

L' Istituto della compensazione in Europa

A cura di: Andrea Basso

L'istituto della compensazione, introdotto nell'ordinamento fiscale italiano dall'art.17 del D.Lgs. n. 241/1997, rappresenta una soluzione alternativa rispetto al rimborso dei crediti d'imposta.

Si tratta di un dispositivo di riequilibrio per il nostro sistema che è caratterizzato da forme di prelievo anticipate ed adempimenti automatici a carico del contribuente; in pratica, si riconosce il diritto a compensare posizioni creditorie e debitorie in capo al medesimo soggetto.

L'elemento di originalità, recato dalla citata norma, consiste nell'aver superato il concetto di compensazione tradizionale o verticale (che utilizza il credito per compensare debiti della stessa natura: IVA da IVA, IRPEF da IRPEF ...), consentendo la compensazione tra debiti e crediti di diversi tributi e contributi previdenziali.

L'efficacia del nuovo strumento fiscale è dimostrata dal sempre maggiore ricorso alla compensazione: dal 1998 al 2001 si è passati, rispettivamente, da circa 2,3 miliardi di euro a 15,5 miliardi di euro. Nei primi nove mesi del 2002 la compensazione ha raggiunto 14 miliardi di euro e si stima che entro l'anno si assesterà sulla soglia dei 17,3 miliardi di euro⁽¹⁾.

Queste le cifre di un fenomeno che presenta un *trend* di crescita. Ma cosa accade negli altri Paesi europei? Vediamo sinteticamente una panoramica delle soluzioni adottate in altri sistemi fiscali. In proposito, emerge una situazione magmatica, assai differenziata, ma in continua evoluzione, nel senso che si assiste, comunque, ad un tentativo di armonizzazione, pur conservando i singoli sistemi le proprie specificità⁽²⁾.

In tema di compensazione, la Spagna ha precorso i tempi introducendo uno strumento applicativo assimilabile al nostro già nel 1990; la Francia, la cui Amministrazione fiscale è in fase di profonda trasformazione, si sta allineando con l'adozione di una compensazione di tipo orizzontale, ma limitata alle grandi imprese; la Germania e la Gran Bretagna mantengono una compensazione di tipo tradizionale, ma riconoscono un'ampia gamma di agevolazioni fiscali, basate sul meccanismo del credito d'imposta, sia ad alcune categorie sociali che ad imprese che operano in settori produttivi ritenuti meritevoli di attenzione.

Ecco in dettaglio le politiche fiscali seguite in materia di compensazione.

La Francia

Nel sistema fiscale francese l'istituto della compensazione trova applicazione solo dal 2002, ma, come già detto, limitatamente alle grandi imprese⁽³⁾.

Infatti, il nuovo assetto del Ministero francese dell'economia, delle finanze e dell'industria ha visto, a decorrere dal 2 gennaio 2002, l'istituzione di una nuova Direzione generale per le grandi imprese **DGE** (Direction des grandes entreprises).

Tale modifica della struttura operativa si innesta, peraltro, nel processo di riforma dell'Amministrazione fiscale francese (il c.d. *programme "Copernic"*) ed è diretta alla semplificazione delle procedure ed all'introduzione della compensazione e della dichiarazione telematica per le grandi imprese, così come previsto dai decreti nn.1218 e 1217 del 13 dicembre 2000 e dall'art.22 della legge finanziaria 2000.

Con la **DGE** si è creato un unico interlocutore fiscale per circa 22.000 imprese, tra società che realizzano un fatturato (IVA esclusa) o hanno un attivo patrimoniale lordo superiore ai 600 milioni di euro (4 milioni di franchi) e le loro filiali. Se superano tale limite rientrano nella competenza della DGE anche le stabili organizzazioni in Francia di un'impresa estera.

