

II. LE ENTRATE DELLE AMMINISTRAZIONI PUBBLICHE PER SOTTOSETTORE

Valutazioni complessive e di sintesi

Le entrate totali delle Amministrazioni pubbliche sono aumentate nel 2010 dello 0,9 per cento, una variazione inferiore sia al tasso di crescita del Pil nominale (1,9 per cento) che alle stesse previsioni esposte nei documenti governativi. Di conseguenza, la pressione fiscale si è ridotta dal 43,1 al 42,6 per cento.

La contenuta dinamica delle entrate è, sostanzialmente, da attribuire alla forte flessione delle imposte in conto capitale (-72,3 per cento). Relativamente alle sole entrate correnti (imposte dirette, imposte indirette, contributi sociali e altre entrate correnti) l'andamento del 2010 risulta nel complesso in linea con la variazione del Pil nominale, anche se con andamenti differenziati per le imposte indirette (+5,1 per cento), soprattutto per l'elevato contributo offerto dalle minori compensazioni Iva, e le imposte dirette (+1,2 per cento) ed i contributi sociali (+0,5 per cento).

Il gettito tributario delle amministrazioni enti locali presenta un significativo aumento, invertendo la negativa tendenza affermatasi nel biennio 2008-2009. Sul risultato ha influito la sostenuta crescita del gettito delle addizionali regionale e comunale (+5 per cento). In controtendenza rispetto alle amministrazioni centrali la dinamica delle imposte indirette degli enti locali, a causa dalla stasi del gettito Irap e un non positivo andamento del gettito Ici, che risente delle "sterilizzazioni" di base imponibile operate con effetto dal 2008.

L'effetto complessivo della manovra del 2010 - circa 11,5 miliardi, quale risultante di 18,3 miliardi di entrate in aumento e 6,8 in diminuzione - è solo in piccola parte (circa il 10 per cento) riconducibile ai provvedimenti varati nel corso dell'anno, per il resto derivando dalle misure adottate nel 2008 (circa il 40 per cento) e nel 2009 (50 per cento).

Nella parte di manovra varata nel corso del 2010 il contrasto all'evasione (e l'efficientamento della riscossione) hanno assunto particolare rilievo, confermando la tendenza, affermatasi nel corso degli ultimi anni, ad utilizzare a pieno titolo, per la politica di bilancio, i proventi attesi dalla lotta all'evasione in alternativa ad espliciti aumenti del prelievo.

Dopo le cautele a suo tempo manifestate sugli effetti di alcune delle misure del DL 78/2010, nel quale le maggiori entrate (circa 9 miliardi in termini strutturali) erano attese quasi esclusivamente dai provvedimenti di contrasto dell'evasione fiscale, si è cercato ora di valutare

a consuntivo gli effetti della manovra. Anche quest'anno, tuttavia, si sono incontrate le medesime difficoltà per la mancanza di un prospetto di quantificazione degli effetti di gettito degli interventi.

La verifica a consuntivo è stata possibile solo per una piccola parte degli effetti attesi dai provvedimenti di entrata: 3,8 miliardi, ossia poco più del 15 per cento del gettito complessivo "movimentato" per il 2010 (il 10,4 per cento delle maggiori ed il 28,6 per cento delle minori entrate). Facendo registrare un arretramento rispetto all'esercizio 2009, per il quale gli elementi forniti dell'Amministrazione avevano consentito di verificare a consuntivo il 62,7 per cento del maggior gettito previsto e il 49,2 per cento delle minori entrate.

Secondo le previsioni ufficiali, il contrasto all'evasione dovrebbe così esprimere oltre il 59 per cento delle maggiori entrate assicurate dalla manovra per il quadriennio 2010-2013. Ancora più rilevante (oltre l'88 per cento nel medesimo arco temporale) risulta tale contributo se misurato in rapporto alle maggiori entrate nette attese dalla manovra.

Le persistenti ampie dimensioni del fenomeno dell'evasione (con l'economia sommersa che ha raggiunto il 17,5 per cento del PIL nel 2008), di cui la stessa Amministrazione effettua ora una stima apprezzabilmente accurata (oltre il 36 per cento dell'Iva nel 2009), giustificano l'insistenza con la quale vengono programmati interventi legislativi ed azioni amministrative di contrasto.

La destinazione del gettito atteso dalla lotta all'evasione come fonte di copertura a pieno titolo delle manovre di finanza pubblica impone particolare realismo e cautela nel formulare le previsioni e la rigorosa preordinazione ed attuazione delle appropriate azioni di contrasto necessarie, evitando di provocare incertezze con l'adozione di strategie mutevoli ed altalenanti.

L'analisi dell'attività di controllo complessivamente svolta dall'Agenzia delle entrate nel 2010 (complessivamente oltre 1,7 milioni di controlli, con un aumento dell'11,81 per cento) fa emergere come l'aumento sia stato determinato dall'incremento dei soli controlli di tipo automatizzato (accertamenti ex art. 41-bis e controlli formali ex art. 36-ter), a fronte di una relativa flessione dei controlli ordinari e degli accessi ispettivi.

In particolare, nel 2010 il numero dei controlli sostanziali globalmente effettuati nei settori Imposte sui redditi, Iva ed Irap (705.580) risulta in flessione (-1 per cento) rispetto al 2009. La flessione è più accentuata (-5,57 per cento) se si escludono i controlli parziali automatizzati.

La resa dei controlli è, comunque, migliorata, tanto in termini assoluti (anche se si registra un incremento degli accertamenti annullati per autotutela) quanto in valori mediani;

L'andamento dell'attività ispettiva della Guardia di finanza si segnala per una crescita dei controlli ispettivi e di quelli relativi agli indici di capacità contributiva.

