

accertamenti emanati dai competenti Uffici finanziari, risultava essere quella effettuata in occasione dell'indagine.

Gli accertamenti che erano stati presi in considerazione nella sperimentazione posta in essere dall'Amministrazione si riferivano essenzialmente a rapporti tributari spontaneamente definiti dal contribuente nei quali, in applicazione della legislazione speciale del condono, la fase della riscossione viene sostanzialmente a coincidere con quella dell'accertamento; non vi rientrano, pertanto, le patologie che da tempo pesantemente incidono sull'effettività dell'azione di accertamento (contenzioso "ordinario" e procedure di riscossione, in particolare cautelari ed esecutive). Si suspendeva, pertanto, la valutazione delle considerazioni emerse dalla collaborazione assicurata dall'Amministrazione, che riconduceva a fattori temporali l'assenza di dati relativi a tali fasi, poiché gli accertamenti presi in considerazione (emessi nel 2002 e relativi all'annualità 1999) non avevano ancora concluso le fasi del contenzioso e riscossione.

In considerazione dell'assoluta centralità del tema, la Corte ha deliberato, nel contesto del programma di controlli per il 2005, un'indagine di seconda fase per la verifica del seguito dato dall'Amministrazione ai rilievi sopra evidenziati²¹.

In sede di istruttoria per l'esame sul rendiconto per l'esercizio 2004 l'Agenzia delle entrate ha fornito elementi aggiornati sullo stato dell'attuazione della procedura²² sulle cui potenzialità informatiche, insieme alle procedure complementari della Guardia di finanza, si potrà fare affidamento per riuscire a monitorare, continuativamente e sistematicamente, l'iter dei risultati dei controlli, dalla fase della contestazione a quelle dell'accertamento, dell'eventuale contenzioso e della riscossione.

Il secondo ordine di considerazioni, più direttamente rilevante nell'ottica del controllo di regolarità finanziario contabile, si riferisce alla circostanza che, sulla base di quanto argomentato si può, in definitiva, ritenere che l'affidabilità del rendiconto fino a tutto l'esercizio finanziario 2004 sia assicurata per le sole entrate tributarie ed extratributarie (queste ultime limitatamente alle entrate sanzionatorie) del conto di competenza gestite dall'Agenzia delle entrate. In cifre, come risulta dalla Tabella 6, ciò significa che, utilizzando il parametro degli accertamenti, l'affidabilità dei rendiconti dal 2001 al 2003 può non essere messa in discussione rispettivamente per il 90,98 per cento delle entrate finali (366.537²³ su 399.593 milioni), per il

²¹ Deliberazione n. 1/2005/G – *Le nuove forme dell'alta vigilanza sull'attività di accertamento: attività svolta e risultati conseguiti*.

²² Cfr il successivo par. 5. *Classificazione per grado di esigibilità dei resti da riscuotere*

²³ L'importo corrisponde alla somma degli accertamenti di competenza del Titolo I e degli accertamenti di competenza delle entrate sanzionatorie tributarie ora imputate al Titolo II (Vedi Tab.6).

90,27 per cento (354.584²⁴ su 392.803 milioni) e per l'89,57 per cento (375.731²⁵ su 419.507 milioni); relativamente al 2004 l'affidabilità dei dati permane per il 92,58 per cento delle entrate finali (388.361²⁶ su 419.507 milioni). Per circa il 7 per cento delle entrate finali resta, quindi, il dubbio che, con l'eccezione ovviamente dei versamenti, i dati riportati nel rendiconto possano discostarsi da quelli effettivi. Ciò significa, altresì, che il solo bilancio consuntivo realmente veritiero è quello di cassa. Il bilancio consuntivo di competenza (giuridica) è, in parte non trascurabile, ricostruito induttivamente e non rispecchia fedelmente la realtà contabile effettiva che, peraltro, è, allo stato, impossibile accettare. E ciò significa altresì che, sempre allo stato attuale, appare impossibile costruire un bilancio consuntivo di competenza economica, che, com'è noto, richiede che una transazione debba essere registrata nel momento in cui essa produce i suoi effetti economici, cioè allorché un valore economico è creato, trasformato o eliminato o allorché crediti o obbligazioni insorgono, sono trasformati o vengono estinti²⁷. E' di tutta evidenza, infatti, che, per i motivi di cui si è detto, non sussistono allo stato i presupposti gestionali che dovrebbero consentire di effettuare tali rilevazioni per tutte le entrate.

Tabella n. 9 - Rendiconto generale dello Stato - Entrate finali: importo degli accertamenti totali e degli accertamenti delle entrate tributarie e delle entrate extratributarie sanzionatorie già ricomprese nel Titolo I

Accertato					
	2001	2002	2003	2004	
TITOLO I	351.085.747.072,41	345.307.708.997,50	367.407.668.321,72	380.062.436.626,50	
EE. Sanz.	3210	2.273.316.851,48	1.499.444.215,90	1.685.199.127,21	1.371.877.579,47
	3312	5.692.435.463,39	5.103.927.207,70	3.581.359.216,11	4.853.030.240,67
	3313	4.321.786.228,66	2.605.521.973,54	3.018.113.354,09	2.045.895.679,88
	3314	1.993.102,50	2.630.255,19	7.410.655,67	5.888.834,01
	3315	161.410.108,91	65.236.756,28	32.172.486,34	21.415.479,08
	3316	52,82	1.145,57	1,24	231,76
	TOTALE	12.450.941.807,76	9.276.761.554,18	8.324.254.840,66	8.298.108.044,87
TOT. TIT. I + EE. SANZ.	363.536.688.880,17	354.584.470.551,68	375.731.923.162,38	388.360.544.671,37	

²⁴ Vedi nota precedente.

²⁵ Vedi nota precedente.

²⁶ Vedi nota precedente.

²⁷ SEC'95, par.1.57.

