

3. Riaccertamenti e insussistenze

Oltre alle anomalie fin qui rilevate relative alle differenze fra i dati del consuntivo e quelli corrispondenti delle contabilità delle Amministrazioni, ve ne sono altre riguardanti incongruenze contabili all'interno del rendiconto, anche quando autonomamente considerato. Tra queste 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 2009 e quello calcolabile tenendo conto delle variazioni verificatesi a seguito della gestione dell'anno partendo dai residui iniziali (sottraendo tutto ciò che non costituisce più residui, e cioè i versamenti in conto residui¹⁵, 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.

A livello di entrate finali, ed in termini di saldi, queste differenze sono risultate positive (riaccertamenti) sino all'esercizio finanziario 1997¹⁶, per diventare poi (in misura crescente) negative (insussistenze) fino all'esercizio finanziario 2002. I saldi (negativi) delle differenze in questione sono, infatti, passati – sempre per le entrate finali – da -14.914 milioni nel 1998 a -1.813 milioni nel 1999, risalendo poi a -16.770 milioni nel 2000, a -19.286 milioni nel 2001 ed a -34.233 milioni nel 2002, per ridursi notevolmente - a -4.344 - nel 2003 e risalire nel 2004 ad massimo di -40.931 milioni. Il saldo positivo (riaccertamenti) emerso, nel 2005, per la prima volta dopo sette anni (per 6.103 milioni), sembra destinato a restare isolato, dato che, dopo che già nel 2006 erano tornate a prevalere le insussistenze, con un saldo negativo pari all'importo record di -68.549 milioni, nel 2007 il saldo delle insussistenze, pur ridimensionato, si cifra comunque nel consistente importo di -39.810 milioni per ridursi ulteriormente nel 2008 a -22.410 milioni e nel 2009 a -20.895.

L'entità delle differenze aumenta notevolmente se si tiene conto degli effetti di parziale compensazione che si verificano sommando algebricamente, da una parte, gli importi dei saldi dei capitoli con differenze positive con quelli dei capitoli con differenze negative, e, dall'altra, i riaccertamenti e le insussistenze all'interno di ciascun capitolo. Sulla base dei dati disponibili è allo stato possibile tenere conto solo del primo ordine di compensazioni (Tavola A.10). Non è, invece, possibile tenere conto delle compensazioni operate tra insussistenze e riaccertamenti

¹⁵ E non anche le riscossioni in conto residui la cui quota non versata è compresa nei residui iniziali.

¹⁶ I riaccertamenti si erano andati progressivamente riducendo da 7.929 miliardi di lire nel 1995 a 3.802 nel 1996 ed a 395 nel 1997.

all'interno di ciascun capitolo, in quanto i dati relativi non sono né rilevabili, né calcolabili sulla base del rendiconto o del data base del Sistema informativo R.G.S. – Corte dei conti.

TAVOLA A.10 - ARTICOLI/CAPITOLI DEL RENDICONTO 2009 PER I QUALI RISULTANO RIACCERTAMENTI O INSUSSISTENZE

(in milioni)

	Titoli	N. dei cap/art	Importi
Riaccertamenti	I	82	341,75
	II	150	163,31
	III	3	1,57
	Totale	235	506,63
Insussistenze	I	181	-15.660,14
	II	141	-5.741,40
	III	5	-0,21
	Totale	327	-21.401,76

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati Sistema informativo RGS - Corte dei conti.

I saldi prima indicati, pertanto, risultano solo dalla differenza fra capitoli con saldi differenziali negativi (327 nel 2009)¹⁷, per un importo di -21.401,76 milioni¹⁸, e capitoli con saldi differenziali positivi (235)¹⁹, per un importo complessivo di 506,63 milioni²⁰.

Disaggregando i dati su esposti, come già rilevato negli scorsi esercizi finanziari, si evidenzia una notevole concentrazione di entrambi i fenomeni, riaccertamenti ed insussistenze, su un numero esiguo di capitoli/articoli.

In particolare per i riaccertamenti:

- circa il 72 per cento delle Entrate tributarie, per oltre 244 milioni su 506, è concentrato su capitoli /articoli relativi alla riscossione a mezzo ruoli e per la precisione su cinque di essi (con il 70 per cento per oltre 238 milioni): entrate derivanti dalla definizione delle situazioni e pendenze in materia di imposte dirette riscosse per versamento diretto ai concessionari (1172/7), Ilor (1025/1), sovrimposta spettante all'erario dei diritti doganali diversi dai diritti di confine (1471/3), imposta sul patrimonio netto di società, imprese individuali, enti e stabili organizzazioni dei soggetti predetti (1040/4) e ritenute d'acconto o d'imposta sugli utili distribuiti dalle persone giuridiche (1027/2);

- per il Titolo II circa il 54 per cento dell'importo complessivo, per più di 88 milioni su un totale di 163, è concentrato su 18 capitoli e/o articoli intestati alle entrate eventuali e

¹⁷ Erano 272 nel 2000, 347 nel 2001, 381 nel 2002, 600 nel 2003, 361 nel 2004, 267 nel 2005, 345 nel 2006, 306 nel 2007 e 272 nel 2008.

¹⁸ Erano pari a -24.894 milioni nel 2000, -25.939 nel 2001, -35.307 nel 2002, -7.791 nel 2003, -41.860 nel 2004, -2.554 nel 2005, -69.611 nel 2006, -40.130 nel 2007 e -36.739,96 nel 2008.

¹⁹ Erano 258 nel 2000, 151 nel 2001, 190 nel 2002, 247 nel 2003, 184 nel 2004, 265 nel 2005, 195 nel 2006, 194 nel 2007 e 309 nel 2008.

²⁰ Erano rispettivamente, di 8.123, 6.654, 1.074, 3.447, 919, 8.657, 1.062, 320 e 14.330,14 milioni nel 2000, nel 2001, nel 2002, nel 2003, nel 2004, nel 2005, nel 2006, nel 2007 e nel 2008.

diverse di vari ministeri; tra questi spiccano quelli relativi ai Ministeri delle infrastrutture (3570) e dell'economia ex tesoro (2368 artt. 2 e 4) per complessivi 83 milioni, di cui si riferisce nel successivo punto 8.2.

