

l'intensificazione dell'attività di controllo (sulle imprese di grandi dimensioni, sui circoli privati, sui rimborsi, con l'impiego dell'accertamento sintetico); il contrasto ai paradisi fiscali e agli illeciti fiscali internazionali; l'estensione di meccanismi di conflitto d'interesse (ritenuta sulle somme liquidate a seguito di pignoramento presso terzi); il freno al meccanismo delle compensazioni; il potenziamento della riscossione e il contrasto al gioco illegale. In materia la Corte ha ripetutamente espresso riserve e perplessità: sia in considerazione di precedenti esperienze non propriamente positive (controlli sulle grandi imprese, accertamento sintetico), sia a motivo dei limiti che contraddistinguono la realizzabilità di forme di prelievo in larga parte dipendenti dal livello di *compliance*, sia, infine, in relazione agli obiettivi profili d'incertezza che inducono a cautela nell'apprezzamento delle effettive possibilità di maggior gettito.

### ***Obiettivi, attività e risultati della lotta all'evasione***

#### *Obiettivi di gettito delle misure di contrasto all'evasione*

4. Nel Rapporto di coordinamento della finanza pubblica sono state documentate le dimensioni del fenomeno dell'evasione: come stimato dall'Istat, l'economia sommersa potrebbe aver raggiunto nel 2008 la quota del 17,5 per cento del Pil (ossia 275 miliardi), interrompendo la tendenza al ridimensionamento avviata sette anni prima; secondo le stime del Dipartimento delle finanze, nel 2009 la differenza fra base effettiva ed imponibile teorico dell'Iva (*VAT gap*) supera il 36 per cento, rapporto inferiore, tra i grandi paesi europei, solo a quello della Spagna, che ci sopravanza con oltre il 39 per cento. Oltre ad indicare le inaccettabili dimensioni della *non compliance*, ciò dimostra che gli spazi da recuperare a tassazione sono ancora molto ampi. Sotto questo profilo, appare del tutto giustificato continuare a porsi elevati obiettivi di maggior gettito da conseguire con un'appropriata azione di contrasto.

In coerenza con questa analisi, nel delineare il quadro programmatico in grado di “*imprimere nuovo slancio all'economia, mantenendo il controllo dei conti pubblici*”, il Dpef 2010-2013 individuava la soluzione più appropriata per reperire risorse in un “*ulteriore rafforzamento della lotta all'evasione e all'elusione fiscale*”.

Le “tracce” di tale orientamento sono forti e diffuse nei provvedimenti che impattano sulle entrate 2010: quelli adottati nell'anno, ma anche quelli che rappresentano l'eredità del biennio precedente. Il maggior gettito intestato al contrasto dell'evasione fiscale si è commisurato a poco più di 6 miliardi per il 2010, ma risulta proiettato oltre i 35 miliardi per l'insieme del quadriennio 2010-2013.

Tavola 6

## IL RUOLO DELLA LOTTA ALL'EVASIONE NELLA MANOVRA 2010(\*)

(milioni di euro)

	2010	2011	2012	2013	2010-2013
a) maggiori entrate attese da lotta all'evasione/elusione	6081,5	12.469,2	10.218,7	6.698,1	35.467,5
b) maggiori entrate attese dalla manovra	13.621,5	23.180,8	14.076,5	9.149,9	60.028,7
entrate da lotta a evasione in % maggiori entrate manovra (a/b)	44,6	53,8	72,6	73,2	59,1
c) effetto netto manovra: maggiori o minori entrate attese	7.749,3	12.718,3	11.936,9	7.833,8	40.238,3
entrate attese da lotta a evasione in % effetto netto manovra	78,5	98,0	85,6	85,5	88,1

(\*) Leggi nn. 133/2008, 2/2009, 33/2009, 102/2009, 73/2010, 122/2010.

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati MEF – Rgs

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.

L'apporto della lotta all'evasione risulta peraltro crescente nel quadriennio in cui si misurano i suoi effetti: da poco meno del 45 per cento ad oltre il 73 per cento delle maggiori entrate; dal 78,5 per cento ad oltre l'85 per cento dell'effetto netto di cui è accreditata la manovra sul versante delle entrate. In entrambi i casi, emerge, anche sotto il profilo quantitativo, il deciso orientamento della politica fiscale a impiegare la previsione di maggior gettito da lotta all'evasione a pieno titolo come fonte sicura di entrata.

*Destinazione del gettito della lotta all'evasione*

La manovra 2010, dunque, conferma e rafforza la tendenza, affermatasi nel corso degli ultimi anni, a promuovere al ruolo di strumento di politica economica entrate che in passato erano ritenute eventuali ed ipotetiche, da “maneggiare con cura” in sede di redazione del bilancio e di individuazione dei mezzi di copertura e destinabili a riduzione dell'indebitamento o, al più, al finanziamento di misure straordinarie ed *una tantum*.

E' ciò che è avvenuto in particolare con i proventi attesi dalla lotta all'evasione, il cui impiego in sede di bilancio ha registrato, prima, un ruolo di integrazione, e, poi, quello di vera e propria supplenza, strumento straordinario di copertura della politica di bilancio; una sorta di “terza via”, rispetto alla riduzione della spesa pubblica o ad espliciti aumenti del prelievo.

In diverse occasioni, la Corte ha ritenuto di dover esprimere cautela in ordine a questa evoluzione, nella considerazione che l'incertezza che naturalmente contraddistingue tali proventi suggerirebbe di prevederne piuttosto la riassegnazione al finanziamento di specifiche poste di spesa (solo eventuale), come per l'aumento di detrazioni, per la riduzione del carico tributario o altro.

