

I maggiori incassi sono sostanzialmente ascrivibili alle entrate tributarie (+8.115 milioni), mentre i minori pagamenti sono prevalentemente riferibili alla parte corrente (22.879 milioni).

Un ridimensionamento pressoché analogo (43.721 milioni) riguarda l'indebitamento netto, che si cifra a consuntivo in 30.244 milioni.

Il recupero del saldo delle partite correnti (con un risultato positivo per 4.552 milioni) sulle previsioni definitive è pari a 32.198 milioni e quello del ricorso al mercato (189.662 milioni) sfiora i 77.000 milioni.

Il saldo tra entrate e spese complessive (c.d. differenza) espone a consuntivo un disavanzo finanziario di 7.535 milioni. Ciò dipende da un livello di accensione prestiti (182.127 milioni) inferiore all'importo del ricorso al mercato (189.662 milioni).

All'elevato volume di economie registrato anche nel 2006 (37.791 milioni)<sup>1</sup>, si contrappone il fenomeno – in netta ripresa – delle eccedenze di spesa a livello di unità previsionali di base (da 740 a 3.512 milioni).

Il Rendiconto mostra, inoltre, uno sfondamento di quasi pari entità sulla cassa (3.451 milioni) e di ampiezza notevolmente inferiore sui residui.

Lo sforamento più rilevante si manifesta ancora una volta nel Ministero della pubblica istruzione (3.242 milioni sulla competenza; 3.226 milioni sulla cassa). Tale fenomeno è caratterizzato dalla circostanza che gli stanziamenti relativi all'applicazione del contratto collettivo per il biennio economico 2004-2005 del personale del comparto scuola sono stati assegnati in conto residui, mentre dal punto di vista gestionale l'utilizzo è avvenuto, ai sensi della normativa vigente, sulla competenza 2006.

Consistenti eccedenze si evidenziano anche per il Ministero delle infrastrutture (166 milioni sulla competenza; 80 milioni sui residui; 165 milioni sulla cassa); per il Ministero dell'interno (45 milioni sulla competenza; 15 milioni sulla cassa) e per il Ministero dell'economia e delle finanze (31 milioni su competenza e cassa).

Si tratta di spese sostanzialmente collegate all'esecuzione di ruoli di spesa fissa, i cui pagamenti sono contabilizzati con modalità particolari. Resta il fatto che nel nuovo modello di bilancio fondato sulle unità previsionali di base dette eccedenze costituiscono, comunque, una anomalia programmatica e gestionale di significativo rilievo.

Non può essere ulteriormente procrastinata l'adozione dei necessari interventi per rimuovere tale situazione che di per sé negativamente depone circa l'affidabilità del Rendiconto.

---

<sup>1</sup> E' da notare che per effetto del sostanziale prosciugamento dei fondi speciali l'esercizio 2006 trasferisce sul 2007 una quota di slittamento di copertura di modesto ammontare e riguardante il solo conto capitale (170 milioni).

### ***1.5. Entrate e spese di competenza rispetto alle indicazioni programmatiche.***

In confronto con i dati previsionali iniziali del 2005 il bilancio programmatico dello Stato 2006-2008 prevedeva, per il 2006, in rapporto al Pil (al netto delle regolazioni contabili, debitorie e dei rimborsi IVA ):

- la invarianza delle entrate tributarie sul livello del 25,3 per cento;
- la lieve flessione delle entrate finali (dal 27,8 al 27,5 per cento);
- la riduzione di circa un punto e mezzo della spesa finale (dal 31,4 al 30 per cento);
- la discesa di mezzo punto della spesa corrente al netto degli interessi (dal 23,3 al 22,8 per cento);
- il calo di due decimi di punto degli oneri per interessi (dal 5,2 al 5 per cento);
- l'ulteriore ridimensionamento della spesa in conto capitale (dal 3 al 2,2 per cento).

A consuntivo le entrate finali, al netto dei rimborsi IVA e dell'anticipo dei concessionari, corrispondono a 459.757 milioni (31,2 per cento del Pil). Esse superano di oltre tre punti e mezzo il valore programmato e di circa due punti e mezzo i risultati del precedente esercizio, grazie anche ad un maggior gettito generato dalle *una tantum* (0,3 per cento del Pil).

Sempre al netto delle poste regolatorie le entrate tributarie ammontano a 409.077 milioni, con una incidenza sul Pil del 27,7 per cento, e cioè superiore di circa due punti e mezzo all'obiettivo stabilito e di quasi tre punti all'esito del 2005.

Al loro interno s'accresce il peso delle imposte dirette (dal 13,4 al 15,1 per cento del Pil), mentre espone un incremento meno significativo l'incidenza delle imposte indirette (dal 12,2 al 12,6 per cento), su cui sono concentrate le regolazioni contabili.

I risultati gestionali della spesa – al netto delle poste regolatorie – sono migliori rispetto agli obiettivi stabiliti in rapporto al Pil.

La spesa finale (438.890 milioni) presenta una incidenza del 29,7 per cento, e cioè tre decimi di punto al di sotto dell'obiettivo stabilito.

La spesa corrente al netto degli interessi (331.235 milioni) si situa al 22,4 per cento, valore questo inferiore di quattro decimi di punto al livello preventivato.

Lievemente meno elevata con 70.800 milioni, rispetto alle indicazioni programmatiche, risulta la quota della spesa per interessi (4,8 per cento).

Solo la spesa in conto capitale (36.854 milioni), che pure esprime il livello più basso degli ultimi otto anni, supera (con il 2,5 per cento) la soglia prevista.

## 2. Gestione dell'entrata.

### 2.1. Valutazioni conclusive e di sintesi.

I dati e gli indicatori ricavati dal rendiconto, insieme con i risultati dell'analisi più dettagliata svolta nel presente capitolo e nelle diverse indagini della Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato, consentono di formulare alcune valutazioni di sintesi sulla gestione del sistema impositivo nell'esercizio finanziario 2006.