Riguardo alle insussistenze:

- per le entrate tributarie l'88 per cento dei saldi differenziali negativi si rileva per la riscossione a mezzo ruoli (-13.788 milioni su -15.660), in particolare concentrati su Iva (cap. 1203/4), Ire (cap. 1023/1) e Ires (cap. 1024/1), rispettivamente per il 50, il 20 e il 16 per cento (-7.857, -3.146 e -2.500 milioni);

- per le entrate del Titolo II circa la metà delle insussistenze (47 per cento) si riscontra in capitoli/articoli appartenenti all'UPB 2.1.5.1, entrate ricorrenti derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti - multe, ammende e sanzioni: si tratta di oltre -2.704 milioni prevalentemente concentrati in due capitoli. Gli importi più cospicui riguardano le sanzioni relative alla riscossione delle imposte indirette (-1.642 milioni ripartiti in quattro articoli del cap. 3313), e delle imposte dirette (-968 milioni ripartiti in undici articoli del cap. 3312).

Ciò che va evidenziato è che, pur trattandosi di incongruenze da anni segnalate dalla Corte con l'annotazione che minano la coerenza interna dei dati del rendiconto, la R.G.S., nel contraddittorio svoltosi nel corso degli anni, aveva 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". Negli anni più recenti il problema è stato meglio messo meglio a fuoco, evidenziando come esso sia, 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 osservava 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, invece, di una serie di voci di bilancio (562 nel rendiconto 2009, rispetto a 581 nel 2008, 500 nel 2007, 540 nel 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.

Le differenze dipendono probabilmente dalla duplice circostanza che: 1) le compensazioni automatiche vengono operate non solo, appunto, in modo automatico, ma anche

“alla cieca” – e cioè senza interrogarsi sui motivi e sui fattori che in preconsuntivo spesso determinano importi con segno negativo per i resti da versare (in conto competenza e/o residui) e segni negativi – o comunque importi inferiori ai versamenti – per accertamenti e riscossioni (di competenza e/o residui) e 2) appare consolidata la prassi di apportare rettifiche manuali in base alle informazioni tardive acquisite senza verificarne le eventuali interferenze con i correttivi precedentemente ed automaticamente apportati.

All'utilizzo di queste modalità piuttosto sommarie ed acritiche, e comunque poco rigorose, di razionalizzazione e di quadratura dei conti periodici riassuntivi, è probabilmente da ricollegarsi l'emergere non solo di riaccertamenti/insussistenze, ma di buona parte anche di altri elementi di incongruenza e di incoerenza interna che caratterizzano l'impianto del rendiconto e che la Corte ha avuto modo di segnalare ripetutamente in sede di parificazione e di indagini di controllo eseguite negli scorsi anni. In altri termini, costruendo il conto consuntivo con le modalità di cui si è detto, i correttivi automatici riescono, sì, a far quadrare formalmente i conti, ma al prezzo dell'introduzione di ulteriori distorsioni che rischiano di far perdere, non solo di sicura attendibilità, ma addirittura di reale significatività, lo stesso conto residui nel suo insieme.

A fronte di queste considerazioni, negli anni più recenti la R.G.S. aveva manifestato l'intento 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 territoriali (ex provinciali) dello Stato nell'ambito del già ricordato apposito Gruppo di lavoro “Entrate dello Stato” istituito dal Dipartimento. Allo stato attuale non risulta, come si è detto, che il gruppo di lavoro abbia prodotto risultati significativi.

4. Limiti di affidabilità degli accertamenti

Nel corso degli anni non è stato possibile acquisire elementi informativi completi ed affidabili sul raccordo fra le contabilità delle Amministrazioni e i dati del rendiconto neanche attraverso il tentativo compiuto di ricostruire analiticamente almeno l'iter di determinazione dell'importo degli accertamenti; non risulta che ai fini della classificazione per grado di esigibilità dei resti da riscuotere siano stati ancora sistematicamente utilizzati elementi informativi acquisibili a seguito dell'introduzione della procedura “stato della riscossione”²¹.

²¹ 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.

Anche quest'anno, come già avvenuto negli ultimi due esercizi, l'Agenzia delle entrate ha fornito elementi informativi riguardanti le trenta partite inesigibili più consistenti relative a ruoli, formati tutti in base ad attività di accertamento, estratte dalla procedura "stato della riscossione". Si deve però rilevare che nulla è innovato rispetto allo scorso anno in quanto si tratta delle stesse identiche partite.

Un secondo ordine di considerazioni, più direttamente rilevante nell'ottica del controllo di regolarità finanziario - contabile, si riferisce alla circostanza che si può, in definitiva, ritenere che l'affidabilità del rendiconto fino a tutto l'esercizio finanziario 2009 sia assicurata per le sole entrate tributarie ed extratributarie (queste ultime limitatamente alle entrate sanzionatorie) del conto di competenza gestite dall'Agenzia delle entrate. In cifre, come risulta dalla Tavola A.11, ciò significa che, utilizzando il parametro degli accertamenti, l'affidabilità dei rendiconti dal 2005 al 2008 può non essere messa in discussione rispettivamente per il 90,32 per cento (390.207²² su 432.034 milioni), per il 93,07 per cento (446.327²³ su 480.043 milioni), per il 92,45 per cento (461.962²⁴ su 499.671 milioni) e per il 92,8 per cento delle entrate finali (461.923²⁵ su 497.746 milioni); relativamente al 2009 l'affidabilità dei dati diminuisce significativamente, superando di poco il livello minimo del 2005, collocandosi al 90,7 per cento delle entrate finali (460.433²⁶ su 507.796 milioni)²⁷.

Ciò significa, in pratica, che il solo bilancio consuntivo sicuramente non problematico è quello di cassa. Il bilancio consuntivo di competenza (giuridica) è, in parte non trascurabile, ricostruito induttivamente e non necessariamente rispecchia fedelmente l'effettiva realtà contabile che, peraltro, è, allo stato, impossibile accertare. E ciò significa altresì che, sempre allo stato attuale, appare difficile costruire un bilancio consuntivo di competenza economica, che, com'è noto, richiede che una transazione debba essere registrata nel momento in cui essa produce i suoi effetti economici, cioè allorché un valore economico è creato, trasformato o eliminato o allorché crediti o obbligazioni insorgono, sono trasformati o vengono estinti²⁸. E' di tutta evidenza, infatti, che, per i motivi di cui si è detto, allo stato non sempre sussistono i presupposti gestionali che dovrebbero consentire di effettuare tali rilevazioni per tutte le entrate.

²² Vedi nota precedente n. 20.

²³ Vedi nota precedente n. 20.

