

rendiconto potranno tuttavia diventare strumenti di effettivo monitoraggio dell'evoluzione strutturale o meno del gettito nella misura in cui si farà chiarezza sulla natura di una serie di proventi che ora vengono classificati, non senza ottimismo, fra le entrate ricorrenti. Con la conseguenza che le entrate extra tributarie non ricorrenti del 2007, risultanti pari ad appena 392 milioni sulla base della nuova classificazione, secondo i riscontri della Corte non sono in realtà inferiori a 5,3 miliardi.

Un maggior realismo va constatato nella rappresentazione in bilancio dei residui attivi, abbattuti del 68 per cento, peraltro con procedure sempre più opportunamente basate su metodi e criteri di classificazione analitica, e non più complessiva, del loro grado di esigibilità. Restano tuttavia in piedi gli interrogativi sulle cause che hanno portato alla formazione di una massa di residui attivi, pari in partenza a 351 milioni, e che, anche dopo il drastico abbattimento operato, si cifrano a fine 2007 in circa 144 miliardi, ma il cui indice di riscossione netta, per effetto del mancato versamento di riscossioni degli anni precedenti, è stato nell'esercizio finanziario in esame, sia pur di poco (-0,17 per cento), addirittura negativo.

Così come resta in piedi la sollecitazione, più volte ripetuta dalla Corte, ma alla quale le amministrazioni responsabili non hanno finora dato alcun significativo seguito, ad una più attenta e consapevole gestione delle entrate extra tributarie - fra le quali rientrano, fra l'altro, multe e sanzioni non tributarie - i cui accertamenti si trasformano in riscossioni per poco più della metà, rispetto al 94 per cento delle entrate tributarie. I residui attivi, da parte loro, sempre per le entrate extra tributarie, hanno un indice di riscossione che è stato in media del 2 per cento nel corso degli ultimi quattro anni, anche se i residui stessi, dell'ordine di poco meno di 8 miliardi, ai fini della rappresentazione in bilancio vengono tutti ottimisticamente classificati come "di riscossione certa quantunque ritardata".

2.2. Anomalie e incongruenze nella formazione del Rendiconto 2007 dell'entrata

In sede di esame del Rendiconto generale dello Stato ed a conclusione di specifiche indagini di controllo, a partire dall'anno 1994, la Corte ha ripetutamente evidenziato, insieme con notevoli differenze fra i dati del consuntivo e quelli corrispondenti delle contabilità delle Amministrazioni, una serie di incongruenze contabili, riferentisi ad un numero elevato di capitoli e/o articoli, che riguardano sia i conti periodici riassuntivi delle Amministrazioni (i quali costituiscono la base di partenza per la costruzione del Rendiconto), sia lo stesso Rendiconto, anche quando autonomamente considerato. Ancorché in via di progressivo

ridimensionamento, buona parte delle discordanze e delle incongruenze segnalate in passato sono riscontrabili anche per l'esercizio finanziario 2007.

Per quanto riguarda le discordanze, per l'esercizio finanziario in esame nei conti delle amministrazioni sono stati rilevati, in diversa misura, importi con segno negativo per riscossioni residui, resti da versare e resti da riscuotere, come riflesso di accertamenti inferiori alle riscossioni e di riscossioni inferiori ai versamenti, per la competenza, nonché di residui iniziali inferiori alle riscossioni residui e queste ultime inferiori ai versamenti residui, per la gestione residui. I segni negativi hanno riguardato soprattutto il “da versare di competenza” ed il “da versare residui” (rispettivamente -3.308 e -1.700 milioni). Molto contenuto l'importo negativo del “da riscuotere residui” (-677 milioni) ed ancor più del “da riscuotere competenza” (-3 milioni). Prima del 2005 gli importi erano decisamente più elevati. La rilevanza sta nel fatto che i segni negativi evidenziano la mancata contabilizzazione di riscossioni a monte dei versamenti e di accertamenti a monte delle riscossioni.

Di questi segni negativi non resta tuttavia traccia nel consuntivo, giacché i dati risultanti dalle contabilità delle amministrazioni vengono automaticamente corretti dal sistema informativo utilizzando una procedura automatizzata basata sull'assunzione che l'importo riscosso sia almeno pari a quello versato e che l'importo dell'accertato sia almeno pari al riscosso. Anzi, le stesse poste, originariamente negative e poi azzerate con la procedura di compensazione automatica, risultano spesso positive nel rendiconto, a seguito di rettifiche successivamente introdotte, per tenere conto di eventuali comunicazioni ritardatarie: nel 2007, i 269 capitoli/articoli delle entrate finali, che, come si è visto, risultavano in partenza negativi per 3,3 miliardi per il “da versare di competenza” e i 243 che risultavano negativi di 1,5 miliardi circa per il “da versare residui”, nel consuntivo mostrano per le stesse poste dati positivi rispettivamente per circa 2,7 miliardi e per circa 50 milioni.

Relativamente alle anomalie interne al Rendiconto, merita particolare attenzione l'emersione di incongruenze non spiegate, costituite, per una serie di voci di bilancio, da insussistenze o da riaccertamenti, e cioè da sopravvenienze passive o attive, dovute alla non corrispondenza fra l'importo dei residui contabilizzati al 31 dicembre 2007 e quello calcolabile tenendo conto delle variazioni verificatesi a seguito della gestione dell'anno partendo dai residui iniziali (sottraendo i versamenti residui ed aggiungendo i residui di competenza). Si tratta di incongruenze endogene al conto consuntivo, in quanto per essere evidenziate non richiedono di dovere fare ricorso ad altri dati che non siano quelli del Rendiconto dell'anno. Esse sono

probabilmente il frutto dei correttivi automatici impiegati e delle rettifiche ritardatarie successivamente apportate al preconsuntivo.

