

le entrate finali – da –14.914 milioni di euro nel 1998 a –1.813 milioni nel 1999, risalendo poi a –16.770 milioni nel 2000, a –19.286 milioni nel 2001 ed a –34.233 milioni nel 2002.

L'entità delle differenze aumenta notevolmente se si tiene conto degli effetti di parziale compensazione che si verificano sommando algebricamente, da una parte, gli importi dei saldi dei capitoli con differenze positive con quelli dei capitoli con differenze negative, e, dall'altra, i riaccertamenti e le insussistenze all'interno di ciascun capitolo. Sulla base dei dati disponibili è allo stato possibile tenere conto solo del primo ordine di compensazioni. Non è, invece, possibile tenere conto delle compensazioni operate tra insussistenze e riaccertamenti all'interno di ciascun capitolo, in quanto i dati relativi non sono né rilevabili né calcolabili sulla base del rendiconto o del *data base* del sistema informativo R.G.S. - Corte dei conti.

I saldi prima indicati, pertanto, risultano solo dalla differenza fra capitoli con saldi differenziali negativi (272 nel 2000, 347 nel 2001 e 381 nel 2002), per un importo di –24.894 milioni di euro nel 2000, di –25.939 milioni nel 2001 e –35.307 nel 2002, e capitoli con saldi differenziali positivi (258 nel 2000, 151 nel 2001 e 190 nel 2002), per un importo complessivo, rispettivamente, di 8.123, 6.654 e 1.074 milioni di euro nel 2000, nel 2001 e nel 2002.

A proposito di queste differenze non spiegate fra residui finali di consuntivo e importo risultante dall'applicazione della formula algebrica utilizzabile per determinare i residui stessi partendo dai residui iniziali, la R.G.S. ritiene che le stesse si verifichino, sia per eventuali riaccertamenti dei residui iniziali, sia per le riduzioni apportate a questi ultimi per effetto della loro classificazione per grado di esigibilità da parte dell'Agenzia delle entrate. Mentre elementi informativi utili, ma in ogni caso parziali, su questa seconda componente sono stati forniti dall'Agenzia delle entrate, non è stato possibile ottenere dalla R.G.S. gli elementi contabili indispensabili per effettuare le operazioni di raccordo. In particolare, non sono state fornite informazioni dirette e precise sulle rettifiche (in aumento o in diminuzione) apportate ai residui iniziali ed alle quali sono, evidentemente, da ricollegare gli effetti dell'applicazione della procedura automatica di compensazione, la quale comporta l'equiparazione dell'importo del riscosso e dell'accertato almeno a quello del versato, con il conseguente azzeramento dei dati con segno negativo dei resti da versare e da riscuotere. La R.G.S. si è, infatti, limitata a comunicare che la procedura di compensazione opera sui dati provenienti dalle contabilità dei singoli uffici e viene attivata direttamente dal sottosistema ENTRATE, nel momento della trasmissione dei suddetti dati al BILANCIO.

Non è stato possibile acquisire elementi informativi completi ed affidabili sul raccordo fra le contabilità delle amministrazioni e i dati del rendiconto neanche attraverso il tentativo compiuto di ricostruire analiticamente almeno l'iter di determinazione dell'importo degli

accertamenti, rivolgendo in tal senso specifiche richieste istruttorie alla R.G.S. ed all'Agenzia delle entrate. La prima ha fatto a tal proposito presente che l'IGPB non influisce sulla definizione degli accertamenti, se non per effetto di modifiche che apporta a seguito di comunicazioni degli uffici interessati, ritardatarie rispetto alla chiusura delle contabilità.

L'Agenzia delle entrate, da parte sua, ha riferito che, per quanto riguarda le entrate tributarie, gli importi relativi agli accertamenti contabili vengono diversamente determinati. In particolare:

1) *per le entrate autoliquidate*, l'importo dell'accertamento contabile coincide con quello tributario, il quale, a sua volta, coincide con l'importo versato. Questo tipo di contabilizzazione riguarda le entrate tributarie da ordinaria gestione;

2) *per le entrate da ruolo*, l'importo dell'accertamento contabile coincide con l'importo dei ruoli consegnati, il quale, a sua volta, coincide con l'importo dell'accertamento tributario. Questa tipologia di contabilizzazione si applica alle entrate tributarie da accertamento e controllo imputate sia al Titolo I (maggiore imposta accertata), sia al Titolo II (sanzioni ed interessi relativi alla maggiore imposta accertata);

3) *per le entrate da accertamento con adesione*⁹, l'importo dell'accertamento contabile coincide con l'importo delle somme versate nell'anno da parte dell'obbligato a seguito della sottoscrizione per adesione, insieme con l'Ufficio, dell'atto con cui viene determinata la maggiore imposta dovuta e che, unitamente alle sanzioni (ridotte) ed agli interessi, viene a costituire l'accertamento tributario. Quest'ultimo a sua volta differisce (è di norma inferiore a) dall'importo dell'accertamento inizialmente effettuato dall'Ufficio (che non ha rilevanza esterna) e differisce altresì (può essere maggiore di) dall'importo dell'accertamento contabile, il quale, come si è detto, risulta pari all'importo dei versamenti fatti nell'anno dall'obbligato.