E tuttavia, non può escludersi che la lettura da darsi a questa evoluzione possa essere in termini positivi, nel senso che la legittimazione dei proventi della lotta all'evasione come fonte di entrata non più solo eventuale, ma a pieno titolo, va ricollegata all'effettivo realismo delle previsioni ed all'effettiva capacità gestionale di conseguire gli obiettivi iscritti in bilancio. Se così non fosse, è chiaro che le conseguenze di una simile evoluzione si presterebbero ad essere lette, invece, in chiave di duplice ambiguità: quella secondo cui ogni iniziativa di recupero di base imponibile potrebbe apparire subordinata a un'esplicita decisione della politica tributaria, come se, in assenza di tale presupposto, la lotta all'evasione dovesse risultare estranea alla gestione corrente del sistema tributario; quella, in secondo luogo, che vedrebbe nella lotta all'evasione solo una forma di copertura di bilancio più semplice e indolore, di più agevole utilizzo perché meno avversata, nella percezione che le sue ricadute sarebbero comunque a carico degli "altri".

#### *Azione e risultati dell'attività di repressione*

L'attività di controllo

#### L'attività di controllo dell'Agenzia delle entrate

L'attività di controllo posta in essere nel 2010 dall'Agenzia delle Entrate è sintetizzata nel prospetto che segue:

Tavola 7

#### L'ATTIVITÀ DI CONTROLLO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE - NUMERO DI INTERVENTI ESEGUITI

Attività	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Controlli sostanziali II.DD., Irap, Iva e altri controlli (1)	674.106	480.439	376.506	329.475	393.050	429.436	499.367	644.465	711.932	705.580
<i>di cui:</i>										
<i>controlli parziali automatizzati</i>	176.244	81.714	81.436	12.317	45.962	99.554	194.102	246.196	301.968	317.237
<i>controlli sui crediti di imposta (incremento occupazionale-investimenti)</i>			85.311	101.138	23.674	9.512	4.929	1.956	919	330
<i>controlli dei crediti di imposta indebitamente utilizzati in compensazione nel mod. F24</i>									6.753	6.794
Controlli sostanziali settore registro			26.838	47.739	55.760	56.188	56.439	56.777	56.413	63.213
Verifiche e controlli mirati nei confronti di soggetti di grandi dimensioni (2)	278	370	638	565	607	618	2.153	2.303	601	501
Verifiche nei confronti di altri soggetti (3)	9.150	8.854	10.666	7.761	10.177	8.714	10.222	15.006	8.824	9.058

Attività	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Accessi per il controllo degli obblighi fiscali (4)	31.287	49.102	84.212	157.887	159.584	185.342	161.675	102.367	64.475	46.365
<i>di cui:</i>										
<i>controllo dei dati da studi di settore</i>	5.800	5.865	17.965	47.247	105.846	112.187	77.584	35.582	29.699	41.577
Controllo formale ex 36 ter d.P.R. 600/73 (****)(5)	625.258	1.163.236	1.652.827	1.229.622	1.252.758	1.124.508	998.748	977.041	705.313	905.556
<b>Totale</b>	<b>1.340.079</b>	<b>1.702.001</b>	<b>2.151.687</b>	<b>1.773.049</b>	<b>1.871.936</b>	<b>1.804.806</b>	<b>1.728.604</b>	<b>1.797.959</b>	<b>1.547.558</b>	<b>1.730.273</b>

Fonte: Agenzia delle entrate. I valori espressi nella tabella sono stabilizzati rispetto alle evidenze della precedente annualità.

(1): Accertamenti IL.DD., Iva e Irap compresi gli accertamenti da studi di settore, gli accertamenti parziali automatizzati e i controlli dei crediti d'imposta.

(2): Dall'esercizio 2009 attività istruttorie esterne nei confronti di soggetti con volume di affari o ricavi non inferiori a 100 milioni.

(3): Interventi esterni nei confronti di soggetti con volume d'affari o ricavi inferiori a 100 milioni.

(4): Dall'esercizio 2010 accessi brevi per il riscontro dei dati rilevanti per l'applicazione degli studi di settore.

(5): I dati dell'esercizio 2010 comprendono anche le comunicazioni degli esiti del controllo formale ai contribuenti gestite a livello centrale dalla *Direzione centrale accertamento*.

Le evidenze statistiche si prestano alle seguenti indicazioni:

- il numero dei controlli sostanziali globalmente conseguiti nei settori Imposte sui redditi, Iva ed Irap (705.580) comporta una flessione intorno all'1 per cento rispetto al 2009 (711.932). Calcolata sui controlli sostanziali diversi da quelli parziali automatizzati, la flessione risulta essere del 5,57 per cento (da 409.964 del 2009 a 388.343 del 2010). 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;
- continua la crescita dei controlli parziali automatizzati basati su incroci dei dati esistenti nell'anagrafe tributaria, passati da circa 302 mila del 2009 a più di 317 mila (+5,06 per cento);
- sostanzialmente stabile rispetto all'anno precedente il numero dei controlli sui crediti d'imposta e di quelli sui crediti indebitamente compensati mediante mod. F24;
- in flessione, in rapporto all'annualità precedente, il complessivo numero di verifiche e controlli mirati nei confronti di soggetti di grandi dimensioni (da 601 nel 2009 a 501 nel 2010);
- in modesto incremento il numero di verifiche nei confronti degli altri soggetti (da 8.824 nel 2009 a 9.058 nel 2010);
- in sensibile flessione gli accessi avviati ai fini del controllo degli obblighi fiscali, passati da 64.475 nel 2009 a 46.365 nel 2010 (-28,09 per cento), fenomeno questo in parte spiegabile dalle diverse modalità di programmazione e consuntivazione dell'attività adottate nei due anni. Comunque in ripresa il numero degli accessi per il controllo dei dati degli studi di settore (+ 40 per cento sull'anno precedente con 41.577 accessi), dopo la forte flessione del 2008 e del 2009;
- in forte crescita, dopo la flessione del 2009, il numero dei controlli "formali" ex art. 36-ter del d.P.R. n.600 del 1973.