Alla riduzione quantitativa dei controlli sostanziali non automatizzati si contrappone una

variazione positiva della maggiore imposta accertata, passata da 25,9 miliardi di euro nel 2009 a 27,3 miliardi nel 2010 (+5,3 per cento).

Le somme complessivamente riscosse a seguito dell'attività di controllo posta in essere dall'Agenzia delle entrate evidenziano un incremento di circa 1,5 miliardi (+16 per cento circa), essendo passate da oltre 9,1 miliardi nel 2009 a quasi 10,6 miliardi nel 2010. La quota prevalente di tale incremento (oltre il 59 per cento) risulta essere stata determinata dai controlli di liquidazione automatizzata (artt. 36-bis del d.P.R. n. 600, 54-bis del d.P.R. n. 633 e Registro), passati complessivamente (versamenti diretti e ruoli) da oltre 3,4 miliardi nel 2009 a quasi 4,3 miliardi nel 2010 (+25 per cento). La progressione, nell'ambito di tali controlli di liquidazione, ha riguardato sia i versamenti diretti, cresciuti del + 47 per cento circa rispetto al 2009, che i ruoli, incrementatisi dell'11 per cento circa.

La quota dell'incremento direttamente riferibile all'azione di accertamento sostanziale risulta pari a 0,5 miliardi (35 per cento dell'aumento totale).

Dalla valutazione complessiva dei risultati conseguiti dall'Amministrazione in termini di riscossione delle somme dovute a seguito dei controlli effettuati, sembra doversi ritenere che l'incremento verificatosi nel 2010 è correlato in buona parte ad una pur meritoria accelerazione delle procedure di liquidazione. Ciò, tuttavia, potrebbe rendere non agevole, a parità di condizioni operative e procedurali, confermare in futuro il *trend* di crescita conseguito.

Le indagini svolte dalla Corte sull'attività di controllo mettono in luce come la gran parte degli importi accertati non sono oggetto né di impugnazione né di definizione agevolata e finiscono per alimentare una rilevantissima inesigibilità.

Quanto agli andamenti del contenzioso, continua ad accumularsi nuovo arretrato dopo il minimo toccato nel 2007, soprattutto per l'anomala situazione di alcune Commissioni tributarie provinciali nelle quali si concentra oltre la metà dell'intero carico di ricorsi da esaminare.

Va segnalato, inoltre, come la maggioranza delle vertenze non derivi da azione di accertamento, ma da problematiche diverse sulle cui cause occorre un'attenta riflessione.

Il fenomeno degli omessi e ritardati pagamenti d'imposta nei settori dell'imposizione sul reddito e dell'Iva continua a presentare notevole rilevanza nella gestione del sistema tributario. Ciò è confermato dal costante incremento nell'ultimo triennio delle somme riscosse mediante versamento diretto a seguito di liquidazione automatizzata. In particolare, il rilevante incremento verificatosi nelle somme riscosse mediante versamenti diretti a seguito di liquidazione automatizzata (+ 90 per cento dal 2008 al 2010 e + 46,9 per cento dal 2009 al 2010), se, da un lato, può derivare da una positiva accelerazione delle procedure di liquidazione automatizzata verificatasi negli ultimi anni, dall'altro, conferma la rilevante entità degli omessi versamenti di imposte risultanti dalle dichiarazioni presentate.

Relativamente al recupero delle rate dei condoni non versate, il monitoraggio delle attività ha messo in luce che nel febbraio del 2011, a fronte di un carico netto da riscuotere pari a circa 5,1 miliardi, sono stati riscossi complessivamente da Equitalia soltanto 925 milioni (18,1 per cento).

Importanti risultati sono stati conseguiti in materia di compensazioni Iva grazie alle misure restrittive in vigore dal gennaio del 2010. Nel 2010, in rapporto al 2009, a fronte di un incremento dell'1,2 per cento delle entrate Iva - relative a scambi interni - riscosse attraverso i modelli F24, si è registrato, contestualmente, un netto decremento nell'utilizzo delle compensazioni della stessa imposta (13.040 milioni contro 18.659 milioni dell'anno precedente).

Le entrate nel 2010

2. Le entrate totali delle Amministrazioni pubbliche sono aumentate nel 2010 dello 0,9 per cento, una variazione inferiore sia al tasso di crescita del Pil nominale (1,9 per cento) che alle stesse previsioni esposte nei documenti governativi (si rinvia al Capitolo 1). Di conseguenza, la pressione fiscale si è ridotta dal 43,1 al 42,6 per cento.

La contenuta dinamica delle entrate è, sostanzialmente, da attribuire alla forte flessione delle imposte in conto capitale (-72,3 per cento), che nella definizione di contabilità nazionale registrano gli introiti dei tributi straordinari. Nel 2009 tali introiti erano stati sostenuti dagli incassi dello "scudo fiscale" e delle imposte sostitutive introdotte con il decreto anticrisi del 2008.

Se, infatti, si guarda alle sole entrate correnti (imposte dirette, imposte indirette, contributi sociali e altre entrate correnti) la dinamica del 2010 risulta nel complesso in linea con la variazione del Pil, anche se con andamenti differenziati per le diverse categorie di entrata.

L'aumento più rapido è stato, infatti, segnato dalle imposte indirette (5,1 per cento), soprattutto per l'elevato contributo offerto dal gettito dell'Iva, che ha fruito delle minori compensazioni d'imposta e dell'adozione, all'inizio del 2010, di disposizioni di legge più vincolanti.

Inferiore alla crescita del Pil nominale è stato, invece, l'aumento delle imposte dirette (1,2 per cento) e, soprattutto, dei contributi sociali (0,5 per cento) cresciuti ancora meno della pur contenuta dinamica della massa retributiva.

