

In proposito la R.G.S. aveva sottolineato che rispetto ai capitoli concernenti le entrate eventuali e diverse, imputati alle entrate ricorrenti, la ricorrenza è stata valutata in base al gettito che – pur se composto anche da singoli elementi alcuni dei quali possono presentarsi come una *tantum* – ha un andamento grosso modo costante nel tempo, per cui nel suo complesso può considerarsi ricorrente. Sembrerebbe, pertanto, che per la distinzione fra entrate ricorrenti e non ricorrenti in alcuni casi sia stato seguito un criterio statistico e non gestionale.

Più in generale, però, il criterio seguito da R.G.S. per distinguere le entrate ricorrenti dalle non ricorrenti è quello di considerare ricorrenti gli introiti per i quali la normativa sottostante ha previsto un afflusso al bilancio dello Stato a regime, senza limitazioni temporali, a prescindere dall'entità del gettito che si realizza e dall'eventuale aleatorietà che può caratterizzare tale realizzazione.

A seguito delle osservazioni formulate dalla Corte circa la promiscuità degli introiti che affluiscono sui capitoli intestati alle entrate eventuali e diverse, la R.G.S. ha provveduto ad effettuare un monitoraggio delle entrate imputate nel mese di gennaio 2008 al cap. 2368 concernente le entrate eventuali e diverse del Ministero dell'economia, già di pertinenza dell'ex Ministero del tesoro e che costituisce, quanto ad importi, la gran parte di tutte le entrate eventuali e diverse, e sul quale vengono emesse mensilmente oltre 4.000 quietanze ed affluiscono una molteplicità di tipologie di versamento. Il monitoraggio effettuato ha consentito di distinguere e classificare alcune di queste tipologie all'interno della massa informale che costituisce il contenuto del capitolo, consentendo, per l'esercizio 2009, l'articolazione dello stesso e del cap. 2319, concernente lo stesso tipo di entrate di competenza dell'ex Ministero delle finanze.

Pur apprezzando lo sforzo compiuto, si ritiene ancora troppo aggregato il contenuto degli articoli, ed occorrerebbe una ulteriore ripartizione del gettito con una ulteriore disaggregazione dell'articolazione mediante l'inserimento di altre voci. La R.G.S. si è, peraltro, già dichiarata disponibile ad effettuare un'aggiuntiva revisione dei capitoli.

A verifica di quanto affermato si è proceduto all'individuazione delle entrate non ricorrenti che, in relazione ai capitoli con riscosso totale superiore ai 100 milioni (pari al 99 per cento dell'intero importo, 476.642 milioni a fronte di 481.433), risultano pari a 13.930 milioni. Tuttavia, come mostra il prospetto che segue, si perviene all'importo indicato sommando al riscosso per i capitoli imputati nel consuntivo alle UPB non ricorrenti, pari a 7.531 milioni,

quanto riscosso per ulteriori sei capitoli, pari a 6.399 milioni. Di questi i principali sono i due capitoli¹⁵:

- 3331 - versamenti corrispondenti alle risorse accertate sul Fondo per l'erogazione ai lavoratori dipendenti del settore privato dei trattamenti di fine rapporto di cui all'art. 2120 del codice civile, per 4.212 milioni,
- 3249 - versamento della quota interessi delle rate dei mutui erogati dalla Cassa Depositi e Prestiti trasferiti al Ministero dell'economia e delle finanze da destinare al pagamento degli interessi relativi ai buoni fruttiferi postali, per un importo di 1.034 milioni.

Rispetto alla composizione per titoli mentre dai dati del consuntivo risulta che il 40,3 per cento del riscosso è riconducibile alle entrate extratributarie, il 33,8 a quelle tributarie ed il 25,9 a quelle patrimoniali, con l'aggiunta degli ulteriori capitoli la composizione percentuale si modifica notevolmente: 67,7 per cento per il gettito extratributario, 18,3 per quello tributario ed il rimanente 14,2 per le entrate patrimoniali.

Si deve evidenziare che nella selezione delle entrate non ricorrenti aggiuntive rispetto a quelle individuate dal consuntivo, è stata prudenzialmente esclusa una serie di capitoli che con un'alta probabilità presentano all'interno del gettito ad essi imputato anche una componente non strutturale. Tali capitoli sono riscontrabili sia nell'ambito del Titolo I, entrate eventuali e diverse concernenti una serie di imposte¹⁶, sia, e soprattutto, nell'ambito del Titolo II, in relazione ai capitoli di entrate eventuali e diverse intestati a tutti i Ministeri, frutto di un coacervo di voci: il principale, come già evidenziato, è il 2368 del MEF, con un riscosso totale nel 2008 di 683,6 milioni, a fronte degli 849,3 del 2007. Come si vede, si tratta di capitoli con forti caratteristiche di promiscuità per i quali pesano due ulteriori circostanze:

- la mancata revisione delle unità primarie del bilancio amministrativo (capitoli/articoli) sia rispetto al contenuto che al numero. Ciò significa che non sono stati affrontati e risolti i problemi più volte evidenziati dalla Corte in merito all'inadeguatezza dell'articolazione del bilancio dell'entrata che ne limita la trasparenza ed ostacola le analisi nelle diverse fasi del controllo. Per male intese esigenze di semplificazione, si perpetuano, così, una serie di impropri accorpamenti di informazioni che rendono difficile l'utilizzo del bilancio come strumento di analisi delle politiche pubbliche;

¹⁵ Non è stato considerato il capitolo 2961 – *Somme dovute da enti e istituti di credito* in quanto i primi due articoli sono imputati come entrate non ricorrenti, per 3,47 milioni nel 2008 (e 236,43 nel 2007) e 8,07 milioni come gettito ricorrente (10,35 nel 2007).

¹⁶Le imposte sul patrimonio e sul reddito (cap. 1200), le accise e le imposte di consumo (cap. 1450), le tasse e le imposte sugli affari (cap. 1400), le imposte sui consumi e le dogane (cap. 1600), i Monopoli (cap. 1800).

- il superamento dell'immediata identificazione del C.d.R. cui è intestata la gestione del provento. Infatti a seguito della revisione nella costruzione delle UPB non compare più il codice identificativo del C.d.R., fondamentale per le entrate extra tributarie di cui sono responsabili tutti i Ministeri: in tal modo si perde l'informazione immediata sull'attribuzione della responsabilità amministrativa in ordine all'acquisizione degli introiti.