Nell'insieme, l'incremento numerico dell'attività di controllo svolta dall'Agenzia delle entrate nel 2010 (complessivamente oltre 1,7 milioni di controlli, con un aumento dell'11,81 per cento) è

stato determinato dall'aumento 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.

#### L'attività di controllo della Guardia di finanza

L'attività di controllo della Guardia di finanza, in attuazione delle direttive ministeriali, si è rivolta specificamente al contrasto dell'evasione fiscale ed è stata orientata da una preventiva investigazione economico-finanziaria.

Lungo questa linea, la Guardia di finanza ha sviluppato l'attività riassunta nel prospetto che segue, recante indicazioni incentrate sull'anno 2010, rapportate al precedente triennio.

Tavola 8

#### ATTIVITÀ DI CONTROLLO DELLA GUARDIA DI FINANZA – NUMERO DI INTERVENTI ESEGUITI

	2007	2008	2009	2010
Verifiche sostanziali	28.331	30.141	30.340	31.777
Controlli ispettivi	68.485	71.473	71.854	79.872
Controlli su indici di capacità contributiva <sup>2</sup>	-	-	30.168	46.346
Controlli strumentali	723.433	739.187	739.626	779.863

Fonte: Guardia di finanza

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 (+30 per cento).

Nel merito, le verifiche sostanziali ed i controlli ispettivi eseguiti hanno riguardato società, imprese e soggetti selezionati sulla base di segnali di possibili rischi di trasgressione fiscale informativamente acquisiti, mentre la voce “controlli strumentali” annovera, tra l'altro, gli interventi sviluppati in materia di “scontrini fiscali” e “documenti di trasporto”; infine, la voce “controlli su indici di capacità contributiva” esprime numericamente il carico ispettivo esperito per approfondire e ricostruire la posizione fiscale di soggetti potenzialmente titolari di maggior reddito rispetto al dichiarato, in ragione di obiettivi sintomi di diverso dimensionamento fiscale.

#### Gli esiti

##### Esito dell'attività di controllo dell'Agenzia delle entrate

L'esito dell'attività di controllo sviluppata dall'Agenzia delle entrate, in termini di accertamenti, è riportato nella Tavola seguente.

<sup>2</sup> L'attività è iniziata a partire dall'anno 2009.

Tavola 9

## ESITO DELL'ATTIVITÀ DI ACCERTAMENTO: AGENZIA DELLE ENTRATE

(milioni di euro)

Accertamenti ordinari (compresi quelli da studi di settore)	Numero accertamenti			Maggiore imposta						Riscosso F24			Riscosso ruoli		
				accertata			definita								
	2009	2010	Variaz. %	2009	2010	Variaz. %	2009	2010	Variaz. %	2009	2010	Variaz. %	2009	2010	Variaz. %
<b>Accertamenti eseguiti</b>	<b>402.292</b>	<b>379.558</b>	<b>-5,7</b>	<b>25.954,3</b>	<b>27.318,2</b>	<b>5,3</b>	<b>5.894,4</b>	<b>10.737,2</b>	<b>82,2</b>	<b>1.734,5</b>	<b>2.428,0</b>	<b>40,0</b>	<b>1,05</b>	<b>5,33</b>	<b>407,6</b>
di cui con esito:															
- negativo	13.385	10.109	-24,5												
- positivo	388.907	369.449	-5,0	25.954,3	27.318,2	5,3	5.894,4	10.737,2	82,2	1.734,5	2.428,0	40,0	1,05	5,33	407,6
- di cui annullati in autotutela	4.241	6.526	53,9												
notificati[1]		49.381			6.407,5			0,0			0,0			0	
<b>Impugnati</b>	<b>44.552</b>	<b>58.038</b>	<b>30,3</b>	<b>4.820,4</b>	<b>8.050,0</b>	<b>67,0</b>	<b>2,8</b>	<b>7,2</b>	<b>154,3</b>	<b>142,1</b>	<b>30,4</b>	<b>-78,6</b>	<b>0,76</b>	<b>4,3</b>	<b>465,8</b>
- di cui: conciliazione giudiziale perfezionata	87	326	274,7	8,4	19,6	133,0	1,7	7,2	316,9	2,0	5,2	158,8	0,02	0,03	50,0
<b>Non impugnati</b>	<b>340.114</b>	<b>255.504</b>	<b>-24,9</b>	<b>21.133,8</b>	<b>12.860,8</b>	<b>-39,1</b>	<b>5.891,5</b>	<b>10.730,0</b>	<b>82,1</b>	<b>1.592,4</b>	<b>2.397,7</b>	<b>50,6</b>	<b>0,29</b>	<b>1,02</b>	<b>251,7</b>
di cui:															
-acquiescenza (art.15 d.lgs 218/97)	53.441	69.408	29,9	393,0	800,1	103,6	393,0	800,1	103,6	478,9	823,5	72,0	0	0,09	
-con adesione perfezionata (art. 5 d.lgs 218/97)	76.902	73.572	-4,3	1.751,3	3.401,4	94,2	1.230,1	1.832,2	48,9	1.101,1	1.567,7	42,4	0	0	
di cui:															
-adesione al PVC (art 5 bis d.lgs 218/97)	16.144	15.010	-7,0	231,0	551,0	138,5	230,7	551,0	138,8	135,4	439,8	224,8	0	0	
-adesione all'invito (art. 5. c.1 bis d.lgs 218/97)	11.182	12.506	11,8	509,5	539,2	5,8	508,7	539,2	6,0	483,6	513,1	6,1	0	0	

Fonte: Agenzia delle entrate - dati aggiornati al 29 aprile 2011

(1): accertamenti per i quali negli applicativi informatici non si rileva la presenza di fasi successive del procedimento.