1. Come reso evidente anche dal calo del peso delle *una tantum* e delle componenti più aleatorie dell'entrata, l'impennata del gettito da ordinaria attività di gestione registrata nel 2006 sottende, insieme con fattori d'ordine congiunturale, un aumento strutturale dell'elasticità delle entrate tributarie rispetto al Pil, come effetto di efficaci misure adottate negli scorsi anni per la riduzione dell'erosione e dell'elusione, ma anche di un appesantimento del carico tributario su basi imponibili che, per loro natura, non possono, neppure parzialmente, sottrarsi all'imposizione, e che, peraltro, sembra destinato ad ulteriormente appesantirsi a seguito delle misure della Legge finanziaria per il 2007. L'eccezionale crescita del gettito, insieme con la riduzione degli impegni di spesa, ha anche l'effetto di comportare una significativa riduzione dell'incidenza delle spese di funzionamento dell'Amministrazione finanziaria – civile e militare – sul riscosso di competenza.
2. L'aumento della componente strutturale delle entrate non va, naturalmente, inteso come disponibilità di risorse aggiuntive utilizzabili per finanziare nuova spesa (fosse anche spesa fiscale). Come emerge, infatti, dalle analisi dal lato delle uscite condotta nel resto della relazione, appare del tutto evidente che si è anche verificata una parallela, se non maggiore, lievitazione della spesa permanente.
3. Assorbiti gli effetti delle sanatorie fiscali, le entrate da accertamento e controllo crescono a ritmo sostenuto, ampiamente superando i livelli raggiunti prima del condono. La già percepibile maggiore efficacia dell'attività di riscossione a seguito dell'avvio del superamento del tradizionale – ma sempre più costoso ed inefficiente – sistema dei concessionari non basta ancora, tuttavia, ad evitare un divario inaccettabile fra risultati in termini di maggiori accertamenti e risultati in termini di effettivo recupero: dal monitoraggio condotto dalla Corte risulta che ad oggi solo il 7,7 per cento dell'importo delle maggiori imposte e delle sanzioni inizialmente accertato viene effettivamente riscosso. Degli importi iscritti a ruolo viene riscosso appena lo 0,33 per cento. Cruciale per ottenere risultati significativi di restringimento della forbice tra importi accertati ed importi riscossi è proprio il monitoraggio sistematico, da parte dell'Amministrazione, degli esiti dei controlli, che

deve essere possibile, non solo per masse, ma anche per singolo controllo, legando fra di loro il ciclo della riscossione con quelli del contenzioso e dell'accertamento.

4. Difficile, allo stato, la valutazione sui risultati conseguiti in termini di maggiore adesione spontanea al rispetto dell'obbligazione tributaria da parte delle categorie di contribuenti considerate a più elevato rischio di praticare l'evasione. Non c'è dubbio che negli ultimi due anni siano state adottate sul piano legislativo una serie di specifiche misure anti-evasione che hanno efficacemente contribuito a rendere impossibili, o comunque più difficili e rischiose, alcune consolidate pratiche evasive. Particolare rilievo in questo contesto assume l'attuazione sul piano operativo della lontana previsione della legge 413 del 1991 delle indagini finanziarie attraverso l'accesso ai conti bancari da parte dei verificatori e degli addetti alla riscossione. Così come va dato atto della particolare attenzione e del particolare impegno, sia dell'Agenzia delle entrate e dell'Agenzia delle dogane, sia della Guardia di finanza, nel programmare ed attuare un'attenta azione anti-frode. Più in generale, si ha l'impressione che l'Amministrazione stia effettivamente cercando di riposizionarsi per svolgere, con maggiore efficacia ed efficienza, non solo l'ordinaria attività di gestione, ma anche quella di prevenzione, controllo e repressione dell'evasione.
5. Per far segnare un decisivo punto di svolta è tuttavia ineludibile affrontare il problema del ruolo degli studi di settore che avrebbero dovuto e potuto costituire lo strumento per progressivamente spingere ad un accettabile grado di adempimento spontaneo piccole imprese e lavoratori autonomi la cui particolare numerosità rende per il fisco italiano molto difficile e costosa l'attività di accertamento nei loro confronti. Dopo una lunga fase di rodaggio, durante la quale l'applicazione degli studi è stata piuttosto blanda, l'efficacia dello strumento aveva finito con l'essere quasi del tutto vanificata anche dal mancato aggiornamento, prima, e dal condono, poi, oltre che da comportamenti reattivi dei contribuenti, favoriti dall'agevole manipolabilità di alcune variabili. L'aggiornamento operato nel 2005 e nel 2006 e le innovazioni introdotte in proposito nel corso dell'ultimo anno – e che, con i nuovi indici di coerenza, dovrebbero proprio impedire la possibilità di manipolare i dati – offrirebbero, in astratto, la possibilità di avvalersi degli studi per effettivamente fissare e conseguire obiettivi di riduzione dell'evasione. Lo strumento, per la cui messa a punto sono stati sostenuti costi notevoli per un lungo periodo di tempo e che ha raggiunto un buon livello di affinamento, rischia, tuttavia, di restare sostanzialmente inapplicato proprio per la logica, sulla quale si fonda, di necessariamente obbligare milioni di contribuenti a doversi contemporaneamente e visibilmente adeguare ad un grado più elevato di adempimento dell'obbligazione tributaria. Il che necessariamente trasforma la gestione dell'adeguamento degli

studi di settore in un'operazione politicamente rilevante, la cui concreta attuazione viene di fatto ad essere condizionata da considerazioni di effetti di ricaduta sul piano del consenso elettorale. Ciò rischia di produrre effetti di paralisi e di rinvio, e quindi di disapplicazione e di inefficacia dello strumento.