Accertato					
	2001	2002	2003	2004	
EE. FINALI	399.592.846.172,96	392.802.794.824,97	419.506.849.525,62	419.506.849.525,62	
	90,98%	90,27%	89,57%	92,58%	
Versamenti di competenza					
	2001	2002	2003	2004	
TITOLO I	322.042.747.041,72	323.147.532.406,24	338.103.317.838,22	355.910.361.831,00	
EE. Sanz.	3210 3312 3313 3314 3315 3316 TOTALE	53.840.342,40 209.551.909,22 299.835.671,89 1.405.776,06 2.022.464,70 52,82 566.656.217,09	27.901.763,75 177.138.772,53 276.274.527,19 1.179.048,56 3.003.418,42 1.145,57 485.498.676,02	18.974.191,47 172.178.179,91 211.039.921,47 3.906.638,27 1.740.281,81 1,24 407.839.214,17	22.544.276,42 195.239.445,55 217.229.528,71 3.646.872,14 1.478.618,50 231,76 440.138.973,08
TOT. TIT. I + EE. SANZ.	322.609.403.258,81	323.633.031.082,26	338.511.157.052,39	356.350.500.804,08	
	EE. FINALI	350.515.283.205,38	357.943.437.352,06	377.966.781.466,16	
		92,04%	90,41%	89,56%	
				94,28%	

Fonte: Elaborazioni Corte dei conti su dati del SIRGS - Corte dei conti.

Della necessità e dell'urgenza di interventi finalizzati al miglioramento dell'affidabilità del rendiconto sembrano convinte le stesse Amministrazioni controllate che riconoscono l'urgente necessità di migliorare la gestione contabile del bilancio di entrata secondo le linee indicate dalla Corte, evidenziando nel contempo le particolari difficoltà dovute non solo alla grande massa sia dei soggetti obbligati, sia delle operazioni elementari da compiere, ma anche alla numerosità dei soggetti istituzionali coinvolti (Banca d'Italia, RGS, Struttura di Gestione dell'Agenzia delle entrate, Anagrafe Tributaria, Sistema Informativo delle Commissioni Tributarie), ed alla conseguente numerosità e dei relativi sistemi informativi. Con questi ultimi, poi, che non sono ancora configurati per potere colloquiare fra di loro. Una fonte di sicura discordanza, ad avviso dei rappresentanti delle amministrazioni predette, è certamente quella degli esiti del contenzioso, che non trovano un riflesso diretto sulla contabilizzazione dei residui proprio perché il sistema informativo delle Commissioni tributarie non è stato costruito in modo da poter colloquiare con il sistema informativo della RGS.

5. Cumulo delle riscossioni in conto residui.

Un problema ripetutamente segnalato dalla Corte in sede di parificazione dei precedenti rendiconti riguarda la mancata evidenziazione delle riscossioni in conto residui operate

nell'esercizio di riferimento, e che si trovano, invece, cumulate con quelle operate in esercizi precedenti e rimaste da versare. Ciò comporta una sopravvalutazione delle riscossioni dell'anno ed una duplicazione di contabilizzazioni destinata a protrarsi fino a quando non ha luogo il completo versamento dell'originario resto di versamento. E', infatti, di tutta evidenza che, essendo le riscossioni calcolate come somma del versato e dal versare, se l'importo del resto non viene versato per intero, la parte residua andrà nuovamente ad incrementare le riscossioni dell'anno successivo. Nell'esercizio finanziario 2002 la sopravvalutazione delle somme totali riscosse era stata, per le entrate finali, minore dei precedenti tre esercizi, ma comunque sempre consistente, e cioè pari a 20.512 milioni (nel 2001 era stata pari a 24.480, nel 2000 a 30.069 e nel 1999 a 28.075 milioni). Nell'esercizio finanziario 2003 è continuato l'andamento decrescente, con una sopravvalutazione di 19.571 milioni; per il 2004, invece, si assiste ad una lieve ripresa del fenomeno, che torna ai livelli del 2002, con una sopravvalutazione per un importo di 20.302 milioni, a fronte di 19.712 milioni di riscosso residui 2004 e di una riscossione netta negativa pari a -590.

La mancata esplicitazione delle componenti della riscossione e del versamento residui rende anche difficile la spiegazione delle ragioni che determinano l'emergere di riscossioni nette residui negative e di versamenti residui negativi. Nel 2000 erano risultate negative le riscossioni nette residui di 141 capitoli/articoli, per 4.627 milioni; nel 2001 le riscossioni nette residui hanno interessato 145 capitoli/articoli per 8.094 milioni. Nel 2002 i capitoli interessati sono stati 205, per 6.344 milioni e nel 2003 151 per 1.576 milioni. Per l'esercizio 2004 il fenomeno è stato rilevato per 111 capitoli/articoli cui corrisponde un importo di riscossioni nette negative nel conto residui per 2.572,45 milioni. Ciò vuol dire che dei residui di versamento del precedente esercizio finanziario è stato riscosso il 59 per cento nel 2000, il 52 per cento nel 2001, il 60 per cento nel 2002, l'86 per cento nel 2003 ed il 68 per cento nel 2004, con la parte residua "riportata a nuovo" nell'esercizio finanziario successivo. La consistenza di questi dati, naturalmente, cresce se si considerano i versamenti netti e non le riscossioni nette: nei precedenti esercizi finanziari i capitoli interessati sono passati da 290 nel 2000, a 312 nel 2001, a 340 nel 2002 ed a 342 nel 2003, mentre gli importi sono aumentati, rispettivamente, a 28.579, 21.955, 18.495 e 6.773 milioni, con una percentuale di versato sulle somme che erano rimaste da versare, rispettivamente, del 32 per cento, del 30 per cento, del 37 per cento e del 46 per cento, con evidente trend al miglioramento. Per il 2004 si assiste ad una lieve diminuzione del numero dei capitoli/articoli interessati, ora pari a 322, ma ad un notevole incremento dei versamenti netti negativi, balzati a 6.484 milioni con una percentuale di versato sulle somme che erano rimaste da versare pari al 51 per cento (Allegati G e H della decisione di parifica).