Le discordanze emerse rafforzano, pertanto, l'esigenza di un'ulteriore attenta riconsiderazione della nuova classificazione del bilancio finalizzata, come già detto, alla corretta individuazione della componente strutturale e di quella non strutturale del gettito, propedeutica anche al monitoraggio dei conti pubblici (in particolare dell'indebitamento strutturale, al netto del ciclo e delle entrate *una tantum*) da parte dei competenti organismi comunitari in ordine al rispetto del Patto di stabilità e crescita.

Entrate non ricorrenti per i capitoli con riscosso totale 2008 superiore a 100 milioni

| Titolo | CONSUNTIVO (1) | | | | ULTERIORI CAPITOLI non ricorrenti (2) | | | | TOTALE (1)+(2) | |
|------------------------|----------------|----------------------|-----------------|---------------|---------------------------------------|---------|-----------------|---------------|-----------------|---------------|
| | capitolo | Upb | Riscosso totale | % | capitolo | Upb | Riscosso totale | % | Riscosso totale | % |
| I | 1062 | 1.2.1.1 - 1.2.1.2 | 1.000 | | | | | | | |
| | 1239 | 1.2.4.1 - 1.2.4.2 | 553 | | | | | | | |
| | 1063 | 1.2.1.1 - 1.2.1.2 | 594 | | | | | | | |
| | 1198 | 1.2.1.1 | 153 | | | | | | | |
| | 1033 | 1.2.1.1 | 245 | | | | | | | |
| Totale tit. I | | | 2.545 | 33,80 | | | 0 | 0,00 | 2.545 | 18,27 |
| II | 3383 | 2.2.1.1 | 2.180 | | 3331 | 2.1.7.2 | 4.212 | | | |
| | 3382 | 2.2.1.2 | 674 | | 3249 | 2.1.3.3 | 1.034 | | | |
| | 3699 | 2.2.1.2 | 178 | | 3597 | 2.1.7.1 | 375 | | | |
| | | | | | 2604 | 2.1.3.2 | 201 | | | |
| | | | | | 3499 | 2.1.6.1 | 184 | | | |
| Totale tit. II | | | 3.033 | 40,27 | | | 6.399 | 100,00 | 9.432 | 67,71 |
| III | 4532 | 3.2.2.2 | 1.593 | | | | | | | |
| | 4421 | 3.2.2.1 | 186 | | | | | | | |
| | 4726 | 3.2.2.2 | 174 | | | | | | | |
| Totale tit. III | | | 1.953 | 25,94 | | | 0,00 | 1.953 | 14,02 | |
| Entrate finali | | | 7.531 | 100,00 | | | 6.399 | 100,00 | 13.930 | 100,00 |

Fonte: elaborazioni Cdc su dati Si.Rgs - Cdc

2.4.5. L'indicatore oneri/risultati

Per formulare valutazioni sull'efficienza della gestione del sistema impositivo basate su evidenze di tipo direttamente quantitativo che tengano conto della spesa sostenuta, è stato elaborato anche per il 2008, pur con tutte le cautele con cui l'esercizio deve essere considerato, un indicatore oneri/risultati, rapportando ai risultati di gettito dell'Amministrazione nel suo complesso la relativa spesa di funzionamento.

Sul fronte degli oneri, in termini di impegni effettivi di competenza, vengono presi in considerazione i soli capitoli di spesa del Dipartimento delle finanze relativi al funzionamento dello stesso ed ai trasferimenti alle Agenzie (depurati cioè delle voci per i rimborsi delle imposte e per altre spese¹⁷). A margine si evidenzia che, con l'introduzione, a partire dall'esercizio 2008, della classificazione funzionale per missioni e programmi a seguito della riforma del bilancio della spesa, parte dei capitoli del Dipartimento riconducibili alle spese di personale, quindi per importi rilevanti, risultano imputati non al programma di riferimento per il C.d.R. – *regolazione, giurisdizione e coordinamento del sistema della fiscalità* – ma ai due programmi *servizi e affari generali per le amministrazioni di competenza e fondi da assegnare*¹⁸.

Per i risultati vengono considerati gli accertamenti ed il riscosso di competenza con riferimento al complesso delle entrate tributarie e con l'aggiunta della componente tributaria del Titolo II, rappresentata dai capitoli relativi alle sanzioni ed ai relativi interessi riguardanti le imposte dirette e indirette¹⁹.

¹⁷ In particolare: canoni radiotelevisivi, crediti di imposta, funzionamento *Scuola superiore dell'economia e delle finanze*, acquisto, manutenzione e ristrutturazione dei beni immobili del demanio.

¹⁸ Di queste problematiche si parla più diffusamente in un altro capitolo della presente Relazione sul Rendiconto generale dello Stato per l'esercizio 2008.

¹⁹ Capitoli 3210, 3312 e 3313 che fino al 1999 erano imputati al Titolo I, ma che, a seguito delle prescrizioni del SEC 95, dal 2000 sono stati trasferiti sul Titolo II.

Rapporto oneri/risultati

(in milioni)

| Anni | Impegni effettivi di competenza | | Entrate tributarie e capitolo sanzioni e interessi | | Rapporto (%) | | | |
|------|---|--|--|---------------------|---|-------------------|--|-------------------|
| | Dipartimento finanze | Dipartim. finanze e Guardia di finanza | Accertato | Riscosso competenza | Dipartim. finanze | | Dipartim. finanze e Guardia di finanza | |
| | | | | | Impegni/ Accertato | Impegni/ Riscosso | Impegni/ Accertato | Impegni/ Riscosso |
| 2003 | 5.631,55 | 8.567,00 | 375.692,34 | 352.484,17 | 1,499 | 1,598 | 2,280 | 2,430 |
| 2004 | 5.488,10 | 8.679,60 | 388.333,24 | 368.845,86 | 1,413 | 1,488 | 2,235 | 2,353 |
| 2005 | 6.174,20 | 9.537,30 | 390.125,18 | 362.930,67 | 1,583 | 1,701 | 2,445 | 2,628 |
| 2006 | 5.538,30 | 9.048,56 | 446.647,32 | 400.600,75 | 1,240 | 1,382 | 2,026 | 2,259 |
| 2007 | 5.573,60 | 9.228,20 | 461.840,75 | 419.585,17 | 1,207 | 1,328 | 1,998 | 2,199 |
| 2008 | 5.594,23 | 9.259,90 | 461.467,04 | 425.194,34 | 1,212 | 1,316 | 2,007 | 2,178 |
| | Dipartim. finanze e GdF al netto concorso alla sicurezza pubblica | | | | Dipartim. finanze e GdF al netto concorso alla sicurezza pubblica | | | |
| 2007 | | 7.879,10 | 461.840,75 | 419.585,17 | 1,706 | 1,878 | | |
| 2008 | | 7.990,90 | 461.467,04 | 425.194,34 | 1,732 | 1,879 | | |