6. C'è quindi da chiedersi se – naturalmente, non per abbandonare gli studi di settore, ma, anzi, per indurre a non opporsi alla loro applicazione - la soluzione al problema di come indurre un aumento del grado di adesione spontanea al rispetto dell'obbligazione tributaria non debba essere ricercata anche in una molto visibile strategia di rafforzamento della capacità di dissuasione e di deterrenza da ottenersi per due vie complementari. La prima è quella dell'aumento del numero dei controlli, in modo da elevare il rischio per coloro che continuano a sottrarsi, in tutto o in parte, all'obbligazione tributaria, proprio perché confidano nella bassissima probabilità di essere assoggettati ad accertamento. L'aumento deve essere consistente, in considerazione di quanto prima osservato in ordine alle implicazioni del gran peso che i lavoratori indipendenti hanno in Italia rispetto agli altri paesi europei. Al maggior numero di controlli si deve accompagnare, come prima detto, il miglioramento della gestione del recupero effettivo delle maggiori imposte e delle sanzioni inizialmente accertate. La seconda innovazione necessaria consiste nel fissare e nel pubblicizzare gli obiettivi di maggior gettito che si intendono conseguire e nel periodicamente rendicontare sui costi sostenuti e sui risultati conseguiti. In linea con le migliori pratiche seguite a livello europeo, infatti, la lotta all'evasione va vista come un'attività alla quale devono essere applicati i normali canoni di pianificazione strategica e di controllo di gestione. Con tutte le conseguenze che ciò deve comportare in termini di periodica e sistematica misurazione delle dimensioni, dell'articolazione e della distribuzione delle perdite di gettito, come premessa per la fissazione e la pubblicizzazione di obiettivi e di traguardi di riduzione, di verifica e di pubblica rendicontazione dei risultati conseguiti. Si tratta di un metodo nel passato scarsamente seguito dalla nostra Amministrazione, ma che oggi può trovare una forte spinta grazie alla relazione sui risultati della lotta all'evasione che, secondo quanto disposto dalla legge finanziaria per il 2007, il Governo è tenuto a presentare al Parlamento nel mese di settembre. Questa appare come un'occasione decisiva per modificare la stessa cultura anti-evasione in una direzione omogenea a quella degli altri paesi europei. La pubblicazione, avvenuta in questi giorni, da parte dell'Agenzia delle entrate, dei risultati delle stime dell'evasione dell'IVA nel 2004 rappresenta un effettivo punto di svolta nella direzione da tempo auspicata e raccomandata dalla Corte.

7. Un ulteriore merito della stima da parte dell'Agenzia delle entrate dell'imponibile IVA evaso sta nella possibilità di calcolare non solo la tradizionale pressione fiscale sul totale del Pil (comprensivo, cioè, anche della componente nascosta al fisco, perché evasa, elusa o erosa), ma anche la pressione fiscale reale, quella, cioè, che incide sull'imponibile dichiarato al fisco e che è l'unico assoggettato al prelievo – e che nel 2004 superava il 50 per cento (50,74 per cento).
8. Nonostante quello che si è detto, ciò di cui, tuttavia, occorre essere consapevoli è anche che la redazione della relazione annuale al Parlamento sui risultati dell'azione anti-evasione - che a prima vista appare come un'innovazione di grande e positiva rilevanza - potrebbe, in realtà nascondere un'insidia, se, in luogo di utilizzarla per spingere ad attivamente innovare la strategia anti-evasione dell'Amministrazione, la si strumentalizzasse per dimostrare, in corso d'anno e basandosi su stime di larga massima e di scarsa affidabilità, che sono disponibili maggiori entrate rispetto a quelle previste, da impiegare per il finanziamento di maggiori spese – queste sì, certe, immediate e permanenti.
9. Sul piano più generale del funzionamento dell'insieme del sistema impositivo, si ribadisce l'esigenza, già evidenziata nella relazione dello scorso anno, di una ponderata messa a punto finalizzata a razionalizzare gli istituti sui quali si è negli ultimi anni intervenuti con riforme anche molto incisive, ma che sono tuttavia rimaste incompiute o si sono incrociate con provvedimenti di natura più estemporanea, spesso con effetti di nuove incertezze e di maggiore complessità ai fini degli adempimenti da parte dei contribuenti.
10. In termini altrettanto generali, dall'esame del rendiconto 2006 si colgono abbastanza chiaramente diversi segnali che evidenziano importanti e positivi punti di svolta nei comportamenti dell'Amministrazione – dall'avvio della pianificazione e della gestione strategica dell'azione di contrasto all'evasione, ad una gestione più attenta ed efficace della riscossione delle imposte non pagate. Il processo di riforma dell'Amministrazione Finanziaria – avviata con la legge 358 del 1991 ed il nuovo processo contenzioso del 1992, continuato con l'istituzione delle Agenzie fiscali nel 2001 e completato con la più recente riforma del sistema della riscossione – sta evidentemente dando i suoi frutti. La sfida è quella di assicurare efficacia ed efficienza dell'azione amministrativa, nella massima trasparenza e nel rispetto dei diritti del contribuente a non essere vessato, continuamente e sistematicamente confrontandosi con i più avanzati modelli di gestione degli altri paesi ed aprendosi a forme sempre più operative ed intense di cooperazione a livello europeo.

## *2.2. Anomalie e incongruenze nella formazione del Rendiconto 2006 dell'entrata.*

In sede di esame del Rendiconto generale dello Stato ed a conclusione di specifiche indagini di controllo, a partire dall'anno 1994, la Corte ha ripetutamente evidenziato, insieme con notevoli differenze fra i dati del consuntivo e quelli corrispondenti delle contabilità delle Amministrazioni, una serie di incongruenze contabili, riferentisi ad un numero elevato di capitoli e/o articoli, che riguardano sia i conti periodici riassuntivi delle Amministrazioni (i quali costituiscono la base di partenza per la costruzione del Rendiconto), sia lo stesso Rendiconto, anche quando autonomamente considerato. Ancorché in via di progressivo ridimensionamento, buona parte delle discordanze e delle incongruenze segnalate in passato sono riscontrabili anche per l'esercizio finanziario 2006.