²⁴ Vedi nota precedente n. 20.

²⁵ Vedi nota precedente n. 20.

²⁶ Vedi nota precedente n. 20.

²⁷ Nel 2001 l'affidabilità era pari al 90,98 per cento delle entrate finali (366.537 su 399.593 milioni), nel 2002 al 90,27 per cento (354.584 su 392.803 milioni), nel 2003 all'89,57 per cento (375.732 su 419.507 milioni) e nel 2004 al 91 per cento (388.361 su 426.769 milioni)

²⁸ SEC'95, par.1.57.

TAVOLA A.11 - RENDICONTO GENERALE DELLO STATO - ENTRATE FINALI: IMPORTO DEGLI ACCERTAMENTI TOTALI E DEGLI ACCERTAMENTI DELLE ENTRATE TRIBUTARIE E DELLE ENTRATE EXTRATRIBUTARIE SANZIONATORIE GIÀ RICOMPRESSE NEL TITOLO I

		(in euro)				
		2005	2006	2007	2008	2009
		Accertato				
<i>Titolo I</i>		377.853.610.921,91	428.941.850.842,09	444.168.228.057,28	446.164.771.521,79	439.016.678.620,69
<i>Entrate sanzionatorie.</i>	3210	1.116.080.285,81	2.349.998.066,26	1.504.651.473,98	1.360.129.881,92	1.853.996.138,34
	3312	8.515.997.282,23	10.834.470.279,10	12.396.614.709,39	10.534.934.515,49	15.733.876.166,46
	3313	2.639.493.780,76	4.099.597.925,02	3.771.251.133,13	3.407.200.339,59	3.639.974.906,83
	3314	7.390.074,69	8.251.092,33	7.811.473,76	10.962.407,69	11.922.749,84
	3315	74.492.075,20	93.011.707,81	113.699.118,44	445.430.264,36	176.211.594,78
	3316	50,30	1,75	234,13	23,13	5,78
<i>Totale</i>		12.353.453.548,99	17.385.329.072,27	17.794.028.142,83	15.758.637.432,18	21.415.981.562,03
Totale. Titolo I + Entrate sanzionatorie.		390.207.064.470,90	446.327.179.914,36	461.962.256.200,11	461.923.428.953,97	460.432.660.182,72
Entrate finali		432.033.505.665,97	479.580.920.037,67	499.671.000.898,49	497.746.487.533,08	507.796.424.357,78
<i>Incidenza su Entrate finali</i>		90,32%	93,07%	92,45%	92,80%	90,67%
		Versamenti di competenza				
<i>Titolo I</i>		351.571.566.939,24	387.026.977.013,49	404.740.418.898,29	406.683.611.332,82	395.782.033.074,81
<i>Entrate sanzionatorie.</i>	3210	39.294.148,69	65.406.683,21	73.513.064,27	91.462.734,35	113.458.116,61
	3312	282.893.378,27	362.735.144,29	414.257.809,84	453.998.599,83	455.332.268,16
	3313	306.472.678,27	435.034.266,05	471.915.844,98	523.762.534,12	465.687.863,16
	3314	5.197.164,54	4.016.300,39	4.913.557,36	5.488.990,28	5.444.284,38
	3315	5.371.522,77	3.078.243,76	3.990.803,10	4.121.415,47	7.847.562,19
	3316	50,30	1,75	234,13	23,13	5,78
<i>Totale</i>		639.234.942,84	870.270.639,45	968.591.313,68	1.078.834.297,18	1.047.770.100,28
Totale. Titolo I + Entrate sanzionatorie		352.210.801.882,08	387.897.247.652,94	405.709.010.211,97	407.762.445.630,00	396.829.803.175,09
Entrate finali		389.448.243.601,41	415.550.468.556,49	435.832.329.772,48	437.972.937.717,18	436.457.075.727,72
<i>Incidenza su Entrate finali</i>		90,44%	93,35%	93,09%	93,10%	90,92%

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati Sistema informativo RGS - Corte dei conti.

Della necessità e dell'urgenza di interventi finalizzati al miglioramento dell'affidabilità del rendiconto sembrano convinte le stesse Amministrazioni controllate che riconoscono l'urgente necessità di migliorare la gestione contabile del bilancio di entrata secondo le linee indicate dalla Corte, evidenziando nel contempo le particolari difficoltà dovute non solo alla grande massa sia dei soggetti obbligati, ed alle relative operazioni elementari da compiere, ma anche alla numerosità dei soggetti istituzionali coinvolti (Banca d'Italia, R.G.S., Struttura di Gestione dell'Agenzia delle entrate, Anagrafe Tributaria, Sistema Informativo delle Commissioni Tributarie), ed alla conseguente numerosità dei relativi sistemi informativi, che non sono ancora configurati per potere colloquiare fra di loro. Una fonte di sicura discordanza, ad avviso dei rappresentanti delle Amministrazioni predette, è certamente quella degli esiti del contenzioso, che non trovano un riflesso diretto sulla contabilizzazione dei residui, proprio perché il sistema informativo delle Commissioni tributarie non è stato costruito in modo da poter colloquiare con il sistema informativo della R.G.S..

5. Cumulo delle riscossioni in conto residui

Un problema ripetutamente segnalato dalla Corte in sede di parificazione dei precedenti rendiconti riguarda la mancata evidenziazione delle riscossioni in conto residui operate nell'esercizio di riferimento, e che si trovano, invece, cumulate con quelle operate in esercizi precedenti e rimaste da versare. Ciò comporta una sopravvalutazione delle riscossioni dell'anno ed una duplicazione di contabilizzazioni destinata a protrarsi fino a quando non ha luogo il completo versamento dell'originario resto da versare. E', infatti, di tutta evidenza che, essendo le riscossioni calcolate come somma del versato e dal versare, se l'importo del resto non viene versato per intero, la parte residua andrà nuovamente ad incrementare le riscossioni dell'anno successivo. Nell'esercizio finanziario 2002 la sopravvalutazione delle somme totali riscosse era stata, per le entrate finali, minore dei precedenti tre esercizi, ma comunque sempre consistente, e cioè pari a 20.512 milioni (nel 2001 era stata pari a 24.480, nel 2000 a 30.069 e nel 1999 a 28.075 milioni). Nell'esercizio finanziario 2003 è continuato l'andamento decrescente, con una sopravvalutazione di 19.571 milioni; per il 2004, invece, si è assistito ad una lieve ripresa del fenomeno, che è tornato ai livelli del 2002, con una sopravvalutazione per un importo di 20.302 milioni. Nel 2005, nel 2006, nel 2007 e nel 2008 il fenomeno, pur restando consistente, si ridimensiona, evidenziando una sopravvalutazione per un importo rispettivamente di 17.095, 17.542, 18.194 e 17.653 milioni. Nel 2009 si assiste, invece all'impennata della sopravvalutazione delle somme riscosse che ritorna sui livelli rilevati nel lontano biennio 1999 – 2000, raggiungendo l'importo di 26.069 milioni.

