

(189.455 milioni). L'andamento descritto si riscontra in maniera più accentuata se si considera il solo titolo II (il da riscuotere residui delle entrate extratributarie registra un -31,8 per cento) mentre per le entrate tributarie l'andamento è positivo per tutte le componenti; relativamente al titolo III, pur considerando la scarsa incidenza degli importi, spicca il -95,7 per cento per il da versare competenza.

Continuando nell'analisi dei residui, va prestata attenzione ad altri due ordini di indicatori. Il primo attiene alla già evidenziata conferma della continuazione dell'ormai tradizionale prevalenza delle insussistenze rispetto ai riaccertamenti per l'importo decisamente consistente di -83.668 milioni, ben superiore agli analoghi dati di -25.945, -20.895 e -22.410 milioni registrati rispettivamente nel 2010, 2009 e 2008, e anche superiore alla media dell'ultimo quinquennio (-38.553) nonché a quelli del 2007 (-39.846 milioni) e del 2006 (-68.553 milioni). A parte, naturalmente, l'eccezione dei +6.103 milioni di scarto a favore delle "sopravvenienze" attive nell'esercizio 2005. Il secondo indicatore riguarda, da una parte, l'aumento dell'incidenza sul totale del "da versare residui" (37,3 per cento a fronte di 36,95 per cento del 2010, 35,3 per cento del 2009, 32 per cento nel 2008, di 19,85 per cento nel 2007, di 28,7 per cento nel 2006 e della media di 32,3 per cento nell'ultimo quinquennio), e, dall'altra, la tendenza alla diminuzione del "da riscuotere residui" registrata nel precedente esercizio finanziario (62,5 per cento a fronte di 69,4 del 2010, 67,5 per cento del 2009, di 69,5 per cento nel 2008, 60,6 per cento nel 2007, dopo che si era passati dal 76,3 del 2005 al 55,7 per cento nel 2006), collocandosi ora il rapporto al di sotto della media dell'ultimo quinquennio (65,9 per cento).

L'aumento percentuale, nel 2011 rispetto al 2010, del "da versare residui" (+16,1 per cento per le entrate finali) viene influenzato principalmente dalle entrate tributarie (+17,4 per cento), ma ad esso contribuiscono anche le extra tributarie (+4,9 per cento); per l'incremento dei valori del "da versare competenza" (+14,2 per cento) incidono principalmente, in rapporto all'entità degli importi, le entrate di titolo I (+14 per cento), ma ad esso contribuiscono in modo deciso anche le extra tributarie (+26 per cento); equilibrato è, invece, l'apporto che viene dato dai due titoli (rispettivamente +10,9 e +11,9 per cento) all'aumento percentuale del "da riscuotere competenza" (+11,4 per cento). Il "da riscuotere residui" presenta, al contrario, una cospicua riduzione rispetto al 2010 (-18,2 per cento per le entrate finali) risultante dalla compensazione tra l'aumento rilevato per le entrate tributarie (+10,8 per cento) e la diminuzione per le extratributarie (-31,8 per cento).

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

Il "da riscuotere residui", come si è visto, è, infatti, diminuito in percentuale del totale "da riscuotere", dal 69,4 al 62,5 per cento, per effetto del calo della loro entità assoluta (da 140.900 a 115.257 milioni, pari a -25.643 milioni), accentuata dall'aumento delle riscossioni lorde (+3.159 milioni), mentre segnano un consistente

aumento (+1.564 milioni) le riscossioni nette. L'aumento del peso sul totale del "da versare residui" (dal 36,95 al 37,3 per cento), invece, in buona parte si spiega proprio con il loro aumento più elevato del "da versare" di competenza in termini sia assoluti che relativi (+2.383 milioni e +14,2 per cento, a fronte di +598 milioni e +3,7 per cento).

La diminuzione del "da riscuotere residui" è dovuto, come si è detto, prevalentemente alle entrate extratributarie (da 96.033 a 65.496 milioni), così come a quelle tributarie è quasi interamente dovuto l'aumento del "da versare residui" (+1.534 milioni su +1.596 delle entrate finali). Del tutto irrilevante l'impatto dei residui di Titolo III.

1.9. La classificazione dei residui per grado di esigibilità

La riscuotibilità dei residui è naturalmente legata al loro grado di esigibilità. Di qui la classificazione dei resti da riscuotere, appunto per grado di esigibilità, alla quale le Amministrazioni sono tenute e che risulta dall'apposito allegato 24 al Rendiconto. A tal proposito va rilevato che il dato finale esposto nel Rendiconto per i residui al 31 dicembre è il risultato di un processo di successivi rettifiche ed aggiustamenti operati sulla base di presunzioni e di apprezzamenti prudenziali. Il dato iniziale di partenza rilevato dalle contabilità finali delle Amministrazioni era, infatti, di 29.453 milioni per le somme rimaste da versare (25.343 milioni nel 2010) e di 529.259 milioni per le somme rimaste da riscuotere (470.549 milioni nel 2010). Tali dati di partenza hanno subito rettifiche in aumento (a 30.579 per il "da versare" ed a 530.060 milioni per il "da riscuotere", per un totale di 560.639 milioni) a seguito dell'applicazione della procedura di compensazione che automaticamente azzerava gli importi negativi (+1.126 milioni per il "da versare" e solo +811 milioni per il "da riscuotere") e di altre rettifiche minori ("S.I.R.G.S. caricamento Allegati 23 e 24"). L'applicazione della procedura di compensazione ha riguardato prevalentemente il Titolo I (+1.701 milioni), ma anche il Titolo II (+223 milioni), essendo irrilevante l'apporto del Titolo III (circa 13 milioni, che è andata pressoché a raddoppiare il dato di partenza del "da versare" in partenza negativo per -12,6 milioni).

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

- per le somme rimaste da versare, aumento IPO2 (informazioni contabili ritardatarie) "All. 23" per +39 milioni; i resti da versare, sono così passati a 30.665 milioni (26.696 milioni nel 2010);

- cancellazione, dai resti da riscuotere, dell'importo di 56.143 milioni (come per gli anni precedenti), relativo ai vecchi condoni e ad accertamenti infondati e/o inesigibili dell'ex Ufficio Iva Napoli;

- riduzioni IPO2 informazioni contabili ritardatarie per 3.454 milioni dei resti da riscuotere; - riduzioni per 289.188 milioni (212.070 nel 2010, 163.533 milioni nel 2009, 149.274 nel 2008, 153.623 nel 2007, 136.78 nel 2006, 74.507 nel 2005, 90.824 nel 2004 e 64.226 nel 2003) richieste dall'Agenzia delle entrate a titolo di riclassificazione dei resti da riscuotere per grado di esigibilità.