I capitoli/articoli per i quali nel 2007 risultano riaccertamenti sono 194 (195 nel 2006 e 265 nel 2005), per un importo complessivo di +320 milioni (+1.062 e +8.657 milioni nel 2006 e 2005). Quelli interessati dalle insussistenze sono 306 (345 nel 2006 e 267 nel 2005), per un importo complessivo di -40.130 (-69.611 e -2.554 milioni nel 2006 e 2005). Il saldo è, pertanto, dato da insussistenze per un importo totale di -39.810 ridimensionato rispetto al precedente esercizio finanziario nel quale si rilevarono -68.549 milioni, ma, per entrambi gli anni, di segno invertito rispetto a quello del 2005 (quando si erano verificate riaccertamenti per +6.103 milioni).

Ciò che va evidenziato è che l'incongruenza è stata da anni segnalata dalla Corte, senza che, tuttavia, ne sia stata finora data convincente spiegazione. Nel contraddittorio svolto nel corso degli anni, la R.G.S. ha sempre fatto presente che i fenomeni del riaccertamento e dell'insussistenza di residui "che si verificano tra esercizi finanziari consecutivi non denotano necessariamente una anomalia contabile, ma possono scaturire dalla normale attività di ricognizione e verifica delle partite pregresse, svolta dagli uffici competenti per la tipologia di entrata". Il problema, come si vede, merita di essere meglio messo a fuoco. Esso, infatti, è al tempo stesso più semplice e più preoccupante di quanto ipotizzato dalla R.G.S.: non si tratta di incoerenze che emergono fra dati relativi ad esercizi finanziari diversi e che, come osserva la R.G.S., si potrebbero spiegare con rettifiche introdotte a seguito della normale attività di ricognizione e di verifica delle partite creditorie pregresse. Si tratta, infatti, di una serie di voci di bilancio (500 nel Rendiconto 2007, 540 nel 2006, 532 nel 2005 e 545 nel 2004) per le quali il totale dei residui, riportato nello stesso Rendiconto, non corrisponde alla somma algebrica dei dati parziali che concorrono a determinarlo. Infatti, i residui iniziali, sui quali ovviamente si potrebbero riflettere gli effetti dell'eventuale verifica e rettifica delle partite pregresse, costituiscono uno dei dati del Rendiconto dell'anno, anche se, naturalmente, corrispondono ai residui finali del precedente esercizio finanziario.

Non risulta si sia concretizzato l'intento, manifestato dalla R.G.S. negli scorsi anni, di voler dare seguito ai ripetuti rilievi della Corte mediante una capillare disamina delle singole contabilità, nelle quali si riscontrano i fenomeni di riaccertamento ed insussistenza che poi si riflettono sul consuntivo, da affidare alle Ragionerie Provinciali dello Stato nell'ambito dell'apposito gruppo di lavoro "Organizzazione dei servizi generali delle R.P.S." istituito dal Dipartimento.

Sempre tra le anomalie interne al Rendiconto segnalate negli anni scorsi, va invece registrato un significativo miglioramento nei criteri adottati e nelle modalità seguite per la riduzione dei residui di riscossione delle entrate tributarie in base al loro grado di esigibilità. Come si dirà meglio in seguito, pur senza giungere alla valutazione per singola partita creditoria, è stato condotto un esame analitico della composizione dei resti da riscuotere, fra l'altro individuando tutte le partite interessate da procedure concorsuali e quelle interessate da procedure contenziose e distinguendo le partite più vetuste da quelle derivanti dall'attività di accertamento e controllo degli anni più recenti. La percentuale risultante di abbattimento dei ruoli è stata dell'85 per cento. Sicché sono state ritenute di riscossione certa, quantunque ritardata, il 32,95 per cento delle somme rimaste da riscuotere degli esercizi precedenti (erano state ritenute pari al 32,12 per cento nel 2006): si tratta della percentuale più bassa dell'ultimo decennio e largamente inferiore a quella degli ultimi anni (57,78, 45,9 e 58,59 rispettivamente nel 2005, 2004 e 2003). Ciò, naturalmente, non basta di per se a far superare le profonde criticità della gestione dei residui di riscossione, posto che la quota del "da riscuotere" iniziale riaccertato riscossa al netto delle somme rimaste da versare al 31 dicembre dell'anno precedente è stata nell'esercizio pari ad appena lo 0,17 per cento (la più bassa degli ultimi quattro anni: 0,65, 3,37 e 0,34 per cento nel 2006, 2005 e 2004).

Per le entrate extra-tributarie, poi, il problema della classificazione dei resti per grado di esigibilità è praticamente ancora all'anno zero. Diversamente dall'approccio realistico e prudentiale adottato dall'Agenzia delle entrate, infatti, per l'ex Ministero del tesoro e le altre Amministrazioni responsabili, i residui sono stati classificati come di "riscossione certa, quantunque ritardata", in una percentuale rispettivamente del 99,46 e 99,85 per cento (era il 100 per cento nel quadriennio precedente). Ciò significa, in pratica, che al problema si continua a prestare scarsa attenzione.