Le riscossioni nette negative si riscontrano per la quasi totalità nelle entrate tributarie (99,89 per cento) e per il 78 per cento sono concentrate in alcuni articoli dell'IRPEF. Di tale percentuale il 55,37 per cento, per -1.424 milioni, riguarda articoli sui quali affluiscono proventi derivanti dalla riscossione ordinaria (artt. 3, 13.e 18)²⁸ ed il 22,67 per cento, per -583 milioni, la riscossione a mezzo ruoli (art. 1). Anche i versamenti netti negativi interessano per la maggior parte entrate del titolo I (93,5 per cento), ma gli importi, interessando un numero maggiore di capitoli/articoli, risultano maggiormente distribuiti; ciononostante, il 30 per cento dell'intero importo risulta ancora concentrato in 6 articoli riguardanti la riscossione ordinaria dell'IRPEF (-1.908 milioni negli artt. 16, 19 e 21, oltre ai già citati 3, 13 e 18²⁹).

La Corte ha calcolato gli importi che risultano non versati come differenze tra versamenti residui e da versare totale dell'esercizio precedente: nel 2004 l'importo risultante (-4.201 milioni) è superiore a quello rilevato nel 2003 (-3.508) rispetto al massimo del 2001 (-17.107) ed all'ancora consistente importo dello scorso anno (-10.580)³⁰.

Nella corrispondente nota sull'attendibilità e l'affidabilità dei dati contabili per l'esercizio 2003 si faceva presente che per poter correggere tali distorsioni era stato chiesto alla RGS di specificare – per ciascuna voce di bilancio - i componenti dei versamenti residui (versamenti diretti su somme rimaste da versare alla fine dell'esercizio precedente, regolazioni contabili relative alle predette somme, versamenti diretti a seguito di riscossione di resti rimasti da riscuotere al termine dell'esercizio precedente, regolazioni contabili effettuate su riscossioni dei predetti resti rimasti da riscuotere). A tal proposito la RGS, ritenendo, evidentemente, che la richiesta della Corte sottendesse un rilievo di irregolarità, aveva, in primis, fatto presente che la prospettazione delle risultanze di consuntivo seguita era in linea con quanto previsto dall'art. 145 del Regolamento di contabilità generale dello Stato. In realtà, le richieste della Corte, più che meramente, astrattamente e pregiudizialmente porre il problema della eventuale difformità rispetto a legge della prospettazione delle risultanze di consuntivo, miravano, sostanzialmente, a verificare la possibilità di acquisire informazioni più analitiche sulla composizione di alcune

²⁸ Capitolo 1023 – “*Imposta sul reddito delle persone fisiche*”, art. 3 - Ritenute sui redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati, da riscuotersi mediante versamento diretto ai concessionari e relativi interessi; - art. 13 – Versamenti d’imposta effettuati mediante delega bancaria ai concessionari e relative penalità; - Art 18 – Ritenute sui redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati, nonché relativi interessi, corrisposti da sostituti d’imposta fiscalmente non domiciliati nella regione Sicilia a soggetti che prestano la loro opera in stabilimenti ed impianti siti nella predetta regione, da riscuotersi mediante versamento diretto al concessionario.

²⁹ Art 16 – Versamenti d’imposta da effettuarsi ai sensi del decreto-legge 19 settembre 1992, n. 384; - art. 19 – Versamenti diretti d’imposta effettuati dai sostituti d’imposta in relazione all’assistenza fiscale prestata ai propri dipendenti; - Art 21 – Ritenute sui redditi di lavoro dipendente e redditi assimilati, nonché relativi interessi, di spettanza erariale, corrisposti da sostituti d’imposta fiscalmente domiciliati nelle regioni Sicilia, Sardegna e Valle D’Aosta a soggetti che prestano la loro opera in stabilimenti ed impianti siti al di fuori del territorio delle predette regioni, da riscuotersi mediante versamento diretto al concessionario.

³⁰ La differenza era stata di -6.596 e -8.548 milioni rispettivamente nel 1999 e nel 2000.

voci di bilancio per poterle utilizzare ai fini sia dell'esame delle risultanze del rendiconto, sia dell'attività di controllo sulla gestione. Ciò detto, veniva, però, in ogni caso fatto presente che non sembrava potesse sussistere alcuna preclusione di legge ai fini della evidenziazione nel consuntivo delle poste di cui si parla, tanto più che la previsione dell'art. 145, comma 4, lettera b) del predetto Regolamento, prevede, anzi, l'indicazione nel rendiconto proprio delle somme riscosse in conto dei resti da riscuotere, e non già in conto dei residui totali (resti da riscuotere + resti da versare).

La RGS manifestava, comunque, la propria disponibilità a porre in essere tutti gli approfondimenti necessari al fine di appurare la fattibilità dell'inclusione, tra le risultanze rilevabili dal rendiconto, delle riscossioni in conto residui dell'esercizio, anche se, in considerazione degli aspetti tecnico-operativi coinvolti, sia per le procedure informatiche, sia per quelle amministrativo-contabili, riteneva necessario il coinvolgimento anche del Dipartimento per le Politiche Fiscali, dell'Agenzia delle entrate e, possibilmente, della Banca d'Italia.

Dando un primo seguito all'intento manifestato di appurare la fattibilità dell'inclusione, tra le risultanze rilevabili dal rendiconto, delle riscossioni in conto residui relative al solo esercizio di riferimento, la RGS provvedeva con il rendiconto per l'anno 2003 ad evidenziare il dato del riscosso residui dell'esercizio. Il dato riportato, tuttavia, non deriva da una diretta rilevazione contabile, ma da un calcolo aritmetico, negli anni passati già operato dalla Corte, grazie al quale si ricavano le riscossioni nette dell'anno di riferimento sottraendo dalle riscossioni lorde le somme rimaste da versare alla fine del precedente esercizio finanziario.

L'evidenziazione di tale dato ha sicuramente il merito di eliminare dal rendiconto le duplicazioni connesse all'impiego del dato lordo, assicurando così una maggiore trasparenza e veridicità del conto del bilancio. Si tratta, però, come si è detto, del risultato di un mero esercizio aritmetico che la Corte ha già svolto per un lungo numero di anni, evidenziandone, tuttavia, l'insufficienza, rappresentata dall'inidoneità di tale metodo a far conoscere se ed in quale misura le somme rimaste da versare alla fine del precedente esercizio finanziario siano state effettivamente versate nell'esercizio consuntivato. Non si può, infatti, dare per scontato che corrisponda al vero la semplificazione, posta a base dell'operazione aritmetica, di assumere che tutte le somme rimaste da versare alla fine dell'esercizio precedente siano state effettivamente versate nell'esercizio consuntivato. In altri termini, si assume proprio quanto si vorrebbe verificare. Si tratta, pertanto, di una semplificazione che è inevitabile operare in assenza della rilevazione contabile diretta dei versamenti effettuati a diverso titolo, ma che non consente di disporre delle informazioni necessarie per individuare le 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, per la ben nota (ma preoccupante) ragione della mancata regolazione contabile dal lato della spesa.

