



NEWS

Euroconference

Edizione di venerdì 1 Luglio 2022

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Convertito in legge il Decreto PNRR2. Le novità fiscali in sintesi

di Lucia Recchioni - Comitato Scientifico Master Breve 365

IVA

Interventi di recupero su opere di urbanizzazione e Iva al 10%

di Roberto Curcu

FISCALITÀ INTERNAZIONALE

Transfer Price: come scegliere il metodo più appropriato?

di Marco Bargagli

IMPOSTE INDIRETTE

Indennità di mora per ritardato pagamento di accise e cumulabilità con la sanzione

di Gabriele Damascelli

ADEMPIMENTO IN PRATICA

Convertito in legge il Decreto PNRR2. Le novità fiscali in sintesi

di Lucia Recchioni - Comitato Scientifico Master Breve 365

La conversione in legge del **D.L. 36/2022** (c.d. “Decreto PNRR 2”) **non** porta con sé i **rinvii sperati** e da oggi, 1° luglio, **scatta l’obbligo di fatturazione** anche per

- i **soggetti in “regime di vantaggio”** previsto per l’imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all’[articolo 27, commi 1 e 2, D.L. 98/2011](#),
- i **soggetti forfettari**, di cui all’[articolo 1, commi da 54 a 89, L. 190/2014](#);
- le **associazioni** che hanno esercitato l’opzione di cui agli [articoli 1 e 2 L. 398/1991](#) e che nel periodo d’imposta precedente hanno conseguito dall’esercizio di attività commerciali proventi per un importo non superiore a euro 65.000,

se **nell’anno precedente (2021) hanno conseguito ricavi ovvero percepito compensi, ragguagliati ad anno, superiori a euro 25.000.**

Le **micro-partite Iva**, che non hanno raggiunto la predetta soglia di compensi/ricavi saranno assoggettate ai nuovi obblighi dal **1° gennaio 2024**.

Altre sono invece le modifiche introdotte dalla legge di conversione ([L. 79/2022](#), pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 50 del 29.06.2022).

Di seguito si richiamano, in un **prospetto di sintesi**, le **principali novità fiscali**.

Sanzioni per mancata accettazione dei pagamenti elettronici	<p>Vengono confermate le sanzioni per la mancata accettazione dei pagamenti elettronici a decorrere dal 30 giugno.</p> <p>Il nuovo comma 01, introdotto dalla Legge di conversione nell’articolo 18 D.L. 36/2022, prevede inoltre l’obbligo di accettare, come mezzo di pagamento, anche le carte prepagate: i soggetti che effettuano l’attività di vendita di prodotti e di prestazione di servizi, anche professionali, sono pertanto tenuti ad accettare anche pagamenti effettuati attraverso carte di pagamento, relativamente ad almeno una carta di debito, una carta di credito e alle carte prepagate.</p>
Lotteria degli scontrini	<p>Viene introdotto dalla Legge di conversione il nuovo comma 4-bis all’articolo 18 D.L. 36/2022, prevedendo nuovi requisiti per poter partecipare alla c.d. “lotteria degli scontrini”.</p> <p>Se in passato, infatti, era sufficiente comunicare il “codice lotteria”, a fronte della riforma operata, per poter partecipare all’estrazione è necessario che le persone fisiche maggiorenni residenti nel territorio dello Stato procedano</p>

all'acquisto con **metodi di pagamento elettronico** di cui sono titolari, **che traggano fondi detenuti su propri rapporti di credito o debito bancari** o su **rapporti intestati a componenti del proprio nucleo familiare** certificato dal proprio stato di famiglia e costituito antecedentemente alla data di estrazione del premio ovvero che operino in forza di una **rappresentanza** rilasciata antecedentemente alla partecipazione, e che associno all'acquisto medesimo il proprio **codice lotteria**.

La nuova norma, inoltre, prevede la possibilità di introdurre lotterie degli scontrini **sia istantanee, sia differite**, anche differenziate **per entità e numero dei premi**.

Resta ferma, invece, la previsione in forza della quale la persona fisica può **segnalare il rifiuto dell'esercente** all'acquisizione del codice lotteria nell'apposito **portale Lotteria del sito internet dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli**. Tali segnalazioni sono **utilizzate dall'Agenzia delle entrate e dal Corpo della guardia di finanza** nell'ambito delle **attività di analisi del rischio di evasione**.