Permane, poi l'anomalia di una percentuale di accertamenti (8 per cento nel 2007, era 7 per cento nell'esercizio finanziario 2006 e 10 nel 2005) inutilizzabile a fini di controllo sulla gestione, trattandosi di dati relativi a crediti che non vengono tuttora autonomamente rilevati, ma che sono, invece, costruiti "a tavolino", partendo dai versamenti, e cioè proprio da quei dati che, insieme con le riscossioni, dovrebbero, invece, valere per misurare i risultati del gettito concretamente acquisito a fronte di crediti autonomamente e preventivamente noti al gestore.

L'analisi del Rendiconto ha portato anche a riscontrare il mancato superamento di inadeguatezze da tempo segnalate nell'articolazione del bilancio ai fini del monitoraggio e della

valutazione delle gestioni dell'entrata, tra cui si possono evidenziare sia le entrate riassegnabili, che le entrate eventuali e diverse.

Le riassegnazioni alla spesa raramente riguardano le somme versate all'entrata nell'intero anno di riferimento. Più di frequente riguardano le somme versate entro il 31 ottobre di ciascun esercizio finanziario, nonché quelle versate nell'ultimo bimestre dell'esercizio precedente. Tale sfasamento temporale non consente di seguire adeguatamente il fenomeno, se non a seguito di un attento monitoraggio, a tutt'oggi quasi completamente assente, essendosi la R.G.S. limitata a rilevare le riassegnazioni alla spesa ammontanti per il 2007 a 7.143,5 milioni in assenza di limiti imposti dalla Legge finanziaria (erano 5.388 milioni nel 2006).

Riguardo alle entrate eventuali e diverse - che per il solo Titolo II sono stimabili per il 2007 in 2.139 milioni di accertamenti e 2.041 di riscossioni di competenza, in misura maggiore rispetto al 2006 quando erano rispettivamente pari a 1.923 milioni di accertamenti e 1.817 di riscossioni di competenza, sebbene ridimensionate rispetto al 2005 (pari a 3.086 e 3.055 milioni) – è emerso dalle indagini svolte e dalle istruttorie condotte ai fini dell'esame di questo, come dei precedenti rendiconti, che le Amministrazioni responsabili hanno poca conoscenza dell'incidenza delle diverse fonti di entrata e, nella maggior parte dei casi, non ne conoscono la composizione neppure in termini meramente qualitativi. Tuttavia, a seguito di recenti contatti con la RGS, è stato fatto presente dalla stessa Amministrazione che è attualmente in corso un'attività di monitoraggio volta ad individuare le varie componenti del gettito complessivo del capitolo 2368 (entrate eventuali e diverse già di pertinenza dell'ex Ministero del tesoro, del bilancio e della programmazione economica). Sulla base delle risultanze di tale attività, sarà valutata l'opportunità di procedere ad una articolazione del predetto capitolo ed, eventualmente, di altri capitoli concernenti le entrate eventuali e diverse di altre Amministrazioni.

Le entrate eventuali e diverse sono, peraltro, per la quasi totalità, anche entrate riassegnabili, per le quali l'iscrizione in bilancio va quindi effettuata "per memoria". Ma con previsione zero vengono iscritte anche le entrate eventuali e diverse non riassegnabili. In ogni caso ciò, da una parte, rende praticamente impossibile le valutazioni relative al raggiungimento di obiettivi non posti, e, dall'altra, contribuisce ad inficiare la validità dei raffronti fra previsioni (per definizione sottostimate anche per l'esclusione del gettito relativo alle entrate riassegnabili ed eventuali e diverse) e risultati di consuntivo (che ricomprendono, invece, gli introiti riferentisi alle stesse tipologie di entrate).

Solo molto parzialmente e del tutto insoddisfacentemente superato, infine, il tradizionale rilievo sull'esposizione in consuntivo delle riscossioni residui dell'anno cumulate con i versamenti di somme rimaste da versare alla fine dell'esercizio precedente derivanti dal trascinarsi, da un esercizio all'altro, di residui di versamento riferentisi ad esercizi precedenti e che, tardando a trasformarsi in versamenti, vanno ad impropriamente aggiungersi all'importo delle riscossioni degli esercizi finanziari successivi, con una sopravvalutazione, per il riscosso delle entrate finali, per un importo di 18.194 milioni di euro. Il consuntivo 2007, infatti, così come già accaduto nei due esercizi precedenti, espone il dato delle riscossioni nette dei residui, ma non lo fa a seguito di una rilevazione contabile diretta, bensì calcolandolo come differenza fra riscossioni lorde residui e importo delle somme rimaste da versare alla fine dell'esercizio precedente. Si tratta di un metodo seguito da molti anni dalla stessa Corte per evidenziare la rilevanza delle duplicazioni connesse al cumulo delle riscossioni in conto residui, ma che, tuttavia, è inidoneo per determinare quale quota delle riscossioni residui riguardi le riscossioni dell'anno e quale, invece, si riferisca al versamento di somme rimaste da versare da esercizi precedenti.

In ragione di questa carenza, non possono essere determinati gli importi delle pendenze di versamento – corrispondenti a recuperi effettuati sulle riscossioni direttamente dagli Enti riscuotitori per aggi e spese sostenute - che restano patologicamente presenti da un anno all'altro in bilancio, in ragione della mancata regolazione contabile dal lato della spesa per l'insufficiente dotazione dei relativi capitoli.

