CAMERA DEI DEPUTATI N. 2110

PROPOSTA DI LEGGE

d'iniziativa del deputato USELLINI

Presentata il 21 dicembre 1987

Norme sulla compensazione tra debiti e crediti d'imposta

ONOREVOLI COLLEGHI ! — Il diritto finanziario oggi vigente prevede un solo mezzo per soddisfare i crediti d'imposta: il rimborso. A prescindere infatti da qualche fattispecie peculiare, le somme corrisposte in eccedenza al dovuto vengono materialmente restituite al contribuente, previo controllo della dichiarazione e in dipendenza delle disponibilità di cassa dell'erario.

Il sistema dei rimborsi è seguìto anche in altri Paesi, nei quali non si registrano inconvenienti per la tempestività con cui si provvede. In Italia invece la lentezza dell'*iter* procedurale ha reso inefficiente il sistema e provoca oneri gravosi per il bilancio dello Stato, sul quale vanno a pesare gli interessi maturati sino alla data del rimborso. L'irrazionalità dell'attuale regime non può più essere messa in discussione, soprattutto dopo gli allarmi espressi da autorevoli organi. I supervisori hanno avuto occasione di far presente allo stesso Ministro delle finanze che « la massa degli interessi che lo Stato è tenuto a pagare supera di gran lunga il vantaggio dei controlli ». E la Corte dei conti ha riferito al Parlamento di « ritmi insoddisfacenti » nei rimborsi delle imposte dirette e sottolinea la crescita dei residui passivi – da 486 a 1274 miliardi di lire tra 1984 e 1985 – confermata dalla diminuzione dei pagamenti – da 1352 a 1099 miliardi. Nel comparto IVA, poi, la Corte rileva la mancanza di dati prossimi alla realtà, essendo nota solo una stima dell'amministrazione finanziaria secondo cui il debito dello Stato per tale tributo andrebbe a collocarsi tra i 15.000 e i 17.000 miliardi di lire.

L'analisi non si presta ad equivoci e depone drasticamente contro il sistema. La situazione si aggrava ancor più se si considera la composizione del monte cre-

diti dei contribuenti: in effetti è facile constatare, pur in assenza di dati precisi, come gli importi più rilevanti vadano ascritti all'IVA. Ora è noto che il meccanismo di assorbimento del tributo implichi la detrazione « imposta da imposta », nel senso che dall'IVA esposta sulle operazioni attive viene dedotta quella pagata per rivalsa ai fornitori. Il *surplus* a favore del contribuente diventa quindi strutturale quando la prima sia costantemente inferiore alla seconda, e ciò si verifica quando i ricavi siano colpiti da un'aliquota inferiore a quella normale o godano di un regime non imponibile.

I princìpi ispiratori del tributo, del resto, vogliono che siano agevolati beni di prima necessità – prodotti alimentari, tessili – e operazioni che soddisfino anche un interesse collettivo – acquisto della casa di abitazione –, per i quali è doveroso evitare che il prezzo finale sia inciso da un'imposta onerosa. Il regime di non imponibilità, poi, a prescindere dagli impegni comunitari, è inteso a non penalizzare le esportazioni, componente essenziale della nostra bilancia commerciale. Sono questi i settori che vantano i crediti maggiori e che, quindi, devono ricercare sul mercato, a prezzo di sostenuti interessi passivi, la disponibilità finanziaria che l'erario sottrae immobilizzando i loro crediti. In definitiva finiscono per essere penalizzati proprio quei soggetti che sono stati ritenuti meritevoli di considerazione per la funzione da loro svolta. La contraddizione non deve essere sfuggita allo stesso legislatore che ha previsto istituti intesi ad agevolare questi settori, quali la sospensione d'imposta su alcuni acquisti degli « esportatori abituali » e la procedura dei rimborsi infrannuali, senza però giungere a risultati soddisfacenti, eccezion fatta per un breve contenimento dei tempi nelle restituzioni infrannuali.

I crediti nel settore delle imposte dirette non sono collegati alla collocazione merceologica dell'impresa, ma investono indifferentemente tutti i contribuenti, siano imprese, siano persone fisiche con le più diverse fonti di reddito. Le cause generatrici dei *surplus* vanno ricercate nelle vigenti metodologie di riscossione e, per la precisione, nelle ritenute alla fonte e nell'autotassazione in acconto. Nessuno discute che questi mezzi di prelievo abbiano il pregio di avvicinare il tempo di produzione del reddito a quello di versamento del tributo, ma non risulta ancora raggiunto l'obiettivo di una efficiente taratura delle aliquote e delle basi imponibili di entrambi i sistemi, cosicché si generano fisiologicamente posizioni creditorie.

Le ritenute alla fonte si applicano infatti sui proventi, e non sul reddito, del contribuente, cosicché finisce in credito anche il semplice lavoratore dipendente sol che abbia un onere deducibile (spesa medica, polizza vita, mutuo ipotecario). Non è questa la sola ipotesi, perché posizioni creditorie sono frequenti anche per le società, come appare chiaramente dai dati diffusi dal Ministero delle finanze con riguardo alle dichiarazioni modello 760 presentate per l'anno 1982, dalle quali emergono crediti IRPEG per 1.374 miliardi di lire. L'autotassazione di acconto, la cui misura è stata elevata nel tempo fino al vigente 98 per cento, è a sua volta fonte di crediti, non essendo facile per il contribuente stimare con buona approssimazione l'entità del reddito ancora in fase di formazione. Da tutto ciò risulta che i soggetti interessati ai rimborsi delle imposte dirette sono più numerosi e più eterogenei che non quelli in attesa delle restituzioni IVA.