XVI LEGISLATURA – DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

Tavola 3

ENTRATE FINALI - DETERMINAZIONE DEI RESIDUI RISULTANTI AL 31/12/2011
(euro)

	SOMME RIMASTE DA VERSARE	SOMME RIMASTE DA RISCOUTERE	TOTALE
TITOLO I			
Dati "Contabilità finali" rilevati dalla stampa del 7/5/2012	28.146.679.273,66	277.884.504.333,38	306.031.183.607,04
- Procedura di compensazione	981.483.859,46	719.627.393,57	1.701.111.253,03
Dati rilevati dalla stampa del 08/5/2012	29.128.163.133,12	278.604.131.726,95	307.732.294.860,07
- Variazioni generate dal caricamento "Allegati 23 e 24"	-	-477.186,60	-477.186,60
Dati rilevati dalla stampa del 17/5/2012	29.128.163.133,12	278.603.654.540,38	307.731.817.673,50
- CONDONO e IVA Napoli	-	-46.245.493.923,32	-46.245.493.923,32
- IPO2 informazioni contabili ritardatarie "All. 23"	38.325.854,95	-	38.325.854,95
- IPO2 segni negativi generati caricamento "Allegati 23 e 24"	38.984.313,92	6.392,98	38.990.706,90
- IPO2 informazioni contabili ritardatarie	-	-	-
TOTALE PARZIALE	29.205.473.301,99	232.358.167.010,04	261.563.640.312,03
- Agenzia delle Entrate - Riduzioni "Allegato 24"	-	-146.614.987.093,90	-146.614.987.093,90
Residui al 31/12/2011 (stampa del 25/5/2012)	29.205.473.301,99	85.743.179.916,14	114.948.653.218,13
TITOLO II			
Dati "Contabilità finali" rilevati dalla stampa del 7/5/2012	1.319.030.477,70	251.119.402.089,57	252.438.432.567,27
- Procedura di compensazione	131.077.021,02	91.662.513,78	222.739.534,80
Dati rilevati dalla stampa del 08/5/2012	1.450.107.498,72	251.211.064.603,35	252.661.172.102,07
- Variazioni generate dal caricamento "Allegati 23 e 24"	-	-23.221,60	-23.221,58
Dati rilevati dalla stampa del 17/5/2012	1.450.107.498,72	251.211.041.381,77	252.661.148.880,49
- CONDONO	-	-9.897.380.014,14	-9.897.380.014,14
- IPO2 informazioni contabili ritardatarie "All. 23"	358.097,79	-	358.097,79
- IPO2 segni negativi generati caricamento "All. 23 e 24"	8.624.128,41	199,6	8.624.328,01
- IPO2 informazioni contabili ritardatarie	72.437,93	-187.417.489,24	-187.345.051,31
TOTALE PARZIALE	1.459.162.162,85	241.126.244.077,99	242.585.406.240,84
- Agenzia delle Entrate - Riduzioni "Allegato 24"	-	-94.001.235.450,30	-94.001.235.450,30
- Ulteriore riduzione "Allegato 24"	-	-48.571.120.624,01	-48.571.120.624,01
Residui al 31/12/2011 (stampa del 25/5/2012)	1.459.162.162,85	98.553.888.003,68	100.013.050.166,53
TITOLO III			
Dati "Contabilità finali" rilevati dalla stampa del 7/5/2012	-12.607.364,36	244.772.648,96	232.165.284,60
- Procedura di compensazione	12.962.310,97	30.031,22	12.992.342,19
Residui al 31/12/2011 (stampa del 25/5/2012)	354.946,61	244.802.680,18	245.157.626,79
ENTRATE FINALI			
Dati "Contabilità finali" rilevati dalla stampa del 7/5/2012	29.453.102.387,00	529.248.679.071,91	558.701.781.458,91
- Procedura di compensazione	1.125.523.191,45	811.319.938,57	1.936.843.130,02
Dati rilevati dalla stampa del 08/5/2012	30.578.625.578,45	530.059.999.010,48	560.638.624.588,93
- Variazioni generate dal caricamento "Allegati 23 e 24"	-	-500.408,15	-500.408,15
Dati rilevati dalla stampa del 17/5/2012	30.578.625.578,45	530.059.498.602,33	560.638.124.180,78
- CONDONO e IVA Napoli	-	-56.142.873.937,46	-56.142.873.937,46
- IPO2 informazioni contabili ritardatarie "All. 23"	38.683.952,74	-	38.683.952,74
- IPO2 segni negativi generati caricamento "All. 23 e 24"	47.608.442,33	6.592,58	47.615.034,91
- IPO2 informazioni contabili ritardatarie	72.437,93	-187.417.489,24	-187.345.051,31
TOTALE PARZIALE	30.664.990.411,45	473.729.213.768,21	504.394.204.179,66
- Agenzia delle Entrate - Riduzioni "Allegato 24"	-	-240.616.222.544,20	-240.616.222.544,20
- Ulteriore riduzione "Allegato 24"	-	-48.571.120.624,01	-48.571.120.624,01
Residui al 31/12/2011 (stampa del 25/5/2012)	30.664.990.411,45	184.541.870.600,00	215.206.861.011,45

Fonte: Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato.

Come si vede, con l'esercizio 2011 recupera ulteriormente il processo (arrestatosi momentaneamente nel 2009) di progressivo aumento della quota di residui considerati non esigibili che si era registrata negli anni precedenti, con la giustificazione dell'accresciuta capacità di riscossione dei ruoli a seguito della riforma del sistema di riscossione. Nel corso degli anni, dando un apprezzabile e significativo positivo esito ai ripetuti rilievi della Corte sulla inadeguatezza di una classificazione di tipo non analitico, ma meramente lineare e presuntivo, l'Agenzia delle entrate ha sempre più operato le riduzioni sulla base di apposite analisi che tengono conto della distinzione tra posizioni relative ad elementi assoggettati a procedure concorsuali, a posizioni relative a ruoli inesigibili e ad altre posizioni e loro "anzianità" relativamente ai periodi di

imposta analizzati (ante e post 1988). L'analisi è stata facilitata dalle possibilità offerte dalla procedura "stato della riscossione", che, collegando la fase iniziale del controllo e dell'accertamento tributario con quelle intermedie del versamento parziale degli importi dovuti da parte dell'obbligato e/o dell'eventuale contenzioso e con quella finale della riscossione, dovrebbe consentire, insieme con il monitoraggio dei risultati dell'attività di accertamento tributario, anche quella di valutazione proprio del grado di esigibilità delle singole partite creditorie^{24 25}.