Dalle anomalie ed incongruenze sopra richiamate – e che sono più dettagliatamente analizzate ed illustrate in appendice al presente capitolo - emergono evidenti profili di problematicità, e in ogni caso di criticità, per l'indubbio difetto di trasparenza e per le conseguenze che ne derivano dal punto di vista dell'attendibilità e dell'affidabilità del consuntivo dell'entrata.

2.3. La manovra di bilancio per il 2007

2.3.1. Dimensioni e contenuti della manovra

La manovra di bilancio per il 2007 (legge 27 dicembre 2006, n. 296 – Finanziaria 2007 – e decreto legge 262/2006, convertito nella legge 24 novembre 2006, n. 286 – collegato – recante norme di contrasto all'evasione ed all'elusione fiscale) prevedeva, per la riduzione dell'indebitamento netto, maggiori entrate nette per 17 miliardi (29,6 di maggior gettito e 12,7 di minori entrate), risultante da una serie eterogenea di interventi molto frammentati.

In particolare il maggior gettito era atteso quasi interamente da interventi strutturali, in quanto il peso delle entrate *una tantum* veniva ridotto a circa 1,3 miliardi (a fronte di introiti di circa 3 miliardi delle entrate straordinarie del 2006). Poco meno della metà delle maggiori entrate lorde era riconducibile ai risultati attesi dagli interventi di recupero della base imponibile attraverso la riduzione dell'erosione fiscale (7,7 miliardi), dell'evasione e dell'elusione (5,1 miliardi) e dalle misure in materia di riscossione (1,2 miliardi).

Nel dettaglio, al recupero della base imponibile erano destinati diversi interventi tra cui:

- l'introduzione del principio della non ammortizzabilità dei terreni e delle aree occupate dai fabbricati strumentali, per cui le imprese devono scorporare in bilancio il valore del fabbricato da quello del terreno e non possono ammortizzarlo, principio valido anche nel caso del *leasing* immobiliare, con lo scorporo dal canone di *leasing* della quota capitale imputabile al terreno. Sulla base della ricostruzione degli *stock* dei contratti di locazione finanziaria, si stimava un recupero di gettito IRES ed IRAP pari a 1.529 milioni;
- l'aggiornamento del catasto dei terreni agricoli, dal quale erano attesi introiti aggiuntivi per 571 milioni, ai fini IRE e, prevalentemente, ICI. La norma introdotta prevedeva: l'aggiornamento della classificazione dei terreni e la conseguente revisione del reddito agrario; la restrizione dei requisiti di ruralità dei fabbricati, con l'inserimento del vincolo che i soggetti interessati siano imprenditori agricoli iscritti nel registro delle imprese (a tal fine si introduceva una procedura di interscambio di informazioni tra l'AGEA e l'Agenzia del territorio); l'individuazione dei fabbricati non dichiarati al Catasto sulla base delle evidenze fotocartografiche rilevate dall'AGEA;
- il recupero delle imposte dirette sulle auto aziendali, di cui si dirà in seguito, con maggiori entrate attese per 5.572 milioni.

Al contrasto dell'evasione e dell'elusione fiscale era finalizzata una serie di interventi, tra cui:

- la modifica della disciplina sugli studi di settore, che ne prevedeva la revisione con cadenza triennale per un miglior adeguamento dello studio al settore interessato, con un incremento di gettito stimato in 3.288 milioni in termini di IRE/IRES, IVA ed IRAP. Tali effetti, pur soggetti all'alea dei comportamenti concretamente adottati dai contribuenti interessati (in ordine alla scelta di spontaneamente adeguarsi alle nuove condizioni di congruità o di intraprendere, invece, la strada del contenzioso con l'Amministrazione finanziaria), erano stati considerati dalla Corte almeno in parte sostanzialmente fattibili. Ad indurre a formulare questa valutazione concorrevano, da una parte, la constatazione che l'Amministrazione aveva dimostrato di saper gestire nei tempi richiesti le complesse operazioni di revisione di numerosi studi, e, dall'altra, la rilevazione di un maggior gettito per circa 2 miliardi che si sarebbe avuto per l'anno d'imposta 2004 a seguito dell'applicazione dei nuovi studi evoluti entrati in vigore proprio quell'anno. Il risultato, pur modesto rispetto alle stime sulle dimensioni degli imponibili sottratti a imposizione, confermava che un uso convinto ed accorto degli studi di settore, che spinga al progressivo ma deciso avvicinamento ai reali livelli di ricavo e di reddito, può costituire uno strumento davvero efficace per poter drasticamente ridimensionare l'evasione delle piccole imprese e dei professionisti;
- l'obbligo di indicazione dei dati dell'ICI nella dichiarazione dei redditi e di pagamento della stessa imposta mediante F24. Ancorché astrattamente ragionevole, l'attesa di maggior gettito (360 milioni) appariva più una congettura che il risultato conclusivo di una stima rigorosa;
- l'obbligo per i titolari di partita IVA che intendano effettuare una compensazione di imposte di darne comunicazione preventiva in via telematica all'Agenzia delle entrate, specificando importi e tipologia dei crediti (370 milioni);
- l'accelerazione dell'attività di controllo e accertamento, conseguente anche ai provvedimenti introdotti dal DL 223/2006 (460 milioni). La Corte aveva osservato che, anche se la stima non appariva astrattamente irragionevole, la Relazione tecnica non spiegava il procedimento seguito per ipotizzare un incremento di 4 miliardi di maggiore imposta accertata, incremento che veniva genericamente collegato al forte impegno impresso all'attività di controllo ed al maggior orientamento dei compensi al personale all'efficacia ed ai risultati dell'azione di contrasto all'evasione. Argomentato e convincente

appariva, per converso, il ragionamento seguito per stimare la quota degli accertamenti che si riteneva potessero essere riscossi e che, peraltro, superava di poco il 10 per cento degli importi accertati (460 milioni su 4.050), percentuale che la Corte, attraverso le sue indagini, ha verificato essere il risultato normalmente conseguito come esito finale dell'attività di accertamento;

