

Tavola 29

SERIE STORICA DEI RICORSI DI I GRADO PRESENTATE
PRESSO LE COMMISSIONI TRIBUTARIE

	2008	2009	2010	2011
Ricorsi pervenuti	158.699	192.199	190.806	166.285
Ricorsi in carico al 31/12	350.057	367.912	378.879	383.835
Totale sentenze	143.299	143.913	152.111	135.605
Totale vittorie	67.358	65.362	68.677	60.849
Totale soccombenze	58.305	59.830	63.089	56.221

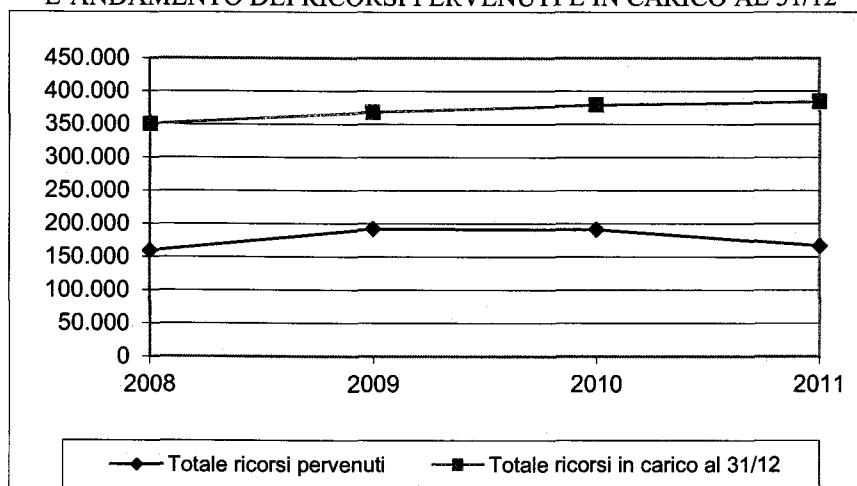
Fonte: Dipartimento finanze

Nel 2011 il numero complessivo (Agenzia delle Entrate, Agenzia del Territorio e Agenzia delle Dogane) dei ricorsi di I grado presentati ciascun anno presso le Commissioni tributarie ha subito una flessione rispetto all'anno precedente del 12,9 per cento (da 190.806 a 166.285).

Le sentenze emesse sono diminuite di quasi l'11,0 per cento (passando da 152.111 a 135.605) rispetto al 2010. Continuando ad essere il flusso dei nuovi ricorsi sempre superiore al numero delle decisioni, come è possibile riscontrare nei quattro anni presi in considerazione, si continua a manifestare un ulteriore aumento del carico pendente che nell'ultimo anno è aumentato dell'1,3 per cento, raggiungendo la cifra di circa 384.000 (grafico 3).

Grafico 3

L'ANDAMENTO DEI RICORSI PERVENUTI E IN CARICO AL 31/12



Analizzando il dato concernente i ricorsi di I grado pervenuti alle Commissioni Tributarie con riferimento all'ente convenuto in giudizio, si riscontra che il 96,0 per cento (equivalente in valore assoluto a 158.993) riguardano l'Agenzia delle Entrate, circa 5.186 l'Agenzia del Territorio e 2.106 l'Agenzia delle Dogane.

Differenziato risulta l'andamento sia dei ricorsi pervenuti che del carico pendente al 31/12 di ciascun anno considerato.

Infatti, per l'Agenzia delle Entrate si rileva una diminuzione dei ricorsi pervenuti, ma un aumento del carico pendente, in controtendenza rispetto alle altre due Agenzie per le quali si rileva, invece, una flessione sia dei nuovi ricorsi che dei carichi pendenti.

Nel dettaglio, per l’Agenzia delle Entrate (Tavola 30) rispetto all’anno precedente, si riscontra una diminuzione di circa 21.000 ricorsi con un valore di poco superiore a quello del 2008, in contro tendenza rispetto agli ultimi due anni in cui i ricorsi avevano superato le 180.000 unità.

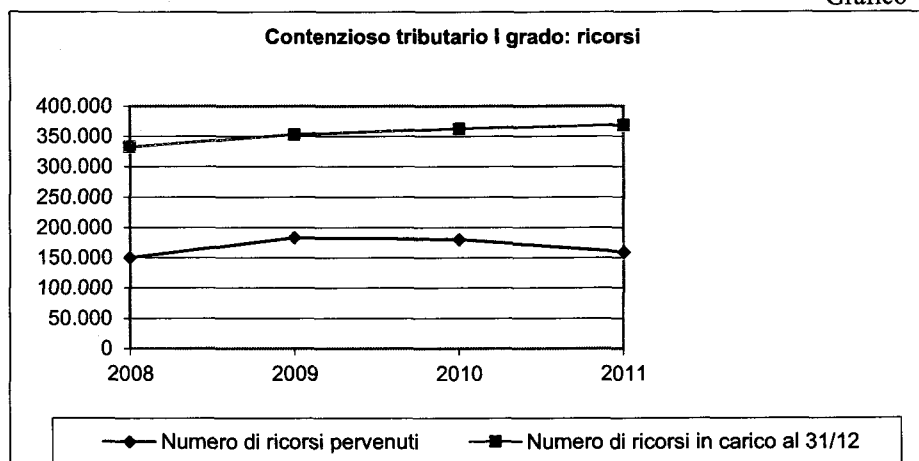
Il carico pendente permane in crescita, attestandosi a fine 2012 su un valore di 368.000 unità con un incremento dell’1,6 per cento.

Tavola 30

AGENZIA ENTRATE				
	2008	2009	2010	2011
Ricorsi pervenuti	150.090	183.260	180.230	158.993
Ricorsi in carico al 31/12/2011	332.259	352.737	362.059	368.070

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Agenzia delle entrate

Grafico 4



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Dipartimento finanze.

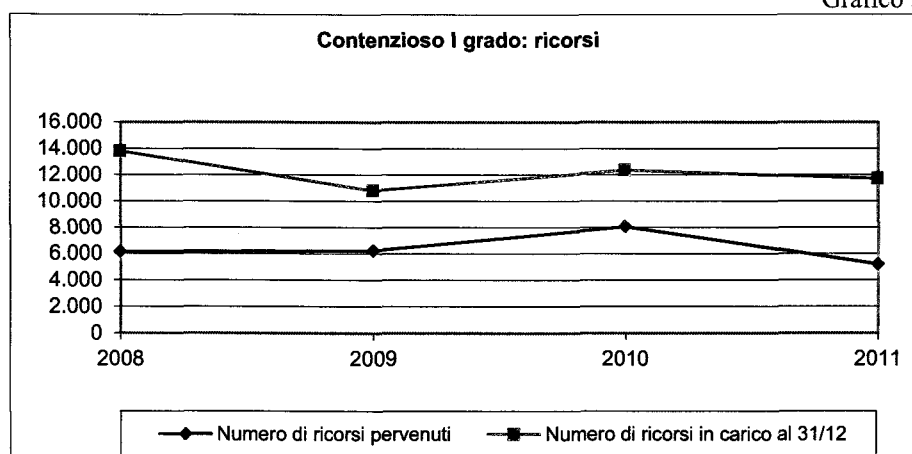
Sul fronte dell’Agenzia del Territorio, come si evince dalla tavola e dal grafico sotto riportati, sempre con riferimento ai ricorsi di I grado, si riscontra una diminuzione sia del carico pendente che dei nuovi ricorsi, anche se con decrementi differenziati (rispettivamente del 5,7 per cento e del 36,6 per cento).