Le distorsioni nella determinazione e nella contabilizzazione dell'importo degli accertamenti sono, pertanto, imputabili, da una parte, alle modalità prima illustrate di complessiva costruzione del conto consuntivo, e, dall'altra, alla vera e propria mancata gestione contabile di tutte le entrate diverse da quelle facenti capo all'Agenzia delle entrate. A proposito di tali entrate¹⁰, precedenti indagini della Corte¹¹ hanno, infatti, appurato che esse spesso

⁹ La caratteristica dell'istituto dell'"accertamento con adesione" consiste, com'è noto, nel fatto che la rettifica della base imponibile dichiarata (o la sua determinazione in caso di omessa dichiarazione) – e quindi la determinazione dell'importo dell'accertamento così come inteso dall'art.222 del Regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato - non è un atto unilaterale dell'Ufficio (*avviso di accertamento*), ma è fatta in contraddittorio tra l'Ufficio finanziario e il contribuente, il quale, sottoscrivendo, appunto per adesione, l'atto dell'Ufficio, può fruire anche dei vantaggi della riduzione delle sanzioni amministrative ad un quarto del minimo previsto dalla legge, della chiusura totale della controversia e della riduzione (fino alla metà) delle pene previste per i reati tributari e della non applicabilità delle sanzioni accessorie

¹⁰ Entrate extra tributarie (Titolo II) diverse dalle entrate sanzionatorie ex tributarie.

risultano addirittura sconosciute agli stessi Centri di responsabilità ai quali sono formalmente imputate, mentre la R.G.S. non è stata in grado, da parte sua, di fornire alcun concreto elemento informativo sulle procedure e sulle modalità, tanto della loro determinazione, quanto della loro della loro contabilizzazione in rendiconto.

La stessa R.G.S., peraltro, pur essendone stata richiesta dalla Corte, non ha dato notizia di risultati acquisiti a seguito di verifiche eventualmente avviate per verificare le disfunzioni procedurali, organizzative ed operative nelle contabilizzazioni delle amministrazioni cui andrebbero correlate le anomalie contabili dei dati con segno negativo e degli importi di accertamenti e riscossioni inferiori a quelli dei versamenti e che rendono necessaria l'applicazione della procedura di compensazione automatica da parte del Sistema Informativo.

Le considerazioni di ordine generale che si possono ricavare dall'analisi svolta sono principalmente due. La prima, rilevante soprattutto nell'ottica del controllo sulla gestione, attiene alla constatazione che la costruzione del rendiconto è sostanzialmente centrata sui versamenti - l'unico dato certo di cui si dispone (la cassa). In altri termini, gli importi delle riscossioni e degli accertamenti non vengono direttamente e distintamente rilevati, ma devono essere induttivamente ricostruiti partendo dai versamenti: siccome un certo importo è stato versato, un importo almeno equivalente deve essere stato riscosso ed accertato. Si tratta di una deduzione di ordine logico sicuramente incontrovertibile: se le riscossioni sono inferiori ai versamenti e gli accertamenti inferiori alle riscossioni, vuol dire che le amministrazioni hanno ommesso di annotare crediti liquidi ed esigibili. La procedura di compensazione automatica corregge l'evidente anomalia, ma, ovviamente, lascia irrisolto il problema della disfunzione gestionale che l'ha originata: resta, cioè, il dato dell'evidente non conoscenza da parte dell'Amministrazione titolare del credito dell'esistenza stessa del credito. Ciò porta, fra l'altro, a fondatamente ipotizzare che possano esserci anche altri crediti che, non essendo stati spontaneamente versati dall'obbligato, non emergono come accertamenti e dei quali nessun monitoraggio risulta possibile, né in sede di rendiconto (auditing finanziario-contabile), né, tanto meno, in sede amministrativa (controllo di gestione).

In altri termini, si può dire che ci troviamo di fronte ad un'ottica del tutto rovesciata rispetto a quella che dovrebbe valere ai fini di una corretta gestione e che richiederebbe di partire dal dato dell'accertamento, da disarticolare poi in riscossioni e resti da riscuotere, successivamente distinguendo le riscossioni in versamenti e resti da versare. Ciò

¹¹ Vedi, in particolare quanto analizzato riguardo ai Centri di responsabilità delle entrate nell'indagine «*Analisi su possibili disfunzioni gestionali sottostanti ad alcune tipologie delle entrate extratributarie emerse come "critiche" a seguito delle indagini precedentemente svolte*» (Cap. 2) svolta dalla Sezione del Controllo - Delibera n. 3/2002/G

presupporrebbe la corretta tenuta da parte delle amministrazioni di una completa ed aggiornata contabilità dei crediti riscuotibili e del loro stato di riscossione. Si tratta, però, di una situazione che non corrisponde alla realtà, anche se un importante passo avanti è stato ora fatto, sia pure limitatamente alle entrate da accertamento e controllo gestite dall'Agenzia delle entrate, a seguito dell'operatività della procedura "stato della riscossione", grazie alla quale, dando finalmente seguito ai reiterati rilievi della Corte, si dovrebbero poter monitorare nel tempo gli esiti delle attività di controllo - dalla verifica all'avviso di accertamento, all'emissione del ruolo, all'eventuale contenzioso ed al suo esito ed alle relative riscossioni. Gli effetti indotti da tale innovazione sul grado di affidabilità del rendiconto si potranno verificare a partire dal rendiconto 2003 e potranno essere valutati in sede di svolgimento dell'apposita indagine di controllo programmata dalla Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato con la deliberazione n.1/2003/G¹².