Sulla base di questa analisi, nel 2011 sono state ritenute di riscossione certa, quantunque ritardata, il 39 per cento delle entrate finali rimaste da riscuotere dagli esercizi precedenti, con un deciso calo rispetto a tutti gli esercizi finanziari finora analizzati dalla Corte (era infatti pari al 48,9 nel 2010, 50,9 nel 2009, 48 nel 2008 e 44,7 nel 2007)²⁶, a fronte di una riscossione dei residui, al netto delle somme rimaste da versare del tutto insoddisfacente. A fronte dell'aumento della quota dei residui riscossi del 2008, rispetto agli anni pregressi, sia al lordo (dal 23,6 del 2007 al 24,8 per cento del 2008) che al netto del "da versare" degli esercizi precedenti (dal -0,2 per cento al +7,8 per cento), nel 2009 e 2010 si assiste all'ulteriore calo per la quota di riscossione al lordo (24,5 e 19,3 per cento), ma una maggiore diminuzione per quella al netto (2,18 e 1,82 per cento). Nel 2011 si assiste ad un miglioramento degli indicatori sia riguardo alla quota di riscossione al lordo, pari al 26,8 per cento, che a quella al netto del 3,5 per cento, comunque ancora non rispondente a risultati che possano far ritenere realistico un grado di esigibilità dei residui del 39 per cento.

Il dato va peraltro disaggregato fra residui gestiti dall'Agenzia delle entrate e gli altri residui. Per le sole entrate tributarie il rapporto si è attestato al 37,5 per cento, in calo rispetto al 2010 e 2009 (47,6 e 49,4 per cento), inferiore al dato rilevato a tutti i precedenti esercizi.

Per quanto riguarda, invece, gli "altri residui", va osservato che, nonostante l'indice di riscossione netta dei residui delle entrate extra tributarie – in lieve aumento rispetto all'ultimo biennio attestandosi, nel 2011, al 2,2 per cento rispetto, all'1,37 per cento del 2010 ed all'1,51 per cento del 2009 (identico a quanto rilevato nel 2008 e 2007) – rimanga del tutto modesto, l'ex Ministero del tesoro e le altre Amministrazioni diverse da quella tributaria hanno continuato anche quest'anno (come fanno peraltro praticamente da sempre, con la parziale eccezione del 1997) a classificare i loro residui come di "riscossione certa, quantunque ritardata", in una percentuale del 100 per

²⁴ 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.

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

²⁶ Le percentuali sono state nel tempo pari al 45,9 nel 2006, 64,2 nel 2005, 52,3 nel 2004, 64,8 nel 2003, 58 nel 2002 e 62,1 nel 2001.

cento. La spiegazione di questo comportamento va evidentemente cercata nel basso grado di attenzione prestato ai ripetuti rilievi della Corte.

Come si è già visto, l'importo dei residui risultanti al 31.12.2010 è stato determinato dalla R.G.S. tenendo conto, fra l'altro, della riduzione da apportare alle somme iscritte a ruolo e rimaste da riscuotere in conto residui, per le entrate finali indicata dall'Agenzia delle entrate in ben 289.899 milioni (255.506 nel 2010, 197.029 nel 2009, 149.274 nel 2008, 153.623 nel 2007, 136.778 nel 2006, 74.507 nel 2005, 90.824 nel 2004 e 64.226 nel 2003), a seguito di riclassificazione dei resti medesimi per grado di esigibilità. La riduzione riguarda per 176.645 milioni (152.075 milioni nel 2010, 101.966 milioni nel 2009, 73.673 milioni nel 2008 e 84.532 nel 2007) le entrate tributarie e per 133.254 milioni (103.431 milioni nel 2010, 95.063 milioni nel 2009, 75.601 milioni nel 2008 e 69.091 nel 2007) le entrate extra tributarie (riferentisi alle sanzioni ed agli interessi sulle maggiori imposte accertate, queste ultime contabilizzate, invece, nel Titolo I).

Nel 2011, così come nel 2010 e 2009, la svalutazione è stata operata, come si è detto, nella misura dell'83 per cento, a fronte dell'85 per cento per il 2008, 2007 e 2006, del 51,5 per cento nel 2005, del 65 per cento del 2004, del 62 per cento del 2003 e del 60 per cento del 2002 e del 2001. A tal proposito, va tuttavia precisato che la svalutazione del 2004 aveva tenuto conto anche dell'impatto una tantum della cancellazione di 5,9²⁷ miliardi operata per i ruoli oggetto di condono (ex artt. 12 e 16 legge 289/2002). Al netto di questa componente la svalutazione applicata per l'esercizio 2004 risulta pari al 63,4 per cento. Per l'illustrazione e la valutazione critica della metodologia seguita dall'Agenzia delle entrate per la riduzione delle somme iscritte a ruolo e rimaste da riscuotere in conto residui si rinvia al punto 6 del volume "Attendibilità ed affidabilità dei dati contabili" di questa relazione.

Qui ci si può limitare a richiamare la considerazione che si tratta di una metodologia che si basa ora su una valutazione abbastanza analitica delle partite creditorie in quanto tiene conto della loro composizione, ed in particolare:

- dell'incidenza delle posizioni creditorie interessate da procedure concorsuali; -
- del minore recupero atteso dalle partite creditorie più vetuste (pre-1998);
- della stimabile percentuale di recupero attribuibile alle somme giudizialmente controverse;
- del non immediato scarico amministrativo delle somme inesigibili.

2. Evoluzione dell'indicatore oneri/risultati

Per formulare valutazioni sull'efficienza della gestione del sistema impositivo basate su evidenze di tipo direttamente quantitativo che tengano conto della spesa sostenuta dalla pubblica amministrazione centrale, è stato elaborato anche per il 2011, pur con tutte le cautele con cui l'esercizio deve essere considerato, un indicatore oneri/risultati, rapportando ai risultati di gettito erariale nel suo complesso la relativa spesa di funzionamento.