Per quanto riguarda le discordanze, per l'esercizio finanziario in esame sono stati rilevati importi con segno negativo per riscossioni residui, resti da versare e resti da riscuotere, come conseguenza di accertamenti inferiori alle riscossioni e di riscossioni inferiori ai versamenti, per la competenza, nonché di residui iniziali inferiori alle riscossioni residui e queste ultime inferiori ai versamenti residui.

Il fenomeno degli importi negativi riguarda principalmente i residui di versamento, ed in particolare il "da versare competenza", che fa registrare discordanze per 211 capitoli/articoli cui corrispondono importi negativi per oltre 3.472 milioni, che per 151 capitoli/art (con discordanze per -3.412 milioni) si trasformano in dati positivi in consuntivo; il "da versare residui" negativo riguarda 205 capitoli/articoli per -1.700 milioni, in massima parte azzerati in consuntivo (180 capitoli/art per -1.361 milioni). Per i residui di riscossione il fenomeno appare meno accentuato, sebbene per il "da riscuotere residui" i capitoli/articoli interessati siano 72, ma per un importo negativo complessivamente limitato (-734 milioni), peraltro per la totalità azzerato nel Rendiconto (il "da riscuotere competenza" negativo interessa solo 25 capitoli/art per -14,5 milioni).

Relativamente alle anomalie interne al Rendiconto, merita particolare attenzione l'emersione di incongruenze non spiegate, costituite, per una serie di voci di bilancio, da insussistenze o da riaccertamenti, e cioè da sopravvenienze passive o attive, dovute alla non corrispondenza fra l'importo dei residui contabilizzati al 31 dicembre 2006 e quello calcolabile tenendo conto delle variazioni verificatesi a seguito della gestione dell'anno partendo dai residui iniziali (sottraendo i versamenti residui ed aggiungendo i residui di competenza). Si tratta di incongruenze endogene al conto consuntivo, in quanto per essere evidenziate non richiedono di dovere fare ricorso ad altri dati che non siano quelli del Rendiconto dell'anno. Esse sono probabilmente il frutto dei correttivi automatici impiegati e delle rettifiche ritardatarie successivamente apportate al preconsuntivo.

I capitoli/articoli per i quali nel 2006 risultano riaccertamenti sono 195 (265 nel 2005), per un importo complessivo di +1.062 milioni (+8.657 milioni nel 2005). Quelli interessati dalle insussistenze sono 345 (267 nel 2005), per un importo complessivo di -69.611 (-2.554 milioni nel 2005). Il saldo è, pertanto, dato da insussistenze per un importo totale di -68.549 milioni, di segno invertito rispetto a quello del precedente esercizio finanziario (quando si erano verificate riaccertamenti per +6.103 milioni).

Ciò che va evidenziato è che l'incongruenza è stata da anni segnalata dalla Corte, senza che, tuttavia, ne sia stata finora data convincente spiegazione. Nel contraddittorio svoltosi nel corso degli anni, la R.G.S. ha sempre fatto presente che i fenomeni del riaccertamento e dell'insussistenza di residui "che si verificano tra esercizi finanziari consecutivi ... non denotano necessariamente una anomalia contabile, ma possono scaturire dalla normale attività di ricognizione e verifica delle partite pregresse, svolta dagli uffici competenti per la tipologia di entrata". Il problema, come si vede, merita di essere meglio messo a fuoco. Esso, infatti, è al tempo stesso più semplice e più preoccupante di quanto ipotizzato dalla R.G.S.: non si tratta di incoerenze che emergono fra dati relativi ad esercizi finanziari diversi e che, come osserva la R.G.S., si potrebbero spiegare con rettifiche introdotte a seguito della normale attività di ricognizione e di verifica delle partite creditorie pregresse. Si tratta, infatti, di una serie di voci di bilancio (540 nel Rendiconto 2006, 532 nel 2005 e 545 nel 2004) per le quali il totale dei residui, riportato nello stesso Rendiconto, non corrisponde alla somma algebrica dei dati parziali che concorrono a determinarlo. Infatti, i residui iniziali, sui quali ovviamente si potrebbero riflettere gli effetti dell'eventuale verifica e rettifica delle partite pregresse, costituiscono uno dei dati del Rendiconto dell'anno, anche se, naturalmente, corrispondono ai residui finali del precedente esercizio finanziario.

Non si è concretizzato l'intento, manifestato dalla R.G.S. negli scorsi anni, di voler dare seguito ai ripetuti rilievi della Corte mediante una capillare disamina delle singole contabilità, nelle quali si riscontrano i fenomeni di riaccertamento ed insussistenza che poi si riflettono sul consuntivo, da affidare alle Ragionerie Provinciali dello Stato nell'ambito dell'apposito gruppo di lavoro "Organizzazione dei servizi generali delle R.P.S." istituito dal Dipartimento.