Fonte: elaborazioni Cdc su dati Si.Rgs - Cdc

Con riguardo al peso della sola amministrazione civile, per l'esercizio 2008 il rapporto degli impegni effettivi sugli accertamenti è pari all'1,212 per cento e sulle riscossioni di competenza all'1,316 per cento, rispetto a 1,207 e 1,328 del 2007. Rispetto al precedente esercizio finanziario, si registra, pertanto, un lievissimo peggioramento del rapporto in termini di accertato, con un aumento dello 0,45 per cento, mentre per il riscosso di competenza risulta un modesto progresso pari allo 0,95 per cento (ma comunque molto più contenuto del 3,92 per cento rilevato tra il 2006 ed il 2007).

Tale evoluzione è dovuta al fatto che gli impegni tra il 2007 ed il 2008 sono cresciuti di un modesto 0,37 per cento (sul complesso è scesa la quota destinata al funzionamento del Dipartimento delle finanze – dal 23,4 al 21,11 per cento – a vantaggio delle risorse trasferite alle Agenzie fiscali, che registrano un incremento dal 76,6 per cento al 78,84) mentre gli accertamenti sono diminuiti, anche se solo dello 0,08 per cento, ed invece le riscossioni sono aumentate dell'1,34 per cento, pertanto in misura maggiore degli impegni.

L'incidenza degli oneri naturalmente aumenta in misura significativa se si tiene conto anche della spesa per la Guardia di Finanza²⁰ che, tuttavia, in parte non irrilevante, pari a circa il 35 per cento, si riferisce a funzioni diverse da quella tributaria (in particolare, polizia

²⁰ In termini di impegni effettivi, in milioni di euro: 3.665,7 nel 2008, 3.654,6 nel 2007, 3.510,3 nel 2006, 3.363,1 nel 2005 e 3.191,5 nel 2004.

giudiziaria, ordine pubblico e contrasto della criminalità organizzata). Fino al rendiconto del 2007 le risultanze per UPB/capitoli non consentivano di enucleare distintamente le spese riconducibili alla sola attività tributaria: con la classificazione per missioni e programmi, per la Guardia di Finanza è stata opportunamente introdotta la distinzione tra la prevenzione e repressione delle frodi e delle violazioni agli obblighi fiscali da una parte ed il concorso alla sicurezza pubblica dall'altra. Pertanto, ai fini del confronto con gli esercizi precedenti, si è proceduto alla costruzione dei rapporti sia considerando il complesso della spesa del C.d.R. che al netto della spesa per il programma concorso della G.d.F. alla sicurezza pubblica.

Per gli impegni effettivi del complessivo aggregato Amministrazione civile - Guardia di Finanza nel 2008 l'incidenza della spesa risulta pari al 2,007 per cento sull'accertato ed al 2,178 sul riscosso di competenza. Si tratta di valori molto vicini a quelli del 2007 (rispettivamente 1,998 e 2,199 per cento) in quanto la spesa per il Corpo ha registrato un lievissimo incremento, pari allo 0,30 per cento.

Invece, al netto della quota destinata alla sicurezza pubblica²¹, già per il 2007 ribaltando sul rendiconto la classificazione del bilancio preventivo 2008 erano stati disaggregati gli impegni effettivi del Corpo, individuando quelli relativi alla prima delle due missioni, che risultavano pari al 63 per cento del totale. Sommando questi agli impegni effettivi del Dipartimento finanze si perveniva a valori più modesti dei rapporti: 1,706 per cento per impegni/accertato e 1,878 per cento per impegni/riscosso. Per il 2008 il rapporto impegni/accertato è lievemente salito all'1,732 per cento mentre risulta quasi invariato quello impegni/riscosso, pari all'1,879 per cento: valori dovuti al fatto che a fronte di un incremento degli impegni dell'1,42 per cento, l'accertato è sceso dello 0,08 per cento mentre il riscosso è aumentato in misura lievemente inferiore (1,34 per cento) degli impegni.

I risultati di quest'analisi, per il modo necessariamente approssimativo con cui sono state determinate le grandezze da raffrontare, ha, come già premesso, un significato meramente orientativo, ma la loro significatività in termini di variazioni non può essere tuttavia messa in dubbio, trattandosi di comparazioni meramente intertemporali, per le quali sono state utilizzati dati per quanto possibile omogenei.

Quanto alle cause che determinano le variazioni di rapporto nei diversi esercizi, esse sono evidentemente molteplici, includendo o potendo includere le variazioni positive o negative del ciclo economico, le scelte di politica tributaria del Governo e la maggiore o minore efficienza dell'Amministrazione.

²¹ In questo caso gli impegni effettivi erano pari a 2.305,5 nel 2007, mentre nel 2008 sono ammontati a 2.396,7 con un incremento del 3,96 per cento.

Proprio per tale ragione può essere utile isolare, all'interno della spesa complessiva per il funzionamento dell'Amministrazione, la spesa destinata all'attività di prevenzione e contrasto dell'evasione e alle frodi, per confrontarla con i risultati conseguiti in termini di entrate da accertamento e controllo. Si tratta di un confronto, è bene precisarlo, da prendere con estrema prudenza, tenuto conto che il sistema tributario è incentrato sull'adempimento spontaneo e che, pertanto, l'attività di controllo ha, o dovrebbe avere, finalità prevalenti di deterrenza piuttosto che di diretta significativa acquisizione di entrate.