A seguito della nota istruttoria per l'esame del rendiconto 2004 la RGS ha confermato che anche quest'anno l'ammontare delle riscossioni dei residui dell'anno è determinato dal sistema, sulla base di un calcolo matematico che considera i valori espressi dallo stesso rendiconto con riguardo al versato e al da versare in conto residui alla chiusura dell'esercizio e i valori espressi dal rendiconto dell'esercizio precedente con riguardo al rimasto da versare in conto competenza ed in conto residui.

Permane, ad un anno di distanza dalle precedenti assicurazioni, l'impossibilità di rilevare al SIRGS il dato richiesto, introdotto, invece, nuovamente, sul consuntivo cartaceo solo in relazione all'esigenza segnalata dalla Corte, evidentemente sottovalutando la valenza che la conoscenza dei dati in questione potrebbe avere per la gestione del bilancio. Peraltro, dall'esame del consuntivo cartaceo si è dovuto rilevare che gli importi relativi alle riscossioni dei residui dell'anno sono parziali, come dimostra già il fatto che nei riepiloghi non risultano alcuni ammontari, come ad esempio per il totale del titolo I e del Centro di responsabilità 1 – Politiche fiscali, mentre sono presenti per molti dei capitoli/articoli appartenenti allo stesso titolo e gestiti dal medesimo C.d.R..

Dalle analisi svolte dalla Corte è risultato evidente che continuano a non risultare contabilmente tradotti in versamenti consistenti importi di crediti riscossi negli esercizi precedenti, per ragioni che il più delle volte, però, hanno a che fare con l'insufficienza dei corrispondenti stanziamenti dal lato della spesa necessaria per l'effettuazione delle necessarie operazioni di regolazione contabile e l'emissione dei mandati di pagamento da commutarsi in quietanze di entrata. Sicché, pur costituendo un importante segnale nella logica della trasparenza, l'esposizione nel rendiconto del riscosso netto residui ricavandolo utilizzando il semplice metodo aritmetico indicato ed utilizzato dalla Corte per evidenziare le dimensioni del problema non può in alcun modo bastare. Si deve pertanto ribadire che il dato in questione non deve essere calcolato, ma deve essere rilevato contabilmente, attraverso operazioni idonee a direttamente individuare gli importi che vengono versati a valere sulle somme che erano rimaste da versare e gli importi che vengono versati a seguito delle riscossioni operate nell'anno sui resti iniziali da riscuotere. Solo in tal caso sarà possibile monitorare l'andamento reale dei resti da versare ed intervenire per correggerne le eventuali sottostanti distorsioni e patologie gestionali.

6. Classificazione per grado di esigibilità dei resti da riscuotere.

Per gli scorsi esercizi finanziari era stato rilevato che le indicazioni fornite dall'Amministrazione, sia pure con significativi miglioramenti rispetto al passato, non risultavano ancora analitiche e complete in ordine alle modalità con cui veniva effettuata la classificazione per grado di esigibilità dei resti da riscuotere; tale giudizio deve parzialmente essere ribadito anche per l'esercizio finanziario 2004. Per quanto attiene ai centri di responsabilità che hanno provveduto alla classificazione stessa, risulta, infatti, chiaro che la stessa riguarda tuttora le sole strutture centrali dell'Agenzia delle entrate che comunicano alla RGS i capitoli e gli importi delle somme iscritte a ruolo rimaste da riscuotere per le quali la classificazione è stata operata e la percentuale complessiva della riduzione applicata (del 60 per cento nel 2001 e nel 2002, del 50 per cento nel 2003 e del 65 per cento nel 2004)³¹.

A parte quello della sottrazione dell'importo riferibile al condono, i criteri che l'Agenzia dichiara di aver seguito per operare tale svalutazione sono i seguenti:

- incerto recupero delle somme giudizialmente controverse
- non immediato discarico amministrativo delle somme inesigibili
- incidenza delle posizioni creditorie relative a soggetti sottoposti a procedure concorsuali
- anzianità del periodo d'imposta di riferimento.

Trattandosi di indicazioni comunque generiche, la Corte ha chiesto di poter conoscere il procedimento logico-matematico seguito per arrivare a determinare l'importo da svalutare. Dando sollecito riscontro alla richiesta, per la prima volta quest'anno l'Amministrazione ha fornito indicazioni analitiche sulla procedura seguita.

La *prima parte della metodologia* si riferisce alla determinazione dei valori di presunto realizzo dei residui da riscuotere al 31.12.2004 relativi ai ruoli. I dati presi a supporto per l'analisi, e relativi, come si è detto, al valore dei ruoli affidati al 31.12.2004 (A) sono stati distinti in relazione ad una serie di parametri: *anno di consegna* (si parte dal 2004 per risalire fino al 2000); *anno di imposta* (prima e dopo il 1998); *valore del ruolo oggetto di sgravio* (B) o di *sospensione* (C), che è stato sottratto al valore di affidamento; *valore del riscosso da ruolo al 31.12.2004* (D) su tutti i ruoli affidati entro il 31.12.2004.

La *seconda parte della metodologia*, seguita per la definizione del residuo da svalutare, è la seguente: Partendo dall'affidato al 31.12.2004 (A), e sottraendo gli sgravi (B) e, le sospensioni (C), si è ottenuto l'affidato netto. Sottraendo il riscosso (D), si è ottenuto l'affidato da svalutare al 31.12.2004 (139.729 milioni).

³¹ La nota con cui l'Agenzia delle entrate – Direzione Centrale Amministrativa ha formulato la proposta di riduzione dei residui per l'esercizio finanziario 2004 è la n. 107033 in data 15 giugno 2005.