Le imposte versate dalle grandi imprese per il tramite della **DGE** rappresentano circa:

- 30.5 milioni di euro (200 milioni di franchi) di IVA, cioè il 25% del totale del gettito per questa imposta;
- 18.3 milioni di euro (120 miliardi di franchi) d'imposta sulle società, cioè il 45% del gettito totale dell'imposta.

La creazione di uno sportello unico per le principali imposte consentirà, in particolare, di beneficiare dei vantaggi della compensazione. Si tratta di una procedura:

- **flessibile**: la compensazione di un credito d'imposta o la restituzione di un'imposta pagata in eccesso (sempre nel rispetto dei diritti vantati da terzi creditori) può essere richiesta via fax, o per posta elettronica o tradizionale;
- **di portata generale**: la compensazione riguarda tutte le imposte che affluiscono alla DGE.

Infatti, la DGE rappresenterà l'unico interlocutore per la dichiarazione ed il pagamento delle principali imposte, per la compensazione e per i crediti d'imposta. A tal fine, il pagamento della *taxe professionnelle* potrà essere effettuato in unico versamento; l'impresa potrà anche optare per il pagamento alla DGE di altre imposte, come le tasse sui salari, le tasse fondiarie, l'imposta di registro (*taxe sur les salaires, taxe foncière, droits d'enregistrements*).

L'estratto del conto unico riportante l'insieme delle operazioni relative alle imposte pagate alla DGE sarà in linea dalla fine dell'anno in corso.

In proposito, si precisa che non è possibile la compensazione intragruppo, cioè tra i crediti vantati da un'impresa sul conto della DGE e i debiti tributari delle altre imprese del gruppo.

Per completezza d'informazione, occorre sottolineare che la DGE lavorerà inoltre in collaborazione con la Direzione delle verifiche nazionali e internazionali (DVNI).

Nelle altre ipotesi, dalle quali scaturisce un credito d'imposta, resta la possibilità del rimborso, dopo aver effettuato la compensazione in senso verticale, cioè nell'ambito della medesima imposta.

A questo proposito possiamo distinguere a seconda che si tratti di imposizione diretta od indiretta.

Nel primo caso, per quanto concerne l'imposta sul reddito delle persone fisiche, ricordiamo che in Francia esiste un sistema dichiarativo, ma che, diversamente da quanto accade nel nostro Paese, l'IRPEF non viene autoliquidata dal contribuente.

Dunque è l'Amministrazione che calcola direttamente l'importo dell'imposta dovuta dal contribuente e invia un "avviso d'imposta" o un "avviso di rimborso"; ciò a seconda che, dagli elementi emersi dalla dichiarazione presentata, risulti una somma da pagare o nulla è dovuto (la seconda soluzione è la più probabile, considerato che in Francia circa la metà dei contribuenti non paga l'IRPEF) o, infine, se dalla dichiarazione è scaturito un credito d'imposta rispetto al versamento dovuto.

Il documento in questione (sia che si tratti di avviso di imposta o di avviso di rimborso viene predisposto dall'Amministrazione in tempi brevi, tenuto conto che il termine di presentazione delle dichiarazioni scade nel mese di febbraio di ciascun anno ed l'avviso viene inviato nel mese di settembre od ottobre dello stesso anno.

Il rimborso, alla luce di quanto esposto, rappresenta un'ipotesi residuale, in quanto mancano nel sistema francese le forme di ritenute alla fonte (in particolare quelle di lavoro dipendente) applicate in Italia.

Comunque, l'eventuale credito d'imposta emerso viene rimborsato dall'Amministrazione nel breve termine di due - tre settimane a decorrere dal ricevimento del relativo avviso, tramite assegno o bonifico bancario.

Per quanto concerne, invece, l'imposizione indiretta ed in particolare l'imposta sul valore aggiunto, il sistema francese prevede le seguenti modalità di rimborso:

- annuale (regola generale), se l'ammontare del credito è superiore a 1.000 FF;

- trimestrale, relativo ai primi tre trimestri civili, a seconda che scaturisca un credito da ogni dichiarazione (mensile del trimestre o trimestrale) o che il credito a fine trimestre sia almeno pari a 5.000 FF.