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 2002 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 del rendiconto 2001 può non essere messa in discussione per l'89,65% delle entrate finali (41.345¹³ su 399.593 milioni di euro) e quella del rendiconto 2002 per 90,27% delle entrate finali (39.219¹⁴ su 392.803 milioni di euro). Per circa il 10% 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 accertare. 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

¹² Indagine I.1. "Esiti della riscossione rapportati a quelli degli accertamenti: verifica della qualità dell'attività di accertamento degli Uffici e dell'attività di controllo della Guardia di finanza".

¹³ 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).

¹⁴ Vedi nota precedente.

vengono estinti¹⁵. 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.

Tab.6. 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
	TIT I	345.797.258.351,84	345.307.708.997,50
EE. Sanz.	3210	2.273.316.851,54	1.499.444.215,90
	3312	5.692.435.463,47	5.103.927.207,70
	3313	4.321.786.228,68	2.605.521.973,54
	3314	1.993.102,50	2.630.255,19
	3315	161.410.108,92	65.236.756,28
	3316	52,83	1.145,57
	TOT	12.450.941.807,93	9.276.761.554,18
TOT TIT I + EE . SANZ		358.248.200.159,77	354.584.470.551,68
	EE. FIN.	399.592.846.177,53	392.802.794.824,97
		89,65%	90,27%
		Versamenti di competenza	
		2001	2002
	TIT I	316.773.545.602,75	323.147.532.406,24
EE. Sanz.	3210	53.840.342,46	27.901.763,75
	3312	209.551.909,30	177.138.772,53
	3313	299.835.671,91	276.274.527,19
	3314	1.405.776,06	1.179.048,56
	3315	2.022.464,70	3.003.418,42
	3316	52,83	1.145,57
	TOT.	566.656.217,27	485.498.676,02
TOT TIT I + EE . SANZ		317.340.201.820,02	323.633.031.082,26
	EE. FIN.	350.515.283.209,89	357.943.437.352,06
		90,54%	90,41%

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

Della necessità e dell'urgenza di interventi finalizzati al miglioramento dell'affidabilità del rendiconto sembrano ora convinte le stesse Amministrazioni controllate. In occasione del contraddittorio svoltosi in occasione dell'Adunanza della Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato in cui è stata discussa ed approvata la più volte richiamata relazione sui residui attivi, i rappresentanti della R.G.S., dell'Ufficio Centrale di Bilancio (UCB) - Area finanze e dell'Agenzia delle entrate hanno espressamente riconosciuto

¹⁵ SEC95, par.1.57.

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 gran massa sia dei soggetti obbligati, sia delle operazioni elementari da compiere, ma anche alla numerosità dei soggetti istituzionali coinvolti (Banca d'Italia, R.G.S., 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 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 R.G.S..

5. Cumulo delle riscossioni in conto residui.

Un problema ripetutamente segnalato dalla Corte in sede di parificazione del rendiconto, e tuttora irrisolto, 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 è, per le entrate finali, minore dei precedenti tre esercizi, ma comunque sempre consistente, e cioè pari a 20.512 milioni di euro (nel 2001 era stata pari a 24.480, nel 2000 a 30.069 e nel 1999 a 28.075 milioni di euro).

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 sono risultate negative le riscossioni nette residui di 141 capitoli/articoli, per 4.627 milioni di euro; nel 2001 le riscossioni nette residui hanno interessato 145 capitoli/articoli per 8.094 milioni di euro. Nel 2002 i capitoli interessati sono 205, per 6.344 milioni di euro. Ciò vuol dire che dei residui di versamento del precedente esercizio finanziario è stato riscosso il 59% nel 2000, il 52% nel 2001 e il 60% nel 2002, 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: i capitoli interessati salgono a 290 nel 2000, a 312 nel 2001 ed a 340 nel 2002, mentre gli importi aumentano, rispettivamente, a 28.579, 21.955 e 18.495 milioni di euro, con una percentuale di versato sulle somme che erano rimaste da versare, rispettivamente, del 32%, del 30% e del 37%.

Per poter correggere tali distorsioni, era stato chiesto alla R.G.S. 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 R.G.S., ritenendo, evidentemente, che la richiesta della Corte sottendesse un rilievo di irregolarità, ha, *in primis*, fatto presente che l'attuale prospettazione delle risultanze di consuntivo sarebbe in linea con quanto previsto dall'art.145 del Regolamento di contabilità generale dello Stato. In realtà, la richiesta istruttoria della Corte, più che astrattamente e pregiudizialmente porre il problema dell'eventuale difformità rispetto a legge dell'attuale prospettazione delle risultanze di consuntivo, mirava, più concretamente, ad acquisire informazioni più analitiche sulla composizione di alcune voci di bilancio per poterle utilizzare ai fini dell'attività di controllo sulla gestione. Ciò detto, è, però, in ogni caso evidente che non sembra possa sussistere alcuna preclusione di legge ai fini dell'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 rimosse in conto dei resti da riscuotere, e non già in conto dei residui totali (resti da riscuotere + resti da versare).