Tavola 31

AGENZIA DEL TERRITORIO				
	2008	2009	2010	2011
Ricorsi pervenuti	6.124	6.224	8.049	5.186
Ricorsi in carico al 31/12/2011	13.766	10.792	12.338	11.694

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Agenzia del territorio

Grafico 5



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Dipartimento finanze.

Per quanto riguarda l' Agenzia delle Dogane, si rileva una diminuzione sia dei nuovi ricorsi che del carico pendente al 31/12/2011, con i primi che confermano il trend decrescente già mostrato l'anno precedente; con i secondi che, dopo due anni di crescita, invertono, invece, la tendenza (- 9,2 per cento). Le informazioni pervenute dall' Agenzia mostrano, invece, un aumento del carico totale al 31/12/2011.

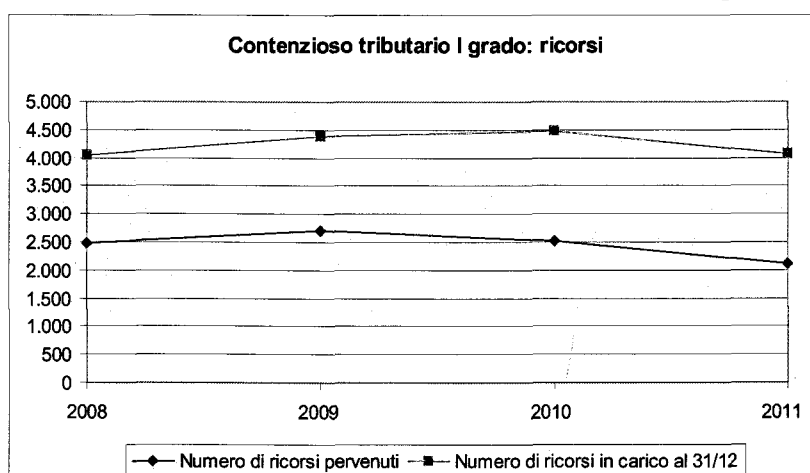
Tavola 32

AGENZIA DELLE DOGANE

	2008	2009	2010	2011
Ricorsi pervenuti	2.485	2.715	2.527	2.106
Ricorsi in carico al 31/12/2011	4.032	4.383	4.482	4.071

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Agenzia delle dogane

Grafico 6



Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Dipartimento finanze.

Relativamente agli esiti delle vertenze, considerando il dato complessivo delle tre Agenzie fiscali, si rileva sul piano numerico che nel 45,0 per cento dei casi ha visto prevalere le amministrazioni, nel 41,5 per cento hanno prevalso i ricorrenti. Il complemento a cento riguarda la percentuale di sentenze per le quali si è avuta una

vittoria parziale che, non avendo a disposizione informazioni aggiuntive, si è cautelativamente preferito mantenere come casistica a parte.

Si evidenzia, nell'arco del periodo considerato, una diminuzione della percentuale di sentenze favorevoli che sono passate dal 47,0 per cento del 2008 al 44,9 per cento dell'ultimo anno, essendo, altresì, aumentata di quasi un punto la percentuale delle soccombenze.

Tavola 33

ESITI DEI GIUDIZI PER IL TOTALE DELLE AGENZIE

	2008	2009	2010	2011
Incidenza vittorie sul totale sentenze	47,0%	45,4%	45,1%	44,9%
Incidenza soccombenze su totale sentenze	40,7%	41,6%	41,5%	41,5%

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Dipartimento finanze.

L'analisi per la singola amministrazione evidenzia per l'Agenzia delle Entrate una situazione sostanzialmente analoga a quella generale, poiché circa il 95,0 per cento dei ricorsi è presentato presso la suddetta amministrazione.

Differenti considerazioni possono essere rilevate per le altre due Agenzie: nel caso dell'Agenzia del Territorio, nel 49,0 per cento dei casi prevale l'Amministrazione, nel 38,0 per cento dei casi il ricorrente; nel caso dell'Agenzia delle Dogane, invece, si rileva un esito favorevole nel 61,0 per cento delle vertenze svolte, contro un esito sfavorevole del 32,0 per cento.

In termini di esiti finanziari, va innanzitutto precisato che i dati forniti dal Dipartimento delle Finanze, con riguardo alle tre Agenzie fiscali, si riferiscono al solo anno 2011, in quanto la relativa informazione è iniziata ad essere acquisita al sistema informativo delle Commissioni tributarie (SICOT), in modo sistematico, a partire da tale anno.

Per l'Agenzia delle Entrate (Tavola 34) si rileva, in corrispondenza degli esiti positivi, un ammontare complessivo di quasi 3,8 miliardi di euro, di cui 2,8 miliardi derivanti dal contenzioso di I grado e 997 milioni dal II grado di giudizio.

Il valore complessivo delle controversie è pari a 9,4 miliardi, cosicché la quota di sentenze con esito positivo è del 40,0 per cento (37,3 per cento relativo al I grado di giudizio e 50,4 per cento al II grado), mentre la quota di soccombenze è del 46,0 per cento: per il 47,0 per cento riferibile al I grado di giudizio e per il 39,0 per cento di competenza del giudizio di appello.

Dall'analisi dei dati nel loro complesso, emerge che l'amministrazione considerata risulta maggiormente vittoriosa nel II grado di giudizio.

Per quanto concerne il I grado di giudizio, l'importo medio della controversia risoltasi positivamente è pari a poco più di 48 mila euro, mentre l'importo medio delle soccombenze è di poco superiore ai 65 mila euro.

Tavola 34

ESITI FINANZIARI 2011 - AGENZIA ENTRATE

Importi in milioni	I grado	II grado
Vittorie	2.767,37	997,15
Soccombenze	3.513,70	777,41
Totale (*)	7.426,43	1.978,52
(*) : comprende le vittorie parziali		
Incidenza sul totale	I grado	II grado
Vittorie	37,3%	50,4%
Soccombenze	47,3%	39,3%
Totale (*)	84,6%	89,7%
(*) : comprende le vittorie parziali		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Dipartimento finanze.

La medesima analisi rivolta all'Agenzia del Territorio mostra esiti finanziari positivi per circa 12 milioni di euro, con un importo medio della controversia di I grado pari a 5.500 euro; con riguardo alle ipotesi di soccombenza, l'ammontare totale (I e II grado) di 25 milioni di euro (66,0 per cento totale), con un importo medio di euro 13.600.