Sempre tra le anomalie interne al Rendiconto segnalati negli anni scorsi, va invece registrato un significativo miglioramento nei criteri adottati e nelle modalità seguite per la riduzione dei residui di riscossione delle entrate tributarie in base al loro grado di esigibilità. Come si dirà meglio in seguito, pur senza giungere alla valutazione per singola partita creditoria, è stato condotto un esame analitico della composizione dei resti da riscuotere, fra l'altro individuando tutte le partite interessate da procedure concorsuali e quelle interessate da procedure contenziose e distinguendo le partite più vetuste da

quelle derivanti dall'attività di accertamento e controllo degli anni più recenti. La percentuale risultante di abbattimento dei ruoli è stata dell'85 per cento. Sicché sono state ritenute di riscossione certa, quantunque ritardata, il 32,12 per cento delle somme rimaste da riscuotere degli esercizi precedenti: si tratta della percentuale più bassa dell'ultimo decennio e largamente inferiore a quella degli ultimi anni (57,78, 45,9 e 58,59 rispettivamente nel 2005, 2004 e 2003). Ciò, naturalmente, non basta di per se a far superare le profonde criticità della gestione dei residui di riscossione, posto che la quota del "da riscuotere" iniziale riaccertato riscossa al netto delle somme rimaste da versare al 31 dicembre dell'anno precedente è stata nell'esercizio pari ad appena lo 0,65 per cento. Per le entrate extra-tributarie, poi, il problema della classificazione dei resti per grado di esigibilità è praticamente ancora all'anno zero. Diversamente dall'approccio realistico e prudentiale adottato dall'Agenzia delle entrate, infatti, l'ex Ministero del tesoro e le altre Amministrazioni responsabili hanno continuato anche quest'anno a classificare i loro residui come di "riscossione certa, quantunque ritardata", in una percentuale del 100 per cento, continuando, in pratica, ad ignorare il problema.

Permane, poi, ancorché in misura più ridotta, l'anomalia di una percentuale di accertamenti (7 per cento nel 2006, era 10 per cento nell'esercizio finanziario 2005) inutilizzabile a fini di controllo sulla gestione, trattandosi di dati relativi a crediti che non vengono tuttora autonomamente rilevati, ma che sono, invece, costruiti "a tavolino", partendo dai versamenti, e cioè proprio da quei dati che, insieme con le riscossioni, dovrebbero, invece, valere per misurare i risultati del gettito concretamente acquisito a fronte di crediti autonomamente e preventivamente noti al gestore.

L'analisi del Rendiconto ha portato anche a riscontrare il mancato superamento di inadeguatezze da tempo segnalate nell'articolazione del bilancio ai fini del monitoraggio e della valutazione delle gestioni dell'entrata, tra cui si possono evidenziare sia le entrate riassegnabili, che le entrate eventuali e diverse.

Le riassegnazioni alla spesa riguardano le somme versate all'entrata entro il 31 ottobre di ciascun esercizio finanziario, nonché quelle versate nell'ultimo bimestre dell'esercizio precedente. Tale sfasamento temporale non consente di seguire adeguatamente il fenomeno, se non a seguito di un attento monitoraggio, a tutt'oggi quasi completamente assente, essendosi la R.G.S. limitata a rilevare le riassegnazioni alla spesa ammontanti per il 2006 a 5.388 milioni. Riguardo alle entrate eventuali e diverse - che per il solo Titolo II, sebbene ridimensionate rispetto al 2005, sono stimabili per il 2006 in 1.923 milioni di accertamenti e 1.817 di riscossioni di competenza (nel 2005 erano rispettivamente pari a 3.086 e 3.055 milioni) - è emerso dalle indagini svolte e dalle istruttorie condotte ai fini dell'esame di questo, come dei precedenti rendiconti, che le Amministrazioni responsabili non hanno conoscenza dell'incidenza delle diverse fonti di

entrata e, nella maggior parte dei casi, non ne conoscono la composizione neppure in termini meramente qualitativi. Le entrate eventuali e diverse sono, peraltro, per la quasi totalità, anche entrate riassegnabili. Nell'uno e nell'altro caso va anche segnalato che la maggior parte di queste entrate sono iscritte in bilancio "per memoria", da una parte rendendo praticamente impossibile le valutazioni relative al raggiungimento di obiettivi non posti, e, dall'altra, inficiando la validità dei raffronti fra previsioni (per definizione sottostimate anche per l'esclusione del gettito relativo alle entrate riassegnabili ed eventuali e diverse) e risultati di consuntivo (che ricomprendono, invece, gli introiti riferentisi alle stesse tipologie di entrate).

Come riportato nel successivo paragrafo 2.7.3 e compiutamente argomentato al punto 8 a) dell'Appendice al presente capitolo per i capp. 3249 e 4532, la gestione delle entrate riassegnabili può dar luogo a situazioni in cui la spesa prevista è solo parzialmente coperta dall'entrata riassegnata, pur formalmente costituendo quest'ultima l'unica fonte prevista per la copertura. I relativi capitoli di spesa (2221, 9540 e 2316) rischiano, così, di assumere una natura indeterminatamente ibrida, venendo ad essere contemporaneamente finanziati dall'insieme indistinto delle entrate, ma anche da entrate riassegnabili e da disponibilità di tesoreria.

L'analisi dei legami fra i capitoli di spesa 2221, 9540 e 2316, da una parte, ed i capitoli di entrata 3249 e 4532 e quello di spesa 3100, dall'altra, porta, peraltro, a richiamare l'attenzione su una situazione di chiara anomalia, o quanto meno di scarsa trasparenza, connessa alle modalità con cui nel dicembre 2003 venne operata la ripartizione fra i mutui che venivano trasferiti al Ministero dell'economia e delle finanze e quelli che invece restavano in capo alla Cassa Depositi e Prestiti all'atto della trasformazione di quest'ultima in società per azioni. Come risulta dalle stesse spiegazioni fornite dalla R.G.S. sulle modalità di copertura della spesa del cap. 2221 nel 2005 e come è peraltro emerso anche da altra indagine svolta dalla Sezione di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato a proposito della gestione amministrativa e contabile delle risorse allocate al capitolo 7060 del Ministero delle infrastrutture<sup>2</sup>, appare evidente che ancora oggi non si ha chiara ed esatta conoscenza né dell'ammontare complessivo di tali importi, né tanto meno della loro composizione.