La R.G.S. ha comunque manifestato la sua 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, ritiene necessario il coinvolgimento anche del Dipartimento per le Politiche Fiscali, dell'Agenzia delle entrate e, possibilmente, della Banca d'Italia.

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

Neanche quest'anno sono state fornite indicazioni in ordine ai criteri con cui è stata effettuata la classificazione per grado di esigibilità dei resti da riscuotere. Per quanto attiene, invece, ai centri di responsabilità che hanno provveduto alla classificazione stessa, risulta ormai chiaro che la stessa riguarda tuttora le sole strutture centrali dell'Agenzia delle entrate che comunicano alla R.G.S. 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% nel 2002, così come nel 2001)¹⁶.

Dando comunque un primo esito ai ripetuti rilievi della Corte sull'inadeguatezza di una classificazione di tipo non analitico, ma meramente lineare e "nasometrica", l'Agenzia delle entrate, per corrispondere alle richieste istruttorie della stessa Corte nel contesto delle già richiamate indagini sui residui attivi programmate per l'anno 2002 ed il cui referto è stato approvato con deliberazione dell'11 giugno 2003¹⁷, ha condotto un'apposita analisi per quantificare l'importo dei ruoli emessi nei confronti di soggetti falliti, verificando per questa via la sostanziale fondatezza delle riduzioni complessivamente apportate ai residui nel 2000 (del 50%) e nel 2001 (del 60%). L'entrata a regime a fine 2002 della procedura "stato della riscossione", che collega la fase iniziale del controllo e dell'accertamento tributario con quelle intermedie del versamento parziale degli importi dovuti da parte dell'obbligato e/o dell'eventuale contenzioso e con quella finale della riscossione, dovrebbe anch'essa facilitare, insieme con il monitoraggio dei risultati dell'attività di accertamento tributario, anche quella di valutazione del grado di esigibilità delle singole partite creditorie,

Resta tuttavia il fatto che, ancora nel 2002, per il complesso delle entrate finali sono state ritenute di riscossione certa, quantunque ritardata, oltre il 51,77% (51,60% 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 inferiore allo zero (-5,28%). Perplessità suscita altresì la scelta di considerare, per il secondo anno consecutivo, nuovamente di riscossione certa, quantunque ritardata, praticamente il 100% 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% del da riscuotere di competenza¹⁸. Va infine osservato che, pur risultando superiore a quella delle entrate tributarie

¹⁶ La nota con cui l'Agenzia delle entrate – Direzione Centrale Amministrativa ha formulato la proposta di riduzione dei residui per l'esercizio finanziario 2002 è la n.2002/85477 in data 26 maggio 2003.

¹⁷ "Discordanze e incongruenze nella contabilizzazione dei residui nel Rendiconto generale dello Stato".

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

(+1,77% rispetto a -12,15%), la riscossione netta dei residui delle entrate extra tributarie non può, per il suo livello comunque infimo, spiegare perché l'ex Ministero del Tesoro e le altre Amministrazioni abbiano continuato anche quest'anno a classificare i loro residui come di "riscossione certa, quantunque ritardata", in una percentuale prossima al 100% (99,84%).

Da porre in evidenza anche la mancata comunicazione dei dati relativi alle somme rimaste da riscuotere e di quelle rimaste da versare al 31 dicembre 2002 per esercizio di formazione. A tal proposito la R.G.S. ha 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 un'elaborazione ad hoc, che coinvolga anche tutti gli uffici periferici interessati alla gestione delle entrate. In un primo tempo la R.G.S. aveva altresì sottolineato che, a motivo della peculiarità dell'entrata, la predisposizione di una procedura informatica, nell'ambito della gestione dell'entrata operata dal S.I.R.G.S., 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 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 sarebbe un elemento imprescindibile ove si intendesse effettuare un'operazione di cartolarizzazione, posto che una tale informazione sarebbe sicuramente necessaria alle Agenzie di rating.

L'Amministrazione, però, ha evidentemente riconsiderato la sua posizione, posto che, con la recente circolare n. 33360 in data 18 marzo 2003, il Ragioniere Generale dello Stato, nello stabilire, a decorrere dal corrente esercizio, l'acquisizione dal S.I.R.G.S., mediante flusso telematico proveniente dal sistema informativo dell'Agenzia delle entrate, dei dati contabili degli accertamenti, delle riscossioni, dei discarichi e dei decreti di maggior rateazione, relativi alle somme iscritte nei ruoli emessi successivamente al 31 dicembre 1999¹⁹, ha precisato che "si è colta l'occasione di sfruttare la possibilità fornita dai sistemi informativi di acquisire anche la data di consegna dei ruoli, notizia esistente nel flusso telematico, ai fini della classificazione dei residui per anno di provenienza, più volte richiesta dalla Corte dei conti"²⁰.

¹⁹ Post riforma riscossione ex D. Lgs. N.112/1999.