Per procedere alla svalutazione, il valore dell'affidato da svalutare è stato suddiviso per:

1. posizioni relative ad elementi assoggettati a procedure concorsuali
2. posizioni relative a ruoli inesigibili
3. altre posizioni e loro anzianità relativa ai periodi di imposta trattati.

Dall'analisi delle posizioni relative ad elementi assoggettati a procedure concorsuali (*posizione 1*), la stima di recuperabilità del credito – effettuata sulla base dell'esperienza storica acquisita – ha portato a rettificare il valore lordo in misura, rispettivamente, dell'85 per cento per i valori ante 1998, e dell'80 per cento per i valori post 1998. Il valore medio di rettifica per stimata irrecuperabilità è pari all'83,5 per cento. Il valore di presunto realizzo del credito è pari a 4.535 milioni.

L'analisi delle posizioni relative a ruoli inesigibili (*posizione 2*) ha portato a stimare una percentuale di irrealizzabilità del credito pari, rispettivamente, al 99 per cento per i valori ante 1998, ed al 97 per cento per i valori post 1998. Il valore medio di rettifica per stimata irrecuperabilità è pari al 98 per cento. Il valore di presunto realizzo del credito risultante è pari a 95 milioni.

Sulla *posizione 3*. è stata stimata l'incidenza dell'anzianità relativa ai periodi di imposta connessi ai ruoli affidati, operato con 2 griglie di rettifica di valore distinte:

- 40 per cento di irrealizzabilità del credito, per i valori relativi ai periodi di imposta ante 1998, a prescindere dall'anno di consegna;
- da un massimo del 40 per cento per i ruoli consegnati nel 2000 fino ad un 5 per cento per quelli consegnati nel 2004, per i periodi d'imposta successivi al 1998.

Il valore medio di rettifica per stimata irrecuperabilità è risultato pari a circa il 30,3 per cento. Il valore di presunto realizzo del credito è pari a 44.393 milioni.

L'applicazione del metodo ai valori di affidato al 31.12.2004, ha così portato ad una stima di presunta “incassabilità” dei ruoli affidati al 31.12.2004 pari a circa 49.023 milioni. Conseguentemente, l'abbattimento da operare sul saldo di bilancio 2004 (139,7 miliardi) è pari a circa il 65 per cento ed a 90,7 miliardi in valore assoluto. Se dal medesimo saldo di bilancio si sottrae il valore del 100 per cento dei ruoli da art. 12 e 16 del condono (pari, come si è visto, a complessivi 5,9 miliardi), l'abbattimento da operare si riduce al 63,4 per cento e ad 84,8 miliardi in valore assoluto.

L'Amministrazione ritiene, invece, impossibile valutare oggi l'impatto delle quote inesigibili, non essendo ancora scaduto il termine della proroga della comunicazione per i concessionari.

Sulla base dei chiarimenti forniti, va riconosciuto che l'Amministrazione sembra finalmente prestare la necessaria attenzione all'esame dell'esigibilità dei suoi crediti per poter non solo e non tanto darne una corretta rappresentazione in bilancio, ma anche e soprattutto per poter mettere a punto le iniziative utili ad assicurarne l'effettiva riscossione. Non siamo ancora alla vera e propria classificazione analitica delle singole partite creditizie richiesta dalla legge, ma notevoli passi avanti sono stati compiuti in questa direzione. Che le valutazioni siano ancora troppo ottimistiche – o che l'azione conseguente di riscossione non sia ancora del tutto adeguata – lo lascia supporre la constatazione che la riscossione netta di residui sulle somme da riscuotere da accertamento e controllo al netto del condono e comprensive delle sanzioni del Titolo II è nel 2004 ammontata a poco più di 875 milioni, pari all'1,67 per cento del da riscuotere iniziale riaccertato. Ma anche al lordo dei versamenti degli anni precedenti, tale importo, pur raddoppiandosi (1.732 milioni), non sembra coerente con il livello dello stock di crediti asseriti esigibili al quale si riferisce.

Non sono state, tuttora, sfruttate le potenzialità di classificazione analitica potenzialmente collegabili all'effettiva entrata a regime (che sarebbe dovuta avvenire a fine 2002) della procedura “stato della riscossione”, la quale, 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, è sicuramente in grado di facilitare, insieme con il monitoraggio dei risultati dell'attività di accertamento tributario, anche quella di valutazione proprio del grado di esigibilità delle singole partite creditorie.

La procedura “stato della riscossione” è infatti alimentata dalle forniture telematiche effettuate dalle aziende concessionarie con tre cadenze mensili. L'elaborazione delle suddette informazioni consente all'Agenzia delle entrate di avere la piena visibilità del ciclo di vita dei cosiddetti “ruoli post-riforma” emessi cioè a partire dall'anno 2000 con modalità telematica anziché cartacea. La procedura consente di conoscere tutte le fasi del ciclo di vita del ruolo, dalla data di formazione al riversamento effettuato dal concessionario a fronte della riscossione o, in caso di mancata riscossione, fino alla comunicazione di inesigibilità³². Ha già consentito la predisposizione di strumenti per il monitoraggio dell'attività dei concessionari con il dettaglio degli elementi analitici per la singola iscrizione a ruolo. Sono attualmente in corso di definizione le attività informatiche necessarie a fornire alle strutture periferiche dell'Agenzia gli

³² In particolare è possibile visualizzare: la consegna del ruolo; la formazione e notifica della cartella di pagamento; la presa in carico, da parte del concessionario, dei provvedimenti di rateazione, sospensione e “sgravio” (cioè annullamento per indebito) emessi dall'ufficio; procedure cautelari ed esecutive azionate dal concessionario nei confronti del debitore; riscossioni e relativi riversamenti; presentazione della comunicazione di inesigibilità.

elementi conoscitivi per la lavorazione delle comunicazioni di inesigibilità dei ruoli post riforma. Sempre utilizzando la base informativa dello “stato della riscossione”, è operativa una procedura informatica con la quale vengono rese disponibili alla RGS le informazioni relative a: carico accertato; provvedimenti di discarico e di maggiorazione del carico (rateazione); somme riscosse.