Sul fronte degli oneri, in termini di impegni effettivi di competenza, vengono presi in considerazione i soli capitoli di spesa del Dipartimento delle finanze relativi al

²⁷ Sulla base di quanto comunicato alla Corte nel contesto dell'istruttoria sull'indagine sui risultati ed i costi dei condoni svolta dalla Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato, la riduzione dei resti da riscuotere per effetto del condono tributario sarebbe stata in realtà non di 5,9, ma di 9,5 miliardi (4,8 miliardi per la rottamazione dei ruoli ai sensi dell'art. 12 e 4,7 miliardi per la definizione ai sensi dell'art. 16 dei ruoli oggetto di lite).

funzionamento dello stesso ed ai trasferimenti alle Agenzie fiscali (depurati cioè delle voci per i rimborsi delle imposte e per altre spese²⁸).

Per i risultati viene considerato il complesso delle entrate tributarie, distintamente in termini di accertamenti e di riscossioni di competenza, con l'aggiunta in entrambi i casi della componente tributaria del Titolo II, costituita dai capitoli relativi alle sanzioni ed ai relativi interessi riguardanti le imposte dirette e indirette²⁹.

Tavola 4

RAPPORTO ONERI/RISULTATI

(milioni di euro)

Anni	Impegni effettivi di competenza		Entrate tributarie e capitoli sanzioni e interessi		Rapporto (%)			
	Dipartimento finanze	Dipartim finanze e Guardia di finanza	Accertato	Riscosso	Dipartim finanze		Dipartim finanze e Guardia di finanza	
					Impegni/ Accertato	Impegni/ Riscosso	Impegni/ Accertato	Impegni/ Riscosso
2008	5.491,40	9.157,10	461.467,00	425.194,30	1,19	1,292	1,984	2,154
2009	4.906,80	8.670,10	460.244,50	412.888,50	1,066	1,188	1,884	2,1
2010	5.501,20	9.318,90	464.423,10	436.816,30	1,185	1,259	2,007	2,133
2011	5.040,50	8.896,00	478.049,20	418.264,80	1,054	1,205	1,861	2,127
	<i>Dipartim finanze e GdF al netto concorso alla sicurezza pubblica</i>				<i>Dipartim finanze e GdF al netto concorso alla sicurezza pubblica</i>			
2008	7.888,10		461.467,04	425.194,34	1,709	1,855		
2009	7.333,90		460.244,50	412.888,50	1,593	1,776		
2010	8.006,60		464.423,10	436.816,30	1,724	1,833		
2011	7.530,30		478.049,20	418.264,80	1,575	1,8		

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

Con riguardo al peso della sola amministrazione civile, per l'esercizio 2011 il rapporto degli impegni effettivi sugli accertamenti è pari all'1,054 per cento e sulle riscossioni di competenza all'1,205 per cento, rispetto a 1,185 e 1,259 del 2010. Pertanto, rispetto al precedente esercizio finanziario, si registra un miglioramento del rapporto sia in termini di accertato, con una riduzione del 10,99 per cento, che di riscosso di competenza, per il 4,31 per cento.

Tale evoluzione positiva è dovuta al fatto che gli impegni tra il 2010 ed il 2011 hanno registrato un decremento dell'8,37 per cento, da 5.501 a 5.040 milioni (sul complesso è salita la quota destinata al funzionamento del Dipartimento delle finanze – dal 20,6 al 21,9 per cento – a svantaggio delle risorse trasferite alle Agenzie fiscali, che registrano una flessione dal 79,4 al 78,1 per cento³⁰), mentre gli accertamenti sono saliti del 2,93 per cento, contrariamente alle riscossioni che, pur in riduzione, sono scese del solo 4,25 per cento, quindi, in misura inferiore rispetto alla contrazione degli impegni.

L'incidenza degli oneri naturalmente aumenta in misura significativa se si tiene conto anche della spesa per la Guardia di finanza³¹ che, tuttavia, in parte non irrilevante e costante negli anni, pari a circa il 35 per cento, si riferisce a funzioni diverse da quella tributaria (in particolare, polizia giudiziaria, ordine pubblico e contrasto della criminalità organizzata). A partire dall'esercizio 2008, con la classificazione per

²⁸ In particolare: canoni radiotelevisivi, crediti di imposta, acquisto, manutenzione e ristrutturazione dei beni immobili del demanio.

²⁹ Capitoli 3210, 3312 e 3313 che fino al 1999 erano imputati al Titolo I, ma che, a seguito delle prescrizioni del SEC 95, dal 2000 sono stati trasferiti sul Titolo II.

³⁰ In particolare le risorse destinate alle Agenzie hanno subito una contrazione, passando dai 4.355 milioni del 2010 ai 3.939 del 2011 (-9,6 per cento); il decremento ha riguardato il complesso delle Agenzie seppure con diverse variazioni: i fondi per le Entrate sono passati da 2.870 milioni a 2.561 milioni (-10,8 per cento), quelli destinati al Territorio da 672 a 590 (-12,3 per cento), mentre per le Dogane ed il Demanio il decremento delle risorse impegnate è stato pari al 3,1 per cento (da 705 a 683 milioni per la prima e da 109 a 105 per la seconda).

³¹ In termini di impegni effettivi, in milioni di euro: 3.855,5 nel 2011, 3.817,7 nel 2010, 3.763,3 nel 2009, 3.665,7 nel 2008.

missioni e programmi, per la Guardia di finanza è stata opportunamente introdotta la distinzione tra la prevenzione e repressione delle frodi e delle violazioni agli obblighi fiscali, da una parte, ed il concorso alla sicurezza pubblica, dall'altra. Pertanto, ai fini del confronto con gli esercizi precedenti, si è proceduto alla costruzione dei rapporti, sia considerando il complesso della spesa del C.d.R. che al netto della spesa per il programma concorso della GdF alla sicurezza pubblica.

Per gli impegni effettivi del complessivo aggregato Amministrazione civile - Guardia di Finanza nel 2011 l'incidenza della spesa risulta pari all'1,861 per cento sull'accertato ed al 2,127 sul riscosso di competenza (con variazioni percentuali dei due rapporti pari a +7,26 per cento e +0,30 per cento rispetto al 2010). Anche in questo caso si tratta di valori in miglioramento rispetto a quelli del 2010 (rispettivamente 2,007 e 2,133 per cento), ma in misura ridotta rispetto ai rapporti riferiti al solo Dipartimento delle finanze, in quanto la spesa destinata alla Gdf è leggermente cresciuta (+1,0 per cento), attenuando così, anche se di poco, la contrazione degli impegni effettivi del Dipartimento.