²⁰ Vanno piuttosto espresse perplessità sulla disposizione relativa alla classificazione delle somme ancora per capi, e non ancora per UPB, in applicazione della legge di riforma del bilancio n.94 del 1997 ed il conseguente D. Lgs. N.279/97.

In ogni caso la Corte, sulla base di un data *base cartaceo* del SIR.G.S. che fornisce elementi informativi fino a tutto il 1999²¹, ha svolto una serie di elaborazioni dalle quali emerge che:

- l'analisi dei resti da riscuotere al 31 dicembre 1999 per modalità di riscossione ed anno di formazione evidenzia il peso soverchiante dei ruoli (89,4%), una significativa incidenza dei resti formati prima del 1995 (18,9%), la tendenza ad una riduzione molto limitata dell'entità dei resti, con la conseguenza dell'aumento della loro età media di formazione;

- il basso indice di riscuotibilità dei residui degli anni precedenti si spiega con la già evidenziata soverchiante incidenza sulla massa dei residui di quelli relativi a crediti tributari riscossi a mezzo ruolo che nell'anno di competenza si trasformano in residui di riscossione per una quota media annua che, come risulta dalla Tabella 7, negli ultimi quattro anni è stata dell'11,53% (11,40% nel 2002, dopo il massimo del 13,33% nel 2000 e l'8,87% nel 2001). La riscossione, al netto del da versare, del residuo 87% del 2000 e 91% del 2001 è stata, rispettivamente, pari al 2,58% e all'1,49%.

²¹ Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato – Sistema Informativo – *Classificazione delle somme rimaste da riscuotere* – Pubblicazione a cura dell'Ispettorato Generale per l'Informatizzazione della Contabilità di Stato – Ufficio VIII Roma, edizione dell'anno 2000.

Tab. 7

ENTRATE TRIBUTARIE DA ACCERTAMENTO E CONTROLLO (titoli I e II)