Alle società di esportazione, che fisiologicamente sono a rimborso, viene applicata una procedura specifica, del resto applicata anche in Italia, che consente di ottenere rimborsi mensili.

Anche nel caso dell'IVA, così come per l'IRPEF, il tempo medio di rimborso è estremamente ridotto.

La Germania

Il sistema tributario tedesco è piuttosto complesso ed articolato, per cui si è preferito individuare alcuni aspetti peculiari della compensazione che differenziano l'applicazione di detto istituto rispetto all'omologo italiano.

In Germania i rapporti tra cittadino e fisco e quelli tra cittadino e istituti di previdenza operano rispettivamente in ambiti nettamente separati. Pertanto non è possibile eseguire versamenti unitari delle imposte e dei contributi previdenziali e, quindi, non trova applicazione la c.d. compensazione orizzontale; infatti ha luogo la compensazione di detti pagamenti con eventuali crediti vantati nei confronti dell'erario o degli enti previdenziali e assistenziali

La compensazione tedesca, ai sensi dell'articolo 226, 3° c., del codice tributario si applica solo ai crediti d'imposta che siano "incontestabili" o, comunque, stabiliti da norma di legge e, quindi, riferiti a tributi statali. Infatti, i tributi a carattere locale (come, ad esempio, la tassa sulle imprese da corrispondere ai comuni) non ricadono nell'ambito del credito d'imposta. Ciò risente del grado di autonomia che caratterizza il sistema fiscale tedesco di impronta "federale"; non a caso, in Germania non è adottato neppure, diversamente da altri Paesi comunitari, un unico numero di "codice fiscale".

In sostanza, la possibilità di 'compensare' è applicata solo nella forma tradizionale (c.d. compensazione verticale), cioè utilizzando il credito per compensare debiti della stessa natura (cioè IVA da IVA, imposta sul reddito delle persone fisiche da imposta sul reddito delle persone fisiche ecc.).

Per esempio, nel caso dell'imposta personale sul reddito, al reddito del contribuente - lavoratore dipendente viene applicata un'aliquota media con le relative ritenute alla fonte. E', quindi, probabile che, al momento della presentazione della dichiarazione annuale, nell'anno successivo, il contribuente possa vantare un credito nei confronti dell'erario ed esercitare due opzioni: o compensare in quella sede o riportare il credito alla successiva annualità d'imposta. Si tratta di un'ipotesi che trova generale applicazione, tenuto conto delle numerose detrazioni previste dal sistema fiscale tedesco. Ancora più diffusa è l'applicazione della compensazione nel settore delle imposte sui redditi d'impresa, visto che per le società è fisiologico bilanciare, in sede di dichiarazione annuale, le perdite con gli utili di esercizio.

La Gran Bretagna

Come noto la gestione del sistema fiscale britannico è affidata a due separati dipartimenti: rispettivamente HM Customs and Excise (*HMCE*) e Inland Revenue, che amministra anche i contributi assistenziali (*National Insurance Contributions*); al primo è attribuita la gestione dell'imposizione indiretta, e quindi prevalentemente dell'IVA (*Vat*), e al secondo quella diretta, come l'imposta sul reddito, sulle società, sulle plusvalenze, sulla benzina, sulle successioni ed i diritti di bollo (*Income Tax, Corporation Tax, Capital Tax Gains, Petroleum Revenue Tax, Inheritance Tax e Stamp Duty*).