- la subordinazione dell'immatricolazione o della voltura per le operazioni di acquisto comunitario e di importazione di veicoli alla dimostrazione dell'avvenuto versamento dell'IVA relativa alla prima cessione interna effettuata dall'acquirente intracomunitario. Parallelamente l'immatricolazione dei veicoli di importazione (da Paesi extra UE) va subordinata alla documentazione doganale attestante il pagamento IVA. Il recupero IVA (506 milioni) sembrava calcolato correttamente, pur apparendo irrealistico ipotizzare che il numero di tali operazioni non sarebbe andato riducendosi – ed anche drasticamente – una volta che l'IVA non potrà più essere evasa.

Dalle misure in materia di riscossione erano previste entrate aggiuntive per 1,2 miliardi, di cui 500 milioni derivanti dai maggiori incassi attesi dai ruoli conseguenti al potenziamento dell'attività di riscossione e 700 milioni dalla compensazione tra ruoli e rimborsi d'imposta, la cui quantificazione era stata effettuata in relazione ai soggetti morosi. La previsione non appariva irragionevole in considerazione dei tre fattori che avrebbero dovuto favorire una maggiore riscossione sia spontanea che coattiva: 1) la possibilità di compensazione e di pignoramento dei consistenti rimborsi d'imposta richiesti dai contribuenti morosi; 2) l'effetto della possibilità di applicazione delle c.d. "ganasce fiscali" e del pignoramento del quinto dello stipendio; 3) i nuovi poteri attribuiti agli agenti della riscossione. La Corte inoltre evidenziava l'effetto positivo indotto dalla nuova organizzazione dell'attività di riscossione che dall'ottobre 2006 viene gestita con criteri imprenditoriali facendone oggetto di pianificazione strategica e di controllo di gestione.

Rilevanti erano anche gli effetti di gettito attesi dagli incrementi delle aliquote contributive pensionistiche (4 miliardi)e, ancor più, dall'istituzione presso l'INPS del fondo erogazione TFR inoptato dei lavoratori privati per 5,9 miliardi. In merito a tale trasferimento la Corte aveva rilevato come, ancorché conforme a criteri contabili già applicati in casi analoghi da EUROSTAT, non potesse essere considerato come un'entrata effettiva e permanente, posto che dovrà essere comunque restituito ai lavoratori. In realtà, si trattava di una posta di entrata - prestito forzoso - impropria e con effetti solo temporanei di alleggerimento del disavanzo ma non del debito.

La fiscalità locale avrebbe dovuto assicurare un maggior gettito di 1,2 miliardi, di cui: 538 milioni dalla modifica degli importi per il bollo auto; 500 milioni dalla anticipazione del versamento di acconto dell'addizionale comunale IRE; ulteriori 130 milioni, ai soli fini dell'ICI, stimati a seguito delle disposizioni in materia di catasto, attinenti a misure per la razionalizzazione dell'accatastamento degli immobili e per l'adeguamento dei relativi moltiplicatori.

Un aggregato definibile come entrate volontarie comprendeva le entrate incrementali (per complessivi 1.231 milioni) relative ad una serie di interventi finalizzati alla rottamazione o sostituzione di veicoli inquinanti, con un effetto di 430 milioni, essenzialmente dovuto all'IVA sulla rottamazione (357 milioni); a fronte di questo maggior gettito, per lo stesso pacchetto di misure era prevista una minor entrata per 142 milioni. Inoltre veniva stimato un ulteriore gettito proveniente da un insieme di interventi nel settore dei giochi, pari ad 801 milioni (di cui 150 erano attesi dal gioco del lotto per il quale la norma prevedeva che l'Amministrazione dei Monopoli apportasse alcune innovazioni⁷), e veniva previsto che i proventi derivanti dalle procedure di selezione per l'aggiudicazione dei punti vendita per la commercializzazione dei giochi su eventi diversi dalle corse dei cavalli e dei giochi su base ippica (DL 223/2006) venissero versati all'entrata del bilancio dello Stato entro il 28 febbraio 2007, con un effetto *una tantum* pari a 240 milioni.

Da una serie di interventi per l'ambiente nel settore energetico si attendeva un effetto di 495 milioni: l'intervento più rilevante era rappresentato dall'aumento dell'accisa per il gasolio usato come carburante, con un gettito incrementale di 108 milioni.

Quanto agli interventi in materia di immobili, demanio marittimo e valorizzazione del patrimonio pubblico (510 milioni), suscitava perplessità la valutazione di piena e tempestiva fattibilità, in particolare per il progetto di individuazione e definizione di occupazione "non regolarizzata" sul demanio marittimo, che da solo avrebbe dovuto produrre entrate *una tantum* per 225 milioni nel 2007.