		ENTRATE TRIBUTARIE: CDR POLITICHE FISCALI - TOTALE ATTIVITA' DI ACCERTAMENTO E CONTROLLO					TOTALE ENTRATE SANZIONATORIE (fino al 1999 nel Titolo I, dal 2000 nel Titolo II)					POLITICHE FISCALI - TOTALE ACCERTAMENTO E CONTROLLO DEL TITOLO I + TOTALE ENTRATE SANZIONATORIE (Titolo I fino al 1999, Titolo II dal 2000)				
		1999	2000	2001	2002	Media 1999-2002	1999	2000	2001	2002	Media 1999-2002	1999	2000	2001	2002	Media 1999-2002
RF	Residui al 31/12	53.274	41.117	41.587	37.543	43.380	20.969	31.498	30.071	27.513	53.274	62.085	73.085	67.614	64.015	
RJ	Residui Iniziali	45.301	31.513	35.417	41.587	38.454	22.804	27.709	31.498	27.337	45.301	54.316	63.126	73.085	58.957	
PI	Previsioni Iniziali Competenza	15.548	9.457	9.614	9.812	11.108	9.340	3.936	4.088	5.788	15.548	18.796	13.550	13.899	15.448	
PD	Previsioni Definitive Competenza	20.248	11.555	9.526	6.876	12.051	4.517	3.925	4.088	4.177	20.248	16.072	13.451	10.964	15.184	
PIC	Previsioni Iniziali Cassa	8.251	4.794	3.083	2.219	4.587	1.221	464	735	807	8.251	6.016	3.548	2.954	5.192	
PDC	Previsioni Definitive Cassa	12.951	4.871	1.967	1.968	5.439	1.221	590	735	849	12.951	6.092	2.558	2.704	6.076	
A	Accertato	16.337	9.932	16.607	10.347	13.306	6.215	12.451	9.277	9.314	16.337	16.147	29.058	19.624	20.291	
RC	Riscosso Competenza	2.047	1.665	1.961	1.695	1.842	488	617	541	548	2.047	2.152	2.577	2.236	2.253	
DRC	Da Riscuotere Competenza	14.289	8.279	14.646	8.652	11.467	5.727	11.834	8.736	8.766	14.289	14.006	26.481	17.388	18.041	
VC	Versamenti Competenza	1.874	1.545	1.849	1.534	1.700	393	567	485	482	1.874	1.937	2.415	2.019	2.062	
DVC	Da Versare Competenza	173	108	112	161	139	95	50	56	67	173	203	162	217	189	
RRL	Riscosso Residui (loro da versare)	2.662	2.005	1.780	1.255	1.925	482	683	638	601	2.662	2.487	2.463	1.894	2.376	
DRR	Da Riscuotere Residui	37.679	32.842	26.169	28.241	31.233	15.015	19.286	20.986	18.429	37.679	47.856	45.455	49.228	45.055	
VR	Versamenti Residui	1.534	1.079	1.121	767	1.125	351	355	345	350	1.534	1.430	1.476	1.113	1.388	
DVR	Da Versare Residui	1.128	925	657	488	800	132	328	293	251	1.128	1.057	985	781	988	
RT	Riscosso Totale	4.709	3.669	3.741	2.951	3.767	970	1.299	1.179	1.149	4.709	4.639	5.040	4.130	4.630	
DRT	Da Riscuotere Totale	51.968	41.120	40.815	36.893	42.699	20.742	31.121	29.722	27.195	51.968	61.863	71.936	66.616	63.096	
VT	Versamenti Totali	3.408	2.624	2.969	2.301	2.826	743	922	831	832	3.408	3.367	3.891	3.132	3.450	
DVT	Da Versare Totale	1.301	1.034	770	649	938	227	377	349	318	1.301	1.260	1.147	998	1.177	
DRT+DVT	Residui Totali	53.269	42.154	41.585	37.543	43.638	20.969	31.498	30.071	27.513	53.269	63.123	73.083	67.614	64.272	
RET-(RET-1)/RET-1%	Variazione Annuia Residui Totali%		-20,87%	-1,35%	-9,72%			50,21%	-4,53%			18,50%	15,78%	-7,48%		
VPD/PI%	Variazione Prev. Def./Prev. Iniz. %	30,23%	22,18%	-0,92%	-29,92%	5,39%	-51,63%	-0,28%	0,00%	-17,30%	30,23%	-14,49%	-0,73%	-21,12%	-1,53%	
VAA=A-(A-1)	Variazione Annuia Accertato		-6.405	6.676	-6.260			6.236	-3.174			-190	12.911	-9.434		
VAA=A-(A-1)/A-1%	Variazione Annuia Accertato%		-39,21%	67,22%	-37,69%			100,33%	-25,49%			-1,16%	79,96%	-32,47%		
RC-(RC-1)	Variazione Annuia Risc. Comp.		-383	296	-266			129	-75			105	425	-341		
RC-(RC-1)/RC-1%	Variazione Annuia Risc. Comp. %		-18,69%	17,81%	-13,55%			26,39%	-12,24%			5,13%	19,75%	-13,24%		
VC-(VC-1)	Variazione Annuia Vers. Comp.		-330	304	-315			174	-81			63	478	-396		
VC-(VC-1)/VC-1%	Variazione Annuia Vers. Comp. %		-17,59%	19,69%	-17,03%			44,26%	-14,32%			3,37%	24,67%	-16,40%		
DAPI=A-PI	Differenza Accertato-Prev. Iniz.	789	475	6.993	536	2.198	-3.124	8.515	5.189	3.527	789	-2.650	15.508	5.725	4.843	
DAPI/PI%	DAPI/Prev. Iniz. Comp. %	5,07%	5,02%	72,74%	5,46%	22,07%	-33,45%	216,34%	126,94%	103,28%	5,07%	-14,10%	114,46%	41,19%	36,65%	
DA-PD	Differenza Accert. - Prev. Def.	-3.912	-1.623	7.081	3.471	1.254	1.698	8.526	5.189	5.138	-3.912	75	15.607	8.660	5.108	
DAPD/PD%	DAPD/Prev. Def. %	-19,32%	-14,05%	74,34%	50,48%	22,86%	37,58%	217,22%	126,94%	127,25%	-19,32%	0,47%	116,03%	78,99%	44,04%	
VPDC/PIC%	Var. Cassa Prev. Def./Prev. Iniz. %	56,97%	1,59%	-36,19%	-11,29%	2,77%	0,00%	27,14%	0,00%	9,05%	56,97%	1,27%	-27,90%	-8,48%	5,46%	
VC-PIC	Diff. Vers. Comp.-Prev. Iniz. Cassa	-6.377	-3.250	-1.235	-685	-2.886	-829	102	-250	-325	-6.377	-4.078	-1.132	-935	-3.130	
VC-PDC	Diff. Vers. Comp.-Prev. Def. Cassa	-11.077	-3.326	-119	-434	-3.739	-829	-24	-250	-367	-11.077	-4.155	-1.142	-684	-4.015	
RC/A%	Riscosso Competenza/Accertato%	12,53%	16,76%	11,81%	16,38%	14,37%	7,85%	4,95%	5,83%	6,21%	12,53%	13,33%	8,87%	11,40%	11,53%	
RRN=RRL-(DVT-1)	Riscosso Residui (netto)		704	746	486			456	261			1.186	1.202	747		
RA=(VT+DVT)-(DVT-1)	Riscossioni dell'anno		2.357	2.705	2.181			1.073	802			3.327	3.778	2.983		
DRR=DRR+RRN	Da Riscuotere Iniziale Riaccertato		33.546	26.915	28.727			19.742	21.247			49.043	46.657	49.974		
I/R=RF-(RI-VR+DVC+DRC)	Insisistenze(-)/Riaccertamenti(+)	-4.955	2.296	-7.468	-12.090	-5.554	-7.307	-7.741	-9.873	-8.307	-4.955	-5.010	-15.208	-21.963	-11.784	
DRR/A%	DRR/Accertato%		337,77%	162,07%	277,63%		0,00%	158,56%	229,04%			303,73%	160,57%	254,66%		
RRN/DRR%	Quota Residui Riscossi%		2,10%	2,77%	1,69%			2,31%	1,23%			2,42%	2,58%	1,49%		
DRR/DRT%	Da Risc. Res./Da Risc. Totale%	72,50%	79,87%	64,12%	76,55%	73,26%	72,39%	61,97%	70,61%	68,32%	72,50%	77,36%	63,19%	73,90%	71,74%	
DVR/DVT%	Da Vers. Res./Da Vers. Totale%	86,70%	89,52%	85,41%	75,14%	84,20%	58,08%	86,79%	84,08%	76,32%	86,70%	83,87%	85,87%	78,26%	83,68%	
VR-(DVT-1)	Differ. Vers. Res. - Da Vers. Totale		-221	87	-2			128	-32			129	215	-35		