Alla riduzione quantitativa dei controlli sostanziali non automatizzati (-5,7 per cento) di cui già si è detto, si contrappone una variazione positiva della maggiore imposta accertata, passata da 25,9 miliardi nel 2009 a 27,3 miliardi nel 2010 (+5,3 per cento).

In particolare, con riferimento a tali controlli ordinari emerge rispetto all'anno precedente:

- un aumento rilevante della relativa maggiore imposta definitiva (+82,2 per cento) e di quella riscossa mediante F24 (+ 40 per cento). Si accresce, conseguentemente, la resa media per intervento;
- una diminuzione del numero degli accertamenti non impugnati (-24,9 per cento), ma aumenta considerevolmente la relativa maggiore imposta definitiva (+ 82,1 per cento), nonché

quella riscossa mediante versamento diretto F24 (+50,6 per cento).

Aggiuntivamente, in maggior dettaglio, va posto in evidenza che:

- per il 19,9 per cento degli accertamenti con esito positivo il contribuente è ricorso al procedimento di adesione (142.980 su 369.440 controlli positivi complessivi); la maggiore imposta media definita è stata pari a circa 25 mila euro;

- per il 37,7 per cento degli accertamenti definiti con adesione (complessivamente 73.572) il contribuente ha utilizzato i nuovi istituti definitivi introdotti dal DL 112/2008 (adesione ai processi verbali di constatazione: 15.010) e dal DL 185/2008 (adesione agli inviti al contraddittorio: 12.506), definendo mediamente oltre 39 mila euro di maggiore imposta;

- per il 13,4 per cento degli accertamenti con esito positivo (accertamenti con stato del controllo notificati), al momento in cui è stata effettuata l'elaborazione (29 aprile 2011) e sulla base delle informazioni presenti negli applicativi informatici, non si rileva la presenza di fasi successive del procedimento (ad es. adesione, acquiescenza, contenzioso ovvero mancata impugnazione);

- per il 30,5 per cento degli accertamenti con esito positivo il contribuente non ha proposto ricorso. Per parte di detti atti (102.871 accertamenti) è stata predisposta o è in fase di predisposizione la relativa iscrizione a ruolo mentre per 9.653 atti è in corso di perfezionamento il procedimento con adesione. Non si dispone di elementi per una esatta quantificazione della, comunque rilevante, imposta accertata correlata a tali accertamenti non definiti bonariamente e non impugnati, per i quali evidentemente la riscossione coattiva si prospetta alquanto difficile (sulla base delle esperienze del passato la riscossione degli accertamenti definiti per silenzio è stata inferiore all'un per cento);

- per il 15,7 per cento degli accertamenti con esito positivo è stato proposto ricorso. La maggiore imposta mediamente contestata è stata pari a poco più di 138 mila euro. L'analisi in ordine alla distribuzione della maggiore imposta accertata oggetto di contestazione in realtà ha fatto rilevare che il 96,6% degli accertamenti (con fascia di MIA da 0 a 516.457 euro) hanno una maggiore imposta mediamente contestata pari a poco più di 37 mila euro. Importi di maggiore imposta contestata particolarmente "significativi" sono invece riferibili solo al 3,4 per cento degli accertamenti per i quali è stato proposto ricorso.

#### Esito dell'attività di controllo della Guardia di finanza

L'esito dell'attività di controllo sviluppata dalla Guardia di finanza è sintetizzato nella Tavola seguente, incentrata sull'anno 2010, confrontato con i tre ultimi periodi d'imposta.

Tavola 10

## ESITO DELL'ATTIVITÀ DI ACCERTAMENTO: GUARDIA DI FINANZA

	2007	2008	2009	2010
Maggiori basi imponibili accertate	27.754	27.496	30.050	49.245
Ritenute non operate e/o non versate	149	161	198	635
Iva. dovuta / non versata	4.207	4.272	5.470	6.382
Rilievi Irap	13.532	19.429	18.665	30.434

Fonte: Guardia di finanza.

La tavola segnala una costante crescita della resa ispettiva degli interventi che si dimensiona in un aumento del 64 per cento, in rapporto alle imposte dirette, e del 16,7 per cento, in materia di Iva.

In particolare, soprattutto nel confronto 2010-2009, si registra un'accentuazione di recuperi fiscali, in ordine alle fasce di volume di affari più elevate. Ciò, se da un lato suggerisce di mantenere elevato il livello di attenzione ispettiva verso i soggetti appartenenti a tali fasce, dall'altro impone di non allentare il controllo sui soggetti di meno rilevante dimensione economica nei settori caratterizzati da elevati indici di evasione.

Tavola 11

## VERIFICHE PER FASCE DI VOLUME DI AFFARI: ESITO

(milioni di euro)

	2009			2010		
	da € 0 a 7.500.000	da € 7.500.000 a 25.822.844	oltre € 25.822.844	da € 0 a 5.164.568	da € 5.164.568 a 100.000.000	Oltre € 100.000.000
<i>II.DD - Risultati verifiche per fasce di volume d'affari</i>						
Maggiori basi imponibili	10.721	4.525	14.804	13.254	15.339	20.652
Ritenute non operate	66	55	77	79	57	499
<i>Iva. - Risultati verifiche per fasce di volume d'affari</i>						
Tributo dovuto/ non versato	2.227	905	2.338	2.373	2.783	1.226
<i>Irap- Risultati verifiche per fasce di volume d'affari</i>						
Base imponibile	6.312	2.485	9.868	9.256	3.756	17.422

Fonte: Guardia di finanza.