Le misure con un effetto di minori entrate, per complessivi 12,7 miliardi, erano costituite dai seguenti principali interventi:

⁷ La Finanziaria 2007 (art. 1, c. 89) aveva previsto innovazioni da apportare al gioco del Lotto aventi ad oggetto, in particolare: a) la rimodulazione delle sorti del Lotto e dei premi delle relative combinazioni; b) la rimodulazione o la sostituzione dei giochi opzionali e complementari al Lotto; c) l'introduzione di ulteriori forme di gioco ispirate ai meccanismi di gioco del Lotto, anche prevedendo modalità di fruizione distinte da quelle attuali, al fine di ampliare l'offerta di giochi numerici a quota fissa.

- 1.126 milioni derivanti dalla proroga di un insieme di agevolazioni in essere (le più rilevanti riguardavano l'agricoltura, le ristrutturazioni edilizie, l'autotrasporto e il gas metano per usi industriali);
- 4 miliardi erano riconducibili ad una serie di “misure per lo sviluppo”, tra le quali l'intervento che assorbiva oltre la metà dell'importo (2.450 milioni) era costituito dalla riduzione del *cuneo fiscale* per le imprese, mentre ulteriori 810 milioni erano a favore delle famiglie, e riconducibili a sgravi fiscali (482 milioni), ed alla minor IRE per i *fringe benefits* per le auto aziendali (243 milioni);
- circa 900 milioni venivano attesi da una serie di interventi sulla previdenza, in parte relativi all'istituzione presso l'INPS del fondo per l'erogazione del TFR per i lavoratori privati;
- 1.290 milioni avrebbero dovuto provenire dai minori interventi correttivi necessari per la Sanità in presenza della rideterminazione della copertura della spesa a carico delle Regioni. Di contro si stimavano maggiori entrate per 1.401 milioni dalla proroga del meccanismo di incremento automatico delle aliquote dell'addizionale IRE, e delle maggiorazioni IRAP che scattano nel caso di disavanzo sanitario regionale non coperto, con un effetto netto in termini di gettito pari a 111 milioni. Si trattava dell'impatto complessivo di un pacchetto di misure per il finanziamento del *Servizio sanitario nazionale*;
- circa 5.280 milioni annui costituivano il minor gettito IVA a seguito della sentenza della Corte di Giustizia europea del 14 settembre 2006 sulla detraibilità dell'imposta sulle auto. In relazione a quest'ultimo intervento il *provvedimento collegato* aveva introdotto una specifica manovra di compensazione degli oneri per la detrazione dell'IVA, con interventi di maggior gettito atteso sul fronte delle II.DD. (5.572 milioni: 4.362 milioni di IRES/IRE, 762 milioni di gettito IRAP e 448 di IRE connessa al *fringe benefit.*), basati su forti inasprimenti relativi alla deducibilità delle spese per le autovetture utilizzate nell'esercizio di imprese, arti e professioni, che neutralizzavano la perdita di gettito conseguente alla sentenza.

2.3.2. Valutazione *ex ante* della manovra

Per i risultati attesi dagli interventi di riduzioni della erosione, dell'evasione e dell'elusione fiscale e dalle misure in materia di riscossione il giudizio complessivo della Corte era che i progressi certamente compiuti dall'Amministrazione nelle azioni di contrasto

all'evasione e all'elusione fiscale e nelle attività di accertamento e controllo consentissero una valutazione più realistica che in passato dei gettiti attesi dalle misure introdotte. Tuttavia non sempre il giudizio sulla fattibilità trovava sostegno in compiute argomentazioni delle relazioni tecniche. Più in generale i maggiori proventi della lotta all'evasione e dell'elusione sembravano ancora affidati prevalentemente a singole misure legislative di contrasto e non all'adozione da parte dell'Amministrazione tributaria di una complessiva strategia basata sulla pianificazione degli obiettivi, delle azioni e delle risorse e sul controllo di gestione dei risultati. Inoltre era stato osservato che l'aumento delle aliquote e l'ampliamento delle basi imponibili determinato dalla trasformazione delle deduzioni dal reddito in detrazioni dall'imposta avrebbero potuto produrre effetti di minore *compliance* proprio in presenza di una strategia non sistematica di contrasto dell'evasione. Positiva risultava, comunque, l'introduzione dell'onere, a carico del Ministro dell'economia e delle finanze, di presentare al Parlamento, entro il 30 settembre di ciascun anno, una relazione sugli obiettivi, le strategie e i risultati della lotta all'evasione fiscale.