Ulteriori novità in materia di superbonus

Ponendo fine ai **dubbi interpretativi** che erano sorti, la Legge di conversione introduce il **nuovo comma 4-ter** nell'[articolo 18 D.L. 36/2022](#), prevedendo che, per gli **acquirenti delle unità immobiliari che, alla data del 30 giugno 2022, abbiano sottoscritto un contratto preliminare di vendita** dell'immobile regolarmente registrato, che abbiano versato **acconti** mediante il meccanismo dello sconto in fattura e maturato il relativo credito d'imposta, che abbiano ottenuto la **dichiarazione di ultimazione dei lavori strutturali**, che abbiano ottenuto il **collaudo** degli stessi e l'attestazione del collaudatore statico che asseveri il raggiungimento della riduzione di rischio sismico e che l'immobile sia **accatastato almeno in categoria F/4**, **l'atto definitivo di compravendita potrà essere stipulato anche oltre il 30 giugno 2022 ma comunque entro il 31 dicembre 2022**, potendo così beneficiare del **sismabonus acquisti "potenziato" al 110%**.

Contributo in favore di infrastrutture sportive e piscine per l'installazione di impianti per la produzione di energie rinnovabili

L'**articolo 24-bis**, introdotto dalla legge di conversione, riconosce, per il **2023**, un **contributo** (fino a 1 milione di euro) per **progetti d'investimento finalizzati all'installazione di impianti di produzione energetica da fonti rinnovabili** e dei relativi sistemi di accumulo, a beneficio di una serie di soggetti pubblici e privati che **gestiscono o sono proprietari di piscine o infrastrutture sportive** nelle regioni **Abruzzo, Basilicata, Calabria, Campania, Molise, Puglia, Sardegna e Sicilia**.

Più precisamente, possono richiedere il contributo in conto capitale (ovvero a fondo perduto) le **associazioni e le società sportive dilettantistiche**, le **federazioni sportive nazionali**, gli **enti di promozione sportiva**, le **discipline sportive associate** e gli **enti pubblici**. L'importo massimo dell'aiuto è fissato nell'**80% dei costi ammissibili**.

Interventi di recupero su opere di urbanizzazione e Iva al 10%

di **Roberto Curcu**



L'ordinamento giuridico, ed in particolare la L. 847/1964, **qualifica come “di urbanizzazione” determinate opere le cui caratteristiche peculiari sono quelle di essere destinate ad uso pubblico**, a prescindere dalla localizzazione delle stesse.

Le **opere** indicate nella norma nel 1964 sono ad **esempio** le strade residenziali, gli spazi di sosta o parcheggio, le fognature, le reti idriche, le reti di distribuzione dell'energia elettrica e del gas, la pubblica illuminazione, gli spazi di verde attrezzato, gli asili nido e le scuole materne, le suole dell'obbligo e le strutture e i complessi per l'istruzione superiore dell'obbligo, i mercati di quartiere, le delegazioni comunali, le chiese e gli altri edifici per servizi religiosi, gli impianti sportivi di quartiere, i centri sociali e le attrezzature culturali e sanitarie, le aree verdi di quartiere.

Già **l'inquadramento di un'opera come di urbanizzazione determina spesso non pochi problemi interpretativi**; ad esempio, quando una strada può considerarsi residenziale? Quando un impianto sportivo è di quartiere? dove inizia e dove finisce l'opera di urbanizzazione? Ad esempio, in una rete idrica, vi si ricomprende il bacino di accumulo o le opere necessarie per l'allaccio all'utenza finale?

La qualifica di opere di urbanizzazione permette di applicare l'aliquota Iva del 10% per determinati interventi edilizi.

In particolare, vanno con aliquota ridotta i corrispettivi relativi alla **cessione di un'opera di urbanizzazione** (salvo che non sia effettuata “gratuitamente” a scomputo di oneri di urbanizzazione), i **corrispettivi relativi a contratti di appalto** per la costruzione dell'opera di urbanizzazione e quelli per la **cessione di “beni finiti” impiegati per la sua costruzione**.

Sul **concetto di “costruzione” di un'opera di urbanizzazione** è importante ricordare che l'Amministrazione finanziaria ha ricompreso in tale concetto **gli ampliamenti ed i completamenti**, da intendersi – i primi – come costruzione di cose che non c'erano, a fianco

dell'opera esistente (ad esempio inserimento di nuovi punti luce di un impianti di illuminazione esistente) ed i secondi nei lavori necessari per **completare un'opera che prima doveva ritenersi incompleta** (ad esempio la realizzazione di una strada residenziale su un vecchio tracciato in terra battuta).