Sommando a quelli del Dipartimento i soli impegni effettivi della GdF al netto della quota destinata alla sicurezza pubblica (pari a 2.489,8 milioni nel 2011 ed a 2.505,4 nel 2010, con un decremento dello 0,62 per cento), mentre per il 2010 i due rapporti erano andati peggiorando rispetto al 2009 (da 1,593 a 1,724 per l'accertato e da 1,776 a 1,833 per il riscosso), nel 2011 si rileva anche in questo caso un miglioramento la cui entità è pari all'8,63 per cento per l'accertato (valore del rapporto: 1,575) ed all'1,78 per il riscosso (rapporto. 1,800).

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

Quanto alle cause che determinano le variazioni di rapporto nei diversi esercizi, esse sono evidentemente molteplici, includendo o potendo includere fattori molto diversi tra loro che incidono sull'uno o sull'altro dei termini del rapporto, quali variazioni positive o negative del ciclo economico, scelte di politica tributaria del Governo, quantità delle risorse finanziarie assegnate, maggiore o minore efficienza dell'Amministrazione sia in termini di accelerazione delle procedure che di incisività dell'azione di contrasto. Si tratta di fattori che anche sul piano temporale non appaiono spesso sincroni tra loro, potendo in un esercizio manifestarsi gli effetti di scelte e azioni poste in essere precedentemente.

3.La manovra di bilancio per il 2011

3.1. Articolazione, dimensioni e contenuti della manovra

La manovra di bilancio per il 2011 comprende i provvedimenti emanati nel corso dell'anno (legge n. 111/2011, di conversione del DL 98/2011, legge n. 148/2011, di conversione del DL 138/2011; legge n. 183/2011 – *legge di stabilità 2012*), ma riflette anche gli effetti di misure di politica tributaria approvate nella seconda metà del 2008 (legge n. 133/2008, legge n. 203/2008 - *finanziaria 2009*), nel corso del 2009 (legge n. 2/2009, legge n. 33/2009, legge n. 102/2009, legge 191/2009 - *finanziaria 2010*), e del 2010 (legge 73/2010, legge 122/2010 e legge 220/2010 *legge di stabilità 2012*). Nell'insieme, emerge un quadro ampio, complesso e articolato, quanto a dimensioni, obiettivi perseguiti e strumenti utilizzati.

Il gettito netto è stato quantificato in circa 15 miliardi, a fronte di un movimento complessivo di risorse che ne coinvolgeva più del doppio (23,5 miliardi di entrate in aumento e 8,7 in diminuzione).

Tavola 5

LA MANOVRA 2011 SULLE ENTRATE

<i>(milioni di euro)</i>	
Provvedimenti	Importi
DL 112/2008 - L. 133/2008	
<i>minori entrate totali</i>	581,4
<i>maggiori entrate totali</i>	6.102,8
<i>maggiori entrate nette</i>	5.521,4
Legge finanziaria 2009 - L. 203/2008	
<i>minori entrate totali</i>	396,9
<i>maggiori entrate totali</i>	200,0
<i>maggiori entrate nette</i>	-196,9
DL 185/2008 - L. 2/2009	
<i>minori entrate totali</i>	2.076,5
<i>maggiori entrate totali</i>	2.483,2
<i>maggiori entrate nette</i>	406,7
DL 5/2009 - L. 33/2009	
<i>minori entrate totali</i>	407,0
<i>maggiori entrate totali</i>	401,0
<i>maggiori entrate nette</i>	-6,0
DL 78/2009 - L. 102/2009	
<i>minori entrate totali</i>	-256,5
<i>maggiori entrate totali</i>	151,5
<i>maggiori entrate nette</i>	408,0
Legge finanziaria 2010 - L. 191/2009	
<i>minori entrate totali</i>	419,2
<i>maggiori entrate totali</i>	420,7
<i>maggiori entrate nette</i>	1,5
DL 40/2010 - L. 73/2010	
<i>minori entrate totali</i>	0,0
<i>maggiori entrate totali</i>	227,9
<i>maggiori entrate nette</i>	227,9
DL 78/2010 - L. 122/2010	
<i>minori entrate totali</i>	2.370,1
<i>maggiori entrate totali</i>	6.242,9
<i>maggiori entrate nette</i>	3.872,8
Legge stabilità 2011 - L. 220/2010	
<i>minori entrate totali</i>	1.611,3
<i>maggiori entrate totali</i>	3.628,0
<i>maggiori entrate nette</i>	2.016,7
DL 98/2011 - L. 111/2011	
<i>minori entrate totali</i>	194,0
<i>maggiori entrate totali</i>	2.066,0
<i>maggiori entrate nette</i>	1.872,0
DL 138/2011 - L. 148/2011	
<i>minori entrate totali</i>	0,0
<i>maggiori entrate totali</i>	731,5
<i>maggiori entrate nette</i>	731,5
Legge stabilità 2012 - L. 183/2011	
<i>minori entrate totali</i>	856,9
<i>maggiori entrate totali</i>	856,9
<i>maggiori entrate nette</i>	0,0
Totale manovra 2011	
minori entrate totali	8.656,8
maggiori entrate totali	23.512,4
maggiori entrate nette	14.855,6

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

L'effetto complessivo della manovra è solo in parte (meno del 18 per cento) riconducibile ai provvedimenti varati nel corso del 2011, laddove la componente più cospicua del maggior gettito atteso nell'anno rappresenta l'eredità delle misure adottate

nel triennio precedente e, in particolare, nel 2008 (circa il 36 per cento) e nel 2010 (oltre il 41 per cento).

Si tratta di risultati che riflettono un *timing* differito nell'operatività dei diversi provvedimenti. E' quanto avviene per quelli adottati nel corso del 2011, il cui impatto interessa solo parzialmente la prima annualità (2,6 miliardi), a fronte di effetti più che decuplicati a partire dal 2012 (fino ai quasi 39 miliardi di maggior gettito netto atteso per il 2014). Ed è anche ciò che succede per i provvedimenti varati nel 2008 (in particolare il dl 112) e nel 2010 (soprattutto il dl 78 e la legge 220) che esprimono proprio nel 2011 le maggiori potenzialità di gettito.

Ma si tratta anche di risultati che hanno una comune matrice: la preoccupazione di far fronte alla crisi finanziaria (dai contorni ancora indefiniti nel 2008 ma ormai conclamata dal 2010) e di correggere gli squilibri del bilancio pubblico, facendo leva sul versante delle entrate.