L'Agenzia del Territorio, pertanto, appare in una situazione di soccombenza in entrambi i gradi di giudizio: nel I grado, infatti, una sentenza su tre ha esito positivo, nel II grado una su quattro.

Tavola 35

ESITI FINANZIARI 2011 - AGENZIA DEL TERRITORIO

Importi in milioni	I grado	II grado
Vittorie	11,46	0,78
Soccombenze	22,08	2,87
Totale (*)	34,08	3,80
(*) : comprende le vittorie parziali		
Incidenza sul totale	I grado	II grado
Vittorie	33,6%	20,6%
Soccombenze	64,8%	75,6%
Totale (*)	98,4%	96,2%
(*) : comprende le vittorie parziali		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Dipartimento finanze.

Come si evince dalla Tavola 8 riportata di seguito, sul fronte Agenzia delle Dogane, si riscontrano esiti finanziari positivi per circa 67 milioni di euro ed esiti negativi per circa 72 milioni di euro. Nonostante la percentuale di ricorsi vinti sia quasi uguale a quella dei ricorsi persi, va detto che l'importo medio dei primi, sempre con riferimento al I grado di giudizio, è significativamente più basso dell'importo medio dei secondi (36.034 vs 82.864).

Tavola 36

ESITI FINANZIARI 2011 - AGENZIA DELLE DOGANE		
Importi in milioni	I grado	II grado
Vittorie	50,41	16,77
Soccombene	60,24	12,48
Totale (*)	113,60	56,34
(*) : comprende le vittorie parziali		
Incidenza sul totale	I grado	II grado
Vittorie	44,4%	29,8%
Soccombene	53,0%	22,1%
Totale (*)	97,4%	51,9%
(*) : comprende le vittorie parziali		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Dipartimento finanze.

I dati relativi al contenzioso tributario, rilevati dal Rapporto Trimestrale del MEF per il periodo da gennaio a marzo 2012, indicano che il numero dei ricorsi presentati è superiore al numero delle sentenze emesse in entrambi i gradi di giudizio, a conferma di quanto evidenziato finora, con un incremento della giacenza, rispetto all'inizio dell'anno, dell'1,3 per cento nelle CTP e dello 0,3 per cento nelle CTR. Diminuisce, nel 2012, il flusso dei ricorsi presentati, ma diminuisce anche, rispetto al 2011, il flusso dei ricorsi definiti. Il valore complessivo delle controversie di I grado ammonta a circa 8 miliardi di euro e a circa 3,6 miliardi di euro le vertenze di II grado.

Riguardo agli esiti dei ricorsi in entrambi i gradi di giudizio, si rileva una percentuale di sentenze favorevoli superiore alla percentuale di quelle sfavorevoli, risultando una più alta percentuale di esiti positivi nelle cause che vedono coinvolta l'Agenzia delle Dogane, mentre la più alta percentuale di sentenze favorevoli al contribuente si registra nei ricorsi che coinvolgono l'Agenzia del Territorio.

Presumibilmente l'incremento del carico pendente in I grado è causato da un numero di ricorsi pervenuti superiore a quello dei ricorsi definiti con sentenza. Occorre, quindi, comunque, verificare attentamente quanto una scarsa produttività locale o settoriale possa condizionare la valutazione complessiva delle performance ed esaminare la sensibile differenziazione territoriale, anche relativa alle cause del contenzioso, delle situazioni in essere.

Gli strumenti di correzione degli errori e di definizione bonaria dei rilievi mossi dall'amministrazione quali il ravvedimento operoso, l'accertamento con adesione, l'acquiescenza con riduzione delle sanzioni, nonché un uso più ampio dell'autotutela da parte dell'amministrazione finanziaria, hanno certamente contribuito in modo decisivo al contenimento delle controversie nell'ultimo decennio.

Gli istituti del reclamo e della mediazione fiscale obbligatoria nel processo tributario sono le novità previste nell'articolo 39, comma 9, del D.L. 6 luglio 2011 n. 98, che inserisce nel corpo normativo del D.lgs. 546/1992, riguardante il contenzioso tributario, il nuovo articolo 17-bis, rubricato «Il reclamo e la mediazione». Detti istituti hanno lo scopo di deflazionare³⁴ il contenzioso tributario, evitando di interessare il giudizio delle Commissioni tributarie. Il testo letterale della norma indica che l'istituto della mediazione è applicabile solo agli atti emessi dall'Agenzia delle entrate.

³⁴ In caso di mancata conclusione positiva della mediazione, la norma considera iniziata l'azione giudiziaria, che si intende già esercitata, richiedendo al contribuente, per l'attivazione del contenzioso, esclusivamente l'ordinario onere della costituzione in giudizio innanzi alla Commissione tributaria provinciale.

Il nuovo istituto, per le vertenze fino a ventimila euro d'imposta, in vigore dal primo aprile scorso, suscita perplessità sia in ordine al soggetto che è chiamato a svolgere tale funzione – la stessa Agenzia dalla quale promana l'atto d'imposizione – sia per la natura dell'intervento – in gran parte surrogatorio di un corretto e tempestivo esercizio dell'autotutela amministrativa – sia per la ingiustificata riduzione³⁵ delle sanzioni in caso di intervenuto accordo di mediazione, che si aggiunge alle altre ipotesi di abbattimento delle sanzioni previste nella fase amministrativa precedente (adesione all'accertamento, acquiescenza, definizione bonaria delle comunicazioni di irregolarità, ecc.). Un ulteriore profilo da attenzionare è quello relativo alla limitazione della responsabilità dei funzionari alla sola ipotesi di dolo, con ciò risultando sottratte ad ogni forma di sanzione esterna condotte connotate da colpa grave³⁶.

Al riguardo può essere indicativo il dato esposto nel monitoraggio trimestrale diffuso dal MEF, in cui si pone in luce che nel trimestre gennaio-marzo 2012, nel primo grado di giudizio i ricorsi sono attivati per valori mediamente inferiori agli appelli. Infatti, presso le CTP i ricorsi per valori entro i 20.000 euro rappresentano il 76,1 per cento, mentre il 44,0 per cento risultano essere inferiori a 2.582,28 euro. Nel secondo grado, invece, i ricorsi presentati per valori entro i 20.000 euro sono il 55,4 del totale, mentre quelli di valore inferiore a 2.582,28 euro costituiscono il 27,0 per cento del totale.

Non sono valutabili ancora gli effetti dell'ultima possibilità di definizione agevolata delle liti di importo fino a ventimila euro (in termini di sola imposta) i cui termini sono scaduti il 2 aprile scorso. Essi saranno certamente significativi sul piano della riduzione delle vertenze, anche se, non si può non rilevarlo, si è trattato dell'ennesima "rottamazione" di gran parte dell'azione di accertamento svolta negli ultimi anni.