Sul piano degli effetti va tenuto conto del provvedimento introdotto dall'art. 83, c. 18, del DL 112/2008, convertito dalla L. 133/2008, che, consentendo un'adesione immediata ed integrale del contribuente in ordine ai rilievi emergenti dal processo verbale di costatazione redatto dalla Guardia di finanza, favorisce un tempestivo recupero fiscale che, nel momento attuale, si commisura intorno al 10 per cento degli importi addebitati.

In dettaglio, nei circa 30 mesi di applicazione dell'istituto, sono state esercitate adesioni in 8.805 casi, per recuperi di 2,4 miliardi di imposte sui redditi e 167 milioni di Iva, a fronte dei quali sono stati riscossi, inclusa la quota relativa ai verbali dell'Agenzia delle entrate, 135,4 milioni nel 2009 e 439,8 milioni nel 2010 (tavola 9).

Tavola 12

## VIOLAZIONI TRIBUTARIE PENALI

	2005	2006	2007	2008	2009	2010
Soggetti denunciati	6.120	7.231	7.342	7.389	11.489	11.230
<i>di cui in stato di arresto</i>	<i>170</i>	<i>186</i>	<i>148</i>	<i>105</i>	<i>144</i>	<i>234</i>
Totale violazioni accertate	5.717	7.410	7.513	7.866	10.907	11.490
Emissione fatture per operazioni inesistenti	1.502	1.813	1.628	1.516	2.305	2.060
Dichiarazione fraudolenta	1.812	2.418	2.412	2.645	3.695	3.703
Dichiarazione infedele	400	684	593	849	1.093	1.182
Omessa dichiarazione	809	1.129	1.094	1.196	1.706	2.106
Occultamento/distruzione documenti contabili	1.194	1.366	1.626	1.453	1.759	2.011

Fonte: Guardia di finanza.

Nel corso del 2010 è stata aggiuntivamente esperita una considerevole azione repressiva in tema di reati e frodi fiscali: gli effetti dell'attività svolta in merito hanno comportato, oltre alle evidenze sopra rappresentate, il sequestro di beni e disponibilità finanziarie riconducibili a soggetti responsabili di violazioni per un valore di oltre 510 milioni. Tali risultati, se da un lato costituiscono un elemento di conferma dell'impegno e della professionalità degli organi investigativi, dall'altro costituiscono un indice della gravità dei fenomeni di frode posti in essere.

La riscossione della maggiore imposta emergente dai controlli: riscossioni da controlli sostanziali, da controlli formali e da controlli automatizzati di liquidazione

Le somme complessivamente rimosse 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.

Un'ulteriore quota dell'incremento nelle somme riscosse è riferibile ai controlli c.d. formali, effettuati ai sensi dell'art. 36-ter del d.P.R. n. 600. Tali controlli hanno dato luogo ad un incremento di gettito di 88 milioni di euro, pari a oltre il 6 per cento, essendo passate le relative entrate dai 281 milioni del 2009 ai 369 del 2010.

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

Quanto alle ragioni del rilevante incremento verificatosi nel gettito fornito dai controlli automatizzati di liquidazione (circa 0,850 miliardi), va considerato che sul piano generale le variazioni di gettito da un anno all'altro nel settore operativo in questione possono derivare soprattutto dai tempi di espletamento delle procedure e, in minor misura, da altri fattori, quali la diversa propensione dei contribuenti al versamento delle imposte dichiarate, le rateazioni concesse dall'Amministrazione nello stesso anno e in quelli precedenti, gli andamenti della riscossione coattiva, ecc. Nel caso specifico, l'incremento verificatosi nel 2010 sembrerebbe derivare in gran parte dall'accelerazione delle procedure afferenti le dichiarazioni più recenti. Ciò è confermato dal fatto che la maggior parte dell'incremento (624 milioni) è imputabile ai versamenti diretti. Resta da appurare se all'incremento dei recuperi abbia contribuito anche una maggiore propensione dei contribuenti a non versare le imposte dichiarate negli anni solari precedenti anche per effetto della crisi economica.

Per quanto attiene ai controlli formali ex art. 36-ter, si rileva come l'incremento sia quasi interamente riferibile ai versamenti diretti e derivi, pertanto, dall'intensificazione dell'attività sulle annualità più recenti tecnicamente lavorabili e, forse, dalla maggiore proficuità dei criteri selettivi adottati.

Infine, relativamente all'azione di accertamento sostanziale, si rileva come l'incremento complessivo verificatosi rispetto al 2009 (499 milioni) derivi per il 45 per cento circa da ruoli e quindi da azione di accertamento degli anni precedenti.

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.

Tavola 13

## ENTRATE ERARIALI E NON ERARIALI DERIVANTI DALLA COMPLESSIVA ATTIVITÀ DI CONTRASTO DEGLI INADEMPIMENTI TRIBUTARI: TRIENNIO 2008 - 2010

(milioni di euro)

	2010			2009			2008		
	Versamenti diretti	Ruoli	Totale	Versamenti diretti	Ruoli	Totale	Versamenti diretti	Ruoli	Totale
Attività (A)	4.339	1.571	5.910	4.050	1.361	5.411	2.320	1.118	3.438
Controllo formale (art.36 d.P.R. 600/1973) (B)	298	71	369	205	76	281	221	62	283
<b>Riscossioni complessive (C=A+B)</b>	<b>4.637</b>	<b>1.642</b>	<b>6.279</b>	<b>4.255</b>	<b>1.437</b>	<b>5.692</b>	<b>2.541</b>	<b>1.180</b>	<b>3.721</b>
Liquidazione automatizzata (art.36 bis e 54 bis) e Registro* (D)	1.955	2.333	4.288	1.331	2.107	3.438	1.029	2.215	3.244
<b>Totale (C+D)</b>	<b>6.592</b>	<b>3.975</b>	<b>10.567</b>	<b>5.586</b>	<b>3.544</b>	<b>9.130</b>	<b>3.570</b>	<b>3.395</b>	<b>6.965</b>

Fonte: Agenzia delle entrate.