La legislazione del Regno Unito, richiamata anche nel Finance Act 2001⁽⁴⁾, non prevede una compensazione come quella adottata nel nostro Paese, ma contempla una serie di possibilità assimilabili a tale istituto, concepita, però, nella forma più tradizionale, cioè in senso verticale. Pertanto, la compensazione opera solo nell'ambito dello stesso tributo (VAT, Income Tax etc.) e non tra tributi e contributi previdenziali e assistenziali. Anche per il sistema fiscale britannico è opportuno distinguere tra le due forme di imposizione:

▪ **Imposte indirette:**

Con riferimento all'imposizione indiretta, sono diversamente disciplinate le due ipotesi di errore commesso dal HMCE o di errore del contribuente, per versamento di importo superiore rispetto a quello previsto.

- Nel primo caso, il contribuente, a fronte di un errore del Dipartimento, ha diritto a ricevere un rimborso, oltre ai relativi interessi maturati. In alternativa, il pagamento in eccesso può essere riportato nella successiva dichiarazione. Le modalità dipendono dall'ammontare e dalla gravità dell'errore.
- Nel caso, invece, di credito d'imposta scaturito da errore del contribuente, questo può richiedere un rimborso con assegno (gli interessi saranno comunque esclusi) o può detrarre la differenza pagata in eccesso dal successivo versamento d'imposta. Inoltre al soggetto passivo è data l'ulteriore opportunità di presentare una dichiarazione volontaria (*voluntary declaration*) prima della scadenza del successivo pagamento Iva dovuto. In proposito, si rammenta che anche in Gran Bretagna la presentazione delle dichiarazioni Iva ha cadenza trimestrale o mensile.

Nell'ipotesi di controversia, il contribuente e/o il HMCE dovrà ricorrere ad un tribunale Iva (*VAT Tribunal*) per decidere sulla materia.

▪ **Imposte dirette:**

Per quanto attiene, poi, all'imposizione diretta (*Inland Revenue*) sussistono pressoché identiche condizioni. Infatti, il Dipartimento spedirà al contribuente, che ha versato in eccesso rispetto a quanto effettivamente dovuto, un assegno di rimborso e/o correggerà i dati personali del medesimo al fine di dedurre tale importo dal versamento dell'anno successivo. In sostanza, se in sede di dichiarazione emerge un credito (*overpayment*), questo viene utilizzato in primo luogo per pagare gli eventuali debiti a favore dell'erario (relativi a imposte non versate negli ultimi anni, comprensivi di interessi e sanzioni); in caso contrario può essere richiesto un rimborso (*repayment*) o il credito sarà riportato nella successiva dichiarazione.

Qualora il contribuente non concordi con i calcoli dell'*Inland Revenue* può fare appello per il riesame della sua pratica ad apposita commissione (*General Commissioners*⁽⁵⁾), una sorta di tribunale indipendente. Questa emette una decisione ritenuta finale, a meno che l'intera questione non venga riproposta in appello al giudice dell'Alta Corte (*High Court*). In linea generale, è quasi sempre possibile risolvere le controversie sorte evitando il procedimento contenzioso, tanto che molti uffici hanno un centro investigativo (*Inland Revenue Enquiry Center*) per fornire informazioni e risolvere problematiche specifiche.

Appare opportuno ricordare che per le persone fisiche è facile trovarsi a credito, in quanto il sistema fiscale britannico, ispirato ai principi del tradizionale *welfare state*, adotta una serie di misure a sostegno della politica familiare che si articolano in detrazioni o crediti d'imposta. Per esempio, qualora sussistano i requisiti previsti dalla legge, sono previsti crediti fiscali a favore: delle famiglie sposate o meno con figli al di sotto dei sedici anni

(*Children Tax Credit CTC*); dei disabili (*Disabled Person's Tax Credit DPTC*), delle famiglie che lavorano (*Working Families' Tax Credit WFTC*⁽⁶⁾).