Come già si è accennato, forte è stato l'impatto che sulla domanda di giurisdizione ha avuto l'introduzione e l'applicazione su larga scala sia dei vari istituti deflativi (accertamento con adesione, ravvedimento operoso, autotutela, ecc.), sia dei condoni. Ed è evidente l'effetto deflativo diretto che questi istituti hanno avuto e continuano ad avere sulla riduzione del numero dei ricorsi.

4.3. Azione e risultati dell'induzione all'adeguamento spontaneo

Lo schema di disegno di legge delega per la revisione del sistema fiscale recentemente varato dal Consiglio dei ministri, ma non ancora trasmesso al Parlamento, prevede, fra l'altro, la "definizione di una metodologia di rilevazione dell'evasione", per il calcolo e la pubblicazione annuale dei risultati, nonché "l'obbligo di redigere un rapporto annuale, all'interno della procedura di bilancio, sulla strategia seguita e sui risultati conseguiti sul fronte delle misure di contrasto all'evasione".

Si tratta di esigenze ampiamente condivise e che si calano in una realtà in cui si intrecciano elementi contrastanti.

³⁵ A seguito dell'accordo di mediazione, compete il beneficio della riduzione delle sanzioni al quaranta per cento e non, invece, la più elevata riduzione spettante, ad esempio, a seguito di acquiescenza all'accertamento.

³⁶ DL 78/2010 art.29 comma 7. All'articolo 319-bis del codice penale, dopo le parole: «alla quale il pubblico ufficiale appartiene» sono aggiunte le seguenti: «nonché il pagamento o il rimborso di tributi». Con riguardo alle valutazioni di diritto e di fatto operate ai fini della definizione del contesto mediante gli istituti previsti dall'articolo 182-ter del Regio decreto 16 marzo 1942, n. 267, dal decreto legislativo 19 giugno 1997, n. 218, e dall'articolo 48 del decreto legislativo 31 dicembre 1992, n. 546, la responsabilità di cui all'articolo 1, comma 1, della legge 14 gennaio 1994, n. 20, è limitata alle ipotesi di dolo.

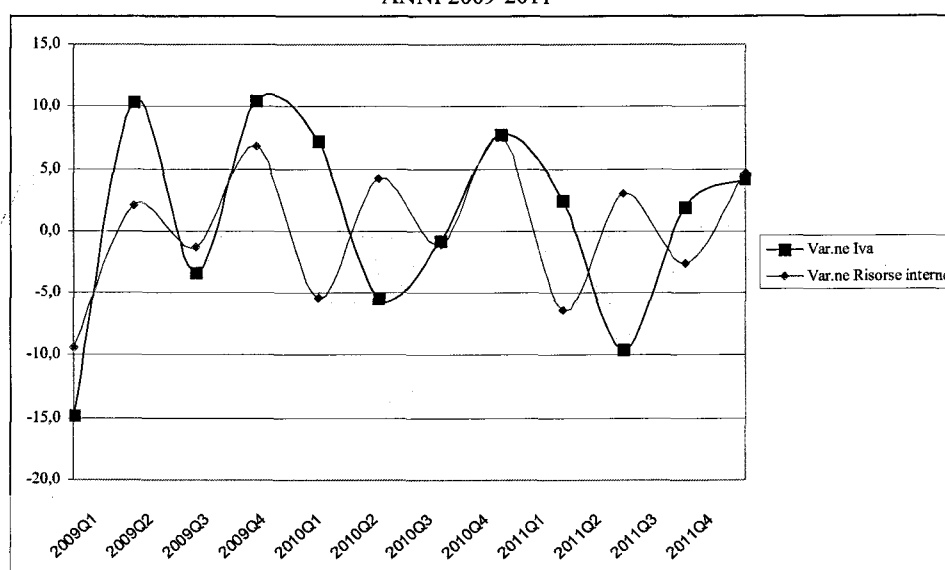
La Corte ha più volte evidenziato come i risultati dell'attività di contrasto all'evasione non debba essere letta solo in termini di esiti finanziari dell'attività di controllo, ma anche e soprattutto in termini di aumentato grado di adempimento spontaneo (*compliance*). Si tratta, tuttavia, di una rendicontazione molto più difficile. Tuttora limitate, infatti, sono le stesse conoscenze ed elaborazioni metodologiche in proposito, a parte i significativi progressi che si sono registrati negli ultimi anni nella definizione dei contorni del fenomeno. Di recente, una Commissione istituita presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze ha stimato l'incidenza dell'economia sommersa nel 2008 nel 17,5 per cento del Pil (ossia 275 miliardi). Stime dell'Agenzia delle Entrate, richiamate dalla Corte nel Rapporto di coordinamento della finanza pubblica, quantificano il tasso d'evasione dell'IVA nel 29,3 per cento e quello dell'IRAP nel 19,4 per cento, cifrando in oltre 46 miliardi l'anno il vuoto di gettito registrato da queste due sole imposte.

Molto più limitati sono stati i miglioramenti registrati nel consuntivare i risultati dell'azione di contrasto, sia sul piano della conoscenza dei risultati conseguiti attraverso la legislazione, sia in termini di misurazione degli effetti dell'azione svolta per favorire il consolidamento di comportamenti di massa più corretti.

Analisi svolte dalla Corte sull'elasticità del gettito IVA rispetto alle risorse interne (cfr. grafici 7 e 8), assunta come indicatore di variazione della misura dell'adempimento spontaneo dei contribuenti, sembrano evidenziare, per il 2011, un grado di *compliance* che, dopo una forte caduta nei primi due trimestri dell'anno, mostra un consistente recupero negli ultimi due. Andamenti sostanzialmente analoghi, ancorché amplificati, si registrano per la media dell'UE e dell'Eurozona negli ultimi due trimestri dell'anno, mentre nei primi due il fenomeno di riduzione della *compliance* sembra interessare solo i contribuenti italiani (nel secondo anche quelli dell'Eurozona).

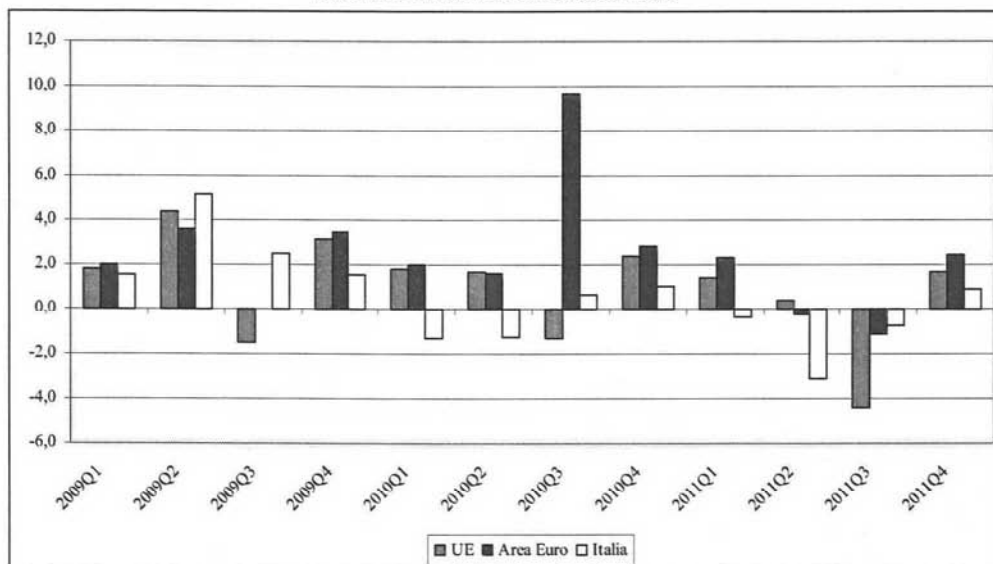
Grafico 7

TASSO TRIMESTRALE DI VARIAZIONE DEL GETTITO IVA E DELLE RISORSE INTERNE:
ANNI 2009-2011



Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Eurostat – Quarterly National Accounts