Tavola 1

L'ANDAMENTO DELLE ENTRATE TRIBUTARIE

(milioni di euro)

	Amministrazioni pubbliche					Amministrazioni centrali					Amministrazioni locali				
	2009		2010		Variaz..	2009		2010		Variaz..	2009		2010		Variaz.
	importi	%	importi	%		importi	%	importi	%		importi	%	importi	%	
Entrate tributarie	441.112	100,0	445.416	100,0	0,98	348.466	100,0	350.182	100,0	0,49	92.646	100,0	95.234	100,0	2,79
Imposte dirette	222.857	50,5	225.494	50,6	1,18	193.246	55,5	194.414	55,5	0,60	29.611	32,0	31.080	32,6	4,96
Imposte indirette	206.000	46,7	216.530	48,6	5,11	142.993	41,0	152.400	43,5	6,58	63.007	68,0	64.130	67,3	1,78
Imposte in conto capitale	12.255	2,8	3.392	0,8	-72,32	12.227	3,5	3.368	1,0	-72,45	28	0,0	24	0,0	-14,29
Pressione fiscale (*)	43,1		42,6			23,1		22,7			6,2		6,2		

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati DEF - Analisi e tendenze della finanza pubblica.

(*) in % Pil. La pressione fiscale del complesso delle Amministrazioni pubbliche comprende anche i contributi sociali.

Se si esamina l'andamento delle entrate per livello di governo, a fronte di una riduzione di quasi 3 punti delle entrate complessive, a causa della contrazione dei trasferimenti da altri enti pubblici e dall'estero, il gettito tributario delle amministrazioni locali segnala, invece, un significativo aumento, invertendo la negativa tendenza affermatasi nel biennio 2008-2009. Nell'insieme, una dinamica cinque volte più sostenuta di quella registrata dalle entrate delle amministrazioni centrali (+2,8 per cento vs 0,5 per cento) porta al 21,4 per cento (dal 21 per cento del 2009) la quota di entrate tributarie di competenza delle amministrazioni locali e spiega almeno la metà della crescita acquisita dalla categoria a livello di conto consolidato delle Amministrazioni pubbliche.

Il fenomeno, tuttavia, si manifesta su direttrici opposte di quelle proprie delle amministrazioni centrali. In particolare:

- diversamente dalle amministrazioni centrali, la dinamica del gettito delle amministrazioni locali è guidata dalle imposte dirette. Sul risultato (+5 per cento circa) ha influito la sostenuta crescita del gettito delle addizionali regionale e comunale, segnata per un verso dalla base imponibile riferita ai dipendenti pubblici, che ha risentito dei rinnovi contrattuali, e per altro verso dagli aumenti di aliquota originati dagli obblighi di ripiano dei deficit sanitari ricadenti su diverse realtà regionali;

- in controtendenza rispetto alle amministrazioni centrali risulta invece la dinamica del gettito delle imposte indirette degli enti locali. La sostanziosa divaricazione (+1,8 per cento a fronte del +6,6 per cento) sintetizza l'operare di due effetti contrapposti. Da un lato, per quanto riguarda l'amministrazione centrale, la sostenuta dinamica dell'Iva. Dall'altro, sul versante delle amministrazioni regionali e locali, una sostanziale stasi del gettito Irap (dopo la flessione di 12 punti del 2009), condizionata dal negativo risultato della componente privata, e un non positivo

andamento del gettito Ici, che risente delle “sterilizzazioni” di base imponibile operate con effetto dal 2008.

Le manovre di bilancio per il 2010

Articolazione, dimensioni e contenuti delle manovre

3. La manovra di bilancio per il 2010 comprende i provvedimenti emanati nel corso del 2010 (legge n. 25/2010, di conversione del DL 194/2010; legge n. 73/2010, di conversione del DL 40/2010; legge n. 122/2010, di conversione del DL 78/2010), ma anche le misure di politica tributaria approvate nella seconda metà del 2008 (legge n. 133/2008, di conversione del DL 112/2008; legge n. 203/2008, legge finanziaria 2009) e nel corso del 2009 (legge n. 2/2009, di conversione del DL 185/2008; legge n. 33/2009, di conversione del DL 5/2009; legge n. 102/2009, di conversione del DL 78/2009; legge 191/2009, legge finanziaria 2010), - offrendo un quadro ampio, complesso e articolato, quanto a dimensioni, obiettivi perseguiti e strumenti utilizzati.

Il gettito netto è stato quantificato in circa 11,5 miliardi, a fronte di un movimento complessivo di risorse che ne coinvolgeva più del doppio (18,3 miliardi di entrate in aumento e 6,8 in diminuzione).

Tavola 2

LA MANOVRA 2010 SULLE ENTRATE

(milioni di euro)

Provvedimenti	Importi
DL 112/2008 (Legge 133/2008)	
<i>minori entrate totali</i>	555,0
<i>maggiori entrate totali</i>	5.516,0
<i>maggiori entrate nette</i>	4.961,0
Finanziaria 2009 (Legge 203/2008)	
<i>minori entrate totali</i>	531,0
<i>maggiori entrate totali</i>	210,0
<i>maggiori entrate nette</i>	-321,0
DL 185/2008 (Legge 2/2009)	
<i>minori entrate totali</i>	1.598,4
<i>maggiori entrate totali</i>	2.532,0
<i>maggiori entrate nette</i>	933,6
DL 5/2009 (Legge 33/2009)	
<i>minori entrate totali</i>	232,0
<i>maggiori entrate totali</i>	301,0
<i>maggiori entrate nette</i>	69,0
DL 78/2009 (Legge 102/2009)	
<i>minori entrate totali</i>	2.006,2
<i>maggiori entrate totali</i>	3.442,5
<i>maggiori entrate nette</i>	1.436,3
Finanziaria 2010 (Legge 191/2009)	
<i>minori entrate totali</i>	1.199,5

Provvedimenti	Importi
<i>maggiori entrate totali</i>	4.520,5
<i>maggiori entrate nette</i>	3.321,0
DL 194/2010 (Legge 25/2010)	
<i>minori entrate totali</i>	40,8
<i>maggiori entrate totali</i>	84,6
<i>maggiori entrate nette</i>	43,8
DL 40/2010 (Legge 73/2010)	
<i>minori entrate totali</i>	0,0
<i>maggiori entrate totali</i>	295,5
<i>maggiori entrate nette</i>	295,5
DL 78/2010 (Legge 122/2010)	
<i>minori entrate totali</i>	616,2
<i>maggiori entrate totali</i>	1.364,6
<i>maggiori entrate nette</i>	748,4
Totale manovra 2010	importi
<i>minori entrate totali</i>	6.779,1
<i>maggiori entrate totali</i>	18.266,7
maggiori entrate nette	11.487,6

Fonte: stime Relazioni tecniche -effetti sull'indebitamento netto della P.A.