In generale, con riferimento alla composizione della manovra la Corte evidenziava come si fosse in presenza di un insieme di provvedimenti numerosi e polverizzati, in termini quantitativi, e molto diversificati, dal punto di vista qualitativo, con effetti di scarsa trasparenza e spesso di contraddizione dell'obiettivo, ripetutamente dichiarato, di semplificazione del sistema e degli adempimenti. Infatti, per l'attuazione di buona parte delle misure introdotte sarebbe stato necessario che da parte del MEF venisse adottata una serie di provvedimenti amministrativi *ad hoc*, in aggiunta a quelli relativi al DL 223 del 4 luglio 2006⁸. Era anche stato sottolineato come le difficoltà e i conseguenti ritardi fossero connessi alle implicazioni del fattore *privacy*, specie per l'utilizzo dei dati personali (anche se spesso ciò è fatto valere dagli interessati a fini meramente strumentali e dilatori). Sotto questo aspetto, particolarmente a rischio apparivano soprattutto i provvedimenti finalizzati al contrasto dell'evasione che spesso comportano l'acquisizione, l'utilizzo e l'incrocio di dati personali - fiscali e non. Peraltro, prima ancora che nei ritardi nell'emanazione dei provvedimenti amministrativi di attuazione, le difficoltà a dare seguito operativo alle intenzioni del legislatore trasparivano già dai continui ripensamenti dello stesso legislatore. E' questo, ad esempio, il caso sia dell'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi, decisa con il decreto legge 223/2006, ma che la

⁸ In proposito da un *dossier* della Presidenza del Consiglio dei Ministri (Dipartimento per il programma di Governo: *Provvedimenti attuativi previsti dalla Legge Finanziaria 2007*, stato di attuazione al 31 dicembre 2007) risulta che per il complesso delle funzioni ricoperte il Ministero dell'economia avrebbe dovuto adottare 125 provvedimenti attuativi previsti dalla Finanziaria 2007: al 31 dicembre 2007 ne risultavano adottati 43, pari al 34,4 per cento (in itinere 44 e non adottati 38). Dei 43 adottati 32 sono riconducibili all'area della fiscalità.

finanziaria 2007 aveva fatto slittare al 1° giugno 2008 (e la *finanziaria* 2008 ha ulteriormente rinviato al 1° gennaio 2009), nonché della c.d. “tracciabilità dei compensi”, stabilita con il *collegato* fiscale e la cui entrata a pieno regime dalla stessa *finanziaria* 2007 è stata spostata al 2009.

2.3.3. Valutazioni a consuntivo

2.3.3.1. 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 reso disponibile un prospetto di quantificazione degli effetti di gettito di ciascuno dei singoli interventi, o quanto meno di quelli principali, introdotti con i provvedimenti della manovra finanziaria di fine anno, rilevando e verificando *ex post* i risultati stimati *ex ante*.

In realtà, per la maggior parte dei provvedimenti manca allo stesso Dipartimento delle finanze la possibilità di rilevare direttamente i risultati a consuntivo. Infatti, come evidenziato dal predetto Dipartimento a riscontro delle richieste istruttorie della Corte, la validità di un’analisi *ex post* è 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. 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 e il risultato presenta un minor grado di certezza, dovendo necessariamente consistere nel confronto tra due stime.

Relativamente ai provvedimenti di natura fiscale contenuti nella legge finanziaria 2007,

né il Dipartimento, né la Corte hanno pertanto potuto effettuare un'analisi esaustiva, sia per l'assenza di codici tributo diretti assegnati a tutte le misure, sia perché le dichiarazioni fiscali, necessarie per il controllo dei versamenti di cassa del 2007, non sono ancora disponibili. E' evidente che la verifica dei risultati è fattibile ed affidabile solo se si dispone di appositi codici tributo, capitoli di bilancio e nuovi campi nelle dichiarazioni per ogni nuova misura, sempre che, naturalmente, ciò non comporti 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.

2.3.3.2. 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 2007, attraverso l'esame dei dati del Rendiconto generale dello Stato e con l'apporto del Dipartimento delle finanze che ha fornito i risultati di una serie di analisi appositamente condotte sugli effetti verificati ex post di variazione del gettito erariale per 18 delle circa 100 misure di entrata contenute nella manovra.

Il prospetto che segue evidenzia, in sintesi, i risultati della verifica nell'ambito della quale le misure introdotte dalla *manovra 2007* sono state ripartite in tre gruppi (al netto dei 292 milioni come saldo della soppressione dell'IVA sulle auto aziendali e degli interventi netti per la Sanità, pari a 111 milioni):

1. il primo è relativo a quanto verificato sulla base del consuntivo (versamenti totali) di una serie di capitoli/articoli o con dati e/o stime del Dipartimento delle finanze. Questo insieme per il maggior gettito atteso rappresentava il 42,8 per cento della *manovra* (9.686 milioni) e rappresenta il 36,9 per cento di quanto verificato a consuntivo (7.600 milioni); per il minor gettito le due quote sono, rispettivamente, il 59,4 per cento (3.611 milioni) ed il 54,2 (2.917 milioni);

2. il secondo si riferisce agli effetti della *manovra* considerati quantificati oggettivamente, ma rappresenta una quota molto limitata: intorno al 2 per cento per le maggiori entrate (474 milioni) ed intorno al 3-4 per cento per i minori introiti attesi (206 milioni);

3. il terzo insieme comprende gli interventi per i quali non è stato possibile procedere a verifica. Per le maggiori entrate (12.497 milioni) derivanti dalla *manovra* si concentra in questa

voce il 55,2 della stima iniziale, che sale al 60,8 per cento a consuntivo, mentre per le misure con effetto previsto di minor gettito (2.260 milioni) si passa dal 37,2 per cento della stima iniziale al 42 per cento a consuntivo.