L'intera manovra, d'altra parte, appare caratterizzata dalla prevalenza di misure a più incerto e limitato impatto impositivo, rispetto ad un ridotto ricorso a forme di prelievo strutturali ed esplicite.

La componente di manovra frutto dell'eredità 2008 offriva, senza dubbio, la più ampia articolazione. Coesistevano, al suo interno, "tradizionali" misure di accelerazione del prelievo (anticipi, innalzamento 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 (è il caso del "pacchetto Robin Tax"). Completava il quadro un insieme di provvedimenti destinati al contrasto dell'evasione fiscale e al potenziamento della riscossione.

Ugualmente articolata, ma diversamente equilibrata, risultava invece la componente della manovra rinveniente da misure varate nel 2009 che finiva per concentrarsi su due "filoni": quello che si identificava con misure anticipatorie del profilo temporale del gettito (è il caso delle nuove imposte sostitutive per la rivalutazione degli immobili delle imprese e per la rivalutazione dei terreni) e quello intestato al contrasto dell'evasione, con misure - accreditate di un maggior gettito superiore a 3,5 miliardi - 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 2011 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 accanto al potenziamento della riscossione e al contrasto all'evasione, diventata l'intestazione prevalente della politica tributaria, si collocano le entrate una tantum (2,4 miliardi) attese dall'assegnazione delle frequenze digitali.

Un segnale di svolta, infine, proviene dalle misure varate nel corso del 2011. Ancora incerto ove si consideri la parte di manovra immediatamente operativa nell'anno: al rinnovato ricorso a forme di prelievo una tantum (definizione agevolata liti pendenti, riallineamento dei valori fiscali e civilistici relativi alle attività immateriali,

ulteriori entrate da assegnazione frequenze televisive) si associano, infatti, prelievi di natura strutturale (come l'aumento del bollo sui conti deposito e l'aumento dell'aliquota ordinaria IVA). Un segnale che diventa più marcato ove si tenga conto della rilevanza delle ulteriori misure operative dal 2012: anche se non è del tutto accantonato il ricorso ad una *tantum* (addizionale IRES sul settore energetico) e a fonti di gettito incerte (giochi, potenziamento studi di settore), si profilano novità strutturali (su tutte il maggior gettito derivante dalla revisione della tassazione delle attività finanziarie) anticipatorie di un indirizzo che si affermerà con il dl 201 di fine anno.

3.2 Valutazioni ex ante degli effetti di gettito

Le diverse “tappe” attraverso cui – dalla L. 133/2008 alla L. 220/2010 - si è sviluppato l'iter legislativo che ha dato contenuto a larga parte della manovra per il 2011 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 caratteristica di una manovra in cui hanno trovato ampio 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*, assegnazione frequenze digitali) spiegano gran parte delle maggiori entrate nette ascritte alla L. 133/2008 (circa il 50 per cento), alla L. 2/2009 (quasi il 90 per cento) e alla L. 220/2010 (oltre il 120 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).

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 innanzitutto rilevato come il crescente impiego della leva fiscale, ai fini della correzione del bilancio pubblico, si sia accompagnato ad una dilatazione della componente della manovra intestata al contrasto all'evasione (che ha toccato quasi il 75 per cento nel 2010). Un'evidenza, questa, resa ancor più problematica dalle criticità e dalle incertezze che caratterizzavano 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, il contrasto del fenomeno delle imprese “apri e chiudi” e quello delle imprese in perdita “sistematica”; incertezze che avrebbero suggerito di spostare a consuntivo ogni valutazione di gettito.

I provvedimenti successivi (dalla L. 111/2011 alla legge di stabilità per il 2012) hanno indotto la Corte a sottolineare le incertezze e i rischi derivanti dalla reiterazione di “vecchie” scelte ma, nel contempo, di evidenziare i segni di “nuovi” indirizzi nella politica tributaria.

Così, da un lato, si è chiarito come la manovra continuasse a fare largo affidamento sulla leva fiscale (con il 45 per cento delle risorse movimentate dalla L. 111, aumentato al 62 per cento della L. 148). Dall'altro, si è posto l'accento sulle incertezze che circondano pezzi importanti della manovra (quasi mezzo miliardo attesi dai giochi) e sulla tendenza a stressare l'anticipazione di quote consistenti di gettito futuro (un altro mezzo miliardo derivante dal riallineamento dei valori fiscali e civilistici delle attività immateriali).

Per altro verso, si è sottolineato il profilarsi di un "nuovo" indirizzo di politica tributaria ad intonazione redistributiva (aumento imposta di bollo sui depositi, aumento aliquota IVA) e il "tramonto" del ruolo assegnato alla lotta all'evasione nel procacciamento di maggiori entrate (solo poche decine di milioni nel 2011, per effetto delle tre manovre succedutesi nel corso dell'anno).

3.3. Valutazioni a consuntivo

Anche quest'anno va sottolineato come la verifica del conseguimento o meno degli obiettivi di finanza pubblica sia resa problematica dal fatto che, diversamente da quanto avviene in sede previsionale, a consuntivo non viene 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 delle manovre finanziarie, 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, soprattutto per le misure adottate più recentemente e nella seconda metà del 2011. 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 provvedimenti in cui risulta distribuita la manovra 2011, né il Dipartimento, né la Corte hanno, quindi, potuto effettuare un'analisi esaustiva, sia per l'assenza di specifici codici tributo assegnati a tutte le misure, sia perché le dichiarazioni fiscali del 2011 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 2011, 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 quasi duecento misure di entrata ricomprese nella manovra.

Il prospetto che segue (Tavola 6) sintetizza i risultati della verifica nell'ambito della quale tali misure sono state ripartite in tre gruppi.

Il primo (comprendente 70 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 29,4 per cento della manovra (23,5 miliardi) e rappresenta il 48,8 per cento di quanto verificato a consuntivo (32,4 miliardi). Per il minor gettito, invece, le due quote sono, rispettivamente, l'85,9 per cento (8,7 miliardi) e l'84,2 per cento (7,8 miliardi).