L'effetto complessivo della manovra è solo in minima parte (circa il 10 per cento) riconducibile ai provvedimenti varati nel corso del 2010, laddove la componente più cospicua del maggior gettito atteso nell'anno riflette l'eredità delle misure adottate nel 2008 (circa il 40 per cento) e nel 2009 (50 per cento).

E in effetti, nel biennio 2008-2009 la politica tributaria è risultata particolarmente attiva, anche se ispirata da obiettivi diversi: quello di riduzione dell'indebitamento, che costituiva la preoccupazione fondamentale del legislatore dell'estate del 2008, quando non si era pienamente manifestata la crisi finanziaria; quello, subentrato sul finire del 2008 (con il DL 185/2008) e culminato nella legge finanziaria 2010, in cui la ricerca di maggior gettito risultava finalizzata al finanziamento di misure (riduzione di prelievo o/e aumenti di spesa pubblica) dirette a contrastare il peggioramento della situazione economica.

Il riaffermarsi, nel corso del 2010, dell'obiettivo di correzione dei conti pubblici ha invece avuto ricadute limitate sul gettito atteso nell'anno, anche in considerazione del *timing* attuativo previsto per le misure più significative: nel caso del DL 78/2010, in particolare, le maggiori entrate nette stimate per il 2010 (748 milioni) erano destinate a sestuplicarsi già nel 2011 ed a superare i 10 miliardi a regime.

Oltre che sulle dimensioni, l'alternanza degli obiettivi della politica tributaria si è riflessa anche sulla tipologia e sulla combinazione delle misure adottate, con il progressivo abbandono di forme d'imposizione strutturali ed esplicite a favore di interventi a più indefinito impatto impositivo (*una tantum*, anticipazioni di prelievo, contrasto all'evasione fiscale).

La parte di manovra frutto dell'eredità 2008 offriva, senza dubbio, la più ampia articolazione. Coesistevano, al suo interno, "tradizionali" misure di accelerazione del prelievo (anticipi, aumento misure dell'acconto) e di aumento impositivo *tout-court*, con misure "innovative", per la scelta dei destinatari, l'individuazione della base imponibile e la commisurazione dell'imposta (il solo "pacchetto Robin Tax" era accreditato a regime per 1,3 miliardi). Completava il quadro un insieme di provvedimenti destinati al contrasto dell'evasione fiscale e al potenziamento della riscossione (circa 800 milioni).

Ugualmente articolata, ma diversamente equilibrata, risultava invece la componente della manovra 2010 rinveniente da misure varate nel 2009. Le maggiori entrate contavano in misura ridotta su nuove forme di prelievo (poco più di 400 milioni riconducibili all'inasprimento dell'Iva sui servizi televisivi e all'introduzione di un'addizionale sul materiale pornografico), finendo per concentrarsi su due "filoni". Il primo si identificava con misure di modifica del profilo temporale del gettito: le due nuove imposte sostitutive per la rivalutazione degli immobili delle imprese e per la rivalutazione dei terreni (oltre 400 milioni distribuiti fra il DL 185/2008 e la legge finanziaria 2010) e, soprattutto, il "recupero" nel 2010 della riduzione dell'acconto Irpef dovuto alla fine del 2009 (oltre 3,7 i miliardi contabilizzati dalla legge finanziaria per il 2010). Il secondo filone, invece, era intestato al contrasto dell'evasione, con misure - accreditate di un maggior gettito superiore a 3,5 miliardi (DL 185/2008, DL 5/2009, DL 78/2009) - dirette a rafforzare la tradizionale attività di controllo e di riscossione e ad individuare "nuove" modalità di confronto fra il fisco e i contribuenti (estensione accertamento con adesione, tutoraggio sulle imprese di grandissime dimensioni). Ma è sul versante delle minori entrate che i provvedimenti varati nel 2009 trasmettevano al 2010 i nuovi indirizzi di una politica tributaria che si trovava a fare i conti con la crisi economica: con interventi a supporto delle famiglie (quasi 1,4 i miliardi destinati alla detassazione della produttività, alla detrazione per il risparmio energetico e per l'acquisto di immobili ed elettrodomestici) e delle imprese (poco meno di 2,7 i miliardi destinati alla deducibilità Irap ai fini Ires e Irpef, alla detassazione degli investimenti in macchinari e alla riduzione dei contributi sociali nel caso di assunzione di disoccupati ultracinquantenni).

Meno articolata la parte di manovra varata nel corso del 2010, in cui il contrasto all'evasione (e l'efficientamento della riscossione) sembra diventata l'intestazione prevalente della politica tributaria: è quanto avvenuto per la quasi totalità delle misure recate dal DL 40/2010; è quanto era dato rilevare per la maggior parte delle (poche) misure del DL 78/2010 esplicitanti i loro effetti già dal 2010.