Sui passaggi della costruzione del conto dei residui la Corte si sofferma dettagliatamente nel capitolo sulla gestione del bilancio. In questa sede va ribadita la valutazione di scarso realismo della riscuotibilità dei residui finali iscritti a bilancio per il fatto che, ancora nel 2004, per il complesso delle entrate finali siano state ritenute di riscossione certa, quantunque ritardata, il 45,90 per cento (58,59 per cento nel 2003, 51,77 per cento nel 2002 e 51,60 per cento nel 2001) delle somme rimaste da riscuotere degli esercizi precedenti, quando la riscossione dei residui, al netto delle somme rimaste da versare al 31 dicembre dell’anno precedente, è stata nell’esercizio dello 0,34 per cento a fronte del 2,78 per cento del 2003, ed era stata inferiore allo zero (-5,28 per cento) nel 2002. Perplessità suscita altresì la scelta di considerare, per il quarto anno consecutivo, nuovamente di riscossione certa, quantunque ritardata, praticamente il 100 per cento dei residui di competenza, dopo che nel 2000 era stato adottato un criterio più realistico, valutando come di riscossione certa, quantunque ritardata, il 65,7 per cento del da riscuotere di competenza³³. Va infine osservato che la riscossione netta dei residui delle entrate extratributarie è risultata superiore a quella delle tributarie (+2,51 per cento rispetto a -2,24 per cento), così come si era registrato per il 2002, sia pure con pesi diversi (+1,77 per cento rispetto a -12,15 per cento), mentre nel 2003 la situazione risultava invertita (+0,9 per cento rispetto a +5,02 per cento); tuttavia il livello di riscossione, comunque infimo, non può spiegare perché l’ex Ministero del tesoro e le altre Amministrazioni abbiano continuato anche quest’anno, come nel 2003, a classificare i loro residui come di “riscossione certa, quantunque ritardata”, in una percentuale del 100 per cento.

La disponibilità, espressa lo scorso anno, della RGS a porre a disposizione della Corte i dati relativi alle somme rimaste da riscuotere e di quelle rimaste da versare al 31 dicembre per esercizio di formazione, non si è ancora trasformata in una comunicazione dei dati richiesti. A tal proposito negli anni scorsi la RGS aveva fatto presente che si tratta di dati che non sono disponibili nell’ambito del Sistema Informativo della Ragioneria Generale dello Stato, e ciò in quanto, in assenza di una procedura informatica finalizzata a fornire gli elementi conoscitivi in parola, i predetti dati potrebbero essere ottenuti solo mediante una elaborazione *ad hoc*, che

³³ Una scelta analoga era stata operata nel 1997, quando di riscossione certa, quantunque ritardata, erano stati classificati solo il 78,18 per cento dei resti da riscuotere di competenza.

coinvolga anche tutti gli uffici periferici interessati alla gestione delle entrate. In un primo tempo la RGS aveva altresì sottolineato che, a motivo della peculiarità dell'entrata, la predisposizione di una procedura informatica, nell'ambito della gestione dell'entrata operata dal SIRGS, che permetta correntemente di distinguere i residui attivi per esercizio di provenienza, presentava notevoli difficoltà.

Le difficoltà di ordine tecnico prospettate, e sulle quali sarebbe stato azzardato pronunciarsi in mancanza dei necessari elementi di valutazione, non bastavano a fugare le perplessità della Corte sulla rinuncia, da parte dell'Amministrazione, a poter disporre di una conoscenza che è certamente essenziale per qualsiasi tentativo di verifica dell'esigibilità dei crediti. Per fare un solo esempio, la conoscenza della vetustà dei crediti costituisce un elemento imprescindibile per effettuare operazioni di cartolarizzazione, posto che si tratta di un'informazione sicuramente richiesta dalle Agenzie di rating.

A tal proposito va ora osservato che le difficoltà segnalate dovrebbero essere state superate almeno per quanto riguarda i ruoli telematici post riforma (a partire, cioè, dal 2000), grazie alla più volta ricordata procedura “stato della riscossione” che consente, fra l'altro, di mantenere analitica memoria dell'anno di emissione del ruolo relativo a ciascun avviso di accertamento.

7. Determinazione dei resti da versare.

Come per ogni esercizio finanziario, meno chiarificatore di quello svoltosi a proposito dei resti da riscuotere è risultato il contraddittorio con le amministrazioni per quanto riguarda le modalità di contabilizzazione dei resti da versare. A tal proposito la Corte ha più volte chiesto di poter conoscere, per ciascun capitolo, la composizione delle somme rimaste da versare riportate nell'allegato n. 23, posto che nell'allegato stesso risultano specificate le sole somme relative alle regolazioni contabili con la Regione Sicilia e con la Regione Sardegna, mentre non si precisano i versamenti diretti da operarsi da parte della Regione Sicilia, e per le restanti somme da versare (che costituiscono la quota percentuale sul totale: rispettivamente i tre quarti nel 2000 (18.152 milioni su un totale di 24.480), i due terzi nel 2001 (13.446 milioni su un totale di 20.512), il 57 per cento nel 2002 (11.187 milioni su un totale di 19.571), il 56 per cento nel 2003 (11.359 milioni su un totale di 20.302) ed il 50 per cento nel 2004 (8.555 milioni su un totale di 17.095) non si specificano né gli importi che dovranno essere versati direttamente e quelli che dovranno essere regolati contabilmente, né a cosa tali importi afferiscano.

Non sono state fornite indicazioni utili a comprendere la natura delle somme iscritte nell'Allegato n. 23 per quanto attiene i versamenti diretti da operarsi da parte della Regione

Sicilia, e per le restanti somme da versare. Resta, così, confermato che i resti da versare residui di pertinenza dello Stato presenti nell'allegato 23 (11.883 milioni nel 2000, 8.163 nel 2001, 11.187 nel 2002, 11.359 nel 2003 e 8.232 nel 2004) si potranno trasformare contabilmente in versamenti residui solo nella misura in cui si aumentino corrispondentemente gli stanziamenti di spesa. In questo contesto va anche rilevata la violazione del principio del bilancio al lordo conseguente alla ripartizione delle somme riscosse al netto delle compensazioni. Va, tuttavia, rilevato che l'importo dei resti da versare diversi da quelli relativi alle somme acquisite direttamente dalle Regioni Sicilia e Sardegna sono negli ultimi anni diminuiti e l'Agenzia delle entrate ha escluso che sia stata operata alcuna ripartizione delle somme riscosse al netto delle compensazioni negli esercizi finanziari successivi al 1999.