Grafico 8

ELASTICITÀ DEL GETTITO IVA RISPETTO ALLE RISORSE INTERNE:
VALORI TRIMESTRALI 2009-2011

Fonte: Elaborazione Corte dei Conti su dati Eurostat – Quarterly National Accounts

Molto più limitati, invece, sono stati i miglioramenti registrati nel consuntivare i risultati dell'azione di contrasto.

Un primo limite ha riguardato la conoscenza dei risultati conseguiti manovrando in senso anti evasione la leva fiscale. Come si è avuto modo di sottolineare, gli approfondimenti operati sulla manovra 2011 hanno consentito di evidenziare che, a distanza di anni, non è dato conoscere i risultati *ex post* di un elevato numero di misure intestate alla lotta all'evasione con un gettito previsto pari a quasi 10 miliardi. Si tratta di un limite conoscitivo che espone la gestione della politica fiscale ad almeno due criticità: l'incertezza in ordine all'effettivo conseguimento di risorse iscritte a bilancio e l'impossibilità (per il *policy maker* e per l'Amministrazione) di valutare l'efficacia delle misure adottate e di provvedere agli eventuali aggiustamenti.

Un secondo e certamente non meno importante limite riguarda la capacità di misurare l'azione e i risultati di un impegno idoneo a favorire il consolidamento di comportamenti di massa più corretti. Si tratta di un limite che non sempre viene percepito; soprattutto quando si tende a ridurre i risultati della lotta all'evasione ai frutti di un'attività di repressione condotta con i controlli. In questi casi si incorre in un duplice errore: da un lato si enfatizzano i risultati dell'attività di controllo identificandoli con le riscossioni registrate da Equitalia (che, come è noto, ricomprendono anche partite non erariali e voci non classificabili correttamente come recupero di evasione); dall'altro, si sottovalutano i frutti di un'azione di contrasto che si concretizza nell'induzione alla *tax compliance*.

Si tratta nell'insieme, di limiti incomprensibili. In primo luogo perché la conoscenza dell'evasione e degli effetti dell'azione di contrasto dovrebbe rappresentare l'inevitabile presupposto di un'ordinaria e fisiologica gestione del sistema tributario, indipendentemente dai traguardi conoscitivi fissati dal legislatore. In secondo luogo perché una previsione normativa in materia c'era già, prima ancora di quanto potrebbe emergere dall'attuazione del ricordato schema di ddl per la revisione del sistema tributario.

Risale infatti al 1999 (legge 133) la puntuale individuazione di una metodologia diretta ad individuare i risultati della lotta all'evasione, tenendo conto sia dei frutti diretti dell'attività di controllo sia dell'evoluzione della *tax compliance*, spiegata come il maggior gettito "residuo", al netto delle variazioni riconducibili a novità normative o a mutamenti del quadro macroeconomico, rispetto a quanto originariamente previsto. Una metodologia che si è cercato di applicare solo in occasione della prima "Relazione sui risultati della lotta all'evasione" presentata al Parlamento nel 2009.

E, appunto, l'obbligo di rendicontare annualmente sugli esiti della lotta all'evasione è in vigore da tempo (introdotto dalla legge finanziaria per il 2007). Ma la prescrizione del legislatore ha avuto un seguito decisamente inferiore alle attese. Tanto che l'ultima rendicontazione (la terza) risale al febbraio 2011 e si configura come una tardiva riproposizione dei risultati 2009 dell'attività dell'Agenzia delle entrate (diffusi dalla stessa Agenzia un anno prima); ciò che ha contribuito ad accreditare la tesi che gli esiti della lotta all'evasione si misurino solo consuntivando l'attività di controllo. Una tesi, questa, che sembra dover trovare conferma anche in occasione della prossima rendicontazione, il cui slittamento è motivato dal MEF con la "*necessità di acquisire i risultati definitivi dell'attività svolta dalle Agenzie*".

5. Principali criticità emerse

Dall'analisi dei dati comunicati dall'Agenzia Entrate emergono alcune rilevanti criticità del sistema. In particolare con riguardo ai controlli di liquidazione automatizzata, ai controlli documentali, alle compensazioni ed ai rimborsi, alle rateazioni dei crediti d'imposta, all'impatto degli accordi di ristrutturazione del debito (art. 182-bis *Legge fallimentare* – Regio decreto 267/1942) e delle transazioni fiscali (art. 182-ter *Legge fallimentare*), ed infine alla problematica delle rate del condono tributario non versate. Le suddette circostanze, nel 2011, hanno inciso sui risultati conseguiti relativamente all'IRPEF e all'IVA.

5.1. Controlli da liquidazione automatizzata

Il fenomeno degli omessi e ritardati pagamenti d'imposta nei settori dell'imposizione sul reddito e dell'IVA continua a presentare un'abnorme rilevanza nella gestione del sistema tributario. Dai dati trasmessi dall'Agenzia delle entrate concernenti il controllo automatizzato delle dichiarazioni effettuato ai sensi degli artt. 36-bis del d.P.R. n. 600/1973 e 54-bis del d.P.R. n. 633/1972, emerge un aumento, nel triennio, delle relative entrate complessive (+2,08 miliardi corrispondenti a +19 per cento), al netto della tassazione separata. Il rapporto percentuale risulta però piuttosto stabile nel triennio ed indica che la solo metà di tali entrate, nell'anno, deriva da versamento diretto³⁷, ma fa registrare, comunque, una lieve inversione di tendenza a favore dei versamenti diretti. Tutto ciò, se da un lato dimostra una crescente azione di recupero svolta dalla stessa Amministrazione, dall'altro appare il sintomo preoccupante di una crescente tendenza ad omettere i versamenti spontanei dei tributi emergenti dalle dichiarazioni.