(dati in milioni di euro)

Sulla base di queste considerazioni si può ragionevolmente ritenere che, a meno di una brusca, ed allo stato imprevedibile (o, meglio, impossibile) inversione del trend delle riscossioni e dei versamenti consolidatosi negli anni, appare difficile che i consistenti resti da riscuotere si possano a breve trasformare in riscossioni e versamenti effettivi significativamente maggiori di quelle storicamente registrati.

Sempre a proposito dei resti da versare, ma in un'ottica più di controllo sulla gestione e meno di regolarità finanziario contabile, va, infine, evidenziato che, nonostante i ripetuti solleciti, l'Agenzia delle entrate - che in sede di Adunanza della Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato che ha discusso ed approvato il referto delle indagini sui residui ne ha comunque preannunciato il futuro invio - non è stata in grado di dar seguito in tempo utile alla richiesta della Corte di fornire, per le 10 partite creditizie di importo più elevato che sono state classificate come del tutto inesigibili ai fini della costruzione dell'Allegato n.24 al Rendiconto generale dello Stato per gli esercizi finanziari 2000 e 2001, la copia dell'atto di accertamento, e comunque indicazioni relative all'anno dell'accertamento, all'Ufficio che l'aveva effettuato, ai principali rilievi formulati, ai motivi della cancellazione del credito, alla data in cui la cancellazione è avvenuta, al centro di responsabilità che l'ha disposta. Non è stato pertanto possibile verificare le ragioni che, per i crediti di maggior importo, hanno indotto l'Amministrazione a formulare il giudizio di inesigibilità (insolvenza o irreperibilità dell'obbligato, infondatezza dei rilievi, prescrizione del credito, ecc.). Gli elementi di ordine generale trasmessi inducono a ritenere che si tratti per lo più di somme effettivamente inesigibili, ma, sia pure scontando il futuro invio della documentazione richiesta ai fini delle indagini, lo stesso ritardo deve già indurre a presumere che le difficoltà incontrate nel fornire gli elementi richiesti siano rivelatrici di una scarsa attenzione prestata nel passato alla gestione delle pendenze creditorie, delle quali non è stato probabilmente effettuato alcun efficace monitoraggio e del cui mancato realizzo evidentemente ci si è spesso limitati a prendere atto *ex post*, ed ai soli fini della cancellazione dei crediti stessi dal conto del bilancio e da quello del patrimonio. In sede di Adunanza, il rappresentante dell'Agenzia delle entrate ha, da parte sua, riconosciuto che, come ripetutamente evidenziato dalla Corte, il problema fondamentale da superare era - e resta - quello di agganciare il vagone della riscossione a quello dell'accertamento. E' da attendersi che tali carenze possano essere per il futuro superate a seguito della più volte ricordata introduzione a fine 2002 della procedura denominata "stato della riscossione".

7. Determinazione dei resti da versare.

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 aveva 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 quasi i due terzi del totale: rispettivamente i tre quarti nel 2000 (18.152 milioni di euro su un totale di 24.480), i due terzi nel 2001 (13.446 milioni di euro su un totale di 20.512) e il 57% nel 2002 (11.187 milioni di euro su un totale di 19.571) non si specificano né gli importi che dovranno essere versati direttamente e quelli che dovranno essere regolati contabilmente, né a cosa tali importi afferiscano.

Specifiche indicazioni sono state fornite dalla sola Agenzia delle entrate, la quale ha, fra l'altro, fatto presente come nel 1999 siano emersi resti da versare per un importo pari a 5.155 milioni di euro, in quanto la Struttura di gestione aveva dovuto effettuare la ripartizione delle somme rimosse, non già al lordo, ma al netto delle compensazioni, per insufficienza di fondi sui capitoli del bilancio dello Stato deputati a finanziare la contabilità speciale "fondi di bilancio", per la copertura, appunto, delle compensazioni, oltre che per le ripartizioni effettuate a favore della Regione Sicilia. Resta, così, confermato che i resti da versare residui di pertinenza dello Stato presenti nell'allegato 23 (11.883 milioni di euro nel 2000, 8.163 nel 2001 e 11.187 nel 2002) 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 rimosse 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 rimosse al netto delle compensazioni negli esercizi finanziari successivi al 1999.

8. Non corrispondenza fra resti iniziali da versare dell'esercizio 2002 e corrispondenti resti finali dell'esercizio 2001.

Quantitativamente poco rilevanti risultano le anomalie, analoghe a quelle evidenziate per l'esercizio finanziario 2001, relative:

- all'assenza nel rendiconto 2002 come residui iniziali esercizi precedenti di resti da versare risultanti alla fine dell'esercizio 2001

- alla presenza di resti da versare iniziali dell'esercizio 2002 non rinvenuti come residui finali dell'esercizio precedente.