La mancata esplicitazione delle componenti della riscossione e del versamento residui rende anche difficile la spiegazione delle ragioni che determinano l'emergere di riscossioni nette residui negative e di versamenti residui negativi. Dopo l'entità cospicua delle riscossioni nette residui negative rilevata negli esercizi dal 2000 al 2004²⁹, nel 2005 il fenomeno si era molto ridimensionato, rilevandosi solo per 50 capitoli/articoli cui corrisponde un importo di riscossioni nette negative nel conto residui per 600 milioni; nel 2006 e nel 2007 i dati risultano nuovamente in crescita, rispettivamente con 105 cap/art per complessivi 2.693,16 milioni e 115 cap./art. per 3.841,53 milioni, mentre nel 2008 si verifica una contrazione: 67 capitoli/articoli per riscossioni nette negative pari a 817 milioni. Nel 2009 l'entità del fenomeno è nuovamente in aumento in termini di importi: a fronte di 64 capitoli/articoli si rilevano riscossioni nette negative per 1.052 milioni. Ciò vuol dire che dei residui di versamento del precedente esercizio finanziario è stato riscosso il 79 per cento nel 2005, il 73 per cento nel 2006, il 68 per cento nel

²⁹ Nel 2000 erano risultate negative le riscossioni nette residui di 141 capitoli/articoli, per 4.627 milioni e nel 2001 di 145 capitoli/articoli per 8.094 milioni; nel 2002 i capitoli interessati sono stati 205, per 6.344 milioni, nel 2003, 151 per 1.576 milioni e nel 2004, 111 per 2.572,45 milioni con la riscossione di residui di versamento del precedente esercizio finanziario del 59 per cento nel 2000, 52 per cento nel 2001, 60 per cento nel 2002, 86 per cento nel 2003 e 68 per cento nel 2004.

2007, l'83 per cento nel 2008 ed il 93,4 per cento nel 2009, con la parte residua "riportata a nuovo" nell'esercizio finanziario successivo.

La consistenza di questi dati, naturalmente, cresce se si considerano i versamenti netti e non le riscossioni nette: così come verificato per queste ultime, anche per i versamenti nel 2005 si era verificata, rispetto agli esercizi precedenti³⁰, una diminuzione sia del numero dei capitoli/articoli interessati, pari a 315, che dei versamenti netti negativi - 4.889 milioni, con una percentuale di versato sul da versare dell'esercizio precedente pari al 57 per cento; nel 2006 il fenomeno è stato nuovamente in aumento, essendosi rilevati versamenti netti negativi in 333 capitoli/articoli, per un importo complessivo pari a -7.125,31 milioni e con una percentuale di versato sulle somme che erano rimaste da versare pari al 52 per cento. Nel 2007 si è assistito ad una diminuzione sia del numero di capitoli/articoli con versamenti netti negativi, pari a 289, sia dei corrispondenti importi (-6.606,48 milioni), mentre è cresciuta la percentuale del versato sulle somme da versare dell'esercizio precedente (53,35 per cento); nel 2008, a fronte di un aumento del numero dei capitoli/articoli interessati (305), diminuisce l'importo dei versamenti netti negativi (-3.209 milioni) e soprattutto aumenta la percentuale di versato sulle somme rimaste da versare nell'esercizio 2007 (65 per cento). Situazione tutt'altro che positiva è, invece quella del 2009 quando si assiste all'aumento sia del numero dei capitoli/articoli interessati (381) che degli importi dei versamenti netti negativi (-8.618 milioni), con la conseguente diminuzione della percentuale di versato sulle somme rimaste da versare nell'esercizio 2008 (64 per cento). (Allegati G e H della decisione di parifica).

Le riscossioni nette negative si riscontrano per la quasi totalità nelle entrate tributarie (99,6 per cento) e per il 72 per cento (-762 milioni) sono concentrate nel capitolo relativo all'imposta relativa agli scambi interni dell'Iva (1203/1). Anche i versamenti netti negativi interessano per la maggior parte entrate del titolo I (92 per cento), ma gli importi, interessando un numero maggiore di capitoli/articoli, risultano maggiormente distribuiti e si concentrano, per l'88 per cento del totale, nella riscossione ordinaria.

La Corte ha calcolato gli importi che risultano non versati come differenze tra versamenti residui e da versare totale dell'esercizio precedente. Nel 2009 risultano vanificati i progressi verificati negli ultimi anni: infatti l'importo è notevolmente aumentato (6.324 milioni) rispetto al 2008, quando si era, invece calcolato l'importo minimo (-262 milioni) rispetto a tutte le rilevazioni effettuate in precedenza. Nel 2007 (-3.631 milioni) era risultato diminuito rispetto al 2006 (-4.804 milioni), ma aumentato rispetto al 2005 (-2.799 milioni), attestandosi sulla media

³⁰ I capitoli interessati sono passati da 290 nel 2000, a 312 nel 2001, a 340 nel 2002, a 342 nel 2003, ed a 322 nel 2004, mentre gli importi sono ammontati, rispettivamente, a 28.579, 21.955, 18.495, 6.773 e 6.484 milioni, con una percentuale di versato sulle somme che erano rimaste da versare, rispettivamente, del 32 per cento, del 30 per cento, del 37 per cento, del 46 per cento e del 51 per cento, con evidente *trend* al miglioramento.

dei precedenti esercizi finanziari. Nel 2004 l'importo, di -4.202 milioni, era superiore a quello rilevato nel 2003 (-3.508). Negli anni ancora precedenti i picchi massimi si erano rilevati nel 2001 (-17.107) e nel 2002 (-10.580)³¹.