Valutazioni ex ante degli effetti di gettito

Le diverse “tappe” attraverso cui – dal DL 112/2008 al DL 78/2009 - si è sviluppato l’iter legislativo che ha dato contenuto a larga parte della manovra per il 2010 hanno già offerto alla Corte l’occasione per esprimere le proprie valutazioni in ordine alla natura, ai contenuti ed alle implicazioni dei provvedimenti adottati, nonché alle quantificazioni operate.

In particolare, è stata segnalata la novità di una manovra in cui, invertendo una tendenza manifestatasi nel triennio precedente, hanno finito per ritrovare spazio misure *una tantum*: il ricorso a prelievi sostitutivi (relativamente all’adeguamento ai principi contabili IAS e alla rivalutazione degli immobili delle imprese) e straordinari (*Robin tax* e dintorni) spiegano gran parte delle maggiori entrate nette ascritte al DL 112/2008 (circa il 50 per cento) e al DL 185/2008 (quasi il 90 per cento). E la crescente attenzione verso fonti di gettito straordinarie risulta accentuata dal peso assegnato a forme di prelievo soggette ad alea (proventi da giochi e scommesse) ovvero a scelte “opportunistiche” dei contribuenti (scudo fiscale).

Sono stati inoltre evidenziati i rischi e le incertezze legati all’introduzione di un extraprelievo (la *Robin tax*), nella considerazione che, pur giustificato da fattori contingenti, si configurava come un inasprimento di tassazione a carico di uno specifico segmento imprenditoriale: ciò che avrebbe reso concreto il rischio che il maggior prelievo potesse essere traslato sui consumatori e che, in ogni caso, risultasse pesantemente condizionato dall’evolversi del quadro congiunturale.

Sono state, infine, accolte con favore le misure dirette al contrasto dell’evasione e delle frodi, per la centralità che per la prima volta è stata attribuita agli effetti attesi da un’articolata e mirata gestione strategica dell’attività di controllo.

Qualche riserva, tuttavia, è stata nutrita sulla consistente quantificazione degli effetti di maggior gettito atteso. In proposito, la Corte ha sottolineato la coesistenza di due diversi “indirizzi” nella valutazione degli effetti delle misure poste in essere, a seconda che si trattasse di “semplificazioni” del rapporto fisco-contribuenti, per le quali non sono state previste ricadute di gettito, o di misure dirette ad assicurare (potenziando i controlli e il sistema di riscossione) un recupero di base imponibile sottratta a tassazione, per le quali, invece, si sono quantificati significativi effetti di gettito. Diversità che, peraltro, è risultata accentuata dalle criticità che la Corte ha ritenuto opportuno sottolineare in ordine a talune misure anti evasione (il piano straordinario di controlli finalizzato all’accertamento sintetico, il c.d. tutoraggio nei confronti delle imprese di grandi dimensioni, le nuove norme in materia di crediti di imposta da utilizzare in compensazione).

I provvedimenti successivi (dalla legge finanziaria 2010 al DL 78/2010) hanno confermato quelle che in precedenza erano considerate delle “novità”. Intanto, come si è

anticipato, l'ampio spazio accordato a forme di prelievo *una tantum* (imposte sostitutive, anticipi e differimenti di prelievo). Ma, soprattutto, le criticità che hanno circondato gli effetti di maggior gettito atteso dalla componente più rilevante della manovra: quella intestata al contrasto all'evasione.

In proposito, nell'esprimersi sui contenuti del DL 78/2010, la Corte ha fra l'altro sottolineato che:

a) la correzione affidata alle maggiori entrate (circa 9 miliardi in termini strutturali) era attesa quasi esclusivamente dai provvedimenti di contrasto dell'evasione fiscale, che, secondo le stime governative, contribuiva per circa un terzo alla riduzione dell'indebitamento netto e rappresentava quasi il 90 per cento del maggior gettito atteso dalla manovra correttiva;

b) nel provvedimento coesistevano disposizioni tributarie con sicuri e rilevanti effetti sul gettito, soprattutto in termini di anticipazione di entrate future, con altre disposizioni, alle quali pure venivano riconnesse rilevanti previsioni di maggior gettito (contrasto al fenomeno delle imprese "apri e chiudi", contrasto al fenomeno delle imprese in perdita "sistematica", i cui effetti stimati superano, complessivamente, il miliardo a regime) ma che, forse, sarebbe stato più prudente considerare soltanto a posteriori, avendo le medesime disposizioni essenzialmente la natura di un atto di indirizzo all'azione dell'amministrazione;

c) in ogni caso, anche a proposito degli interventi che apparivano più efficaci e più suscettibili di produrre gli effetti di gettito attesi esistevano profili d'incertezza che inducevano a cautela nell'apprezzamento delle effettive possibilità di maggior gettito.

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 formalmente e sistematicamente 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, rilevando e verificando *ex post* i risultati stimati *ex ante*.

In realtà, allo stato attuale, per buona parte dei provvedimenti manca allo stesso Dipartimento delle finanze la possibilità di rilevare direttamente i risultati a consuntivo. La validità di un'analisi *ex post* è, infatti, strettamente correlata alla natura delle informazioni disponibili al momento della verifica e, da questo punto di vista, si possono sostanzialmente ravvisare tre diversi casi:

1) presenza di specifici codici tributo e/o capitoli di bilancio. Si tratta del caso più favorevole: la verifica dei risultati del provvedimento oggetto di analisi è infatti diretta ed immediata;

2) presenza di un apposito campo nelle dichiarazioni fiscali. Anche in questo caso è possibile ottenere un valido riscontro delle stime effettuate *ex ante*. Le informazioni, tuttavia, saranno disponibili solo in un periodo successivo a quello del versamento: è necessaria, infatti, l'elaborazione delle dichiarazioni presentate;

3) esistenza di nuove informazioni che, pur essendo correlate al provvedimento oggetto di analisi (ad esempio, andamento del gettito complessivo, informazioni aggiornate dei dati utilizzati nella stima del provvedimento), non lo sono in modo univoco e non conducono, pertanto, in modo diretto alla determinazione dei suoi risultati. In questi casi, il confronto diventa più laborioso ed il risultato presenta un minor grado di certezza, dovendo necessariamente consistere nel confronto tra due stime, anche se quella a consuntivo risulta comunque più affidabile di quella a preventivo proprio per la disponibilità di informazioni sull'andamento effettivo del gettito.