Circa la possibilità di applicare l'aliquota ridotta su **interventi di recupero di opere di urbanizzazione**, c'è stata una certa chiusura da parte dell'Amministrazione finanziaria, fino a quando, **con il D.L. 90/1990 fu previsto che sugli interventi di recupero "pesanti" fosse possibile applicare l'aliquota ridotta, indipendentemente dal fatto che l'opera fosse o meno costituita da un edificio.**

Per interventi di recupero "pesanti" oggi si intendono quelli di **restauro e risanamento conservativo, ristrutturazione edilizia**, e ristrutturazione urbanistica, e quindi, sugli interventi di recupero "leggeri" di manutenzione ordinaria e straordinaria, deve essere applicata Iva con aliquota ordinaria.

Premesso ciò, e ricordato che talvolta l'Amministrazione finanziaria sembra dimenticarsi dell'esistenza del D.L. 90/1990 e precisa che solo gli interventi di **nuova costruzione** possono essere assoggettati ad aliquota ridotta (vedi ad esempio la [risoluzione 202/2008](#)), **il problema è capire se determinati lavori che vengono commissionati su un'opera di urbanizzazione non costituita da un edificio possono essere qualificati come interventi di recupero "leggeri" o "pesanti".**

Purtroppo, **non è possibile fare sempre affidamento sulle dichiarazioni rilasciate dal committente**, il quale spesso è una pubblica amministrazione che – non potendo detrarre l'Iva – chiede talvolta l'applicazione dell'Iva al 10%, anche su interventi di manutenzione "leggeri".

In questo senso il problema è che – ancorché sia applicabile lo *split payment* – **l'eventuale indicazione di una aliquota inferiore a quella dovuta viene sanzionata in capo al prestatore del servizio**, e non in capo alla pubblica amministrazione che la ha chiesta.

Il prestatore deve quindi per lo meno avere una idea della natura del lavoro che va a svolgere, e qui la difficoltà sta nel **capire se un intervento su un'opera non costituita da un edificio** (ad esempio una strada residenziale) **in che categoria possa essere qualificato, tenendo conto che le definizioni date dal testo unico dell'edilizia sono relative a lavori tipicamente svolti su edifici** e spesso sono citati concetti (parti strutturali, finiture, impianti igienico-sanitari, volumetrie, destinazioni urbanistiche ecc...) che nulla hanno a che vedere con una strada, un acquedotto, un impianto di illuminazione, ecc...

Ad avviso di chi scrive, **una importante distinzione tra interventi di recupero leggeri** (manutenzione straordinaria) **e pesanti** (restauro e risanamento conservativo) che emerge dal testo unico dell'edilizia, **è che solo i secondi sono costituiti da un "insieme sistematico di opere"**, mentre gli interventi di recupero "leggeri" sono semplicemente delle "opere".



In sostanza, la realizzazione di un **insieme sistematico di opere conservative su un'opera di urbanizzazione può qualificare l'intervento come "pesante"** ed essere **assoggettata ad Iva al 10%**, mentre se dovesse essere realizzata una sola opera o più opere in modo non sistematico, non potrebbe essere applicata l'aliquota ridotta.

Transfer Price: come scegliere il metodo più appropriato?

di Marco Bargagli

Seminario di specializzazione

E-FATTURA: NUOVI CONTROLLI, ESTEROMETRO, SAN MARINO, CORRISPETTIVI 7.0 E POS - DA LUGLIO 2022 SI CAMBIA

[Scopri di più >](#)

A livello domestico, l'[articolo 110, comma 7, Tuir](#), prevede che *“I componenti del reddito derivanti da operazioni con società non residenti nel territorio dello Stato, che direttamente o indirettamente controllano l'impresa, ne sono controllate o sono controllate dalla stessa società che controlla l'impresa, sono determinati con riferimento alle condizioni e ai prezzi che sarebbero stati pattuiti tra soggetti indipendenti operanti in condizioni di libera concorrenza e in circostanze comparabili se ne deriva un aumento del reddito. La medesima disposizione si applica anche se ne deriva una diminuzione del reddito, secondo le modalità e alle condizioni di cui all'articolo 31-quater del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600”*.