8. Non corrispondenza fra resti iniziali da versare dell'esercizio 2004 e corrispondenti resti finali dell'esercizio 2003.

In relazione all'assenza nel rendiconto 2004 come residui iniziali esercizi precedenti di resti da versare risultanti alla fine dell'esercizio 2003 e viceversa, l'unica anomalia contabile – peraltro meramente formale - rilevata è per i capitoli 1209 e 3410: il primo presentava residui al 31 dicembre 2003 per 4,67 milioni euro non rinvenuti come residui iniziali nel 2004, per il secondo si verifica la situazione opposta per l'identico importo. Si tratta tuttavia di una semplice razionalizzazione, in quanto il cap. 1209 “Contributi corrispondenti all'aumento dell'aliquota dell'imposta sulle assicurazioni destinati ad alimentare il fondo di solidarietà per le vittime dell'usura e delle richieste estorsive”, fino al 2003 gestito dal Dipartimento politiche fiscali ed inserito nelle entrate tributarie, a partire dal 2004 è confluito nel 3410, con identica definizione, e viene gestito direttamente dal Ministero dell'interno.

Per quanto riguarda la presenza di versamenti residui dell'esercizio 2004 non rinvenuti come resti da versare alla fine dell'esercizio precedente (Allegati I-1 e I-2 della decisione di parifica), l'anomalia riguarda 112 capitoli, per lo più concentrati nel titolo II (78), per un importo complessivo di poco più di 850 milioni (di cui 739 nel titolo II). Il fenomeno risulta molto concentrato, essendo attribuibile per il 94,6 per cento del Titolo I a soli due capitoli, il 1421³⁴ – per 74 milioni - ed il 1409³⁵ – per 29 milioni. Ancora più elevata è la concentrazione rilevabile per il Titolo II, che si spiega, in modo del tutto fisiologico, per l'apporto del capitolo 3432³⁶, che contribuisce per circa il 93 per cento dell'importo totale (684 milioni in valore

³⁴ Capitolo 1421 - “Imposta di consumo sul gas metano”

³⁵ Capitolo 1409 - “Accisa e imposta erariale di consumo sugli oli minerali, loro derivati e prodotti analoghi”

³⁶ Capitolo 3432: - “Rimborso da parte dell'Unione europea delle eventuali maggiori contribuzioni a titolo delle risorse basate sull'imposta sul valore aggiunto (Iva) e sul Prodotto nazionale lordo”

assoluto). Si tratta di un rimborso dell'UE che spiega anche la sostanziale differenza con l'entità della medesima anomalia riscontrata lo scorso anno, quando l'importo complessivo della stessa si fermava a 59 milioni.

9. Inadeguatezze riscontrate nell'articolazione del bilancio ai fini del monitoraggio e della valutazione delle gestioni dell'entrata.

a - Entrate riassegnabili

L'articolo 1, comma 9, della Legge Finanziaria 2005 prevede, tra l'altro, che, per il triennio 2005-2007, le riassegnazioni di entrata non possono essere superiori a quelle del precedente esercizio incrementate del 2 per cento. Nei casi di particolare necessità e urgenza, il predetto limite può essere superato, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, da comunicare alle competenti Commissioni parlamentari e alla Corte dei conti.

La Corte, a tal proposito, si appresta ad avviare, a partire dall'esercizio 2005, un monitoraggio del fenomeno basato sull'analisi, per ciascun provvedimento di riassegnazione, delle UPB e dei capitoli di entrata e di spesa interessati, degli importi e degli eventuali frazionamenti delle risorse tra diversi capitoli.

Per il 2004 le riassegnazioni hanno interessato circa 27 miliardi di euro, e per approfondire l'analisi è stata richiesta alla Ragioneria Generale la disaggregazione degli importi indicati nell'allegato 1 della Circolare del MEF n. 5 dell'11 febbraio 2005, sia per il bilancio dell'entrata che per quello della spesa.

La Circolare chiarisce che la disposizione di cui al comma 9 della Finanziaria 2005, concerne tutte le riassegnazioni di entrate che abbiano riflesso sulla spesa del bilancio dello Stato senza alcuna esclusione, e fornisce un quadro di riferimento dei limiti previsti dalla norma riportando, per ciascuna Amministrazione, gli importi delle riassegnazioni effettuate nell'esercizio 2004, incrementati del 2 per cento.

La Ragioneria Generale ha trasmesso i dati relativi alle riassegnazioni della spesa 2004 per Ministeri, Centri di responsabilità ed UPB, precisando che "non vengono esposti i riferimenti all'entrata, a causa di difficoltà elaborative correlate anche al fatto che i versamenti operati nell'ultimo bimestre di ciascun esercizio sono riassegnati alla spesa nell'esercizio successivo". L'art. 17, comma 3, della legge 468/78 prevede espressamente che le riassegnazioni di spesa riguardano le somme versate all'entrata entro il 31 ottobre di ciascun esercizio finanziario, e che quelle versate dopo tale data, e comunque entro la chiusura dell'esercizio, siano riassegnate ai corrispondenti capitoli di spesa per l'anno successivo.