ATTIVITA' DI PREVENZIONE E CONTRASTO DELL'EVASIONE
spese o impegni di competenza

(in milioni)

| C.d. R. | 2006 | 2007 | 2008 |
|--------------------|-------|----------------|----------------|
| Agenzia Entrate | 1.781 | 1.706 | 1.632 |
| Agenzia Dogane | 225 | 220 | 257 |
| Guardia di Finanza | nd | 2.305,5 | 2.321,4 |
| Totale | | 4.033,5 | 4.210,4 |

ENTRATE DERIVANTI DALL'ATTIVITA' DI CONTROLLO

(in milioni)

| C.d. R. | 2006 | 2007 | 2008 |
|-----------------|--------------|--------------|--------------|
| Agenzia Entrate | 4.500 | 6.300 | 6.900 |
| Agenzia Dogane | 248 | 247 | 350 |
| Totale | 4.748 | 6.547 | 7.250 |

I dati sopra riportati, pur con tutte le cautele necessarie dovute anche alla attuale indisponibilità di accurati strumenti di contabilità analitica da parte delle diverse Amministrazioni, confermano un graduale miglioramento della produttività dell'attività di controllo nel triennio 2006-2008.

2.5. L'evoluzione delle entrate finali²²

2.5.1. Andamenti generali

Dopo il ridimensionamento della crescita verificatosi nel 2007 (+4,09 per cento) rispetto al deciso balzo in avanti fatto registrare nel 2006 (+11,11 per cento), nel 2008 l'accertato delle entrate finali lorde è, in termini nominali, diminuito, sia pure di poco (-0,39 per cento, da

²² Corrispondenti alla somma delle entrate dei Titoli I, II e III.

499.671 a 497.746 milioni). Al netto dei rimborsi IVA e degli introiti connessi al Fondo ammortamento titoli di Stato²³, nel 2008 le entrate finali ammontano a 478.708 milioni rispetto a 478.559 nel 2007 (+0,03 per cento) e quelle correnti a 476.546 rispetto a 472.438 milioni (+0,87 per cento).

In termini di cassa (versamenti totali), a consuntivo le entrate finali lorde ammontano a 455.364 milioni, segnando una crescita di 4.969 milioni e di +1,10 per cento (+22.106 milioni e +5,16 per cento nell'esercizio precedente). Le entrate correnti, rispetto all'aumento del 4,22 per cento del 2007, nel 2008 aumentano del 2,01 per cento (da 444.285 a 453.208 milioni). Nella versione al netto dei rimborsi IVA e degli introiti connessi al Fondo ammortamento titoli di Stato, il versato totale passa da 423.852 a 434.943 milioni, con un incremento del 2,62 per cento (+4,22 per cento nel 2007).

La dinamica delle entrate finali lorde di competenza (accertato), pari a -0,39 per cento, è fortemente influenzata dalla crescita appena superiore allo zero (+0,45 per cento), delle entrate tributarie, ma anche dalla forte calo delle entrate di Titolo III (-64,36 per cento), a fronte della invarianza delle entrate extra tributarie (+0,04 per cento).

Va peraltro considerato che sull'accertato degli anni precedenti – dopo l'eccezione dei riaccertamenti per 6.103 milioni interessanti il conto dei residui del Rendiconto 2005 – si riflettono, con effetti riduttivi, insussistenze di importo comunque rilevante (22.410 milioni), anche se inferiori a quelle dell'anno precedente (39.846 milioni) e della media dell'ultimo quinquennio (33.127 milioni). Ciò che va altresì notato è che a formare l'importo delle insussistenze hanno contribuito in misura preponderante le entrate tributarie (19.181 milioni), ma un apporto significativo è venuto anche da quelle extra tributarie (3.228 milioni), in ragione della presenza, fra queste ultime, di una serie di capitoli relativi alle sanzioni ed agli interessi pertinenti alle maggiori imposte accertate ed imputate, invece, al Titolo I. Il Titolo III non fa, invece, registrare riaccertamenti.

Ritornando all'evoluzione degli accertamenti, va evidenziato, dopo il ridimensionamento degli scarti registrato per il Rendiconto 2005, gli scostamenti tra accertamenti e previsioni erano tornati ad essere elevati nel 2006, rimanendo significativi anche nel 2007; nel 2008 gli scarti sono invece risultati minimi, con riguardo sia alle previsioni iniziali (+1,29 per cento), sia alle previsioni definitive (+1,66 per cento), a fronte di valori analoghi ben più elevati sia dell'esercizio precedente finanziario (+8,8 per cento e +4,04 per cento), sia della media dell'ultimo quinquennio (+7,84 per cento e +4,36 per cento).

²³ Nello specifico: 19.038 milioni di regolazioni contabili per l'accertato, di cui ben 19.019 di rimborsi IVA e solo 19 milioni riferibili al Fondo ammortamento titoli di Stato; 18.284 milioni per gli incassi, di cui 18.265 dai rimborsi IVA e 19 milioni dal FATS.

A determinare i contenuti scostamenti accertato/previsioni delle entrate finali contribuisce l'effetto compensazione fra gli scarti negativi delle entrate tributarie (-2,9 per cento per le previsioni iniziali e -1,64 per cento per quelle definitive) e quelli fortemente positivi (+66,69 e +51,67 per cento) delle entrate extra tributarie. Negativo lo scostamento tra accertato e previsioni iniziali per ciò che attiene al Titolo III (-3,19 per cento), ed ancor più lo scarto dell'accertato rispetto alle previsioni definitive (-37,27 per cento).

Ribadendo quanto osservato nelle relazioni degli scorsi anni, si può ritenere che per le entrate extra tributarie continui a risultare rilevante l'impatto di una situazione ben evidenziata dalle indagini di controllo svolte in proposito negli scorsi anni dalla Corte e che è riconducibile ai numerosi capitoli iscritti per memoria, la cui presenza, così come la sottovalutazione delle potenzialità di gettito riferibili ad altri capitoli, è da riconnettere (a parte, naturalmente, il caso delle entrate riassegnabili), meno all'impossibilità oggettiva di formulare una previsione di entrata, e più ad una situazione di non gestione dell'entrata stessa da parte del Centro di Responsabilità interessato. Diverso il discorso delle entrate di Titolo III, il cui andamento in realtà finisce con il riflettere le decisioni che il Governo prende in corso d'anno per governare la discesa del rapporto debito/Pil tenendo conto della concreta dinamica di tutti gli altri fattori che lo influenzano. Il fatto che nel 2008 siano risultati rispetto alle previsioni definitive scostamenti negativi dell'accertato molto più elevati di quelli registrati rispetto alle previsioni iniziali non può essere spiegato se non con il persistere di una scarsa attenzione prestata alla gestione contabile delle entrate del Titolo e/o con un evidente scollamento fra gestione operativa e gestione contabile.