Solo molto parzialmente e del tutto insoddisfacentemente superato, infine, il tradizionale rilievo sull'esposizione in consuntivo delle riscossioni residui dell'anno cumulate con i versamenti di somme rimaste da versare alla fine dell'esercizio precedente derivanti dal trascinarsi, da un esercizio all'altro, di residui di versamento riferentisi ad esercizi precedenti e che, tardando a trasformarsi in versamenti, vanno ad impropriamente

---

<sup>2</sup> Referto approvato dall'Adunanza della Sezione il 29 maggio 2007.

aggiungersi all'importo delle riscossioni degli esercizi finanziari successivi, con una sopravvalutazione, per il riscosso delle entrate finali, per un importo di 17.542 milioni di euro. Il consuntivo 2006, infatti, così come già accaduto nei due esercizi precedenti, espone il dato delle riscossioni nette dei residui, ma non lo fa a seguito di una rilevazione contabile diretta, bensì calcolandolo come differenza fra riscossioni lorde residui e importo delle somme rimaste da versare alla fine dell'esercizio precedente. Si tratta di un metodo seguito da molti anni dalla stessa Corte per evidenziare la rilevanza delle duplicazioni connesse al cumulo delle riscossioni in conto residui, ma che, tuttavia, è inidoneo per determinare quale quota delle riscossioni residui riguardi le riscossioni dell'anno e quale, invece, si riferisca al versamento di somme rimaste da versare da esercizi precedenti.

In ragione di questa carenza, non possono essere determinati gli importi delle pendenze di versamento – corrispondenti a recuperi effettuati sulle riscossioni direttamente dagli Enti riscuotitori per aggi e spese sostenute – che restano patologicamente presenti da un anno all'altro in bilancio, in ragione della mancata regolazione contabile dal lato della spesa per l'insufficiente dotazione dei relativi capitoli.

Dalle anomalie ed incongruenze sopra richiamate – e che sono più dettagliatamente analizzate ed illustrate in appendice al presente capitolo – emergono evidenti profili di problematicità, e in ogni caso di criticità, per l'indubbio difetto di trasparenza e per le conseguenze che ne derivano dal punto di vista dell'attendibilità e dell'affidabilità del consuntivo dell'entrata.

### *2.3. La manovra di bilancio per il 2006.*

#### *2.3.1. Dimensioni e contenuti della manovra.*

La manovra di bilancio per il 2006 (legge 23 dicembre 2005, n. 266 – *Finanziaria 2006* – e decreto legge 203/2005, convertito nella legge 248/2005 – *collegato*) prevedeva, per la riduzione dell'indebitamento netto, maggiori entrate nette per 7 miliardi (10,8 di maggior gettito e 3,8 di minori entrate).

Le minori entrate riguardavano:

- per 1.996 milioni la riduzione del costo del lavoro, con interventi sul c.d. *cuneo contributivo*;
- per 1.136 milioni gli sgravi fiscali, di cui 1.006 milioni riconducibili alla proroga di provvedimenti già in vigore (attinenti ad una serie di voci, fra cui: l'IRAP dovuta dai soggetti operanti nel settore agricolo e della pesca - 388 milioni - la proroga del regime di parziale indetraibilità dell'IVA relativa agli acquisti di ciclomotori,

motocicli e autovetture - 217 milioni), e 130 milioni all'introduzione di nuovi sgravi;

- per ulteriori 702 milioni una serie di interventi di modesta rilevanza, come: la riduzione del periodo di ammortamento delle spese di avviamento iscritte in bilancio (185 milioni) e interventi per le imprese di autotrasporto (365 milioni), tra cui la deduzione forfettaria di spese non documentate (120 milioni), e l'esonero dal versamento dei contributi previdenziali ed assistenziali dovuti all'INPS, per la quota a carico dei datori di lavoro, per i lavoratori dipendenti con qualifica di autisti (120 milioni).

Sul fronte dei maggiori introiti le misure fiscali previste erano riconducibili a tre principali tipologie: le entrate volontarie e/o fortemente incentivate o indotte (3.663 milioni), i maggiori introiti derivanti dall'ampliamento della base imponibile attraverso la riduzione di erosione, elusione ed evasione (3.289 milioni) ed i prelievi mirati su soggetti selezionati (2.849 milioni).

Nella prima tipologia - entrate volontarie - il 55,4 per cento era riconducibile alla programmazione fiscale (1.040 milioni), con i correlati adeguamenti per gli anni 2003 e 2004 (990 milioni), successivamente abrogata dal DL 223 del luglio 2006. Rilevante risultava anche il peso degli effetti della rivalutazione di terreni, partecipazioni, beni ed aree edificabili delle imprese, per un ammontare complessivo di 925 milioni. Si tratta, peraltro, di un'entrata *una tantum* destinata a tradursi in consistenti perdite permanenti di gettito (per IRES e IRAP) a partire dal 2009 in ragione delle maggiori deduzioni associate ai maggiori ammortamenti che potranno essere effettuati. Il terzo notevole apporto era atteso dal contrasto del gioco illegale, dal sostegno e potenziamento del gioco legale e dall'introduzione di nuovi giochi e di nuove modalità di gioco (708 milioni). Gli interventi finalizzati all'ampliamento delle basi imponibili (per 3.289 milioni) erano riconducibili a tre tipologie: la prima, relativa ad una serie di misure anti-erosione, che insieme avrebbero dovuto incidere per 1.788 milioni, fortemente concentrati sulla nuova disciplina dell'ammortamento dell'avviamento (1.680 milioni), in base alla quale l'avviamento deve essere fiscalmente ammortizzato su un periodo di 18 anni (5,55 per cento) e non più di 10, come stabilito dall'art. 103, comma 3, del TUIR.

Nella seconda rientravano le misure anti-elusive (per complessivi 515 milioni), comprendenti l'eliminazione degli effetti fiscali distorsivi delle operazioni di *dividend washing* (435 milioni), la disciplina restrittiva delle plusvalenze finanziarie delle società (54 milioni nel 2006) e le modifiche alla disciplina del *leasing* (27 milioni).