Tuttavia anche particolari settori produttivi sono agevolati dalle misure fiscali britanniche. Proprio il *Finance Act 2000*⁽⁷⁾, a decorrere dal 1° aprile dello stesso anno, ha introdotto nuovi meccanismi nell'area della ricerca e dello sviluppo per favorire gli investimenti di carattere scientifico. Infatti, accanto alle detrazioni fiscali (*Research and Development Tax Relief*), introdotte nel lontano 1945, è stato previsto un credito d'imposta (*R&D Tax Credit*). Tale agevolazione è concessa soltanto se sussistono determinate condizioni; quando, ad esempio, si tratta di imprese di piccole e medie dimensioni (*SME small and medium-size enterprise*), secondo la definizione fornita dall'apposita Commissione europea per gli aiuti statali. Detta società deve cedere una perdita, riferita all'attività di ricerca e di sviluppo, al Tesoro in cambio di un pagamento in contanti che, comunque, non può eccedere l'ammontare totale delle imposte e dei contributi assicurativi pagati dalla società in questione. In sostanza, il credito deve riferirsi al periodo d'imposta nel quale la spesa è portata in detrazione, assimilando il meccanismo di applicazione del credito d'imposta a quello di erogazione di un rimborso.

La Spagna

Il sistema fiscale spagnolo appare, invece, più in sintonia con il nostro concetto di compensazione tributaria. Infatti, il Regolamento generale della riscossione, approvato con regio decreto n.1684/1990, anticipando addirittura l'introduzione di tale istituto nel nostro ordinamento, prevede, tra le diverse forme di estinzione del debito - insieme al pagamento dell'imposta dovuta, alla prescrizione per decorrenza dei termini di scadenza ed al condono - proprio la compensazione. Il **procedimento** applicativo della compensazione, di cui agli artt. 63, 64, 65, 66, 67 e 68 del richiamato regolamento, appare più articolato del nostro, disciplinando sia una *compensazione d'ufficio* che una *compensazione su istanza* dell'interessato. L'ampia previsione normativa non si spinge, però, fino al punto di rendere compensabili i crediti d'imposta con i debiti di natura previdenziale, assistenziale e contributiva in capo al medesimo contribuente.

Tuttavia - ed è questo il connotato distintivo più interessante rispetto all'omologo istituto italiano, a parte il procedimento amministrativo seguito che corrisponde alle diversità strutturali ed organiche dei due sistemi normativi - il meccanismo della compensazione, in ambedue le ipotesi considerate (d'ufficio o su istanza del contribuente), non consiste in un automatismo applicativo, come quello previsto dal nostro ordinamento, ma è, invece, sempre assoggettato alla valutazione dell'ufficio che, esaminata la documentazione, delibera la compensazione, notificando l'atto all'interessato.

Il Regolamento individua, in primo luogo, i debiti oggetto della compensazione che è attuabile nella fase della riscossione, sia volontaria che esecutiva.

Vengono, altresì, definite le specifiche **competenze**, tenendo conto della particolare articolazione del sistema spagnolo, che affida ad un Agenzia tributaria - dipendente dal Ministero delle finanze, cui è riservato il compito di proporre ed eseguire le direttive del Governo in materia fiscale - la gestione e l'applicazione dei tributi statali e doganali.

Inoltre, assume rilievo l'articolazione del fisco spagnolo che riconosce larga autonomia alle Comunità territoriali, rappresentate, sotto il profilo tributario, dalle Delegazioni; a queste ultime, infatti, è attribuita direttamente la facoltà di compensare crediti e debiti d'imposta per i contribuenti ivi residenti, mentre subentra la Direzione generale della Riscossione nel caso in cui il debito e/o il credito rientrino nella competenza territoriale di altra Delegazione o altro Ente.