Le dimensioni del problema come apparso dal quadro sin qui tracciato impongono l'adozione di nuove procedure che rendano tempestivo il soddisfacimento dei crediti d'imposta dei contribuenti. Esperienze del passato dimostrano che situazioni creditorie di determinati istituti di credito furono sanate con l'assegnazione di particolari titoli di debito pubblico – si veda il decreto ministeriale 26 giugno 1984 –, nella filosofia dei « buoni d'imposta » previsti nella legge delega per la riforma tributaria 9 ottobre 1971, n. 825. Alla generalizzazione del sistema si oppongono difficoltà di fondo, evidenziate allora e sulle quali non vale la pena di

ritornare. In effetti, ancora più funzionale appare la procedura della compensazione tra debiti e crediti; l'istituto, noto al diritto privato e a quello fallimentare, è già presente anche nel diritto tributario. La compensazione dell'IVA nell'ambito dei gruppi di imprese ha maturato, infatti, un'esperienza ormai decennale, che avrebbe potuto fornire proficui indirizzi per il legislatore chiamato a redigere il testo unico delle imposte sul reddito. In esso, però, si ritrova solo il riconoscimento del riporto a nuovo del credito nel periodo di imposta successivo, a valere peraltro soltanto sul medesimo tributo, in analogia a quanto previsto sin dall'origine nella disciplina dell'IVA. Non è al contrario consentito un trasferimento del credito da un tributo ad un altro. In realtà, nulla osta in via di principio alla sua estensione a tutti i tributi erariali che trovino formalizzazione in una dichiarazione annuale, il che consente di prevedere un'operatività automatica dello strumento. La dichiarazione permetterebbe al contribuente di indicare la volontà di compensare il credito vantato e di trasferire la compensazione anche ad altri soggetti di uno stesso gruppo societario.

La presente proposta di legge si propone quindi di istituzionalizzare le compensazioni tributarie e prevede all'articolo 1 che il credito del contribuente sia in via di principio « rimborsabile »; su sua specifica opzione, però, da operare nella dichiarazione in cui il credito si evidenzia, il contribuente stesso può soddisfarsi scomputandolo da una o più imposte da lui indicate. Il terzo comma precisa che fra i tributi per i quali il credito può essere fatto valere vanno incluse anche le ritenute alla fonte sul reddito di lavoro dipendente.

L'articolo 2 disciplina la compensazione nei rapporti infragruppo, richiamandosi alla vigente disciplina del consolidato IVA per caratterizzare le società facenti parte del gruppo. L'unica particolarità consiste nella necessità di indicare, nella dichiarazione della società creditrice, la denominazione della consociata che opererà la compensazione.

L'articolo 3 demanda a successivi decreti ministeriali la definizione dei meccanismi applicativi, mentre l'articolo 4 precisa che le sanzioni restano comminabili alle società dichiaranti.

L'articolo 5, infine, dispone che la nuova procedura compensativa operi a decorrere dai crediti maturati dal periodo di imposta 1993, lasciando ai vigenti meccanismi di rimborso la gestione dei crediti pregressi. Ciò sia per le difficoltà operative che si incontrerebbero nel rielaborare le dichiarazioni presentate nel passato, sia per non incidere per importi consistenti sul gettito tributario dei prossimi anni.

PROPOSTA DI LEGGE

—

ART. 1.

1. Il contribuente ha diritto al rimborso del credito per IRPEF, IRPEG, ILOR o IVA risultante dalle dichiarazioni annuali presentate.

2. In luogo del rimborso, il contribuente può computare il credito in detrazione da una delle imposte di cui al comma 1 in occasione delle liquidazioni operate successivamente alla data di presentazione della dichiarazione nella quale siano stati espressamente indicati la scelta effettuata, l'importo del credito di cui si chiede lo scomputo, nonché l'imposta o le imposte su cui si intende operare la diminuzione.

3. Le disposizioni di cui ai commi 1 e 2 si applicano anche per il pagamento, da parte dei soggetti indicati nell'articolo 23 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e successive modificazioni e integrazioni, delle ritenute alla fonte da loro effettuate.

ART. 2.

1. I crediti risultanti dalle dichiarazioni annuali presentate dalle società relativamente ai tributi di cui all'articolo 1 possono essere computate in diminuzione dalle imposte dovute dalle società appartenenti allo stesso gruppo.

2. Si considerano appartenenti allo stesso gruppo le società costituite in una delle forme di cui all'articolo 2200 del codice civile controllanti, controllate o soggette ad un comune controllo. Ai fini del presente comma, per controllo si intende il possesso di azioni o quote in misura superiore al 70 per cento del capitale fin dall'inizio del periodo di imposta, non inferiore a dodici mesi, cui la dichia-

razione si riferisce. Per le società per azioni la percentuale è calcolata senza tener conto delle azioni prive di voto.

3. Nella dichiarazione presentata deve essere indicata la società a favore della quale verrà fatto valere il credito.

ART. 3.

1. Il Ministro delle finanze determina, con decreti da emanare entro 60 giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge, le modalità di applicazione degli articoli 1 e 2.

ART. 4.

1. Le pene pecuniarie, le soprattasse e gli interessi previsti dalle singole leggi d'imposta a seguito delle rettifiche operate dagli uffici, pur se connesse al versamento dei tributi, si applicano nei confronti delle società dichiaranti anche nell'ipotesi prevista nell'articolo 2.

ART. 5.

1. Le disposizioni contenute nei precedenti articoli hanno effetto per i crediti di imposta risultanti dalle dichiarazioni presentate a decorrere dal 1° gennaio 1989.