\*: solo per il 2009 e il 2010.

## Riscossioni riferite all'applicazione degli istituti deflativi del contenzioso

I risultati degli accertamenti fiscali sono stati esaminati da un'indagine della Corte dei conti sugli effetti delle definizioni delle controversie avvenute con procedure ed istituti alternativi al contenzioso e tali quindi da deflazionarlo (in particolare, tramite accertamenti con adesione, acquiescenza, conciliazione giudiziale, annullamenti in autotutela). A tal fine sono stati presi in considerazione, sulla base di dati richiesti all'Agenzia delle entrate, gli accertamenti riguardanti II.DD., Iva ed Irap, esclusi gli accertamenti parziali automatizzati ex art. 41-bis del d.P.R. n. 600/1972, nel quadriennio 2006-2009 e nei singoli anni.

Rapporto tra MIA e MID e relativi sanzioni ed interessi.

La MID (maggiore imposta definitiva/ dovuta) totale del quadriennio è risultata pari solo al 51,2 per cento della corrispondente MIA (maggiore imposta accertata), con un quasi dimezzamento quindi delle originarie pretese fiscali.

Tipo di definizione degli accertamenti

In ordine alla frequenza del tipo di definizione (esito), gli accertamenti hanno mostrato una stessa graduatoria, sia pure con cifre non identiche, tanto dal punto di vista delle MIA, che delle MID e delle sanzioni. Precisamente, si è registrata sempre la prevalenza degli accertamenti

non impugnati (il 46,15 per cento degli importi totali della MIA), seguiti da quelli impugnati (41,13 per cento, di cui una piccola parte definiti con conciliazione giudiziale); da quelli definiti con adesione (11,26 per cento); e da quelli conclusi con una formale acquiescenza (1,46 per cento). La definizione degli accertamenti tramite istituti alternativi al contenzioso è dunque risultata complessivamente molto modesta, sotto l'aspetto di MIA, MID e relative sanzioni, rispetto ai totali degli accertamenti.

#### Riscossioni rispetto al dovuto

Le riscossioni totali sono risultate esigue rispetto ai totali dovuti in base agli accertamenti (MID+sanzioni+eventuali interessi), risultando pari appena all'11,06 per cento nel quadriennio, di cui il 9,85 per cento riscosso con mod. F24 e 1,21 per cento da ruolo. La maggior parte delle riscossioni (62,78 per cento) è derivata dalle definizioni *lato sensu* per adesione. Settorialmente, un risultato non deludente in termini di riscosso/dovuto si è registrato soltanto nei casi di accertamenti definiti per adesione, soprattutto nell'adesione agli inviti a comparire e ai processi verbali di constatazione, nonché per acquiescenza e nelle conciliazioni giudiziali. Bassissima (solo lo 0,47 per cento) è invece risultata la percentuale riscosso/dovuto degli accertamenti non impugnati; in tal caso con riscossioni in netta prevalenza da ruolo.

Traendo spunti di riflessione, occorre spiegare le ragioni dei così elevati importi degli accertamenti che non sono stati impugnati né indotto il soggetto passivo a definirli con il ricorso ad istituti alternativi del contenzioso. Considerato che si individua la causa principale, in particolare nei casi degli accertamenti più consistenti, in situazioni tributarie caratterizzate da frodi o comunque tali da rendere sin dall'inizio del tutto problematica l'acquisizione delle pretese dell'Amministrazione (es. nullatenenza; fallimenti; occultamento di cespiti in paradisi fiscali) e perciò in accertamenti di fatto non ritenuti pericolosi dal contribuente, che resta perciò inerte, l'Agenzia delle entrate dovrebbe intensificare gli sforzi per monitorare in tempo tali situazioni e tipo di contribuenti ed orientare l'effettuazione degli accertamenti per tener conto anche della solvibilità. A proposito degli accertamenti definiti con l'adesione ordinaria, previo contraddittorio, la frequente notevole riduzione della MID rispetto alla MIA originaria potrebbe comprendere forme improprie di autotutela tenute distinte in sede di consuntivazione ed attentamente valutate quanto alle motivazioni.

Nel prendere atto dei buoni risultati in termini di riscossioni degli istituti deflattivi del contenzioso, che riguardano peraltro, come si è detto, solo poco più dell'11 per cento del totale fiscale dovuto, si devono però segnalare talune carenze più generali del sistema delle riscossioni. Il sistema si rivela del tutto improduttivo, per quanto riguarda l'adempimento

spontaneo, negli accertamenti non impugnati, per le ragioni anzidette, ma anche bisogno di correttivi nelle riscossioni da ruoli, considerando specialmente l'aspetto dell'esigibilità.