Infine il terzo aggregato, costituito dalle misure antievasione (985 milioni), riguardava: il potenziamento della capacità di controllo delle Agenzie delle entrate e delle dogane e della Guardia di finanza, il coinvolgimento dei Comuni nell'attività di accertamento fiscale

(335 milioni), le cessioni di fabbricati (500 milioni), l'emersione contributiva (50 milioni) e l'effetto disincentivante e di accertamento su operazioni 2004 e 2005 di *dividend washing* (100 milioni).

Nell'aggregato dei prelievi mirati su soggetti selezionati (per un effetto stimato in 2.849 milioni), rientravano, tra l'altro, la limitazione della deducibilità per la Banca d'Italia delle perdite da concambio di titoli di Stato (264 milioni), la riduzione dallo 0,6 per cento allo 0,4 per cento della possibilità di svalutazione crediti per banche ed assicurazioni (1.103 milioni) e dal 90 al 60 per cento delle riserve sinistri per le assicurazioni (214 milioni), l'indeducibilità dell'IRAP per banche ed assicurazioni (21,8 milioni), la limitazione all'80 per cento della deducibilità delle quote di ammortamento dei beni materiali strumentali e dell'avviamento delle attività di distribuzione di gas naturale e di energia elettrica (1.151 milioni).

Erano inoltre programmate ulteriori misure minori (con effetto complessivo stimato pari a 1.022 milioni) relative:

- al maggior gettito (+300 milioni già a partire dal 2006) atteso dai guadagni di efficienza derivanti dalla pubblicizzazione delle attività di riscossione: soppressione dal 1° ottobre 2006 del sistema di affidamento in concessione a privati attribuendo il servizio ad una società a controllo pubblico – *Riscossione S.p.A.* (ora Equitalia S.p.A.) – costituita dall'Agenzia delle entrate e dall'INPS, per lo svolgimento dell'attività di riscossione mediante ruoli;
- all'esonero contributivo INPS e della previdenza complementare (243 milioni);
- ad una serie di inasprimenti fiscali: aumento dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti (90 milioni), rivalutazione delle sanzioni pecuniarie (100 milioni), aumento dell'imposta sui tabacchi (90 milioni), autofinanziamento delle *Authorities* (43,4 milioni) e *pornotax* comprensiva di effetto IVA (156 milioni).

Da segnalare anche che la *Finanziaria 2006*, con effetto solo sul saldo netto da finanziare, aveva previsto due altri interventi:

- il versamento del 60 per cento delle somme giacenti da oltre un anno sulle contabilità speciali, per un ammontare stimato pari a 1.920 milioni. A tal fine è stato istituito un apposito capitolo di entrata<sup>3</sup> – 3380 – sul quale, al 31 dicembre 2006, sono stati contabilizzati introiti per un importo di 2.308 milioni, con un gettito superiore, rispetto alla previsione iniziale di competenza (1.920 milioni) di 388 milioni;

---

<sup>3</sup> Capitolo 3380 - Quota del 60 per cento delle somme giacenti sulle contabilità speciali comunque costituite presso le sezioni di tesoreria e sui conti correnti aperti presso la tesoreria centrale, non movimentati da oltre un anno.

- il versamento all'entrata - capitolo 2961<sup>4</sup> - di somme accantonate da Enti pubblici, il cui effetto veniva quantificato dalla R.G.S. in 416 milioni, ed a fronte dei quali si è registrato un versamento per il 2006 pari a 892 milioni (+476 milioni).

### 2.3.2. Valutazione *ex ante* della manovra.

In relazione alla conseguibilità delle maggiori entrate per le misure più rilevanti, la Corte aveva considerato a rischio i maggiori gettiti attesi dalla lotta all'evasione e dalla pubblicizzazione dell'attività di riscossione. Inoltre, in merito alla nuova disciplina dell'ammortamento dell'avviamento si evidenziava un rischio di sovrastima, di dimensioni crescenti nel tempo, anche perché non si era tenuto conto dell'effetto di minor gettito connesso al prolungamento del periodo di ammortamento.

Rispetto alle misure antievasione, la Corte aveva espresso perplessità sugli effetti attesi dal coinvolgimento dei Comuni nell'attività di accertamento, osservando che gli Enti di autonomia – se si esclude il caso dell'ICI e della TARSU – non sono amministrativamente attrezzati per esercitare una loro diretta ed autonoma capacità di accertamento. Sarebbe stato, pertanto, auspicabile permettere agli Enti di autonomia di avvalersi degli strumenti amministrativi già disponibili (organismi dell'Agenzia delle entrate, Anagrafe tributaria, Guardia di finanza), in un quadro di convenzioni opportunamente coordinate.

Infine veniva considerata troppo ottimistica la quantificazione di maggiori entrate per 500 milioni connesse alle misure di contrasto dell'evasione immobiliare, in quanto l'applicazione del nuovo criterio di tassazione sostitutiva restava subordinato alla spontanea adesione da parte del venditore, ed inoltre i terreni suscettibili di utilizzazione edificatoria sono stati più volte oggetto di provvedimenti di rivalutazione volontaria. Sembrava, pertanto, poco plausibile che la vendita di tali cespiti potesse produrre l'emersione di plusvalenze di consistente ammontare.

### 2.3.3. Valutazioni a consuntivo.

Anche quest'anno va sottolineato come la verifica del conseguimento o meno degli obiettivi di finanza pubblica sia resa problematica dal fatto che, diversamente da quanto avviene in sede previsionale, a consuntivo non viene reso disponibile, da parte della R.G.S., un prospetto di quantificazione degli effetti di gettito di ciascuno dei singoli interventi, o quanto meno di quelli principali, introdotti con i provvedimenti della manovra finanziaria di fine anno, in quanto mancano tuttora idonei meccanismi di rilevazione e di verifica *ex post* dei risultati stimati *ex ante*.