Di contro, in ambito Ocse, i rapporti economici e commerciali avvenuti tra imprese consociate appartenenti allo stesso Gruppo multinazionale devono riflettere i valori conformi al principio di libera concorrenza (c.d. *arm's length principle*), previsto dall'articolo 9, paragrafo 1, del modello Ocse di convenzione.

Sullo specifico punto, per assicurare la corretta determinazione della base imponibile tra entità appartenenti allo stesso Gruppo, i singoli Stati membri dell'Ocse si ispirano al citato principio di libera concorrenza, con il precipuo scopo di eliminare gli effetti risultanti da condizioni speciali che condizionano l'utile della transazione economica considerata.

In tal modo viene perseguito un duplice obiettivo:

- garantire la corretta determinazione della base imponibile in ciascuna giurisdizione e, simmetricamente, evitare fenomeni di doppia imposizione economica;
- minimizzare i conflitti tra amministrazioni fiscali e promuovere gli scambi e gli investimenti internazionali.

Attualmente, per individuare il valore normale dei beni o dei servizi scambiati in ambito infragruppo, non occorre più seguire una rigida gerarchia tra vari metodi.

A tal fine risulta fondamentale, nel più ampio processo denominato “**analisi di comparabilità**”, scegliere il **metodo più appropriato alle singole circostanze** che caratterizzano la transazione economico-commerciale esaminata.

Infatti, il **criterio di selezione** del *most appropriate method* (c.d. M.A.M) ha oggi **eliminato la gerarchia dei metodi di determinazione del prezzo di trasferimento**.

Il contribuente che deve **operare la scelta del *best method*** sopra illustrato potrà adottare il **criterio che ritiene più appropriato alle circostanze del caso, motivando le specifiche ragioni** per le quali eventuali altri metodi suggeriti dalla prassi **risultano meno appropriati** e, in caso di adesione agli oneri documentali previsti in tema di *transfer price*, **darne adeguata evidenza**.

In merito, per la **selezione del *most appropriate method***, l'Ocse suggerisce tre criteri:

- considerare **punti di forza e debolezza di ogni metodo**;
- considerare **l'appropriatezza del metodo in considerazione della transazione controllata attraverso l'analisi funzionale**;
- **valutare la disponibilità delle informazioni necessarie all'applicazione del metodo (cfr. Manuale in materia di contrasto all'evasione e alle frodi fiscali, circolare n. 1/2018 del Comando Generale della Guardia di Finanza volume III – parte V – capitolo 11 “Il contrasto all'evasione e alle frodi di rilievo internazionale”, pag. 371 e ss.)**.

Recentemente, la suprema Corte di cassazione, con la [sentenza n. 15668/2022 del 17.05.2022](#), si è pronunciata in relazione **all'analisi di comparabilità** e, contestualmente, alla scelta di un determinato metodo per **determinare correttamente i prezzi di trasferimento infragruppo**.

In merito, gli Ermellini hanno specificato che l'adozione del **metodo “TNMM”** (acronimo di *transactional net margin method* o margine netto della transazione), **risulta particolarmente affidabile** quando l'analisi funzionale **mostra l'esistenza di una parte** (c.d. “parte testata o “tested party”) della transazione controllata che **svolge funzioni più semplici ed assume i rischi limitati rispetto all'altra parte della transazione**.

Analogamente al **metodo RPM (*Resale Price Method* – metodo del prezzo di rivendita)** o **CPM (*Cost Plus Method* – metodo del costo maggiorato)**, esso si focalizza sulla redditività della parte testata nella transazione controllata, mentre **se ne discosta poiché opera a livello di marginalità netta e non di marginalità lorda**.

I Supremi giudici hanno opportunamente affermato che **dal punto di vista applicativo** il livello del margine netto, a libere condizioni di mercato (*arm's lenght principle*), **realizzato dalla parte testata**, può essere **determinato**:

- **attraverso un “confronto interno”** (assumendo il margine netto realizzato dal contribuente in transazioni avvenute con soggetti indipendenti);
- **mediante un “confronto esterno”** (assumendo il margine netto realizzato nel libero

mercato da soggetti indipendenti in transazioni comparabili).

Qualora siano **presenti soggetti comparabili interni** in grado di **soddisfare i cinque fattori di comparabilità** (ossia le caratteristiche di beni e servizi; l'analisi funzionale; i termini contrattuali sottostanti la transazione infragruppo; le strategie di business; le condizioni economiche), le Linee Guida Ocse **li indicano come preferibili** in quanto le informazioni sulle transazioni con comparabili interni **sono più complete ed affidabili, nonché meno costose**.