A questo riguardo, in mancanza di un dato preciso sull'ammontare delle somme lorde richieste in pagamento a seguito dei predetti controlli automatizzati, si deve rilevare come il numero di comunicazioni di irregolarità emesse annualmente si

³⁷ Le comunicazioni di irregolarità emesse sono aumentate, nel 2011 sono n. 8.402.587 ma solo il 41 per cento circa delle predette comunicazioni ha portato a versamenti diretti da parte del contribuente.

mantenga particolarmente elevato nel triennio, passando da 7,5 milioni di atti nel 2009 a 8,4 milioni nel 2011 (+12 per cento).

Occorre considerare, quale ulteriore elemento di criticità, il relevantissimo numero di comunicazioni di irregolarità annullate in tutto o in parte in autotutela, che nel 2011 ha raggiunto 1,434 milioni di atti (+16,20 per cento rispetto ai 1,234 milioni di atti del 2009, con una incidenza del 17 per cento sul totale delle comunicazioni di irregolarità emesse nell'anno). Solamente a meno della metà delle comunicazioni non annullate è seguito un versamento diretto. Tutto ciò sembra riflettere le difficoltà in cui si trovano ad operare i contribuenti e la stessa amministrazione, stretti tra un sistema di regole particolarmente complesso ed ormai difficilmente governabile.

Tavola 37

ENTRATE DA "LIQUIDAZIONE AUTOMATIZZATA"
IMPOSTE DIRETTE E IVA (ART. 36-BIS E 54-BIS)(*)

(in milioni di euro)

		2009	2010	2011
Totale		3.438	4.635	5.516
<i>di cui:</i>	<i>versamenti diretti</i>	1.391	2.054	2.548
	<i>% su totale</i>	40%	44%	46%
	<i>Ruoli</i>	2.047	2.581	2.968
	<i>% su totale</i>	60%	56%	54%

(*) escluse le imposte da redditi a tassazione separata

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Agenzia delle entrate

5.2. Controlli documentali

Anche le entrate da controlli documentali eseguiti ai sensi dell'art. 36-ter del d.P.R. n. 600 del 1973 sono in crescita nel 2011 rispetto ai due esercizi precedenti (+118 milioni di euro, corrispondenti a +42 per cento). In questo caso l'incremento è essenzialmente derivato dai versamenti diretti (+113 milioni di euro, corrispondenti a +55,12 per cento che anche nel 2011 costituiscono circa l'80 per cento dell'entrata complessiva derivante da tale attività).

Va, peraltro, segnalato il costante incremento numerico dei controlli effettuati ex 36 ter, che hanno superato il milione nel 2011 (erano stati poco più di settecentomila nel 2009, facendo registrare un incremento del 42,54 per cento nel triennio). A tale incremento dei controlli di tale specie sembra corrispondere un notevole incremento delle richieste di pagamento nelle ultime annualità d'imposta trattate: 718.201 richieste di pagamento per il periodo d'imposta 2008 contro 474.471 per il periodo d'imposta 2006 (+51,37 per cento). Anche tale incremento, come già quello dei controlli di liquidazione automatizzata, se da una parte conferma la maggiore capacità dell'amministrazione di individuare irregolarità ed errori, dall'altro dimostra la crescente complessità del sistema che induce un crescente numero di irregolarità minori (l'entità di tali censure, comprensivo di sanzioni ed interessi, risulta in media inferiore ai 400 euro per ciascuna comunicazione).

Sempre con riferimento all'attività di controllo documentale, va comunque sottolineata l'esigenza che vengano sviluppate ulteriori affidabili forme di controllo indiretto della documentazione, evitando la formulazione di richieste ai contribuenti per la dimostrazione di dati e situazioni già a conoscenza della pubblica amministrazione. Si rileva infine che per tale attività sono state impiegate, in termini di risorse umane 812

mila ore /uomo su 14 milioni di ore /uomo utilizzate per tutta l'attività di accertamento e controllo formale, cioè il 5 per cento delle risorse umane, con risultato non di grande impatto.

Tavola 38

TOTALE ENTRATE DA "CONTROLLI DOCUMENTALI"
(ART. 36-TER DPR 600/73) (*)

(in milioni di euro)

		2009	2010	2011
Gettito Totale		281	369	399
<i>di cui:</i>	<i>Versamenti diretti*</i>	205	298	318
	<i>Ruoli</i>	76	71	81

*Dato aggiornato al 31 maggio 2012

Fonte: Elaborazione Corte dei conti su dati Agenzia delle entrate

5.3. Rate del condono tributario non versate

La legge 27 dicembre 2002, n. 289, (legge finanziaria 2003) ha dettato norme per agevolare la definizione delle situazioni e delle pendenze in materia di imposte sui redditi, di imposta regionale sulle attività produttive, di contributo straordinario per l'Europa, di imposta sul valore aggiunto, di imposta sul patrimonio netto, di imposte indirette e di tributi locali³⁸. Le forme di definizione dei rapporti tributari si perfezionavano con il versamento dell'imposta dovuta. Per le ulteriori rate non versate, l'Agenzia delle entrate provvedeva all'iscrizione a ruolo.

La rateizzazione ha comportato il lungo rinvio delle procedure di riscossione coattiva delle somme non versate, con conseguenti situazioni di insolvenza, preordinate intenzionalmente ovvero "fisiologicamente" conseguenti al trascorrere del tempo.

La Corte dei conti ha svolto due indagini sui risultati del condono tributario³⁹ ed ha messo in luce come il notevole successo quantitativo del condono veniva ad essere ridimensionato, non solo dai costi amministrativi che aveva comportato, ma anche e soprattutto dal fatto che ben 5,2 miliardi dei 26 miliardi, dichiarati come dovuti dai contribuenti che si erano avvalsi del beneficio, non erano stati poi versati neppure dopo l'iscrizione a ruolo e la notifica delle relative cartelle di pagamento.

Non è risultato possibile effettuare il raffronto dei dati risultanti alla data del 31 dicembre 2011 con l'anno precedente. Difatti, in relazione alle rate del condono non versate, ed in attuazione dell'art.2 comma 5ter del DL 138/2011⁴⁰, l'Agenzia delle

³⁸ In particolare, le disposizioni normative riguardano:

l'articolo 7, disciplinante la definizione automatica dei redditi d'impresa e di lavoro autonomo per gli anni pregressi mediante autoliquidazione; l'articolo 8, che contiene disposizioni riguardanti l'integrazione degli imponibili per gli anni pregressi; l'articolo 9, recante le modalità di definizione automatica per gli anni pregressi; l'articolo 9-bis, il quale reca le modalità di definizione dei ritardati od omessi versamenti; l'articolo 11, disciplinante la definizione agevolata delle imposte di registro, ipotecaria, catastale, sulle successioni e donazioni e sull'incremento di valore degli immobili; l'articolo 12, che prevede la definizione in materia di riscossione dei carichi iscritti a ruolo; l'articolo 14, recante disposizioni per la regolarizzazione delle scritture contabili; l'articolo 15, che disciplina la definizione degli accertamenti, degli inviti al contraddittorio e dei processi verbali di constatazione; l'articolo 16, il quale prevede le modalità di definizione delle liti fiscali pendenti; l'articolo 17, che consente la regolarizzazione delle violazioni in materia di servizio pubblico televisivo.