Il confronto con la manovra 2010 (quando gli elementi informativi forniti dal Dipartimento finanze avevano consentito di verificare il 31,4 per cento del maggior gettito e il 35,2 per cento delle minori entrate previste *ex ante*) sembra testimoniare un significativo miglioramento nella capacità di riscontro *ex post* dell'Amministrazione. Si tratta, in ogni caso, di un risultato sul quale hanno positivamente influito due fattori: le misure "riscontrate" sono fra quelle di dimensioni più rilevanti e, in larga parte, risalgono a provvedimenti varati in annualità precedenti (per le quali è stato più agevole disporre di specifiche e puntuali informazioni). E' quanto si rileva, in particolare, sul versante delle "minori entrate", in cui tre sole misure (effetti su IRES ed IRAP dell'adeguamento ai principi IAS, DL 185/2008; la riduzione dell'acconto IRPEF, DL 78/2010 e L. 183/2011; misure sulla produttività, L. 220/2010) spiegano quasi il 60 per cento della consuntivazione operata. Ma è anche quello che avviene dal lato delle "maggiori entrate", in cui più dei due terzi della consuntivazione operata dal Dipartimento finanze si concentra su solo tre misure (la compensazione dei crediti fiscali, DL 78/2009; le modifiche alla disciplina fiscale dei contratti di *leasing*, L.220/2010; il riallineamento dei valori fiscali e civilistici relativi alle attività immateriali, DL 98/2011).

Il secondo gruppo (Tavola 7), con 16 misure, si riferisce alla componente della 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. Il gettito relativo rappresenta una quota pari allo 0,6 per cento sia dei maggiori che dei minori introiti attesi. Rispetto al passato si registra un significativo ridimensionamento che, in qualche modo, appare speculare al rilevato miglioramento nella capacità di riscontro *ex post* dell'Amministrazione. Fra le misure censite, quasi tutte di modesta entità, la quasi totalità è riferita al sisma dell'Abruzzo: sia sotto il profilo delle minori entrate attese, sia sotto il profilo del maggior gettito (di fatto, un "recupero" di gettito a suo tempo sospeso o differito).

Il terzo gruppo, infine, comprende 99 misure per le quali non è stato possibile procedere a verifica: talora (7 casi) perché agli specifici provvedimenti non è seguita alcuna attuazione; nella maggior parte dei casi, perché si è di fronte a interventi non verificabili a consuntivo e non univocamente ed oggettivamente calcolabili *ex ante*. Si tratta della componente più numerosa (circa il 50 per cento delle misure), che nell'insieme rappresenta quasi il 55 per cento delle risorse movimentate dalla manovra. Dal lato delle maggiori entrate (16,5 miliardi), si concentra in questa voce il 70 per cento della stima iniziale, che si ridimensiona al 50,8 per cento a consuntivo, mentre per le misure con effetto previsto di minor gettito (1.170 milioni) si passa dal 13,5 per cento della stima iniziale al 15,1 per cento a consuntivo. Si tratta, insomma, di una componente le cui effettive variazioni di gettito a consuntivo riuscirebbero ad incidere, in misura anche sensibile, sull'ordine di grandezza dei risultati.

Tavola 6

MANOVRA 2011: VERIFICA EX POST INTERVENTI CON EFFETTO
SULL'INDEBITAMENTO NETTO DELLA P.A. SULLE ENTRATE
(milioni di euro)

Interventi	Manovra 2011		Consuntivo	
	Importo	%	Importo	%
Con maggior gettito atteso				
verificato da consuntivo	6.910,30	29	15.805,30	48,8
oggettivamente quantificato <i>ex ante</i>	152,5	0,6	152,5	0,5
non verificabile a consuntivo e non oggettivamente quantificabile	16449,6	70	16.449,60	50,8
Totale	23.512,40	100	32.407,40	100
Con minor gettito atteso				
verificato da consuntivo	7.433,30	86	6.543,90	84,2
oggettivamente quantificato <i>ex ante</i>	53,1	0,6	53,1	0,7
non verificabile a consuntivo e non oggettivamente quantificabile	1170,4	14	1.170,40	15,1
Totale	8.656,80	100	7.767,40	100
Effetto netto	14.855,60		26.640,0	

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

XVI LEGISLATURA – DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

Tavola 7

MANOVRA 2011: INTERVENTI CON GETTITO OGGETTIVAMENTE
QUANTIFICATO EX ANTE

(milioni di euro)

Effetti sull'indebitamento netto della P.A	importi
Interventi con maggior gettito atteso	152,5
di cui:	
• Entrate non riassegnate / Abruzzo	106,9
Interventi con minor gettito atteso	53,1
di cui::	
• Accisa gasolio Gpl riscaldamento zone montane	47,2
• Sospensione Abruzzo / gettito tributario / rateizzazione decennale	1,7
• Esenzione registro atti giudiziari vittime terrorismo	0,2
Effetto netto	

Fonte: MEF - R.G.S.

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 8

MANOVRA 2011: 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:	2	520,0
L. 138 2008	• Fondo proroga agevolazioni fiscali		500
	Maggiore entrata, di cui	40	8286,5
L. 102 2009	• Contrasto agli arbitraggi fiscali internazionali		346,00
L. 122 2010	• Comunicazioni telematiche all'Agenzia delle Entrate		627,5
L. 122 2010	• Contrasto al fenomeno delle imprese in perdita "sistematica"		533,1
L. 122 2010	• Potenziamento dei processi di riscossione		400,00
L. 133 2008	• Sviluppo attività di controllo		610,00
L. 133 2008	• Piano Straordinario di controlli finalizzati all'accertamento sintetico		520,00
L. 2 2009	• Controllo sui circoli privati		300,00
			Livello Medio
		numero	importo
	Minore entrata, di cui:	7	83,9
L. 122 2010	• Modifica alla tassazione per gli enti privati di previdenza ed assistenza obbligatoria		4,4
L. 122 2010	• Disapplicazione clausola salvaguardia protocollo Welfare		30,00
	Maggiore entrata, di cui:	27	6248,1
L. 122 2010	• Aggiornamento dell'accertamento sintetico		741,2
L. 2 2009	• Potenziamento riscossione		300,00
L. 2 2009	• Misure di impulso dell'utilizzo di strumenti per la tutela dei crediti tributari		225,00
LF 2009	• Giochi e scommesse ippiche		200,00
			Livello Basso
		numero	importo
	Minore entrata, di cui:	6	566,5
L. 111 2011	• Effetti indotti misure previdenza e pubblico impiego		6,0
L. 220 2010	• Soppressione aumento contributivo		509,00
	Maggiore entrata, di cui:	10	1915,0
L. 111 2011	• Entrate giochi		443,00
L. 183 2011	• Maggiori entrate per assegnazioni frequenze		750,00
			In complesso
		numero	importo
	Minore entrata	15	1.170,4
	Maggiore entrata	77	16.449,6
	Saldo		15.279,2

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

I risultati di questo esercizio (Tavola 8) 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 dal lato delle maggiori entrate attese si concentrano nel livello d'incertezza alto; laddove le minori entrate sono caratterizzate da un più ridotto grado d'incertezza. Un disallineamento, questo, che rappresenta una "spia" circa gli effettivi esiti della manovra 2011.