Esaminando nel dettaglio l'istituto in parola possiamo distinguerne le seguenti forme:

1. **Compensazione d'ufficio**, che, a sua volta, trova diversa disciplina a seconda che concerna:

- a. *Enti pubblici: enti territoriali, enti autonomi, istituti di assistenza e previdenza;*
L'articolo 65 del Regolamento della Riscossione prevede un meccanismo più semplice per accordare la compensazione quando i crediti siano vantati dai predetti Enti nei confronti della Delegazione di appartenenza e/o trovino capienza nei trasferimenti dall'Amministrazione centrale alla medesima Delegazione. Il relativo provvedimento è emanato direttamente dal responsabile della competente Delegazione, su proposta del direttore dell'Agenzia della riscossione. Per gli altri crediti, invece, l'*iter* per la concessione della compensazione è più complesso. Infatti, la Delegazione svolge l'attività istruttoria e trasmette l'incartamento alla Direzione Generale della riscossione che accerta i presupposti della compensazione. Se i debiti riguardano Enti locali o Comunità autonome, viene informata del procedimento in esame la Direzione generale di coordinamento dei medesimi; se si riferiscono ad Enti assistenziali e previdenziali, interviene nel procedimento l'Ente debitore o il Ministero che dovrà approvare il trasferimento del credito a loro favore, dandone comunicazione all'ufficio di controllo perché possa operare le necessarie ritenute. In ambedue le ipotesi il procedimento si conclude quando gli organi intervenuti informano dell'esito finale la Delegazione competente.
- b. *Altri creditori*
Nella seconda ipotesi, si seguirà l'*iter* semplificato sopra esposto, fermo restando che, una volta che sia stato approvato il provvedimento di compensazione, lo stesso dovrà essere comunicato sia agli uffici interessati al procedimento che alla Delegazione competente, con indicazione delle ritenute effettuate.

2. **Compensazione ad istanza del contribuente:**

L'articolo 67 del Regolamento disciplina dettagliatamente le diverse fasi del procedimento che autorizza la compensazione. In primo luogo, il contribuente deve inoltrare al competente ufficio dell'agenzia statale di amministrazione tributaria (*AEAT Agencia Estatal de Administracion Tributaria*) apposita istanza debitamente sottoscritta, contenente, oltre agli elementi identificativi, la motivazione e la dichiarazione di non aver trasmesso o ceduto il proprio credito. All'istanza deve essere allegato idonea documentazione, consistente nel modello di autoliquidazione o nel certificato di esistenza del credito da parte dell'ufficio contabile competente o, se il credito scaturisce da un versamento non dovuto, da una copia del documento che attesta tale condizione.

Nel caso in cui l'istanza non contenga tutte le informazioni richieste o non sia sufficientemente documentata, l'ufficio invita il contribuente a sanare l'errore o a trasmettere gli allegati nel termine perentorio di dieci giorni, oltre il quale l'istanza si intende respinta. Il predetto ufficio, esaminati gli atti, può negare la compensazione, notificando il relativo provvedimento, adeguatamente motivato, all'interessato, o accordarla, quando ricorrano i requisiti e le condizioni di legge.

La norma in questione statuisce che l'ufficio è tenuto ad assumere una decisione nel merito entro il termine di sei mesi dal giorno in cui l'istanza di compensazione è stata protocollata; trascorso tale periodo, scatta la presunzione legale del silenzio-rifiuto avverso il quale il contribuente è legittimato a ricorrere.

Una volta che sia stata accordata la compensazione, indipendentemente dalle modalità applicative, il Ministero consegna all'interessato idonea attestazione del debito estinto. Naturalmente la compensazione può lasciare una quota scoperta di debito o di credito d'imposta, a seconda che il credito sia inferiore o superiore al debito. Nel primo caso, e cioè se residua una quota del debito, si iscrive a ruolo il relativo ammontare o, nell'ipotesi di Enti pubblici, si accordano compensazioni con

i crediti che saranno riconosciuti nelle successive annualità d'imposta. Nel secondo caso, si rimborsa la differenza all'interessato.

A decorrere dal 1° gennaio 2000, il termine per compensare le quote pagate è di quattro anni dalla presentazione della dichiarazione dalla quale è scaturito il credito d'imposta (Ris. 2161 del 20/12/2000).