Sia pure in misura molto più contenuta, come per l'esercizio precedente, anche nel 2008 le entrate finali hanno visto le riscossioni di competenza aumentare più degli accertamenti (+5.707 milioni e + 1,27 per cento, a fronte di +21.465 milioni e +5,01 per cento nel 2007), con un ulteriore miglioramento della quota di accertamenti riscossi (a 91,55 per cento, dopo che nel 2007 si era passati da 89,27 per cento a 90,06 per cento), restando tuttavia ancora al di sotto della media dell'ultimo quinquennio (91,64 per cento), influenzata dagli indici particolarmente alti del 2005 (92,66 per cento) e soprattutto del 2004 (94,68 per cento). Se l'indice di riscossione fosse rimasto lo stesso del 2007, nel 2008 avremmo avuto un riscosso di competenza minore circa 742 milioni a quello effettivamente contabilizzato.

Il miglioramento è dovuto sia alle entrate tributarie, il cui indice di riscossione è salito dal 94,23 al 95,04 per cento, sia, ed ancor più, alle entrate extra tributarie che hanno visto il loro rapporto di riscuotibilità dell'accertato passare dal 51,26 al 59,73 per cento. Ininfluyente, per la

loro modestia, il peso delle entrate patrimoniali, il cui indice di riscuotibilità è peraltro diminuito da 99,80 a 98,45 per cento, a fronte di una media quinquennale del 99,45 per cento.

Significativamente incrementate (da 18.068 a 25.745 milioni) le riscossioni residui al lordo del “da versare”, dopo la quasi invarianza registrata nell’esercizio 2007 (il riscosso lordo residui era nel 2006 ammontato 17.967 milioni). E sono notevolmente aumentate anche le riscossioni nette che, dopo essere scese da 3.890 nel 2005 a 425 milioni nel 2006 ed essere risultate addirittura negative per 126 milioni nel 2007, nell’esercizio 2008 sono state pari a 8.092 milioni, con relativo indice di riscossione balzato a +7,79 per cento del “da riscuotere iniziale riaccertato”, rispetto al -0,17 per cento del 2007 ed al +0,65 per cento del 2006)²⁴.

Come già prima evidenziato per la riscossione lorda residui, il miglior andamento a livello di entrate finali delle riscossioni nette residui (ed anche dei versamenti) rispetto all’accertato è dovuto alle entrate tributarie e, in misura più contenuta in ragione del loro minor peso, alle entrate di Titolo II: il riscosso netto residui è passato da -1.203 a +6.563 milioni per le entrate tributarie, con un balzo della quota riscossa da -4,21 a +18,11 per cento, a fronte di un aumento per le entrate extra tributarie da 1.071 a 1.523 milioni, con l’invarianza della quota riscossa (da 2,24 a 2,25 per cento).

A livello di aggregato di entrate finali nel 2008 non emerge, quindi, il fenomeno delle riscossioni nette negative sui residui, nell’ultimo decennio registrato nel 2002 e nel 2000, oltre che nell’esercizio finanziario 2007. Il fenomeno delle riscossioni nette negative si propone, tuttavia, anche nel 2008 a livello di UPB e di capitoli, sulle cui ipotizzabili sottostanti anomalie contabili si sofferma l’appendice al presente capitolo. Lo stesso fenomeno, anche ai fini dell’individuazione delle eventuali distorsioni di ordine gestionale, è stato in passato oggetto di apposita indagine della Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato sulla quale si è già riferito nelle precedenti relazioni²⁵.

Negli scorsi anni ci si è anche soffermati sulla scarsa trasparenza di una rappresentazione di bilancio che non dà la possibilità di distinguere quanto delle riscossioni residui afferisca alla riscossione nell’esercizio di resti che risultavano da riscuotere all’inizio dell’anno e quanto attenga, invece, al versamento di somme che erano rimaste da versare alla fine del precedente esercizio finanziario e che, quindi, rientravano già fra le riscossioni di quell’esercizio o di altri ancora precedenti. La mancata separata esplicitazione degli addendi che concorrono a formare l’importo totale esposto per la riscossione residui fa sì, infatti, che le riscossioni lorde dell’esercizio siano sopravvalutate, rispetto a quelle effettive, di un importo pari a quello delle

²⁴ Il record negativo risale al 2002 quando si era collocato al -5,28 per cento.

²⁵ “Discordanze e incongruenze nella contabilizzazione dei residui nel Rendiconto generale dello Stato”. Deliberazione n. 3/2002/G della Sezione centrale di controllo sulle Amministrazioni dello Stato.

somme rimaste da versare alla fine del precedente esercizio. Nell'esercizio finanziario 2008 la sopravvalutazione delle somme totali riscosse (17.653 milioni) è di poco inferiore a quella del precedente esercizio finanziario (18.194 milioni), restando altresì al di sotto di quella degli esercizi finanziari 2000-2004 (20.302 milioni per l'esercizio finanziario 2004, 19.571 milioni per l'esercizio finanziario 2003, 20.512 milioni per l'esercizio finanziario 2002, 24.480 per il 2001 e 30.069 per il 2000).