Di contro, qualora **non siano presenti comparabili interni**, la **ricerca dei comparabili esterni** dovrà basarsi sui cinque fattori di comparabilità che dovranno essere definiti in modo tale a soddisfare la comparabilità con la transazione controllata e con le caratteristiche della *tested party*.

Si potrà anche adottare il “**metodo additivo**” (il soggetto che esegue la ricerca elabora una lista di parti terze che effettuano transazioni ritenute comparabili) o il “**metodo deduttivo**” (mediante la ricerca su banche dati).

Giova ricordare, infine, che i due **differenti approcci** possono essere utilizzati in **combinazione tra di loro aggiungendo alla ricerca da banche dati elementi concorrenti noti al contribuente** che non sarebbero stati identificati attraverso i **criteri di selezione adottati**, ad esempio in **quanto classificati con codici settoriali diversi**.

IMPOSTE INDIRETTE

Indennità di mora per ritardato pagamento di accise e cumulabilità con la sanzione

di **Gabriele Damascelli**

Seminario di specializzazione

INTERNAZIONALIZZAZIONE D'IMPRESA: VARIABILI FISCALI E OPERATIVE NEI FLUSSI CON L'ESTERO

 Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

In caso di **omesso versamento delle rate di acconto sull'accisa** è legittima, da parte della Dogana, l'irrogazione della **sanzione** ai sensi dell'[articolo 13 D.Lgs. 471/1997](#), unitamente all'avviso con il quale, relativamente ai medesimi fatti, è richiesto il **pagamento dell'indennità di mora e degli interessi, ai sensi dell'articolo 3, comma 4, D.Lgs. 504/1995, non potendo configurarsi un illegittimo cumulo di sanzioni, attesa la **diversa finalità funzionale tra la sanzione** dell'articolo 13 (natura afflittiva) e l'**indennità di mora** dell'articolo 3 (natura ripristinatoria e risarcitoria).**

Con un *revirement* giurisprudenziale che aveva mostrato una breve “deviazione” dal suo percorso decennale nei precedenti n. 30034/2018 e n. 1969/2019, la Cassazione, nella sentenza n. 19340/2022 è **“tornata” ad affermare la natura risarcitoria**, non già sanzionatoria, **dell'indennità di mora** fissata al 6 per cento, riducibile al 2 per cento se il pagamento avviene entro i cinque giorni dalla data di scadenza, oltre gli interessi, nel caso di ritardato pagamento delle accise, come previsto dall'[articolo 3, comma 4, D.Lgs. 504/1995](#) (c.d. TUA – Testo unico accise).

La qualificazione della natura dell'indennità come **somma reintegrativa** a favore dell'Erario ha consentito alla Corte di **ritenere “cumulabile” tale importo a quello previsto a titolo di sanzione** dall'[articolo 13 D.Lgs. 471/1997](#) nel caso di omesso pagamento dell'accisa.

Nella sentenza 19340/2022 la Corte, ripercorrendo i propri precedenti in tema di cumulabilità dell'indennità con quella di cui all'[articolo 13 D.Lgs. 471/1997](#), ne ha giustificato l'applicazione dal momento che **“le due disposizioni normative assumono un contenuto diverso”** nella misura in cui l'imposizione del vincolo di pagare assume una **diversa funzione per l'una e per l'altra misura**, *“afflittiva quella della sanzione e reintegrativa del patrimonio leso quella dell'indennità di mora”* e tale diversità **“giustifica la loro contemporanea applicazione”** che non realizza alcun cumulo di sanzioni ma soltanto **due diverse pretese di pagamento in base a**

titoli diversi, tra loro pienamente compatibili per la loro diversità di struttura e funzione, diversità strutturale che rende l'indennità di mora un *“accessorio naturale e necessario del tributo che non esclude l'applicabilità della sanzione”*.

Tali argomentazioni la Corte le deriva da una **lettura storico-sistematica della previsione dell'[articolo 3, comma 4, TUA](#)**, che tiene conto sia del suo contenuto sostanziale sia dei successivi interventi normativi espressivi della continuità della scelta legislativa di **qualificare l'indennità di mora quale rimedio risarcitorio** conseguente al tardivo pagamento dell'accisa, sovrapponibile, quindi, alla sanzione di cui all'articolo 13 citato.