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, in particolare, dei 500 milioni ascritti al Fondo proroga agevolazioni fiscali.

Ma è fra le maggiori entrate che si annidano le più elevate difficoltà di pervenire ad un riscontro degli effetti di gettito attesi. E, nella maggior parte dei casi, si tratta di misure di contrasto dell'evasione, cui sono intestati l'85 per cento dei provvedimenti (34 su 40) e il 95 per cento del maggior gettito atteso (7.870 milioni su 8286).

Fra essi si trovano misure dirette al contrastare fenomeni evasivi allocati nei rapporti internazionali (con un gettito "atteso" di oltre 2 miliardi): come il contrasto agli arbitraggi fiscali internazionali e ai paradisi fiscali (L. 102/200), stimato in circa 1 miliardo; o come l'adeguamento alle direttive Ocse in materia di prezzi di trasferimento e alla normativa europea in materia di operazioni intracomunitarie (L. 122/2010), per 850 milioni di maggior gettito atteso.

Un secondo gruppo di provvedimenti riguarda, invece, il potenziamento dell'attività di controllo, da cui erano attesi quasi 4,5 miliardi di maggiori entrate. La parte da leone la fanno le misure varate nel 2008 (legge n. 133), fra cui primeggiano i 610 milioni attesi dallo "sviluppo attività di controllo", i 440 del contrasto alle frodi in materia di IVA e i 520 del piano straordinario di controlli finalizzati all'accertamento sintetico; tutti provvedimenti che proprio nel 2011 avrebbero dovuto conseguire i risultati più massicci. Ma un ruolo non secondario hanno avuto anche le misure varate nel 2010 (legge 122), con i 627 milioni frutto delle comunicazioni telematiche da inviare all'Agenzia delle Entrate, i 533 del contrasto al fenomeno delle imprese in perdita "sistematica".

C'è, infine, un terzo gruppo di misure, riconducibili al tema della riscossione e della tutela dei crediti erariali. Anche in questo caso si tratta di cifre significative (6 provvedimenti, per complessivi 870 milioni) riconducibili soprattutto a norme varate in anni passati: il 2009 (L. 102), con la previsione di un maggior gettito di 224 milioni attesi dalle nuove norme (obbligo ritenuta) nel pignoramento presso terzi; il 2010 (L. 122), con i 400 milioni di maggiori introiti di cui era accreditato il "potenziamento dei processi di riscossione".

Ma le incertezze che circondano il maggior gettito intestato alla lotta all'evasione non finiscono qui, considerato che fra i 6,3 miliardi di maggiori entrate a livello di incertezza "medio", la quota riconducibile al contrasto all'evasione ed all'elusione rappresenta quasi il 30 per cento, con poco più 1,8 miliardi; e che in essa sono ricomprese misure (aggiornamento dell'accertamento sintetico, L. 122/2010; potenziamento della riscossione e misure d'impulso all'utilizzo di strumenti per la tutela dei crediti tributari, L. 2/2009) in un caso non ancora operative e, nell'altro, oggetto di frequenti discussioni e ripensamenti.

Le valutazioni effettuate risentono, non vi è dubbio, di una componente di discrezionalità. Ma è altrettanto indubitabile che una fetta significativa del gettito atteso per il 2011 - i 9,7 miliardi intestati alla lotta all'evasione - restano tuttora caratterizzati dalla medesima incertezza che circonda gli effettivi esiti dei provvedimenti che nell'ultimo quadriennio li hanno generati.

4. Azione e risultati dell'attività di contrasto all'evasione

4.1. L'attività di controllo e gli esiti

4.1.1. L'attività di controllo

L'attività di controllo dell'Agenzia delle entrate

L'attività di controllo posta in essere nel 2011 dall'Agenzia delle Entrate è sintetizzata nei prospetti che seguono:

Tavola 9

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

ATTIVITA'		2009	2010	2011
Accertamenti REGISTRO	II.DD.- IRAP- IVA-	768.345	768.793	756.186
di cui:				
II.DD. IRAP e IVA		409.964	388.343	347.329
di cui:				
controlli sui crediti d'imposta (incremento occupazionale - investimenti)		919	330	238
controlli dei crediti d'imposta indebitamente utilizzati in compensazione nel mod. F24		6.753	6.794	3.325
accertamenti da studi di settore		56.437	30.219	17.056
Accertamenti Registro		56.413	63.213	58.938
Accertamenti parziali automatizzati (d.P.R. 600/73 art.41-bis)		301.968	317.237	349.919

Fonte: Agenzia delle entrate.

Il numero di controlli sostanziali complessivamente eseguiti ai fini delle Imposte sui redditi, dell'IVA, dell'IRAP, e dell'Imposta di registro (756.186) si riduce dello 0,1 per cento rispetto al 2010 (768.793). Tuttavia tale risultato complessivo deriva da tendenze contrastanti: si incrementano del 10,3 per cento gli accertamenti parziali automatizzati basati su incroci dei dati in possesso dell'anagrafe tributaria (da 317 mila circa del 2010 a poco meno di 350 mila nel 2011) e si riducono del 10,6 per cento i controlli ordinari ai fini delle Imposte sui redditi, dell'IVA e dell'IRAP (da 388.343 nel 2010 a 347.329 nel 2011). All'interno di tale ultima categoria di controlli si rileva una flessione del 43,6 per cento nel numero di accertamenti da studi di settore svolti nel 2011 (17.056) rispetto al 2010 (30.219). Pure in flessione risultano i controlli sui crediti d'imposta, passati da 330 nel 2010 a 238 nel 2011, e i controlli sui crediti d'imposta indebitamente compensati mediante mod. F24, passati da 6.794 nel 2010 a 3.325 nel 2011 (-51,1 per cento).

Infine, in diminuzione del 6,8 per cento si presenta anche il numero di controlli relativi all'Imposta di registro, passati da 63.213 nel 2010 a 58.938 nel 2011.