Nella Relazione sul Rendiconto 2003 era stato positivamente segnalato che nel consuntivo di quell'anno si trovava per la prima volta esplicitato l'importo del riscosso residui²⁶. La R.G.S. sembrava aver così dato un seguito positivo ai ripetuti rilievi della Corte, anche se l'aveva fatto, non già attraverso la rilevazione contabile diretta dei relativi dati, ma adottando il metodo di calcolo presuntivo che la stessa Corte aveva applicato negli anni precedenti al solo scopo, però, di evidenziare l'entità delle duplicazioni che risultavano in bilancio. E' di tutta evidenza, infatti, che la determinazione del riscosso residui dell'anno attraverso la semplice operazione aritmetica di sottrarre dal riscosso lordo l'importo delle somme rimaste da versare alla fine dell'esercizio precedente, pur utile ad evidenziare l'entità della sopravvalutazione del riscosso, non può di per sé significare che le somme che dovevano essere versate siano state tutte effettivamente versate e che quindi il riscosso netto equivalga a ciò che è stato riscosso delle somme che erano rimaste da riscuotere all'inizio dell'anno. E' più che probabile, infatti, che nella maggior parte dei casi almeno una parte delle somme che erano rimaste da versare non siano state in realtà versate, per cui il riscosso netto calcolato viene ad essere inferiore al riscosso netto effettivo (riferito ai resti iniziali da riscuotere).

Ciò risulta in ogni caso incontrovertibile per gli ultimi nove esercizi finanziari, posto che l'importo del versamento residui è risultato sempre inferiore alle somme che erano rimaste da versare, per una differenza che va da un massimo di 17.107 milioni nel 2000 ad un minimo di 2.799 milioni nell'esercizio finanziario 2005 (-262 milioni nel 2008). Ciò vuol dire che, anche nel caso in cui non un solo euro dell'importo del versamento residui derivi dalle nuove riscossioni, 262 miliardi che erano rimasti da versare a fine 2007 non si sono trasformati in versamenti nel 2008.

Va peraltro osservato che la riduzione dello scarto fra versamento residui e "da versare residui" dei precedenti esercizi è negli ultimi anni dipeso dal progressivo calo dell'importo del "da versare" contabilizzato alla fine del precedente esercizio finanziario, in termini sia assoluti, sia in rapporto al "totale da versare". Il "da versare residui" era progressivamente calato da

²⁶ Va peraltro segnalato che il dato è esplicitamente presente nel solo documento cartaceo, ma non nel sistema informativo R.G.S.-Corte dei conti, attraverso il quale è però naturalmente acquisibile come dato calcolato (come la Corte ha fatto negli scorsi anni).

12.125 milioni nel 2000 a 8.579 nel 2001, 6.776 nel 2002, 6.106 nel 2003 ed al minimo di 4.461 nel 2004. A conclusione dell'esercizio finanziario 2005, tuttavia, il trend di discesa si era interrotto e l'importo era salito a 6.689 milioni, ritornando così al livello del 2002; con il 2006 l'importo è di nuovo diminuito (a 5.228 milioni) ed era ulteriormente diminuito nel 2007, a 3.504 milioni, che è l'importo minimo dell'ultimo decennio, inferiore alla metà della media annua dello stesso periodo (7.787 milioni). Nel 2008, tuttavia, assistiamo ad un balzo a 8.354 milioni, sui livelli, quindi, dei primi anni 2000. Ne consegue un aumento della quota del "da versare residui" sul totale da versare al 32,05 per cento rispetto al 19,85 per cento del 2007, inferiore al massimo del 2000 (49,53 per cento) ed all'analogo rapporto del 2005 (38,13 per cento), ma superiore sia alla media degli ultimi cinque (29 per cento), sia al livello minimo precedentemente registrato (26,1 per cento nell'esercizio finanziario 2004).

Per quanto riguarda i versamenti, a mo' di riepilogo, si può evidenziare come quelli totali (+1,10 per cento, a fronte di +5,16 per cento del 2007 e di +6,08 per cento del 2006) siano aumentati mentre l'accertato è, come si è visto, sia pur di poco (-0,39 per cento) diminuito. Molto di più (+3,1 per cento) è però aumentato il riscosso netto dell'anno che negli anni precedenti era invece aumentato meno dei versamenti totali (+4,88 per cento nel 2007 e +6,12 per cento nel 2006), come risultato del già analizzato andamento del "da versare residui". In aumento marginale (+0,49 per cento) anche i versamenti di competenza, ma meno del riscosso di competenza (+1,27 per cento rispetto a +5,01 per cento nel 2007 e +7,05 per cento nel 2006), con l'effetto di un consistente aumento del "da versare" di competenza (da 14.149 a 17.715 milioni, +25,2 per cento rispetto a +9,13 nel 2007). In ulteriore significativo aumento i versamenti residui (+19,42 per cento, dopo il +14,32 per cento del 2007, che faceva seguito a due consecutive diminuzioni: -11,20 per cento nell'esercizio 2005 e -10,89 in quello 2006), il che, come si è visto, non è bastato ad accelerare il trend di riduzione del "da versare residui" che è salito da 3.504 a 8.354 milioni).

2.5.2. La gestione dei residui

L'analisi per i residui è stata già in larga parte incidentalmente anticipata. Volendo operare un riepilogo sistematico, si può evidenziare come, rispetto al precedente esercizio finanziario, quando erano aumentati il "da riscuotere residui" e il "da versare competenza", mentre erano diminuiti il "da riscuotere competenza" e il "da versare residui", nel 2008 è diminuito solo il "da riscuotere competenza", mentre sono aumentate le altre tre componenti.

Come già nel 2007, il saldo del difforme andamento delle componenti, porta ad un sensibile aumento dei residui totali, del 13,88 per cento, da 143.878 a 163.852 milioni, rispetto

al +11,11 per cento nel 2007. La riduzione di ben 7.631 milioni del “da riscuotere di competenza” non è infatti bastata a compensare l’aumento delle altre tre componenti: +3.566 milioni e +25,2 per cento per il “da versare di competenza”, +4.849 milioni e +38,35 per cento per il “da versare residui”, e soprattutto +19.189 milioni e +25,07 per cento per il “da riscuotere residui”. Conseguentemente, i residui totali sono aumentati da 143.878 a 163.852 collocandosi al livello massimo dell’ultimo quinquennio e largamente al di sopra della media del medesimo quinquennio (142.056 milioni).