Quest'analisi va letta tenendo conto che i dati sui quali si basa non sono direttamente rilevati, ma semplicemente calcolati per evidenziare la misura dell'effetto di duplicazione del cumulo delle riscossioni residui con il "da versare" degli esercizi precedenti. Sei anni fa era stato positivamente segnalato che nel consuntivo 2003 si trovava per la prima volta esplicitato l'importo del riscosso residui. Il problema è che La R.G.S. aveva dato un seguito positivo ai ripetuti rilievi della Corte, 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, come si è detto, 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 se 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).

Nel contraddittorio con la Corte la R.G.S. ha sempre confermato che l'ammontare delle riscossioni dei residui dell'anno è determinato dal sistema, sulla base di un calcolo matematico che considera i valori espressi dallo stesso rendiconto con riguardo al versato e al da versare in conto residui alla chiusura dell'esercizio e i valori espressi dal rendiconto dell'esercizio precedente con riguardo al rimasto da versare in conto competenza ed in conto residui.

Permane, quindi, a sei anni di distanza dalle precedenti assicurazioni, l'impossibilità di rilevare al S.I.R.G.S. il dato richiesto, introdotto, invece, anche quest'anno, sul solo consuntivo cartaceo, continuando così a sottovalutare la valenza che la conoscenza dei dati in questione potrebbe avere per la trasparenza e la stessa gestione del bilancio.

Dalle analisi svolte dalla Corte è, infatti, risultato evidente che continuano a non essere contabilmente tradotti in versamenti consistenti importi di crediti riscossi negli esercizi precedenti, per ragioni che il più delle volte, però, hanno a che fare con l'insufficienza dei corrispondenti stanziamenti dal lato della spesa per l'effettuazione delle necessarie operazioni di

³¹ La differenza era stata di -6.596 e -8.548 milioni rispettivamente nel 1999 e nel 2000.

regolazione contabile e l'emissione dei mandati di pagamento da commutarsi in quietanze di entrata. Sicché, pur costituendo un importante segnale nella logica della trasparenza, l'esposizione nel rendiconto del riscosso netto residui ricavato utilizzando il semplice metodo aritmetico indicato ed utilizzato dalla Corte solo per evidenziare le dimensioni del problema della duplicazione non può in alcun modo bastare. Si deve pertanto ribadire che il dato in questione non deve essere calcolato, ma deve essere rilevato contabilmente, attraverso operazioni idonee a direttamente individuare gli importi che vengono versati a valere sulle somme che erano rimaste da versare e gli importi che vengono versati a seguito delle riscossioni operate nell'anno sui resti iniziali da riscuotere. Solo in tal caso sarà possibile monitorare l'andamento reale dei resti da versare ed intervenire per correggerne le eventuali sottostanti distorsioni e patologie gestionali.

Anche il raggiungimento dell'obiettivo di vedere indicate nel conto consuntivo le riscossioni in conto residui di diretta rilevazione contabile passa, secondo quanto affermato dalla R.G.S. nel contraddittorio con la Corte, per l'allineamento delle contabilità al consuntivo e l'eliminazione dalle stesse delle varie incongruenze che contengono. Tutto ciò sembra, tuttavia, ben lungi dall'essere attuato, considerata la mancata operatività anche del gruppo di lavoro permanente con le Ragionerie provinciali dello Stato, costituito negli anni scorsi, che avrebbero dovuto porvi un'attenzione costante, provvedendo ai necessari approfondimenti. E' auspicabile che qualche risultato si possa ora ottenere dalla piena operatività del nuovo Gruppo di lavoro, di cui si è detto, istituito dal 9 gennaio 2009, dal Ragioniere generale dello Stato.

6. Classificazione per grado di esigibilità dei resti da riscuotere

Per gli scorsi esercizi finanziari era stato rilevato che le indicazioni fornite dall'Amministrazione non risultavano analitiche e complete in ordine alle modalità con cui veniva effettuata la classificazione per grado di esigibilità dei resti da riscuotere; più dettagliata appare, invece, quest'anno, come peraltro si era già verificato negli scorsi due esercizi, la dimostrazione del procedimento seguito al fine di determinare la stima di presunto realizzo del valore iscritto nel bilancio preconsuntivo 2009 riguardante i residui da riscuotere al 31.12.2009 relativamente ai ruoli.

Annualmente il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, sulla base dei dati di preconsuntivo, individua, relativamente ai titoli I e II, le somme rimaste da riscuotere in conto residui³², con la specificazione, dettagliata a livello di capitolo ed articolo, delle somme iscritte a

³² Al netto delle partite concernenti condono tombale ed Iva Napoli, che annualmente, in sede di consuntivo vengono eliminate.

ruolo in relazione alle quali invia all'Agenzia delle entrate la richiesta di indicare, ai fini della definizione del Rendiconto, la percentuale di abbattimento da applicare agli importi individuati.

Per il 2009 l'importo corrispondente a 19 capitoli/articoli è stato pari a 197.029 milioni e l'Agenzia ha indicato che a tale importo dovesse ragionevolmente essere apportata una riduzione in misura pari all'83 per cento³³, ridotta rispetto a quanto avvenuto nel 2006, 2007 e 2008 quando era stata pari all'85 per cento, ma comunque ben più consistente rispetto a quanto verificatosi negli esercizi precedenti: la percentuale complessiva della riduzione applicata, infatti, era stata del 60 per cento nel 2001 e nel 2002, del 50 per cento nel 2003, del 65 per cento nel 2004 e del 51,5 per cento nel 2005. Gli importi iscritti nel consuntivo, relativamente ai residui rimasti da riscuotere dei capitoli/articoli indicati dalla R.G.S., pari a 33.495 milioni, corrispondono effettivamente al 17 per cento dei 197.029 segnalati.

Come negli ultimi due anni, l'Agenzia delle entrate ha trasmesso alla Corte una nota telematica nella quale, con riferimento alla stima di presunta incassabilità dei ruoli affidati al 31 dicembre 2009, vengono fornite indicazioni molto più analitiche e precise degli anni precedenti sulla metodologia seguita per la determinazione dei valori di presunto realizzo relativi ai residui da riscuotere al 31 dicembre 2009 limitatamente ai ruoli. L'analisi è stata condotta sulla base dei dati in possesso dell'Agenzia relativamente al carico ruoli emessi dall'Amministrazione finanziaria, ma gli importi sui quali applicare la percentuale di abbattimento sono stati però, come già detto, ufficialmente comunicati dal Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato nella misura 197.029 milioni, sostanzialmente coincidenti con gli importi autonomamente ricostruiti dall'Agenzia.