#### Risultati del contenzioso

Tavola 14

#### SERIE STORICA DEI RICORSI PENDENTI PRESSO LE COMMISSIONI TRIBUTARIE

Pendenti al 31 dicembre											
	2005	2006	2006/ 2005	2007	2007/ 2006	2008	2008/ 2007	2009	2009/ 2008	2010	2010/ 2009
provinciali	546.063	556.497	1,91	539.226	-3,10	547.677	1,57	578.133	5,56	597.109	3,28
regionali	99.394	89.526	-9,93	88.173	-1,51	95.368	8,16	105.152	10,26	117.981	12,20
<b>totale</b>	<b>645.457</b>	<b>646.023</b>	<b>0,09</b>	<b>627.399</b>	<b>-2,88</b>	<b>643.045</b>	<b>2,49</b>	<b>683.285</b>	<b>6,26</b>	<b>715.090</b>	<b>4,65</b>

Fonte: Dipartimento finanze - Direzione giustizia tributaria

Nel 2010 il numero dei ricorsi presentati presso le Commissioni tributarie provinciali (CTP) ha subito una contenuta flessione rispetto all'anno precedente (-2,13 per cento, da 297.221 a 290.883). I ricorsi definiti sono stati 271.907, con un incremento dell'1,93 per cento rispetto a quelli del 2009 (266.765) e del 3,03 per cento rispetto a quelli del 2008 (263.905). Nonostante ciò, continuando ad essere il flusso dei nuovi ricorsi sempre superiore al numero delle decisioni, si è verificato un ulteriore aumento dei ricorsi pendenti in CTP che, al 31 dicembre 2010, hanno raggiunto la cifra di circa 597 mila, con un incremento del 3,28 per cento rispetto all'anno precedente.

La disaggregazione delle vertenze su base territoriale, desunta dalla Relazione di monitoraggio per l'anno 2009 predisposta dal Dipartimento delle finanze – Direzione della Giustizia tributaria, fa emergere come in sette CTP si concentri ben il 55 per cento dei ricorsi pendenti nell'intero territorio nazionale: nell'ordine Roma, Cosenza, Napoli, Catania, Palermo, Messina, Siracusa (complessivamente 318.169 ricorsi su 578.653 pendenti presso tutte le CTP al 31 dicembre 2009). Se ne ricava che il problema dell'arretrato presenta peculiarità locali che devono essere affrontate in modo specifico quanto alle cause e alle possibili soluzioni.

Relativamente ai carichi di lavoro gestiti nel corso del 2010, dai dati specificamente afferenti le vertenze trattate dall'Agenzia delle entrate, si deduce il permanere di situazioni di criticità in alcune CTP del Lazio, della Sicilia e della Calabria, ove il numero di ricorsi, riguardanti la suddetta Agenzia, decisi nel 2010 è stato inferiore a quello dell'anno precedente.

Tavola 15

## RICORSI PER GRADO DI GIUDIZIO — AGENZIA ENTRATE

<b>Commissione Tributaria Provinciale</b>					
	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2009/2008</b>	<b>2010</b>	<b>2010/2009</b>
Ricorsi presentati	159.635	193.774	21,39	197.978	2,17
Ricorsi definiti	169.037	165.994	-,80	173.834	4,72

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Agenzia delle entrate

Analizzando i ricorsi complessivamente pervenuti presso le CTP in ragione dell'ente convenuto in giudizio, emerge che 178.730 nuovi ricorsi su 290.883, pari al 61,44 per cento, riguardano l'Agenzia delle entrate. Seguono i Comuni, le Province e le Regioni con 41.493 nuovi ricorsi, pari al 14,26 per cento del totale. In termini di variazione rispetto al flusso dell'anno precedente, risultano in sensibile aumento i ricorsi che coinvolgono l'Agenzia del territorio (+ 28,90 per cento), sebbene tale incremento risulti riferito ad un numero assoluto di ricorsi pervenuti abbastanza contenuto (8.028 nel 2010). Non trascurabile l'incremento delle vertenze con Equitalia (+16,76 per cento rispetto all'anno 2009, riferito a 30.795 nuovi ricorsi pervenuti nel 2010). Ancora elevato, sebbene in flessione rispetto agli anni precedenti, il numero di ricorsi contro atti degli altri enti locali (Consorzi, Camere di commercio, ecc.), con ben 28.862 ricorsi pervenuti nel 2010, pari al 9,92 per cento del totale dei ricorsi pervenuti nell'anno.

Relativamente agli esiti delle vertenze presso le CTP, sul piano numerico, il 36,08 per cento delle vertenze ha visto prevalere i ricorrenti. La percentuale sale addirittura al 47,76 se si tiene conto delle sole decisioni sul merito. Al contrario il 39,98 per cento delle sentenze è stato completamente favorevole agli enti impositori, mentre il 9,99 per cento ha fatto registrare un esito intermedio.

Dai dati concernenti il triennio 2008-2010 specificamente forniti dall'Agenzia delle entrate, emerge un progressivo incremento delle soccombenze dell'Amministrazione solo in parte attenuato dall'incremento degli esiti favorevoli ad entrambe le parti.

Particolarmente elevate le percentuali di integrale soccombenza dell'Agenzia delle entrate in Sicilia, Molise, Marche e Puglia.

Tavola 16

ESITI DEI GIUDIZI IN COMMISSIONE TRIBUTARIA PROVINCIALE —  
AGENZIA DELLE ENTRATE

<b>Andamento degli esiti in Commissione Tributaria Provinciale</b>			
<b>esito</b>	<b>2008</b>	<b>2009</b>	<b>2010</b>
favorevole agenzia	37,5%	37,5%	37,9%
favorevole contribuente	31,9%	33,9%	34,6%
parzialmente favorevole	9,9%	11,0%	11,2%
estinzione processo	20,7%	17,7%	16,3%

Dati aggiornati al 07 aprile 2011.