³⁹ Delibere nn.24/2008/G del 17 novembre 2008 e 6/2011/G della Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato

⁴⁰ Ricognizione, entro il 16 ottobre 2011, dei contribuenti che non hanno provveduto ai versamenti delle somme dovute, che l'Agenzia delle entrate, le società del gruppo Equitalia e Riscossione Sicilia erano tenute ad effettuare

entrate e le società del gruppo Equitalia e Riscossione Sicilia hanno dovuto effettuare una nuova ricognizione delle posizioni inadempienti.

Equitalia ha operato, dal mese di novembre 2011, in applicazione delle recenti indicazioni metodologiche ed operative, fornite dall'Agenzia delle entrate⁴¹ nel novembre 2011, che ha definito fra l'altro i nuovi criteri di ricognizione per l'individuazione dei contribuenti morosi relativamente alle somme iscritte a ruolo. La identificazione dei contribuenti interessati è stata effettuata per le sole ipotesi di condono tributario "premiare"⁴², per le quali la legge n. 289/2002 ha previsto una modalità di definizione che ne consentiva il perfezionamento con il versamento della sola prima rata (articoli 7, 8, 9, 14, 15 e 16), con la conseguente necessità di dover procedere all'iscrizione a ruolo delle residue somme non versate, fermi restando quindi gli effetti premiali⁴³.

Secondo quanto attestato dall'Agenzia delle entrate, l'individuazione delle partite di ruolo, per le quali risultavano scaduti i termini di pagamento, ha portato ad identificare ad oggi circa 63 mila codici fiscali, con un totale di carico netto pari a circa 1,3 miliardi di euro. I dati trasmessi da Equitalia evidenziano un carico a ruolo (carico lordo condono premiario) individuato con i nuovi specifici criteri predeterminati, pari a 2.121.795.651 euro, ben superiore al dato riferito al 31 dicembre 2010 (1.886.698.834 euro) e netto pari a 1.904.792.850, rispetto al dato pregresso pari a 1.683.601.452 euro.

In base a quanto comunicato da Equitalia e da Riscossione Sicilia, le attività in argomento hanno portato, al mese di marzo 2012, riscossioni pari a circa 14.700.000 euro.

La variazione percentuale nei 7 mesi considerati con riguardo al carico lordo non è significativa, ma anche il riscosso aumenta solo del 5 per cento, dal 17,8 per cento al 18,7 per cento.

Con la metodologia di recente applicazione, aumenta il carico lordo del 12 per cento dal luglio 2011 al marzo 2012 ed il riscosso del 18 per cento.

entro il 16 ottobre 2011 ai sensi dell'art. 2, comma 5-bis, del DL n. 138 del 2011, convertito con modificazioni, dalla legge n. 148 del 2011. Dovevano quindi essere intraprese le azioni coattive necessarie al fine dell'integrale recupero delle somme dovute e non corrisposte, maggiorate degli interessi maturati, anche mediante l'invio di una intimazione a pagare quanto concordato e non versato alla prevista scadenza, inderogabilmente entro il termine ultimo del 31 dicembre 2011. Il termine del 31 dicembre 2012 è stato prorogato al 31 dicembre 2013 dall'art. 11, comma 10-bis, del DL n. 201/2011.

⁴¹ AE n.2011/164755 del 14/11/2011.

⁴² In seguito alle disposizioni contenute nell'articolo 2, comma 5 bis del DL n.138/2001, l'Amministrazione ha ritenuto che l'ambito applicativo dello stesso fosse riferito alle fattispecie relative alle ipotesi di condono previste dagli art.7, 8, 9, 14, 15 e 16 della legge n. 289 del 2002, restando escluse le definizioni di cui agli articoli 9-bis e 12 e agli art. 11, 17, 18 e 22 punto 4 della legge 289 /2002 2 sono stati rivisti i criteri per l'individuazione dei contribuenti attualmente morosi relativamente alle somme iscritte a ruolo.

⁴³ Estinzione sanzioni amministrative, esclusione punibilità per alcuni reati tributari e comuni e esclusione di ulteriori accertamenti

Tavola 39

STATO DELLA RISCOSSIONE DELLE RATE DEL CONDONO NON VERSATE - DATI AL 31/12/2010
(in euro)

Tipo di condono	Carico lordo	Sgravio	Carico netto	Carico riscosso	Carico residuo	%riscosso su carico netto
Art. 9bis	4.422.323.697	988.926.705	3.433.396.993	654.721.961	2.778.675.032	19,1
Tipo modello 288 artt. 8,9,14	986.606.102	94.867.752	891.738.351	158.513.816	733.224.535	17,8
Tipo modello 289 artt. 7,15,16	900.092.732	108.229.631	791.863.101	96.705.757	695.157.344	12,2
Totale	6.309.022.531	1.192.024.088	5.116.998.445	909.941.534	4.207.056.911	17,8

Fonte: Equitalia

Tavola 40

Tavola 40

STATO DELLA RISCOSSIONE DELLE RATE DEL CONDONO NON VERSATE - DATI AL 31/07/2011
(in euro)

Tipo di condono	Carico lordo	Sgravio	Carico netto	Carico riscosso	Carico residuo	%riscosso su carico netto
Art. 9bis	4.422.323.697	1.010.201.884	3.412.121.813	684.286.857	2.727.834.956	20,1
Tipo modello 288 artt. 8,9,14	987.443.104	97.688.226	889.754.878	170.358.582	719.396.296	19,1
Tipo modello 289 artt. 7,15,16	900.318.799	108.874.801	791.443.998	98.612.946	692.831.052	12,5
Totale tipo modello 288/289	1.887.761.903	206.563.027	1.681.198.876	268.971.528	1.412.227.348	16
Totale	6.310.085.600	1.216.764.911	5.093.320.059	953.258.385	4.140.062.304	18,7

Fonte: Equitalia

I dati relativi ai ruoli estratti secondo i nuovi criteri per tutti gli articoli di ruolo, evidenza, confrontando le informazioni (provvisorie) al 31 marzo 2012 con quelle al 30 settembre 2011 (ultimo dato disponibile per questo aggregato), un lieve aumento della percentuale del riscosso, che è passata dal 15,7 per cento al 16,6 per cento.