Una prima considerazione di ordine sistematico poggia sulla **collocazione dell'indennità di mora** nel Capo I (disposizioni generali) del Titolo I (disciplina delle accise) del TUA, concernente la regolamentazione dell'accertamento, della liquidazione e dei termini e modalità di pagamento delle accise, valevole, in linea generale, per tutte le ipotesi di imposizione indiretta sulla produzione e sui consumi, **a fronte del differente contesto sanzionatorio che trova specifica collocazione** nel Capo IV (sanzioni) del Titolo I (disciplina delle accise), secondo la “chiara visione complessiva”, nella mente del legislatore delegato, delle conseguenze da applicare in caso di inosservanza delle specifiche previsioni del TUA.

Una seconda considerazione ruota intorno al **“parallelismo” tra il comma 4 ed il comma 4-bis dell'[articolo 3 TUA](#)** il quale prevede che, nel caso di mancato versamento anche di una sola rata del “piano” di rateizzazione richiesto dal titolare del deposito doganale che si trovi in condizioni di difficoltà economica, si verifica la decadenza dalla rateazione **con conseguente obbligo dell'integrale pagamento degli importi residui, oltre interessi, indennità di mora** di cui al comma 4 **nonché della sanzione** per ritardato pagamento delle accise.

Così ragionando **si equiparano il comma 4 ed il comma 4-bis** in quanto diretti a regolare le conseguenze del mancato rispetto dei termini di pagamento, nel primo caso, secondo i tempi già fissati dal legislatore, nel secondo caso, in considerazione dei tempi conseguenti all'ottenuta autorizzazione

della dilazione.

Un'ulteriore considerazione attiene alla previsione contenuta nella **decretazione d'urgenza del marzo 2020** in base alla quale si consideravano tempestivi i pagamenti dell'accisa, da effettuarsi ai sensi dell'[articolo 3, comma 4, TUA](#), per i prodotti energetici immessi in consumo nel mese di marzo 2020 ed effettuati entro il giorno 25 di maggio 2020, senza applicazione di sanzioni ed indennità di mora previste per il ritardato pagamento, con ciò ulteriormente **giustificando la distinzione concettuale ed applicativa tra l'una e l'altra misura**.

Un mutamento di indirizzo nella giurisprudenza si è avuto, si diceva, in particolare nei precedenti n. 30034/2018 e n. 1969/2019 della Corte di Cassazione, nei quali è stata **affermata la natura sanzionatoria** della previsione di cui all'[articolo 3, comma 4, TUA](#), e la sua **prevalenza, secondo il rapporto di specialità**, sulla previsione analogamente sanzionatoria

dell'[articolo 13 D.Lgs. 471/1997](#).

Nella sentenza 19340/2022 la Cassazione richiama i “passaggi motivazionali” contenuti nel precedente n. 30034/2018 e ciò al fine di una **complessiva ricostruzione storico-sistematica del concetto di indennità di mora**, per giungere a chiarire che solo a seguito del pagamento sia degli interessi che dell'indennità si perviene alla **effettiva reintegrazione del danno da ritardo nel pagamento**, ponendo entrambe le suddette misure nell'ambito delle conseguenze risarcitorie e, dunque, al di fuori del diverso contesto sanzionatorio.

Il diverso orientamento poggiava, per brevità, sulla considerazione di un'**equiparabilità tra indennità e sanzione** dovuta alla “**comunanza**” della **predeterminazione del debito** dovuto calcolato in frazione percentuale del tributo non pagato (sei per cento da un lato e trenta per cento dall'altro), vieppiù **slegato da qualsiasi prova dell'entità del danno effettivo** risentito dall'erario per il ritardo nell'adempimento del trasgressore responsabile del tardivo versamento **inteso come “fatto omissivo” in sé considerato** (quale nucleo fondante la motivazione della pronuncia), oltre ad una **palese violazione del principio di uguaglianza e di proporzionalità**, in quanto il tardivo pagamento delle accise sarebbe sanzionato più gravosamente rispetto alle altre imposte, nonché sulla **corresponsione dei soli interessi in caso di rimborso** dell'accisa indebitamente pagata ai sensi dell'[articolo 14, comma 5, TUA](#) e da ultimo sul fatto che, prevedendo l'articolo 3, comma 4, la corresponsione degli interessi moratori nel caso di tardivo versamento delle accise, proprio questo **attualizzerebbe l'entità del debito pagato oltre la scadenza essendo gli interessi moratori atti a “coprire” il danno da ritardo**.