I dati presi a supporto per l'analisi sono quelli, in possesso dell'Agenzia, relativi al valore dei ruoli affidati al 31 dicembre 2009, distinti in relazione a:

- anno di consegna (si parte dal 2000 a salire fino al 2009);
- anno di imposta (distinguendo tra periodi d'imposta ante 1998 e post 1998);
- valore del ruolo oggetto di eventuale sgravio o sospensione (da sottrarre dal valore del carico affidato);
- valore del riscosso da ruolo al 31 dicembre 2009 (è il riscosso al 31 dicembre 2009 su tutti i ruoli affidati entro il 31 dicembre 2009).

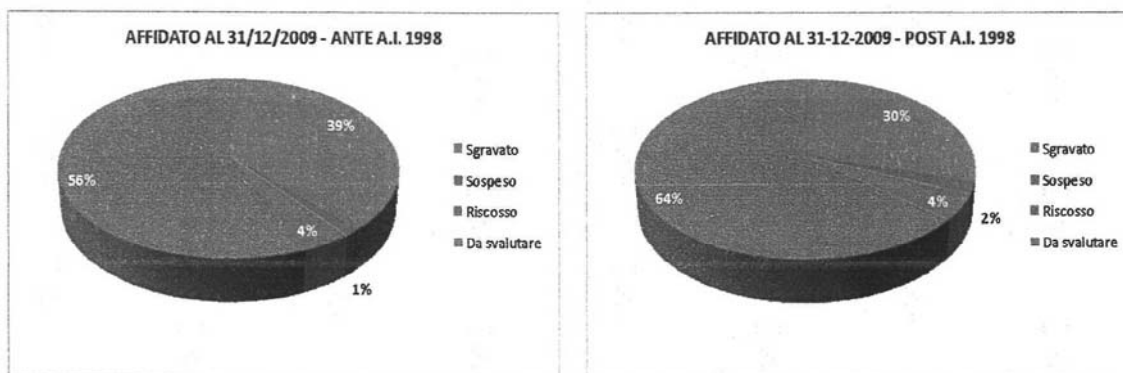
La metodologia di definizione del residuo da svalutare è partita dall'affidato al 31 dicembre 2009. Sottraendo gli sgravi e le sospensioni è stato calcolato l'affidato netto al quale viene sottratto il riscosso ottenendo l'affidato da svalutare al 31 dicembre 2009.

³³Nota dell'Agenzia delle entrate (Ufficio pianificazione e controllo) n. 2010/78540 del 17 maggio 2010.

CARICO RUOLI AFFIDATO AL 31/12/2008 (A)	(-)
SGRAVI (B)	(-)
SOSPENSIONI (C)	(-)
RISCOSSO (D)	=
AFFIDATO DA SVALUTARE AL 31/12/2008	

In sintesi:

$$(A) - (B) - (C) = \text{Affidato netto} - (D) = \text{Affidato da svalutare al 31/12/2009}$$

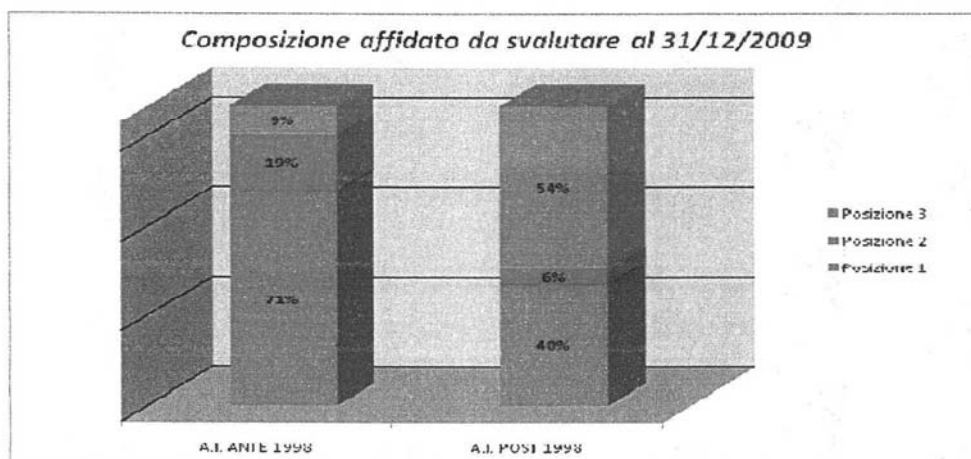


Fonte: Agenzia delle entrate

Il valore dell'*affidato da svalutare*, cui va applicata la percentuale di presunta "incassabilità", viene analizzato operando una distinzione tra:

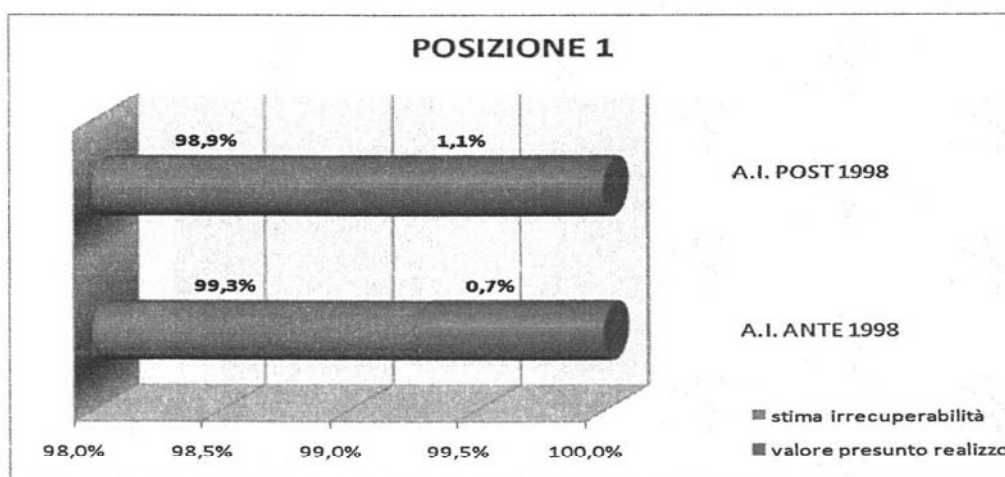
1. posizioni relative ad elementi assoggettati a procedure concorsuali;
2. posizioni relative a ruoli inesigibili;
3. altre posizioni e loro "anzianità" relativamente ai periodi di imposta esaminati.