Come evidenziato dal Dipartimento politiche fiscali, la validità di un'analisi *ex post* dipende dalla natura delle informazioni disponibili al momento della verifica: in alcuni casi

---

4 Capitolo 2961 - Somme dovute da Enti ed istituti di credito.

la presenza di codici tributo e di capitoli di bilancio riferiti specificamente al provvedimento oggetto di analisi consente, attraverso la rilevazione dei versamenti, un immediato riscontro risultati/previsioni. Quando, invece, le informazioni per il riscontro sono contenute in un apposito campo nelle dichiarazioni fiscali, le informazioni stesse saranno disponibili in un momento successivo rispetto a quello del versamento, e cioè solo quando le dichiarazioni saranno state presentate ed elaborate. L'analisi, poi, risulta più laboriosa e meno affidabile quando i risultati non sono direttamente rilevabili, ma possono solo essere stimati sulla base di dati ricavabili da dichiarazioni, bilanci, ed in generale da informazioni sul gettito complessivo di una determinata imposta: in questi casi l'analisi deve necessariamente consistere nel confronto tra due stime (previsioni e risultati), con tutta l'approssimazione e l'inaffidabilità che ciò comporta.

In base anche all'esperienza maturata negli anni passati, per la maggior parte dei provvedimenti manca la possibilità di rilevare direttamente i risultati a consuntivo, per cui bisognerebbe provvedere ad apposite stime di verifica, necessariamente difficili ed approssimate. La strada maestra resta quella di predisporre, contestualmente alla prospettazione dell'intervento, modalità e meccanismi operativi idonei a consentirne la rilevazione a consuntivo dei risultati. In particolare, sarebbe piuttosto agevole prevedere appositi codici tributo e capitoli di bilancio o specifici campi delle dichiarazioni. Ciò che, invece, accade è che, di frequente, per male intese esigenze di semplificazione, si procede ad impropri accorpamenti di informazioni che rendono impossibile il monitoraggio.

Nonostante queste difficoltà e queste limitazioni, come già negli scorsi anni, si è tentato, attraverso l'esame dei dati del Rendiconto generale dello Stato e con l'apporto del Dipartimento delle Politiche Fiscali - che ha comunicato i risultati di alcune stime, oltre che delle rilevazioni dirette rese possibili dalla presenza di specifici codici tributi - di effettuare a consuntivo una verifica del grado di conseguimento degli obiettivi della manovra di bilancio per il 2006.

La verifica è stata possibile per una serie di misure cui la manovra di bilancio associava una previsione di minori entrate per 522,5 milioni (pari al 13,8 per cento del totale stimato di 3.788,2 milioni) e di maggior gettito per 3.622,1 milioni (pari al 41,2 per cento del totale stimato, al netto dei 2.030 milioni della programmazione fiscale, di 8.792,8 milioni). Il risultato della verifica per questo sotto-insieme di misure porta a rettificare in 650,6 milioni le minori entrate (+128,1 milioni e +24,5 per cento) e in 9.016,3 milioni le maggiori entrate (+5.394,2 milioni e +148,9 per cento).

| INTERVENTI                                                        | MANOVRA 2006   |              | CONSUNTIVO      |              |
|-------------------------------------------------------------------|----------------|--------------|-----------------|--------------|
|                                                                   | milioni        | %            | milioni         | %            |
| <b>Con maggior gettito atteso (1)</b>                             |                |              |                 |              |
| verificato da consuntivo                                          | 3.622,1        | 41,2         | 9.016,3         | 63,6         |
| oggettivamente quantificato ex ante                               | 2.303,7        | 26,2         | 2.303,7         | 16,2         |
| non verificabile a consuntivo e non oggettivamente quantificabile | 2.867,0        | 32,6         | 2.867,0         | 20,2         |
| <b>Totale</b>                                                     | <b>8.792,8</b> | <b>100,0</b> | <b>14.187,0</b> | <b>100,0</b> |
| <b>Con minor gettito atteso</b>                                   |                |              |                 |              |
| verificato da consuntivo                                          | 522,5          | 13,8         | 650,6           | 16,6         |
| oggettivamente quantificato ex ante                               | 2.546,0        | 67,2         | 2.546,0         | 65,0         |
| non verificabile a consuntivo e non oggettivamente quantificabile | 719,7          | 19,0         | 719,7           | 18,4         |
| <b>Totale</b>                                                     | <b>3.788,2</b> | <b>100,0</b> | <b>3.916,3</b>  | <b>100,0</b> |
| <b>EFFETTO NETTO</b>                                              | <b>5.004,6</b> |              | <b>10.270,7</b> |              |

(1): al netto della programmazione fiscale (intervento abrogato).

Fonte: elaborazione Cdc su dati R.G.S., Sistema informativo R.G.S. - Cdc, e Dipartimento politiche fiscali.

Al miglioramento dell'effetto netto hanno contribuito soprattutto le entrate "volontarie" con +4.827,6 milioni (+3.076 dalla rivalutazione dei beni d'impresa, +807 milioni dalla rivalutazione delle aree edificabili delle imprese, +463,6 milioni dalla proroga dell'imposta sostitutiva rivalutazione terreni e +481 milioni dai giochi). Un significativo apporto aggiuntivo (+2.224,3 milioni) è tuttavia venuto anche dai prelievi mirati e in particolare dalla riduzione della deducibilità delle riserve sinistri delle assicurazioni (+906,3 milioni) e dalla modificazione della disciplina del concambio per la Banca d'Italia (+544 milioni). Minore, rispetto al previsto è risultato, invece, il maggior gettito atteso dalle modifiche al regime dell'ammortamento delle imprese di distribuzione di gas e di energia elettrica (-197 milioni, +774 invece di +971 milioni). Elevato anche l'apporto differenziale dell'imposta sui tabacchi (+760,6 milioni, +850,6 milioni invece di +90) e della riscossione (+739 milioni, +1.039 invece di +300). Infine, il maggior gettito rispetto al 2005 dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti ammonta a 74,8 milioni, in luogo dei 90,1 previsti.