dalla notifica della cartella e fino alla data del pagamento.</p>
<p><b>INTERESSI SEGUITO SOSPENSIONE AMMINISTRATIVA</b></p>	<p><b>A DI</b></p>	<p><u>Art. 39, comma 2, D.P.R. 602 del 29 settembre 1973</u>: “sulle somme il cui pagamento è stato sospeso ai sensi del comma 1 e che risultano dovute dal debitore a seguito della sentenza della commissione tributaria provinciale si applicano gli interessi al tasso del 4,5% per cento annuo..”</p>

<b>INTERESSI PER RITARDATO RIMBORSO DI IMPOSTE PAGATE</b>	L'art. 1 del D.M. 21 maggio 2009 ha modificato il tasso di interesse applicabile al ritardato rimborso stabilendo che: “Gli interessi per ritardato rimborso di imposte pagate e per rimborsi eseguiti mediante procedura automatizzata, previsti dagli articoli 44 e 44-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, sono dovuti nella misura del 2 per cento annuo e dell'1 per cento semestrale, a decorrere dal 1 gennaio 2010”.
---	--

**AVV. MAURIZIO VILLANI**  
**Avvocato Tributarista in Lecce**  
**PATROCINANTE IN CASSAZIONE**  
[www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) - e-mail [avvocato@studiotributariovillani.it](mailto:avvocato@studiotributariovillani.it)

## IVA

<b>INTERESSI SUI RITARDATI VERSAMENTI DELLE IMPOSTE ACCERTATE</b>	Fino al 1999, data della sua abrogazione avvenuta ai sensi dell'art. 37 del D. Lgs. del 26/02/1999, n. 46 così come modificato dall'art. 2 del D. Lgs. del 27/04/2001, n. 193, l'art. 60, comma 2, del D.P.R. 633/1972 stabiliva che "sulle somme dovute a norma dei precedenti commi si applicano gli interessi calcolati al saggio indicato nell' art. 38 bis , con decorrenza dal sessantesimo giorno successivo alla scadenza del termine del 5 marzo dell'anno solare cui si riferisce l'accertamento o la rettifica".
<b>INTERESSI APPLICATI SULLE SOMME ACCERTATE</b>	L'art. 3-bis del D.Lgs. 462 del 18 dicembre 1997, introdotto dalla L. 244 del 2007, disciplina la rateazione delle somme dovute a seguito di liquidazione automatica, fissando il relativo tasso di interessi applicabile al 3,5% annuo.
<b>INTERESSI SU RIMBORSI DELL'IMPOSTA</b>	<p>L'art. 1, secondo comma, del D.M. 21 maggio 2009 ha modificato la misura del tasso di interessi fissato per i rimborsi in materia iva, stabilendo che: "gli interessi per i rimborsi in materia di imposta sul valore aggiunto, previsti dagli articoli 38-bis e 38-ter del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, sono dovuti nella misura del 2 per cento annuo, a decorrere dal 1 gennaio 2010".</p> <p>L'interesse così stabilito del 2% annuo ha decorrenza differente a seconda che destinatario del rimborso sia un contribuente residente o non residente nel territorio della Comunità. Nel primo caso gli interessi infatti si calcolano dal novantesimo giorno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, all'interno della quale viene presentata l'istanza di rimborso; nel secondo caso, gli interessi decorrono dal centoottantesimo giorno successivo a quello in cui è stata presentata la dichiarazione, nella quale viene presentata l'istanza di rimborso.</p>

**AVV. MAURIZIO VILLANI**  
**Avvocato Tributarista in Lecce**  
**PATROCINANTE IN CASSAZIONE**

[www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) - e-mail [avvocato@studiotributariovillani.it](mailto:avvocato@studiotributariovillani.it)

## IMPOSTA DI REGISTRO

INTERESSI RITARDATI VERSAMENTI RITARDATI RIMBORSI	PER   E	<p>l'art. 55 del D.P.R. 131/1986 richiama, per l'applicazione degli interessi di mora, la legge del 26 gennaio 1961, n. 29 la quale stabilisce che:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>a) Sulle somme dovute all'Erario per tasse e imposte indirette sugli affari si applicano gli interessi moratori nella misura semestrale del 3 per cento (diventato poi 3,5% ai sensi dell'art. 6, comma 2, lett. b) del D.M. 21 maggio 2009, che verrà qui sotto riportato) da computarsi per ogni semestre compiuto (art. 1 L. 29/1961);</li><li>b) Gli interessi si computano a decorrere dal giorno in cui il tributo è divenuto esigibile ai sensi delle vigenti disposizioni (art. 2 L.29/1961);</li><li>c) In caso di omissione di formalità o di omessa autotassazione, o di insufficiente o mancata denuncia, gli interessi si computano dal giorno in cui la tassa o l'imposta sarebbe stata dovuta se la formalità fosse stata eseguita o l'autotassazione effettuata o la denuncia presentata in forma completa e fedele (art. 3 L.29/1961);</li><li>d) Gli interessi sono dovuti indipendentemente dall'applicazione di ogni penalità o soprattassa prevista dalle singole leggi tributarie (art. 4 L. 29/1961);</li><li>e) Sulle somme pagate per tasse e imposte indirette sugli affari e ritenute non dovute a seguito di provvedimento in sede amministrativa o giudiziaria spettano al contribuente gli interessi di mora nella misura di cui al precedente art. 1 a decorrere dalla data della domanda di rimborso (art. 5 L. 29/1961).</li></ul>
---	------------------	---

**AVV. MAURIZIO VILLANI**  
**Avvocato Tributarista in Lecce**  
**PATROCINANTE IN CASSAZIONE**

[www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) - e-mail [avvocato@studiotributariovillani.it](mailto:avvocato@studiotributariovillani.it)

## TRIBUTI LOCALI

INTERESSI RITARDATI VERSAMENTI RITARDATI RIMBORSI	SU E	L'art. 1, comma 165, disciplina la materia degli interessi applicabili ai tributi locali, stabilendo che i relativi tassi siano uguali per le ipotesi di versamento in ritardo dell'imposta da parte del contribuente e per le ipotesi di ritardati rimborsi nei confronti dei contribuenti. Infatti, l'art. 1, comma 165, suddetto stabilisce che: "La misura annua degli interessi è determinata, da ciascun ente impositore, nei limiti di tre punti percentuali di differenza rispetto al tasso di interesse legale. Gli interessi sono calcolati con maturazione giorno per giorno con decorrenza dal giorno in cui sono divenuti esigibili. Interessi nella stessa misura spettano al contribuente per le somme ad esso dovute a decorrere dalla data dell'eseguito versamento".
--	---------	--

**AVV. MAURIZIO VILLANI**

**Avvocato Tributarista in Lecce**

**PATROCINANTE IN CASSAZIONE**

**[www.studiotributariovillani.it](http://www.studiotributariovillani.it) - e-mail [avvocato@studiotributariovillani.it](mailto:avvocato@studiotributariovillani.it)**