**Manovra 2007 - verifica *ex post* interventi con effetto
sull'indebitamento netto P.A.**

(in milioni)

INTERVENTI (*)	MANOVRA 2007		CONSUNTIVO	
	importo	%	importo	%
Con maggior gettito atteso				
verificato da consuntivo	9.686,4	42,8	7.600,3	36,9
oggettivamente quantificato ex ante	473,7	2,1	473,7	2,3
non verificabile a consuntivo e non oggettivamente quantificabile	12.497,5	55,2	12.497,5	60,8
<i>Totale</i>	22.657,6	100,0	20.571,5	100,0
Con minor gettito atteso				
verificato da consuntivo	3.610,8	59,4	2.916,9	54,2
oggettivamente quantificato ex ante	206,3	3,4	206,3	3,8
non verificabile a consuntivo e non oggettivamente quantificabile	2.260,4	37,2	2.260,4	42,0
<i>Totale</i>	6.077,5	100,0	5.383,6	100,0
EFFETTO NETTO	16.580,1		15.187,9	

(*): al netto saldo soppressione IVA su auto aziendali (pari a 292 milioni) e saldo interventi sanità (per 111 milioni).

Fonte: elaborazione Cdc su dati Rgs, Sistema informativo Rgs - Cdc, e Dipartimento finanze.

La verifica a consuntivo è stata possibile per una serie di misure cui la manovra di bilancio associava una previsione di minori entrate per 3.611 milioni (pari al 59,2 per cento del totale stimato di 6.098. milioni) e di maggior gettito per 9.686 milioni (pari al 42,7 per cento del totale stimato di 22.660 milioni). Il risultato della verifica per questo sotto-insieme di misure porta a rettificare in 2.917 milioni le minori entrate (-694 milioni e -19,2 per cento) e in 7.600 milioni le maggiori entrate (-2.086 milioni e -21,4 per cento).

Rispetto all'analisi dei singoli provvedimenti, sulla base delle analisi condotte dal DF si può, in particolare, rilevare che:

- per la riduzione del cuneo fiscale la norma riduceva l'incidenza del costo del lavoro ai fini dell'IRAP introducendo nuove forme di deduzione dalla base imponibile del tributo avente ad oggetto il costo del personale dipendente. La Relazione tecnica stimava per il 2007 una perdita di cassa di 2.450 milioni come acconto. Dall'analisi dei versamenti di acconto, e come indicato nella Ruef per il 2008, si evince che una parte sostanziale dei contribuenti non hanno tenuto conto di tale riduzione in sede di acconto, per un importo che si stima pari a circa 1 miliardo, rinviandone, quindi, la fruizione al momento del versamento del saldo, nel 2008;

• le misure in materia di studi di settore prevedevano, tra l'altro, interventi sulla cadenza delle revisioni degli studi e l'introduzione degli INE (indicatori di normalità economica). La RT stimava per il 2007 un maggior gettito, in termini di cassa, pari a 3.288 milioni, 1.600 dei quali riconducibili ad un effetto diretto, termine con il quale si intende l'adeguamento effettuato dal contribuente in sede di dichiarazione nel caso in cui i ricavi contabilizzati risultino inferiori alle soglie di congruità. In questo caso, il contribuente integra i versamenti dovuti per IVA ed imposte dirette. I versamenti per adeguamenti ai fini IVA sono imputati ad uno specifico codice tributo. Sulla base dei versamenti a tale codice tributo, è stato stimato, con un elevato grado di affidabilità, un effetto diretto di gettito complessivo per IVA, IRAP, IRE ed IRES di 1.019 milioni rispetto ai 1.600 previsti. Ad oggi non è, invece, possibile effettuare alcuna revisione della stime dell'effetto indiretto riconducibile all'adeguamento naturale del contribuente durante l'intero corso dell'anno fiscale (è il caso in cui le registrazioni contabili risulteranno interamente compatibili con i parametri degli studi di settore).

Al di là degli effetti di questi due interventi, al peggioramento dell'effetto netto - da 6.076 a 4.683 milioni (-2.780 milioni e-45,7 per cento) - per gli interventi con minor gettito atteso hanno soprattutto contribuito le misure sulle imposte di registro, ipotecaria, catastale, per le quali si sono registrati maggiori versamenti per 571 milioni (a fronte di minori introiti attesi per 59 milioni), e l'esenzione dalle tasse automobilistiche per il riacquisto di vetture "euro 4", dalla quale era previsto un minor gettito di 66 milioni e si è, invece, registrato un maggior gettito per 124 milioni. Per i provvedimenti con un'attesa di maggiori entrate, l'apporto negativo è venuto dalla misura relativa al Fondo erogazione del TFR, per il quale a fronte di un maggior gettito di 5.938 milioni, si è registrata un'entrata pari a 3.407 milioni, mentre in positivo hanno contribuito: il comparto dei giochi, per i quali il maggior gettito atteso di 801 milioni è risultato pari a +1.474, ed i provvedimenti relativi alle imposte ipotecaria, catastale e di registro per le successioni e le donazioni, con un maggior gettito di 449 milioni, a fronte dei 99 attesi.

Interventi verificabili sulla base dati a consuntivo

(in milioni)

MANOVRA 2007: EFFETTI SULL'INDEBITAMENTO NETTO P.A.		GETTITO	
INTERVENTI CON MINORI ENTRATE ATTESE (*)	importo	VERIFICATO A CONSUNTIVO	RETTIFICATO CON DATI CONSUNTIVO
Proroga agevolazioni fiscali	770,47		820,4
Metano usi industriali e civili (1)	109,7	capp.1412 e 1421 (metano autotrazione e imposta consumo): -	76,5
IRAP agricoltura (2)	348,1		409,9