In termini di valore oggetto di contestazione, considerando le sole sentenze definitive pronunciate dalle CTP ed includendo nel calcolo, oltre a quelle totalmente favorevoli, anche le parzialmente favorevoli e quelle estinte<sup>3</sup>, la percentuale di vittoria dell'Agenzia risulta essere dell'81,2<sup>4</sup>. Tali dati, rendono comunque necessaria un'attenta riflessione sulle concrete cause del contenzioso tributario e sulle procedure adottate per la gestione dei tributi.

Proprio in ordine alle cause del contenzioso, dai dati forniti dall'Agenzia delle entrate è possibile rilevare come soltanto il 42,7 per cento delle vertenze pendenti presso le CTP al 31 dicembre 2010 derivi direttamente dall'azione di accertamento. Quanto ai nuovi ricorsi pervenuti nel 2010, l'incidenza di quelli derivanti dall'azione di accertamento è stata del 45,3 per cento sia pure con una tendenza crescente nel corso dell'ultimo triennio. E' evidente, dunque, che esiste ancora una troppo estesa conflittualità nel rapporto con i contribuenti che non deriva direttamente dall'azione di contrasto dell'evasione, ma da situazioni diverse, spesso con caratteristiche seriali, attinenti a quella che dovrebbe essere la fisiologica applicazione e gestione dei tributi. E' su tale anomala conflittualità che va richiamata l'attenzione delle amministrazioni interessate, affinché possano essere adottati gli interventi amministrativi e legislativi necessari per prevenire un così oneroso contenzioso.

Tavola 17

RICORSI PENDENTI - PERCENTUALE DI VERTENZE SU ACCERTAMENTO RISPETTO AL TOTALE  
AGENZIA DELLE ENTRATE

Commissioni Tributarie Provinciali	Commissioni Tributarie Regionali	Cassazione
42,7%	52,1%	55,9%

Banca dati: Agenzia delle entrate, aggiornamento al 07 aprile 2011

Relativamente alle Commissioni tributarie regionali si rileva come il numero dei ricorsi presentati nel corso dell'anno si sia incrementato dell'11,5 per cento rispetto al 2009 (da 62.817 a 70.020). I ricorsi definiti si sono incrementati del 7,84 per cento, passando da 53.033 a 57.191. Conseguentemente, al 31 dicembre 2010 il numero dei ricorsi pendenti presso le CTR si è incrementato del 12,2 per cento rispetto al 31 dicembre precedente (da 105.152 a 117.981).

Per quanto concerne la distribuzione delle vertenze su base territoriale, dalla citata Relazione di monitoraggio per l'anno 2009 predisposta dal Dipartimento delle finanze – Direzione della Giustizia tributaria, emerge che al 31 dicembre 2009 esisteva un notevole

<sup>3</sup> Nell'estinzione sono incluse le mancate riassunzioni delle cause rinviate da giudice di appello, le rinunce espresse al ricorso o per inattività del ricorrente e le conciliazioni giudiziali accolte.

<sup>4</sup> Tale dato, tuttavia, non discrimina, nell'ambito delle sentenze definitive parzialmente favorevoli, la quota parte del valore della controversia deciso a favore delle due parti.

squilibrio nei carichi in essere. In particolare tre CTR (Sicilia, Campania e Calabria) avevano in carico il 27 per cento circa dei 105.031 ricorsi pendenti presso i ventuno organismi di appello esistenti.

Quanto all'attività svolta nel 2010, dai dati riguardanti le vertenze della sola Agenzia delle entrate emergono situazioni di criticità nelle CTR della Sicilia e della Campania, nelle quali il numero di appelli trattati è stato inferiore a quello dell'anno precedente.

Tavola 18

RICORSI PER GRADO DI GIUDIZIO					
Commissione Tributaria Regionale					
	2008	2009	2009/2008	2010	2010/2009
Appelli presentati	43.536	44.341	1,85	51.340	15,78
Appelli definiti	40.916	40.551	-0,89	40.787	0,58

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Agenzia delle entrate

Relativamente agli enti impositori coinvolti nel giudizio di appello, 39.700 vertenze (56,7 per cento del totale) riguardano l'Agenzia delle entrate e ben 18.160 (pari al 25,9 per cento del totale) riguardano gli altri enti locali quali Consorzi, Camere di commercio, ecc.

Secondo quanto riferito dall'Amministrazione, anche nel 2010 l'Agenzia delle entrate ha assicurato la difesa in giudizio degli interessi erariali, costituendosi nei giudizi innanzi alle CTP e CTR e partecipando alle udienze pubbliche nel 99 per cento dei casi<sup>5</sup>.

In merito al *trend* delle soccombenze, sono aumentati gli esiti completamente favorevoli all'Amministrazione, passati dal 39,5 per cento del 2009 al 40,7 per cento del 2010, e sono diminuiti gli esiti completamente favorevoli ai contribuenti, passati dal 44,5 per cento del 2009 al 43,3 per cento del 2010.

Elevate, comunque, le percentuali di soccombenza in Molise, Campania ed Emilia Romagna.

Tavola 19

ESITI DEI GIUDIZI IN COMMISSIONE TRIBUTARIA REGIONALE –  
AGENZIA ENTRATE

Andamento degli esiti in Commissione Tributaria Regionale			
esito	2008	2009	2010
favorevole agenzia	40,4%	39,5%	40,7%
favorevole contribuente	43,2%	44,5%	43,3%
parzialmente favorevole	10,3%	10,8%	11,6%
estinzione processo	6,1%	5,2%	4,3%

Dati aggiornati al 7 aprile 2011.

<sup>5</sup> Al netto di quelle per le quali non è rilevante la presenza dell'ufficio (ad esempio, cessazione della materia del contendere o altre ipotesi di estinzione del giudizio).