Per quanto riguarda l’apporto dei titoli, va rilevata l’uniforme riduzione del “da riscuotere di competenza” e l’altrettanto uniforme aumento del “da versare residui” sia per le entrate tributarie che per quelle extra tributarie (i residui di Titolo III sono molto limitati e non influenzano l’andamento di quelli delle entrate finali). A determinare l’aumento del “da versare competenza” delle entrate finali sono, però, le sole entrate tributarie, mentre l’aumento del “da riscuotere residui” è dovuto, invece, alle sole entrate extra tributarie (per la contabilizzazione al suo interno delle sanzioni e degli interessi degli accertamenti tributari).

Continuando nell’analisi dei residui, va prestata attenzione ad altri due ordini di indicatori. Il primo attiene alla già evidenziata conferma della continuazione dell’ormai tradizionale prevalenza delle insussistenze rispetto ai riaccertamenti per l’importo sicuramente consistente di 22.410 milioni, ancorché inferiore all’analogo dato di 39.846 milioni registrato nel 2007, oltre che alla media dell’ultimo quinquennio (33.127) ed a quelli ancora più elevati del 2006 (68.553 milioni) e del 2004 (40.931 milioni). A parte, naturalmente, l’eccezione dei 6.103 milioni di scarto a favore delle “sopravvenienze” attive nell’esercizio 2005. Il secondo indicatore riguarda, da una parte, l’inversione della tendenza alla riduzione dell’incidenza sul totale del “da versare residui” (32,05 per cento, a fronte di 19,85 per cento nel 2007, di 28,74 per cento nel 2006, 38,13 per cento nel 2005 e della media di 28,97 per cento nell’ultimo quinquennio), e, dall’altra la conferma dell’interruzione della tendenza alla riduzione anche del “da riscuotere residui” registrata nel precedente esercizio finanziario (69,47 per cento, a fronte di 60,63 per cento nel 2007, dopo che si era passati dal 76,27 del 2005 al 55,68 per cento nel 2006), collocandosi ora il rapporto anche al di sopra della media dell’ultimo quinquennio (67,869 per cento).

Rispetto al precedente esercizio finanziario, quando l’analisi svolta aveva indotto ad esprimere un giudizio articolato sia per la gestione di competenza che per la gestione residui, per il 2008 va rilevato un significativo ed uniforme miglioramento per il solo da riscuotere di competenza (-15,36 per cento per le entrate finali, ma anche -13,57 per cento per le entrate tributarie e -17,35 per cento per le entrate extra tributarie). Peggioramenti vanno invece rilevati,

come si è visto, per il “da versare competenza” (+25,2 per cento per le entrate finali, per effetto dell’aumento del +25,53 per cento di quelle tributarie), per il “da riscuotere residui” (+25,07 per cento, per effetto dell’aumento del +41,38 per cento per le entrate extra tributarie) e per il “da versare residui” (+138,35 per cento), per effetto degli aumenti registrati soprattutto per il Titolo I (+4.428 milioni e +147,85 per cento, a fronte di +422 milioni e +82,91 per cento).

Per un giudizio meno sommario sul punto, resta tuttavia da valutare in che misura i residui potranno trasformarsi in incassi. Gli indicatori utilizzabili a tal fine sono, da un lato, il peso, già considerato ad altri fini, che sul totale rappresentano il “da riscuotere residui” e il “da versare residui”, e, dall’altro, la quota di residui netti riscossi in percentuale del “da riscuotere iniziale riaccertato”. Il significato che può essere attribuito alle rispettive variazioni non è tuttavia univoco, in ragione dei fattori che sono alla base delle variazioni medesime.

Il “da riscuotere residui”, come si è visto, è, infatti, aumentato in percentuale del totale “da riscuotere”, dal 60,63 al 69,47 per cento, per effetto della crescita della loro entità assoluta (da 76.535 a 95.724 milioni, pari a +19.189 milioni), solo in piccola parte compensata dal pur significativo aumento delle riscossioni lorde (+7.677 milioni) ed ancor più nette (+8.104 milioni) dei residui. L’aumento del peso sul totale del “da versare residui” (dal 19,85 al 32,05 per cento), invece, in buona parte si spiega proprio con il loro aumento più elevato del “da versare” di competenza in termini sia assoluti che relativi (+4.849 milioni e +138,35 per cento a fronte di +3.566 milioni e +25,2 per cento).

L’aumento del “da riscuotere residui” è dovuto, come si è detto, esclusivamente alle entrate extra tributarie (da 46.687 a 66.006 milioni), con riferimento alle somme per interessi e sanzioni relativi alle maggiori imposte accertate. L’aumento riduzione del “da versare residui” è invece quasi interamente dovuto alle entrate tributarie (+4.428 milioni su +4.849 delle entrate finali). Del tutto irrilevante l’impatto dei residui di Titolo III.

2.5.3. La classificazione dei residui per grado di esigibilità

La riscuotibilità dei residui è naturalmente legata al loro grado di esigibilità. Di qui la classificazione dei resti da riscuotere, appunto per grado di esigibilità, alla quale le Amministrazioni sono tenute e che risulta dall’apposito allegato 24 al Rendiconto. A tal proposito va rilevato che il dato finale esposto nel Rendiconto per i residui al 31 dicembre è il risultato di un processo di successive rettifiche ed aggiustamenti operati sulla base di presunzioni e di apprezzamenti prudenziali. Il dato iniziale di partenza rilevato dalle contabilità finali delle Amministrazioni era, infatti, di 22.676 milioni per le somme rimaste da versare

(16.067 milioni nel 2007) e di 342.309 milioni per le somme rimaste da riscuotere (334.477 milioni nel 2007). Tali dati di partenza hanno subito rettifiche in aumento (a 26.869 per il “da versare” ed a 343.068 milioni per il “da riscuotere”, per un totale di 369.936 milioni) a seguito dell’applicazione della procedura di compensazione che automaticamente azzerava gli importi negativi (+4.193 milioni per il “da versare” e solo +760 milioni per il “da riscuotere”) e di altre rettifiche minori (“S.I.R.G.S. caricamento Allegati 23 e 24”). L’applicazione della procedura di compensazione ha riguardato prevalentemente il Titolo I (+3.270 milioni), ma anche il Titolo II (+910 milioni), essendo irrilevante l’apporto del Titolo III (meno di 13 milioni, partendo, peraltro, da una situazione di partenza addirittura negativa (-9,6 milioni).