Tavola 41

STATO DELLA RISCOSSIONE DELLE RATE DEL CONDONO NON VERSATE - DATI AL 30/09/2011 E AL 31/03/2012 (PROVVISORI) DEI RUOLI ESTRATTI SECONDO I NUOVI CRITERI (CONDONO "PREMIALE" ARTT. 7, 8, 9, 15,16)

(in euro)

Carico lordo	Sgravio	Carico netto	Carico riscosso	Carico residuo	%riscosso su carico netto
2.121.795.651	217.002.800	1.904.792.850	298.945.462	1.605.847.389	15,7
Carico	Sgravio	Carico netto	Riscosso	Residuo	%riscosso su carico netto
2.121.795.651	217.002.800	1.904.792.850	317.026.740	1.587.766.110	16,6

Fonte: Equitalia

In relazione alle definizioni di cui agli articoli 9-bis, che rappresenta il 69 per cento del totale di carico lordo del condono L.289, escluse come già specificato dalle nuove metodologie ricognitive, i dati relativi, aggiornati alla data del 1° gennaio 2012 evidenziano, rispetto al dato del 31/07/2011 esposto nella tavola cumulativa di cui sopra, un aumento del carico netto di 268.471.956 euro (derivante da un maggior aumento del carico lordo e da un più contenuto incremento degli sgravi), e un aumento del riscosso di euro 50.824.568, con una percentuale di riscosso sul carico netto rimasta sostanzialmente inalterata al 20 per cento.

Tavola 42

STATO DELLA RISCOSSIONE DELLE RATE DEL CONDONO NON VERSATE - DATI AL 1/01/2012 RELATIVI ALL'ART. 9 BIS

(in euro)

Carico lordo	Sgravio	Carico netto	Carico riscosso	Carico residuo	%riscosso su carico netto
4.740.315.132	1.059.721.993	3.680.593.139	735.111.425	2.945.481.714	20

Fonte: Equitalia

Particolare attenzione occorre prestare alle problematiche connesse al condono IVA. Infatti, la citata legge 289/2002, ed in particolare gli artt. 8-9, aveva consentito ai contribuenti forme di definizione agevolata dei rapporti tributari pendenti, anche relativamente all'IVA. Solo in seguito, la Corte di Giustizia (C-132/06) con la decisione del 17/07/2008 e (C-174/07) dell'11/12/2008, ha considerato il condono in ambito IVA⁴⁴, previsto dalla normativa italiana, non compatibile con le disposizioni comunitarie. La motivazione della Corte di giustizia si fonda sulla circostanza che la rinuncia generale ed indiscriminata all'accertamento delle operazioni imponibili ai fini IVA violi gli obblighi comunitari di cui agli art. 2 e 22 della sesta direttiva del Consiglio 17/05/1977, 77/388/CEE. Con la conseguenza che la normativa nazionale relativa alle sanatorie previste dal legislatore sul tributo comunitario deve essere disapplicata dal giudice italiano, per contrasto con la norma comunitaria. La posizione dei giudici comunitari è seguita anche dalla Cassazione, da ultimo con le sentenze nn. 19333/2011 e 19681/2011, che ha ribadito analoga motivazione. Al contempo il legislatore (DL 233/2006 art 37 commi 24-25) aveva previsto il raddoppio dei termini per

⁴⁴ Si precisa che per le imposte dirette (IRPEF, IRPEG/IRES), non essendo state interessate dalla pronuncia della Corte di Giustizia, in quanto non tributi comunitari, i condoni continuano ad avere piena operatività nei loro promessi effetti premiali.

l'accertamento. Al riguardo, la Corte costituzionale, con sentenza n.247/2011, ha affermato, delineandone l'ambito, il principio in base al quale i termini sono raddoppiati automaticamente, a condizione che sussista l'obbligo di denuncia per i reati tributari contemplati dal d.lgs. 74/2000. Tale principio è estensibile agli accertamenti ai fini IVA.

La disapplicazione delle disposizioni *de quibus* sul condono IVA, in combinato disposto con il raddoppio dei termini, permette quindi l'accertabilità dell'anno di imposta 2002, oggetto di condono IVA (2000 e 2001 in caso di omessa dichiarazione).

In virtù dei tre fattori concomitanti, la pronuncia della Corte di giustizia, l'orientamento della Corte costituzionale e la proroga del termine di decadenza dall'accertamento, l'Agenzia delle Entrate ha l'obbligo di emanare avvisi di accertamento ai fini IVA, relativamente a periodi di imposta per i quali il contribuente aveva aderito ai condoni ex legge 289 citata. In considerazione della tempistica molto contenuta, il riferimento temporale ultimo per la decadenza del potere accertativo è stato prorogato di un anno, dall'art.2 comma 5ter del DL 138/2011, nei confronti dei contribuenti che hanno aderito al condono IVA ex legge 289/2002. Con circolare 1/E del 13/1/2012 l'Agenzia ha pubblicato le istruzioni che consentiranno agli uffici di procedere ad individuare⁴⁵ le posizioni oggetto di sanatoria ai sensi degli art. 7, 8 e 9 della legge 289 citata.

Sulla base di elaborazioni di Sogei, sono a disposizione, già dal mese di gennaio 2012, sia per le strutture operative dell'Agenzia che per la Guardia di Finanza, elenchi, in corso di aggiornamento, concernenti i soggetti che, dai dati presenti nel Sistema informativo, risultano aver presentato dichiarazioni di "condono" ai fini IVA. I risultati finora conseguiti sono lontani dalle aspettative e inducono a valutazioni molto caute circa l'effettiva possibilità di recupero di ulteriori rilevanti quote dell'ammontare complessivo delle somme ancora dovute all'Erario per effetto dei condoni fiscali del 2002- 2004.

5.4. Compensazioni e rimborsi

Come è noto, al fine di contrastare gli abusi nell'utilizzo dei crediti IVA in compensazione a decorrere dal 1° gennaio 2010, sono state introdotte, ad opera del DL 78/2009 misure volte a contrastare gli abusi nell'utilizzo delle compensazioni dei crediti IVA, da effettuare a tal fine esclusivamente attraverso i servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate. Inoltre, allo scopo di ottenere un ulteriore rafforzamento dei controlli, il DL 16/2012, al co. 18 dell'art. 8, ha ridotto la soglia di compensazione orizzontale del credito IVA, da 10.000 euro a 5.000 euro, demandando termini e modalità ad un provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate (Provvedimento 16 marzo 2012)⁴⁶.

La Tavola evidenzia una ulteriore flessione⁴⁷ nei rimborsi in conto fiscale, nel 2011, del 17 per cento, nonostante l'utilizzo della telematica (nel 2010 c'è stata una flessione del 12,8 per cento) ed una riduzione in valore assoluto di 1,2 miliardi. (1,04

⁴⁵ Entro il 31 dicembre 2012 per i periodi di imposta 2000 e 2002, rispettivamente, in caso di omessa presentazione della dichiarazione e in caso di infedele dichiarazione; entro il 31 dicembre 2013 per il periodo di imposta 2001 in caso di omessa presentazione della dichiarazione; entro il 31 dicembre 2014 per il periodo di imposta 2002 in caso di omessa presentazione della dichiarazione, sulla base della proroga di un anno dei termini dell'accertamento ai fini dell'IVA pendenti al 31 dicembre 2011

⁴⁶ E' rimasta invariata la soglia di 15.000 euro oltre la quale è necessario il visto di conformità sulla dichiarazione IVA annuale o la sottoscrizione della dichiarazione stessa da parte dell'organo di controllo contabile.

⁴⁷ Nel 2010 -12,8 per cento.