La composizione complessiva del valore affidato da svalutare rispetto alle tre diverse posizioni sopra evidenziate è graficamente di seguito indicata.



Fonte: Agenzia delle entrate

Dall'analisi delle posizioni relative a soggetti sottoposti a procedure concorsuali (*posizione 1*), la stima di recuperabilità del credito – tenuto conto sia delle osservazioni effettuate che delle disposizioni normative vigenti in materia – ha portato, l'Agenzia, a determinare *a contrariis* un valore medio di rettifica per stimata irrecuperabilità pari al 99,3 per cento per i periodi di imposta ante 1998, e al 98,9 per cento per i periodi di imposta *post* 1998.



Fonte: Agenzia delle entrate

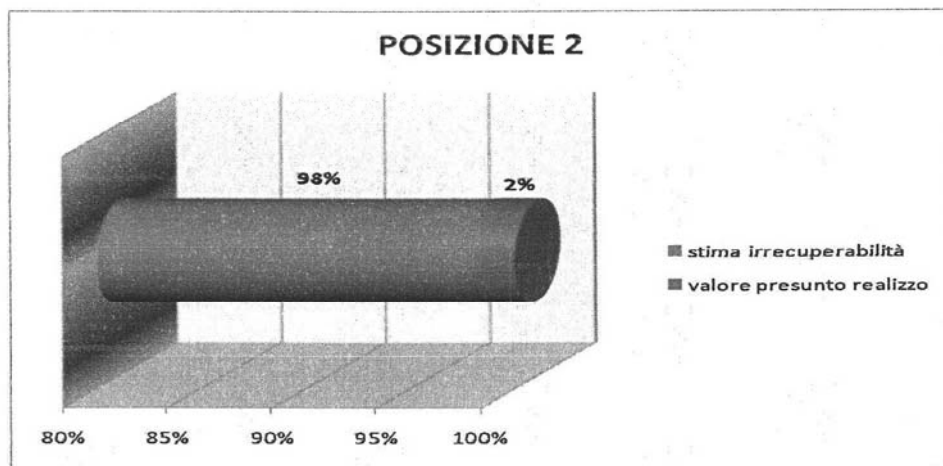
Il valore di presunto realizzo del credito quindi, con riferimento ai ruoli emessi a carico dei soggetti sottoposti a procedure concorsuali, risulta essere pari a circa 1.262 milioni.

I motivi che hanno portato a formulare tali valutazioni di presunto realizzo del credito, con riferimento alle posizioni relative a soggetti sottoposti a procedure concorsuali, vanno ricercati nella maggiore oggettiva difficoltà dell'effettivo conseguimento del credito, stante lo status particolare del soggetto passivo e la circostanza per cui tali crediti sono concorrenti, al fine della loro soddisfazione, con i crediti privilegiati tipici delle procedure concorsuali (ad esempio: quelli vantati dai lavoratori dipendenti, dai professionisti, ecc.).

Inoltre, con riguardo alla differenza tra le due percentuali sopra evidenziate (99,3 per cento e 98,9 per cento), l'Agenzia ha precisato che essa è spiegabile in ragione del fatto che i ruoli meno recenti (periodi di imposta ante 1998) sono riferiti a procedure verosimilmente già concluse, rispetto alle quali la possibilità di riscossione effettiva del credito è di fatto meramente ipotetica.

Per quanto riguarda l'analisi delle posizioni relative a ruoli inesigibili (*posizione 2*) si stima una percentuale di irrecuperabilità del credito pari al 98 per cento, in considerazione del fatto che viene comunque effettuato un controllo sulla legittimità della richiesta. Alla luce di queste considerazioni, il valore di presunto realizzo del credito relativo alla posizione in

argomento ammonta a circa 519 milioni, comprensivo anche degli eventuali addebiti ascrivibili all'Agente della riscossione in conseguenza di fatti riconducibili al suo operato.

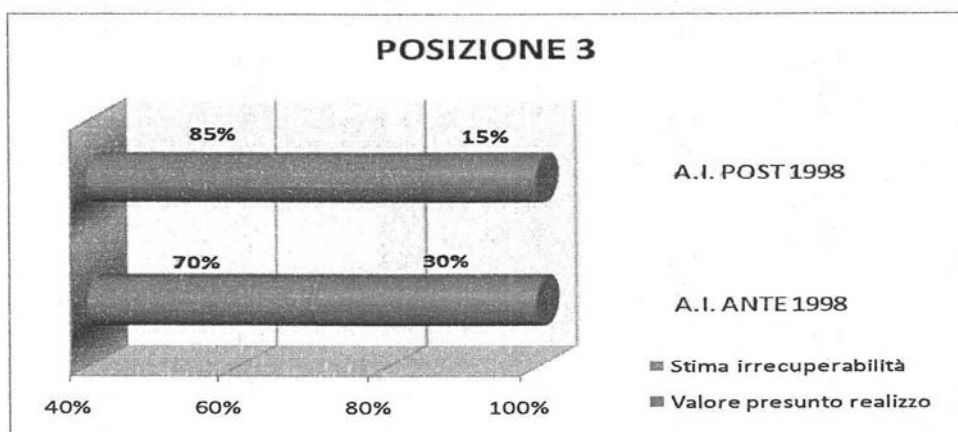


Fonte: Agenzia delle entrate

Per quanto concerne infine la *posizione 3* (altre posizioni e loro grado di “anzianità” relativamente ai periodi di imposta esaminati), è stata analizzata principalmente l’incidenza dell’anzianità dei periodi di imposta cui fanno riferimento i ruoli affidati.

A tale proposito, il valore medio di rettifica per stimata irrecoverabilità derivante dall’anzianità del ruolo rispetto al periodo d’imposta cui si riferisce, è pari a circa l’85 per cento per i periodi di imposta ante 1998 e al 70 per cento per i periodi di imposta post 1998.

I valori sopra evidenziati tengono conto di una differenziazione tra i due periodi (ante e post 1998) in quanto la “minore anzianità” di quelli *post* 1998 lascia ragionevolmente ritenere possibile la loro riscossione in misura maggiore, anche grazie alla ormai piena operatività di Equitalia S.p.A.³⁴ e ai nuovi strumenti che il legislatore ha messo a disposizione.



Fonte: Agenzia delle entrate

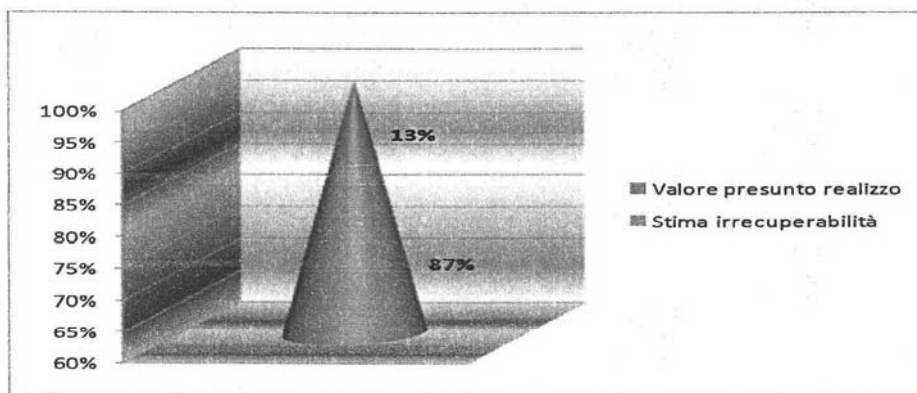
³⁴ Che ha avviato la propria attività dall’ottobre 2006.

Il valore di presunto realizzo del credito, con riguardo alla posizione 3, è pari pertanto a circa 32.507 milioni. L'agenzia ha precisato, infine, che le previsioni sopra riportate tengono conto anche degli effetti della cosiddetta "rottamazione ruoli" *ex lege* 289/2002.

Tra le varie cause gestionali che concorrono alla determinazione della stima di presunto realizzo del valore dei residui da riscuotere al 31/12/2009 relativamente ai ruoli, possono essere sinteticamente evidenziate le seguenti:

- aumento tendenziale della percentuale di riscosso rispetto al carico ruoli consegnato;
- previsioni di un trend positivo dell'indice di soccombenza in contenzioso e sull'accorciamento dei tempi medi di esecuzione del procedimento (con conseguente accorciamento dei tempi di attualizzazione del credito da incassare);
- entrata a pieno regime della riforma della riscossione attraverso Equitalia S.p.A. e le sue articolazioni territoriali.

L'applicazione del metodo sin qui descritto ai valori di affidato al 31.12.2009 porta ad una stima di presunta "incassabilità" pari a circa il 17 per cento, con una corrispondente stima di svalutazione del saldo lordo di bilancio pari a circa l'83 per cento, dato non solo molto più prudente rispetto al passato, ma certamente anche più corretto.



Si tratta di considerazioni sicuramente degne di essere tenute presenti e che, altrettanto sicuramente, fanno ritenere possibile un miglioramento del grado di esigibilità dei resti da riscuotere, pur permanendo alcune perplessità, fra cui quella suscitata dall'ipotesi di omogeneità di un periodo di osservazione (2000-2009), che si caratterizza, invece, per le discontinuità che possono essere state indotte dalle varie tipologie di condono nel biennio 2003-2004 sia sul piano contabile, sia su quello della possibile modificazione dei comportamenti della platea dei contribuenti.

Come già accennato, anche quest'anno, come già avvenuto negli ultimi due esercizi, l'Agenzia delle entrate ha fornito anche i dati, estratti dalla procedura "stato della riscossione", relativi alle trenta partite inesigibili più consistenti. Si rileva, tuttavia, che nulla è innovato rispetto allo scorso anno, in quanto si tratta delle stesse identiche partite. L'agenzia ha precisato

che si tratta delle stesse partite già comunicate per il 2008 in quanto le comunicazioni di inesigibilità presentate dagli Agenti della riscossione nel 2009 non contengono partite con importi superiori alle stesse.

L'Agenzia, lo scorso anno, aveva specificato che le domande di discarico (quindi anche quelle afferenti alle trenta partite) presentate telematicamente dagli Agenti della riscossione, sarebbero state oggetto di controllo da parte degli Uffici dell'Agenzia secondo la tempistica stabilita dalla normativa di riferimento e le precisazioni impartite agli Uffici con la circolare n. 32/E del 200835.

L'Agenzia precisa, ora, che alla luce delle nuove disposizioni normative (decreto legge 30 settembre 2009, n. 194 convertito nella legge n. 25/2010, cd *milleproroghe*) sono stati ulteriormente prorogati i termini di scadenza delle domande di discarico da parte degli Agenti e quindi gli Uffici dell'Agenzia inizieranno l'esame delle domande di inesigibilità a partire dal 1° ottobre 2011. La Relazione tecnica del decreto evidenziava che il contenuto della norma riguardava un mero rinvio del termine per l'acquisizione, da parte dell'ente impositore, dell'informazione relativa all'asseverazione della non riscuotibilità di posizioni per le quali l'attività di esazione si era ormai conclusa con esito negativo e che pertanto la disposizione non avrebbe avuto effetti sul bilancio dello Stato o degli altri enti creditori.

La questione riguarda prevalentemente Equitalia: se l'attività di esazione si è conclusa con esito negativo, la società deve solo dare all'ente impositore comunicazione dell'inesigibilità del credito. La misura è, quindi, sostanzialmente finalizzata a dare più tempo alle società di Equitalia per individuare, in una massa indistinta, le partite per le quali il 30 settembre 2010 (ora 30 settembre 2011) sarebbe scaduto il termine per la presentazione dei ruoli e per i quali l'Agente della riscossione, in relazione alle informazioni acquisite per il tramite dell'Anagrafe Tributaria, non fosse riuscito a riscuotere l'intero carico. Naturalmente l'attività amministrativa diretta ad individuare le partite per le quali inviare le comunicazioni di inesigibilità consentirà anche di individuare partite per le quali potranno risultare ancora fattibili ulteriori azioni esecutive, con l'effetto di un possibile, ancorché sicuramente limitato, incremento delle entrate recuperate coattivamente. Il problema è che la massa delle partite da esaminare è enorme e continua ad aumentare: il dato sul residuo inesigibile è il risultato di una semplice sottrazione tra carico e riscosso ad una certa data, al lordo del carico in corso di lavorazione per via di una procedura esecutiva attivata. E' dubbio che le società eredi degli ex concessionari possano disporre della capacità operativa che sarebbe necessaria per esaminare singolarmente le singole partite dell'attuale arretrato e delle nuove partite che a mano a mano si accumulano.

³⁵ Circolare n. 32/E del 1° aprile 2008: Discarico per inesigibilità – Procedura informatica di ausilio agli Uffici – Istruzioni operative.