Il dato finale di consuntivo è stato ottenuto apportando una serie di altri correttivi che includono:

- per le somme rimaste da versare, aumento IPO2 (informazioni contabili ritardatarie “All. 23” per +37 milioni e segni negativi generali caricamento All. 23 e 24 per +182 milioni) e riduzione IPO2 Monopoli per -1.019 milioni; i resti da versare, sono così passati a 26.069 milioni (17.653 milioni nel 2007);
- cancellazione, dai resti da riscuotere, dell’importo di 56.143 milioni (come per gli anni precedenti), relativo ai vecchi condoni e ad accertamenti infondati e/o inesigibili dell’ex Ufficio IVA Napoli;
- aumento IPO2 informazioni contabili ritardatarie per 132 milioni dei resti da riscuotere;
- riduzioni per 149.274 milioni (153.623 milioni nel 2007, 136.78 nel 2006, 74.507 nel 2005, 90.824 nel 2004 e 64.226 nel 2003) richieste dall’Agenzia delle entrate a titolo di riclassificazione dei resti da riscuotere per grado di esigibilità.

Come si vede, l’esercizio 2008 fa, per la prima volta dopo molti anni, registrare l’arresto del processo di progressivo aumento della quota di residui considerati non esigibili, con la giustificazione dell’accresciuta capacità di riscossione dei ruoli a seguito della riforma del sistema di riscossione. Nel corso degli anni, dando un apprezzabile e significativo positivo esito ai ripetuti rilievi della Corte sulla inadeguatezza di una classificazione di tipo non analitico, ma meramente lineare e presuntivo, l’Agenzia delle entrate ha sempre più operato le riduzioni sulla base di apposite analisi che tengono conto della distinzione tra posizioni relative ad elementi assoggettati a procedure concorsuali, a posizioni relative a ruoli inesigibili e ad altre posizioni e loro “anzianità” relativamente ai periodi di imposta analizzati (*ante* e *post* 1988). L’analisi è stata facilitata dalle possibilità offerte dalla procedura “stato della riscossione”, che, collegando la fase iniziale del controllo e dell’accertamento tributario con quelle intermedie del versamento

parziale degli importi dovuti da parte dell'obbligato e/o dell'eventuale contenzioso e con quella finale della riscossione, dovrebbe consentire, insieme con il monitoraggio dei risultati dell'attività di accertamento tributario, anche quella di valutazione proprio del grado di esigibilità delle singole partite creditorie^{27 28}.

Sulla base di questa analisi, nel 2008 sono state ritenute di riscossione certa, quantunque ritardata, il 48 per cento delle entrate finali rimaste da riscuotere dagli esercizi precedenti, con un consistente incremento rispetto al 45 per cento del 2007 ed al 46 per cento del 2006, pur senza ritornare alla percentuale del 2005, quando, mostrando peraltro un ottimismo ben superiore a quello del precedente esercizio finanziario, lo stesso rapporto era stato pari al 64 per cento (52 per cento nel 2004)²⁹, a fronte di una riscossione dei residui, al netto delle somme rimaste da versare. E' vero che il 2008 ha fatto registrare un aumento significativo della quota dei residui riscossi sia al lordo (dal 23,61 al 26,9 per cento) che al netto del "da versare" degli esercizi precedenti (dal -0,17 per cento al +7,79 per cento), ma siamo comunque ancora ben lungi da risultati che possano far ritenere realistico un grado di esigibilità dei residui del 48 per cento.

Il dato va peraltro disaggregato fra residui gestiti dall'Agenzia delle entrate e gli altri residui. Per le sole entrate tributarie il rapporto si è attestato al 46,3 per cento, con un significativo aumento rispetto al 2007, quando il rapporto si era fermato al 42,7 per cento. L'incremento è dovuto alle somme da riscuotere diverse dai ruoli in quanto per questi ultimi è stata operata lo stesso drastico abbattimento dell'esercizio precedente (85 per cento).

Per quanto riguarda, invece, gli "altri residui", va osservato che, nonostante l'indice di riscossione netta dei residui delle entrate extra tributarie – ancorché marginalmente migliorato anche nel 2008 (2,25 per cento rispetto a 2,24 per cento del 2007 e 1,81 per cento del 2006) – continui ad essere del tutto modesto, l'ex Ministero del tesoro e le altre Amministrazioni diverse

²⁷ La procedura è stata introdotta con l'art. 2, comma 1, e l'allegato n. 2 del decreto ministeriale del 22 ottobre 1999, che determina, in attuazione del disposto dell'art. 36 del d.lgs. 13 aprile 1999, n. 112, le modalità di trasmissione all'Agenzia delle entrate, da parte dei Concessionari del servizio nazionale della riscossione, delle informazioni relative allo svolgimento del servizio e all'andamento delle riscossioni effettuate nel mese precedente. Essa consente all'Agenzia delle entrate di conoscere tutte le fasi del ciclo di vita dei c.d. "ruoli *post-riforma*", cioè emessi a partire dall'anno 2000 (e quindi con modalità telematiche, anziché cartacee) dalla data di formazione del ruolo fino al momento del riversamento effettuato dal concessionario a fronte delle riscossioni conseguite, ovvero – in caso di mancata riscossione – fino a quello della comunicazione di inesigibilità.

²⁸ L'analisi è suscettibile di ulteriori agevoli affinamenti, posto che l'Agenzia delle entrate ha già fornito alla Corte i dati sulle riscossioni dei ruoli da 36-bis che presentano la particolarità di essere interessati da elevate percentuali di sgravi, dovuti al fatto che i contribuenti spesso presentano la documentazione giustificativa richiesta dall'Amministrazione solo in sede di autotutela, dopo che, non essendo stato dato riscontro all'iniziale invito di esibizione, viene emesso il ruolo e viene notificata la relativa cartella: la percentuale del carico sgravato ha raggiunto il massimo (79 per cento) per l'affidato nel 2001 (18,2 miliardi su 22,9); ma è stato elevato, anche se ovviamente decrescente, anche per gli anni successivi. (77 per cento nel 2002, 70 per cento nel 2003, 32 per cento nel 2004, 25 per cento nel 2005 e 21 per cento nel 2006).

²⁹ L'analoga percentuale era stata di 58,59 per cento nel 2003, 51,77 per cento nel 2002 e 51,60 per cento nel 2001.