Pertanto, l'analisi *ex post* degli effetti di gettito erariale di misure tributarie non può essere, per sua natura, in ogni caso completa e definitiva. Ciò non toglie tuttavia che l'Amministrazione non possa e non debba meglio organizzarsi – istituendo appositi capitoli e codici tributo, opportunamente valorizzando le informazioni rilevabili dagli F24, accelerando l'elaborazione dei dati delle dichiarazioni, ecc. – per poter rilevare *ex post* i risultati dei provvedimenti adottati e delle azioni svolte. E ciò, ovviamente, non solo e non tanto per rispondere alle richieste istruttorie della Corte, ma anche e soprattutto, per poter essa stessa disporre delle informazioni necessarie per sistematicamente valutare l'efficacia delle misure adottate e procedere agli opportuni aggiustamenti. Va naturalmente tenuto anche conto della necessità di non comportare costi sproporzionati per l'amministrazione ed oneri di adempimento irragionevoli a carico dei contribuenti. A tal proposito, però, va lamentato che più di una volta, in luogo di prevedere nuovi meccanismi non onerosi di monitoraggio, si è piuttosto proceduto ad impropri accorpamenti di informazioni, senza che ciò, peraltro, abbia prodotto né maggiore semplificazione, né riduzione di costi.

Relativamente alle misure di natura fiscale contenute nei nove provvedimenti in cui risulta distribuita la manovra 2010¹, né il Dipartimento, né la Corte hanno, quindi, potuto

¹ Legge n. 133/2008, di conversione del DL 112/2008; legge n. 203/2008, legge finanziaria 2009; legge n. 2/2009, di conversione del DL 185/2008; legge n. 33/2009, di conversione del DL 5/2009; legge n. 102/2009, di conversione del DL 78/2009; legge 191/2009, legge finanziaria 2010; legge n. 25/2010, di conversione del DL 194/2010; legge n. 73/2010, di conversione del DL 40/2010; legge n. 122/2010, di conversione del DL 78/2010.

effettuare un'analisi esaustiva, sia per l'assenza di specifici codici tributo assegnati a tutte le misure, sia perché le dichiarazioni fiscali del 2010 non sono ancora disponibili.

Nonostante queste difficoltà e queste limitazioni, come già negli scorsi anni, si è tentato di effettuare a consuntivo una verifica del grado di conseguimento degli obiettivi della manovra di bilancio per il 2010, attraverso l'esame dei dati del Rendiconto generale dello Stato e con l'apporto del Dipartimento delle finanze che ha fornito i risultati di analisi appositamente condotte sugli effetti verificati *ex post* di variazione del gettito erariale per una parte delle 139 misure di entrata contenute nella manovra.

Il prospetto che segue sintetizza i risultati della verifica nell'ambito della quale tali misure sono state ripartite in tre gruppi:

- 1) il primo (comprendente 18 misure) è relativo a quanto verificato sulla base del consuntivo o con dati e/o stime del Dipartimento delle finanze. Questo insieme per il maggior gettito atteso rappresentava il 10,4 per cento della manovra (18.267 milioni) e rappresenta il 31,4 per cento di quanto verificato a consuntivo (23.875 milioni); per il minor gettito le due quote sono, rispettivamente, il 28,6 per cento (6.779 milioni) ed il 35,2 per cento (7.468 milioni). Il confronto con la manovra 2009 (quando gli elementi informativi forniti dal Dipartimento finanze avevano consentito di verificare il 62,7 per cento del maggior gettito e il 49,2 per cento delle minori entrate previste *ex ante*) sembra testimoniare una preoccupante inversione di tendenza nella capacità di riscontro *ex post* dell'Amministrazione, penalizzata, probabilmente, dall'ampiezza e dalla dispersione della manovra 2010;
- 2) il secondo (26 misure) si riferisce agli effetti della manovra considerati quantificati oggettivamente e rappresenta una quota pari al 27,4 per cento per le maggiori entrate (5.012 milioni) e a poco più del 12 per cento per i minori introiti attesi (825 milioni);
- 3) il terzo insieme, infine, comprende i 95 interventi per i quali non è stato possibile procedere a verifica. Per le maggiori entrate (11.360 milioni) derivanti dalla manovra, si concentra in questa voce oltre il 62 per cento della stima iniziale, che si ridimensiona al 47,6 per cento a consuntivo, mentre per le misure con effetto previsto di minor gettito (4.015 milioni) si passa dal 59,2 per cento della stima iniziale al 53,8 per cento a consuntivo.

Tavola 3

MANOVRA 2010: VERIFICA EX POST INTERVENTI CON EFFETTO
SULL'INDEBITAMENTO NETTO DELLA P.A. SULLE ENTRATE

(milioni di euro)

Interventi	Manovra 2010		Consuntivo	
	importo	%	importo	%
Con maggior gettito atteso				
verificato da consuntivo	1.894,9	10,4	7.503,2	31,4
oggettivamente quantificato <i>ex ante</i>	5.011,7	27,4	5.011,7	21,0
non verificabile a consuntivo e non oggettivamente quantificabile:	11.360,1	62,2	11.360,1	47,6
Totale	18.266,7	100,0	23.875,0	100,0
Con minor gettito atteso				
verificato da consuntivo	1.939,4	28,6	2.628,7	35,2
oggettivamente quantificato <i>ex ante</i>	824,9	12,2	824,9	11,0
non verificabile a consuntivo e non oggettivamente quantificabile	4.014,8	59,2	4.014,8	53,8
Totale	6.779,1	100,0	7.468,4	100,0
Effetto netto	11.487,6		16.406,6	

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati R.G.S., Sistema informativo R.G.S.-Cdc, e Dipartimento finanze.