Tale sfasamento temporale non giustifica però la rinuncia a tenere sotto controllo un fenomeno che concorre a rendere meno trasparente la gestione del bilancio. Limitandoci, infatti, considerare la situazione del capitolo 4055 “*Versamenti relativi al controvalore dei titoli di stato, ai proventi relativi alla vendita di partecipazioni dello stato, nonché ad entrate straordinarie dello stato nei limiti stabiliti dalla legge, da destinare al fondo per l’ammortamento dei titoli di stato*”, si osserva che il 99,98 per cento dei versamenti relativi al 2004 sono stati effettuati nel mese di ottobre (7.500 milioni su 7.517); nel 2003 si era però verificato il fenomeno opposto: il 99,64 per cento (e cioè 16.522 milioni su 16.582) è stato versato nell’ultimo bimestre dell’anno. Di qui la riassegnabilità al fondo ammortamento titoli nel 2004 di un importo record di 24.022 milioni. Per converso, il fondo ammortamento titoli parte per il 2005 praticamente senza dote, posto che negli ultimi due mesi del 2004 i versamenti sono stati pari a poco più di 1,5 milioni di euro. Per poter alimentare il fondo ammortamento titoli è quindi necessario che nel 2005 le eventuali operazioni di privatizzazione vengano completate entro il mese di ottobre.

Inoltre il capitolo in esame, come la maggior parte di quelli i cui introiti sono destinati alla riassegnazione per specifiche spese, figura iscritto in bilancio “per memoria”. Di conseguenza, al complessivo incasso del 2004 ha concorso una corrispondente maggiore entrata di 7.517 milioni rispetto a previsioni iniziali nulle.

b - Entrate eventuali e diverse

Le analisi condotte con approfondimenti successivi sulla struttura e sulle classificazioni del rendiconto dell’entrata hanno portato ad individuare una serie di inadeguatezze nell’articolazione del bilancio che lo rendono inidoneo a fungere da fonte di dati utili per il monitoraggio e la valutazione dei risultati delle politiche pubbliche di settore con riguardo a specifici obiettivi di entrata.

E’ questo, soprattutto, il caso della presenza di corposi capitoli aventi per oggetto entrate “eventuali e diverse”, che per le sole entrate extratributarie hanno raggiunto nel 2004 i 2.856 milioni di accertamenti e 2.831 di riscossioni di competenza³⁷, nei quali, per di più, in non pochi casi si sono fatte confluire anche entrate prima imputate ad una serie di altri capitoli che contestualmente sono stati soppressi, pur avendo questi talora fatto registrare, negli anni precedenti, accertamenti e riscossioni di importo tutt’altro che trascurabile. Dal quadro di

³⁷ Nell’esercizio finanziario 1999 erano 3.815 mld di lire per accertamenti e 3.751 mld di lire di riscossioni per competenza

classificazione delle entrate del 2004 si evidenzia come ancora per altri cinque capitoli³⁸, sui quali affluiscono le entrate eventuali e diverse di altrettanti ministeri, si è nuovamente fatto ricorso alla soppressione di capitoli per far affluire i relativi introiti al generico “eventuali e diverse”. L’analisi dei dati di consuntivo consente, peraltro, di rilevare che sui capitoli soppressi sono ugualmente presenti importi di accertamenti, riscossioni e versamenti.

Per quanto riguarda questa tipologia di entrate, dalle indagini effettuate³⁹, nonché dalle analisi svolte in sede di verifica del rendiconto degli anni passati, è emerso che le Amministrazioni responsabili non hanno conoscenza dell’incidenza delle diverse fonti di entrata e nella maggior parte dei casi non ne conoscono la composizione neppure in termini meramente qualitativi. Lungi, però, dal tentare di fare chiarezza sulla natura di queste entrate e sulla individuazione delle relative responsabilità gestionali, la tendenza della gestione del bilancio è stata nel passato piuttosto quella di far confluire nei capitoli aventi ad oggetto entrate eventuali e diverse anche entrate prima imputate ad una miriade di altre voci di bilancio, con la giustificazione che si tratta di entrate o inesistenti o comunque di entità molto modesta. In tal modo, oltre a rendere più oscura la composizione dei capitoli riassuntivi, si viene a perdere anche la memoria di fonti di entrata di cui o non si sono sfruttate a pieno le potenzialità o andrebbe disposta la cancellazione dal bilancio perché non più sussistenti.

Ancora più preoccupante appare la risposta fornita dalla RGS alle richieste formulate in sede di analisi del rendiconto 2004. Infatti, in merito alle carenze conoscitive circa le tipologie di introiti che affluiscono ai capitoli concernenti le entrate eventuali e diverse, da parte degli uffici responsabili della gestione dei capitoli stessi, la RGS ha sottolineato che la gamma di entrate che confluiscano su detti capitoli è così vasta e variegata da rendere ardua la conoscenza della composizione per tipologia di introito e che tra le somme che affluiscono a detti capitoli sono presenti in misura sensibile introiti aventi carattere sporadico, o addirittura *una-tantum*, per i quali non parrebbe proficua l’istituzione di appositi capitoli che, peraltro, le Amministrazioni competenti non provvedono a richiedere al Dipartimento – IGPB. Si tratta di considerazioni che

³⁸ Alle anomalie rilevate fa eccezione, per il 2004, il caso del cap. 1262 “*Versamento dell’1 per cento delle somme riscosse dalle banche, previsto dal DL 341 del 10 dicembre 2003*” che da quadro di classificazione risulta confluito nel cap. 2319 “*Entrate eventuali e diverse del Ministero dell’economia e delle finanze già di pertinenza del Ministero delle finanze*” ma per il quale i dati di consuntivo confermano la presenza di importi, anche considerevoli (riscossioni di competenza per oltre 5.000 milioni). Si tratta di rilevazioni transitorie dovute al fatto che il cap. 1262 non era previsto dalla legge di bilancio per il 2004, fotografando la quale viene compilato il quadro di classificazione delle entrate; in base al necessario collegamento per la gestione dei residui il Quadro ha recepito, automaticamente la confluenza delle somme affluite su un capitolo non ancora attivo, il 1262, sul generico “calderone” 2319. Si è trattato però di una situazione assolutamente transitoria risoltasi automaticamente con l’istituzione formale del cap. 1262 che ancora nel quadro di classificazione per il 2005 risulta attivo e funzionante nell’U.p.b. 1.1.20.1 – Altri tributi indiretti.

³⁹ Deliberazione n. 3/2002/G della Sezione Centrale del controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato: «*Analisi delle possibili disfunzioni gestionali sottostanti ad alcune tipologie delle entrate extra tributarie emerse come “critiche” a seguito delle indagini precedentemente svolte*»