Il sistema dei controlli nella compensazione

La breve disamina della normativa fiscale spagnola in tema di compensazioni consente di rilevare come il predetto istituto sia, sotto molti profili, assimilabile a quello italiano. Tuttavia se ne discosta essenzialmente per il meccanismo di applicazione che non si configura come un semplice automatismo, ma presuppone un articolato sistema di controlli.

Tale sistema non sembra inficiare le esigenze di semplificazione e snellimento delle procedure, sottese all'introduzione di un efficace strumento come la compensazione, ma introduce una garanzia di corretta applicazione delle norme e di trasparenza dell'attività degli uffici.

Sia che si tratti di compensazione d'ufficio che su domanda del contribuente, è prevista una fase istruttoria del procedimento di concessione della compensazione, durante la quale gli uffici preposti esaminano la documentazione ed accertano l'esistenza dei presupposti dai quali scaturisce il credito d'imposta che si intende compensare ed il corretto comportamento fiscale del contribuente.

In sostanza, diversamente dal nostro sistema, si realizza un *controllo* di natura *preventiva* sulla generalità delle compensazioni accordate, prevedendo una disciplina più favorevole per gli enti pubblici, in considerazione delle finalità sociali dagli stessi perseguite.

Ciò che emerge dalla lettura delle disposizioni recate dal Regolamento della riscossione spagnolo è, dunque, una particolare attenzione a due elementi: da un lato si è inteso migliorare il rapporto con i contribuenti, facilitando i versamenti d'imposta ed il loro bilanciamento con eventuali crediti vantati dai medesimi nei confronti dell'erario, dall'altro, pur senza inficiare la speditezza del procedimento, si è approntato un sistema di garanzie, che riserva all'Amministrazione finanziaria la valutazione circa la correttezza dei presupposti e delle condizioni previste dalla norma per l'applicazione dell'istituto in parola.

La diversa articolazione dei controlli e l'attribuzione delle rispettive competenze agli uffici corrisponde naturalmente alla struttura del sistema fiscale spagnolo che, pur riconoscendo le autonomie locali, mantiene un forte coordinamento a livello centrale. Vale la pena di evidenziare come tale coordinamento si espliciti pure attraverso il costante richiamo alla circolarità delle informazioni in ordine alla posizione fiscale del contribuente; infatti le procedure esaminate partono sempre dalla Delegazione di appartenenza e concludono il proprio *iter* nello stesso ufficio, sebbene strutture di più alto livello siano nel frattempo intervenute per controllare o coordinare le attività connesse al provvedimento di compensazione.

Peraltro, si sottolinea come l'emanazione di detto provvedimento sia considerato atto dovuto per l'Amministrazione; infatti l'ufficio deve provvedere nel termine di sei mesi, in senso positivo o meno. Ulteriore garanzia per il contribuente è rappresentata dalla necessità di motivare il provvedimento di diniego e, in caso di inadempimento dell'ufficio, dall'instaurarsi della presunzione legale del silenzio-rifiuto che consente comunque al contribuente di opporsi alla valutazione dell'ufficio.

¹ "Compensazione a gonfie vele anche nel 2002" di M. Di Branco, in Rivista dell'agenzia delle Entrate "Fisco oggi" del 9/12/2002;

² Le informazioni sono state acquisite grazie alla collaborazione degli addetti fiscali ed

economico/finanziari delle Ambasciate dei citati Paesi o direttamente, via internet, dai siti dei rispettivi Ministeri delle Finanze.

³ "Novità in Francia. Un interlocutore fiscale per le grandi imprese", G. Blanc in Fisco Oggi 4/2/2002;

⁴ Finance Act 2001, chapter 9:

- part 1, 15 payments by commissioners in case of error or delay;
- part 2, 30 credits and repayments.

⁵ Income Tax & Collection: 3.15 What if I disagree with the amount of tax I should pay?

⁶ Inland Revenue: Working Families' Tax Credit

⁷ Finance Act 2000, Guidance on: R & D Tax Credits for small and medium - sized Companies