La verifica a consuntivo è stata possibile solo per una piccola parte degli effetti attesi dai provvedimenti di entrata: 3,8 miliardi, ossia poco più del 15 per cento del gettito complessivo “movimentato” per il 2010. Ne sono state interessate sia le previsioni di minori entrate (dai 6,8 miliardi *ex ante* ai 7,5 *ex post*), sia quelle recanti maggiori entrate (da 18,3 a 23,9 miliardi). Ma le rettifiche si sono concentrate su pochissime misure (quelle, appunto, per le quali l'amministrazione finanziaria dispone di specifiche e puntuali informazioni), relative a una piccola parte del gettito complessivo. In particolare:

- dal lato delle minori entrate, la verifica ha interessato poco meno di un terzo (28,6 per cento) del gettito, ma si è sostanzialmente esaurita su due importanti misure previste al DL 185/2008 (il riallineamento volontario dei soggetti IAS e la detrazione dell'imposta finalizzata al risparmio energetico) e sulla proroga della detassazione dei contratti di produttività riconducibile alla legge finanziaria 2010;
- dal lato delle maggiori entrate, invece, le valutazioni *ex post* dell'amministrazione hanno riguardato solo il 10,4 per cento del maggior gettito atteso, riconducibile essenzialmente alla revisione delle regole sulla compensazione dei crediti fiscali (DL 78/2009) nonché al provvedimento di rivalutazione del valore di acquisto dei terreni agricoli (Legge finanziaria 2010) e allo scudo fiscale. In quest'ultimo caso, peraltro, l'integrazione *ex post* si è risolta nel riconoscere un gettito ad un provvedimento che in sede di relazione tecnica non era stato oggetto di alcuna quantificazione.

Se la verifica a consuntivo degli effetti della manovra ha riguardato solo una parte della variazione di gettito atteso, c'è tuttavia una più significativa componente della stessa manovra,

le cui previsioni, indipendentemente dalla verifica a consuntivo, sono da considerarsi praticamente scontate, per il fatto che consistono nell'applicare automatismi o nel variare alcune deduzioni o nel reiterare misure dagli effetti già sperimentati (tavola 4).

Per quanto riguarda le minori entrate, il peso di questa componente risulta in linea con il recente passato: è pari, in termini assoluti, a 825 milioni, ed incide per il 12,2 per cento sul totale delle originarie previsioni della manovra. Per quanto riguarda le maggiori entrate, invece, sia il valore assoluto (5.011 milioni) sia la sua rilevanza sull'intera manovra (oltre il 27 per cento) segnalano una decisa impennata rispetto ai ben più contenuti livelli del passato.

Su entrambi i versanti troviamo una molteplicità di misure intestate al sisma d'Abruzzo: sono ben 12 fra proroghe e rateizzazione di imposte e contributi e relativi recuperi, per un gettito complessivo stimato in 1.130 milioni. Si consideri, inoltre, che l'"anomala" impennata registrata dalle maggiori entrate attese si spiega con la presenza di misure tanto rilevanti quanto predeterminate: è il caso dei proventi della proroga dello scudo fiscale (617 milioni); ed è, soprattutto, il caso dei 3,7 miliardi realizzati in sede di saldo Irpef, come effetto di "rimbalzo" della riduzione di acconto di fine 2009. E non è fuor di luogo richiamare l'ulteriore coincidenza che lega le due misure: il ridotto gettito Irpef determinatosi nel 2009 era stato compensato proprio dagli introiti dello scudo fiscale.

Tavola 4
MANOVRA 2010: INTERVENTI CON GETTITO OGGETTIVAMENTE QUANTIFICATO EX ANTE
(milioni di euro)

Effetti sull'indebitamento netto della P.A	importi
Interventi con maggior gettito atteso	5.011,7
di cui:	
- LF 2010 - Saldi IRPEF- Fondo finanziamento interventi urgenti	3.716,0
- DL 78/2010 Proroga scudo fiscale - versamento all'entrata da contabilità speciali	617,0
- LF 2010- DI 78/2010 - Recupero tributi-contributi Abruzzo	323,1
Interventi con maggior gettito atteso	824,9
di cui::	
- DL 78/2009- LF 2010 - DL 194/2009 -Sospensione/rateizzazione gettito tributario-contributivo Abruzzo	806,8
Effetto netto	4.186,8

Fonte: MEF - R.G.S.

Gli interventi non verificabili a consuntivo e non univocamente ed oggettivamente calcolabili *ex ante* sono, come si è anticipato, la componente più numerosa (circa il 70 per cento, 95 sui 139 della manovra complessiva) e rappresentano una quota rilevante, pari a 4.015 milioni per le minori entrate (59,2 per cento) ed a 11.360 milioni per le maggiori entrate (oltre il 62 per cento). Si tratta pertanto di una componente le cui effettive variazioni di gettito a consuntivo riuscirebbero ad incidere, in misura anche sensibile, sull'ordine di grandezza dei risultati complessivi.