Con riferimento al primo tipo di incongruenza, i capitoli interessati sono cinque, uno di Titolo I, tre di Titolo III e uno di Titolo III, che insieme fanno registrare il mancato riporto nel rendiconto dell'esercizio finanziario 2002 di resti da versare esercizi precedenti per un importo complessivo di poco più di 127 milioni di euro. (Allegato I – 1 alla Decisione)

Per quanto riguarda la seconda fattispecie (Allegato I – 2 alla Decisione), l'anomalia riguarda tre capitoli, il 3564, il 3600 e il 3570, per i quali risultano registrati nel rendiconto 2002 resti da versare iniziali maggiori di quelli finali dell'esercizio finanziario 2001, per un importo, rispettivamente, di 1.339, 168 e 60 milioni di euro.

Capitolo III

Legislazione di spesa e mezzi di copertura

- 1. Premessa.**
- 2. Dati e valutazioni d'insieme.**
- 3. Le tecniche di quantificazione degli oneri.**
- 4. Le modalità di copertura.**
- 5. La legge finanziaria.**

1. Premessa.

Il presente capitolo contiene, analogamente agli anni precedenti, brevi note sulle più significative vicende della legislazione di spesa del 2002, tratte dalle relazioni che ogni quadrimestre la Corte invia al Parlamento - in base al disposto dell'art. 11 ter, comma 6, della legge n. 468/78, come modificata dalla legge n. 362/88 - sulla tipologia delle coperture adottate nelle leggi approvate nel quadrimestre stesso e sulle tecniche di quantificazione degli oneri.

Per una completa rassegna della legislazione di spesa del 2002 e per osservazioni analitiche sulle singole leggi si rinvia pertanto alle relazioni deliberate rispettivamente l'11 luglio 2002, il 21 novembre 2002 e il 18 marzo 2003.

Al presente capitolo sono allegati tre prospetti, il primo dei quali indica, in ordine cronologico, i nuovi oneri finanziari indicati dalle singole leggi, mentre il secondo illustra la ripartizione degli oneri stessi in relazione alle diverse forme di copertura; il terzo infine distingue, per ciascuna legge, le spese correnti da quelle di investimento.

Come anche nei precedenti esercizi, gli oneri indicati non esauriscono completamente quelli effettivamente derivanti dalla legislazione dell'anno. Permane infatti la presenza di ulteriori oneri non quantificati o quantificati in modo insufficiente e di oneri la congruità della

cui quantificazione appare incerta: oltre che alle pagine che seguono, si rinvia, per un esame puntuale e dettagliato delle singole fattispecie, alle citate relazioni quadrimestrali.

L'incertezza sulla congruità degli effetti finanziari indicati nel testo legislativo è particolarmente rilevante, come più volte osservato, per le norme di delega: infatti, sia nel caso in cui esse contengano una clausola di neutralità finanziaria, sia nel caso in cui prevedano specifici stanziamenti, qualora dalla normazione delegata scaturiscano diritti soggettivi o comunque oneri non modulabili discrezionalmente, i connessi obblighi finanziari possono vanificare il riferimento a risorse predeterminate, anche se indicate quale limite massimo di spesa.

L'obbligo di presentazione della relazione tecnica a corredo degli schemi dei decreti legislativi, sancito dall'art. 3 della legge n. 208 del 1999, consente certamente un maggiore controllo, ma appare anche opportuno, specie nei casi in cui si verte nelle materie di personale e di organizzazione o in quelle in cui l'elemento previsionale è preponderante, disporre l'automatica attivazione di un monitoraggio per gli effetti di cui all'art. 11 ter comma 7 della legge n. 468.

In ogni caso, si ritiene che la relazione tecnica degli schemi dei decreti legislativi — alla cui valutazione la Corte resta, allo stato, estranea —, oltre l'esame dei nuovi oneri diretti, debba contenere anche la dimostrazione analitica che le norme di attuazione dichiarate nell'insieme finanziariamente neutre non comportino oneri aggiuntivi per il bilancio dello Stato.

La Corte continua ad auspicare che le sia attribuito il compito di riferire sulla congruenza tra le conseguenze finanziarie dei decreti legislativi e le norme di copertura recate dalle leggi di delegazione, specie in considerazione del processo di obiettivo spostamento dell'asse decisionale concreto dalle leggi ai decreti legislativi che si è verificato negli ultimi anni e che, anche se rallentato nell'esercizio su cui si riferisce, si profila invece di particolare rilievo proprio nel corrente anno per la previsione di deleghe di grande portata finanziaria in materie quali l'occupazione e il lavoro, l'istruzione, il fisco e la previdenza. Non è infatti possibile formulare valutazioni sulle tecniche di quantificazione degli oneri stanziati con le norme di delega e procedere a riscontri dell'effettivo rispetto della condizione di neutralità finanziaria delle norme delegate, che ricorre con grande frequenza, senza prendere in esame le norme sostanziali da cui deriva l'effettivo onere posto a carico della finanza pubblica.

In definitiva, come già rilevato nelle ultime relazioni, il mancato aggiornamento della normativa contabile rispetto all'evolversi dei processi di formazione delle norme di spesa determina una perdita di significatività dei referti della Corte ed il conseguente affievolimento