Per tale motivo, anche quest'anno si è ritenuto opportuno andare oltre le evidenze dell'analisi *ex post* per cercare di distinguere gli interventi per i quali ogni valutazione di consuntivo resta del tutto preclusa, da quelli in cui l'incertezza della verifica sfuma, con diversa intensità, fino a confondersi con i rischi di una sottostima del minore o maggiore gettito atteso. E' stata così operata una classificazione degli interventi censendoli in tre livelli (*Alto, Medio e Basso*), a seconda del diverso grado di "non verificabilità" e "non quantificabilità"

Tavola 5

MANOVRA 2010: INTERVENTI CON GETTITO NON VERIFICABILE A CONSUNTIVO
E NON OGGETTIVAMENTE QUANTIFICABILE: CLASSIFICAZIONE PER LIVELLI DI INCERTEZZA

(milioni di euro)

		Livello Alto	
		numero	importo
Minore entrata, di cui:		9	3.254,6
DL 112/08	Fondo proroga agevolazioni fiscali		500,0
DL 185/08	Deducibilità Irap ai fini Ires/Irpef		655,0
DI 78/09	Detassazione degli investimenti in macchinari		1.861,2
Maggiore entrata, di cui		29	7.598,2
DL 112/08	Addizionale Ires settore energetico		839,0
DL 112/08	Deducibilità interessi passivi per banche/assicurazioni fini Ires/Irap		1.634,0
DL 112/08	Svalutazione dei crediti e accantonamenti per rischi su crediti		643,0
DL 112/08	Piano Straordinario di controlli finalizzati all'accertamento sintetico		290,0
DL 185/08	Istituzione del "tutoraggio" per le imprese di grandissima dimensione		732,0
DI 78/09	Contrasto agli arbitraggi fiscali internazionali		606,0
DI 78/09	Pignoramento presso terzi – Obbligo ritenuta sulle somme liquidate dal terzo		261,5
		Livello Medio	
		numero	importo
Minore entrata, di cui:		7	486,6
LF 2009	Aliquota Irap agricoltura		177,4
LF 2009	Detrazione abbonamenti trasporto pubblico locale Irpef		163,0
Maggiore entrata, di cui:		27	2.407,3
DL 185/08	Potenziamento riscossione		300,0
LF 2009	Giochi e scommesse ippiche		200,0
DL 185/08	Misure di impulso utilizzo strumenti per la tutela dei crediti tributari		225,0
DI 78/09	Giochi		300,0
		Livello Basso	
		numero	importo
Minore entrata, di cui:		15	273,6
DL 112/08	Start up - Minore tassazione plusvalenze cessione partecipazioni		73,0
LF 2009	esonero contributivo pesca		48,3
LF 2009	Detrazione asili nido		20,0
Maggiore entrata, di cui:		8	1.354,6
DL 185/08	Nuovo prelievo erariale unico (PREU)		85,0
DL 78/09	maggiori entrate contributive INPS		390,0
		In complesso	
		numero	importo
Minore entrata		31	4.014,8
Maggiore entrata		64	11.360,1
Saldo			7.345,3

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati MEF – R.G.S.

I risultati di questo esercizio consentono, innanzitutto, di verificare una non uniforme distribuzione del numero degli interventi, che risulta crescente all'aumentare del livello di "non

verificabilità” e “non quantificabilità”. Se invece si guarda alle loro dimensioni, emerge che le misure più significative (sia quanto a minori che a maggiori entrate attese) si concentrano nel livello d’incertezza alto. Per contro, gli interventi che denotano un più ridotto grado d’incertezza nella verifica dei risultati presentano, nell’insieme, le dimensioni più contenute ed incidono in misura ridotta sull’indebitamento netto.

Fra gli interventi ad alto livello di non verificabilità classificati nelle minori entrate rientrano misure agevolative la cui quantificazione riflette l’incertezza di variabili che sono in larga parte riconducibili a decisioni e reazioni di comportamento dei contribuenti: è il caso dei 500 milioni ascritti al Fondo proroga agevolazioni fiscali, ma anche dei 655 milioni previsti a fronte della deducibilità Irap ai fini Ires-Irpef e degli oltre 1,8 miliardi derivanti dalla detassazione degli investimenti in macchinari.

Ma è fra le maggiori entrate che si annidano le più elevate difficoltà di pervenire ad un riscontro degli effetti di gettito attesi. Un primo gruppo di misure (circa 350 milioni, in complesso) interessa da vicino le famiglie (abolizione del divieto di cumulo pensione-lavoro, revisione della tassazione delle stock option, adesione ai verbali di costatazione, introduzione di un’addizionale sul materiale pornografico). Si tratta di interventi accomunati dall’ipotesi (forte e, in ogni caso, difficile da verificare) che sia sufficiente introdurre una nuova imposta o prospettare un’agevolazione per acquisire (anticipare) maggiori entrate o per innescare un circolo virtuoso che conduca a una crescita dell’imponibile e del gettito, escludendo qualsivoglia reazione di comportamento da parte dei destinatari dell’innovazione.

Un secondo gruppo di misure cui sono associate maggiori entrate dall’esito altamente incerto coinvolge pesantemente le imprese (3,6 miliardi il gettito complessivo atteso). Si tratta di una previsione che per le misure principali (l’addizionale Ires sul settore energetico, la deducibilità interessi passivi per banche e assicurazioni e la svalutazione dei crediti e accantonamenti per rischi su crediti impegnano quasi il 90 per cento del gettito complessivo) trova ampia conferma nelle stime operate dal Dipartimento Finanze relativamente al 2009. E’ possibile, dunque, che anche per il 2010 si sia registrata una “delusione” sul versante dell’extraprelievo Ires sul settore energetico e che essa sia stata almeno parzialmente compensata dall’inatteso (rispetto alle previsioni) maggior gettito proveniente dalle due misure riguardanti il settore finanziario. Ma non si possono neppure escludere esiti diversi, in relazione al mutamento del quadro economico ed alle reazioni di comportamento degli operatori.

Ma il più incerto per definizione è un terzo gruppo relativo alle misure intestate al contrasto dell’evasione. Nell’insieme si tratta di 4,8 miliardi attesi da misure spalmate su quasi tutti i provvedimenti della manovra 2010, anche se la parte preponderante risale a quelli varati nel biennio 2008-2009. Le maggiori entrate dovrebbero derivare da un’azione a vasto raggio: