

equivalente a quello delle *una tantum* che negli anni successivi devono essere sostituite da altra fonte d'entrata. Le banche, infatti, possono recuperare le somme versate sulle riscossioni conseguite nell'anno successivo, con conseguente regolazione contabile a carico della spesa.

Il problema che qui si pone va individuato nella circostanza che, mentre la regolazione contabile a carico della spesa avviene nei primi giorni dell'anno, la relativa copertura è assicurata solo con il penultimo giorno lavorativo del mese di dicembre, quando le banche versano nuovamente un importo pari alle somme recuperate nell'anno stesso. Ciò significa che per almeno undici mesi dell'anno la copertura della spesa (2.691 milioni di euro) finisce con l'avvenire attraverso l'indebitamento.

La seconda operazione di fine anno da evidenziare, e che non può sicuramente essere conteggiata come vera entrata, è la contabilizzazione - in base a quanto disposto dall'articolo 10, comma 4, del decreto-legge 138 del 2002, convertito dalla legge n. 178 del 2002 - di un importo di 1.760 milioni di euro, nell'ultimo bimestre dell'anno 2003 sul capitolo 2319 – Entrate eventuali e diverse concernenti il Ministero dell'economia e delle finanze già di pertinenza del Ministero delle finanze, per essere riassegnato nell'esercizio 2004 all'UPB 6.1.2.7 – Devoluzione di proventi – capitolo dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze, per assicurare la copertura finanziaria per i crediti d'imposta relativi agli investimenti realizzati nelle aree svantaggiate (VISCOSUD). La fonte dell'entrata è costituita dalla riduzione degli stanziamenti autorizzati dalla tabella D della legge 23 dicembre 2000, n. 388, in favore della legge 30 giugno 1998, n. 208, e con essi le risorse preordinate al finanziamento del credito di imposta dalla delibera CIPE n. 48 del 4 aprile 2001. L'operazione risulta, pertanto, neutra per quanto riguarda i saldi di finanza pubblica del 2003, ma contribuisce a gonfiare fittiziamente le entrate extra tributarie e, quindi le entrate finali, di un importo di 1.760 milioni di euro.

Senza questa duplice operazione contabile, le entrate del 2003 – sempre in termini di versamenti totali – non sarebbero aumentate di +26.153 milioni e del +7,1 per cento, ma di +21.702 milioni e del +5,9 per cento.

Dopo la diminuzione dello scorso anno, i residui attivi hanno fatto registrare nuovamente un aumento, nonostante le riduzioni operate e che hanno portato a ridimensionare a 138.551 milioni di euro l'importo iniziale di 731.097 risultante dalle contabilità delle Amministrazioni. La perdurante insufficienza della classificazione dei resti per grado di esigibilità, non già su base analitica, ma meramente complessiva e prudenziale, è dimostrata dalla modestia dell'indice di riscossione netta dei residui (2,8 per cento), anche se significativamente migliore di quello del 2002, che era risultato addirittura negativo (-5,3 per cento). Il conto dei residui del 2003 non

riflette ancora l'impatto del condono, a seguito del quale nel prossimo rendiconto dovrebbero essere eliminati resti da riscuotere per un importo di circa 16 miliardi euro.

Un ultimo ordine di considerazioni riguarda i tradizionali temi della trasparenza e dell'affidabilità dei dati del rendiconto e si collega, quindi, più direttamente alle conclusioni del rapporto di auditing finanziario contabile, riportato in appendice. Si tratta di profili che portano a sollevare seri interrogativi sulla possibilità stessa di utilizzare, allo stato, il rendiconto come strumento di monitoraggio dei risultati dell'azione pubblica.

Una prima considerazione attiene all'ormai acquisita consapevolezza delle evidenti incongruenze (insussistenze e/o riaccertamenti) che si determinano all'interno stesso del conto consuntivo a seguito dei correttivi automatici impiegati e delle rettifiche ritardatarie successivamente ed indipendentemente apportate per costruirlo. I capitoli/articoli per i quali nel 2003 risultano riaccertamenti sono 247, per un importo complessivo di +3.447 milioni di euro. Quelli interessati dalle insussistenze sono 600, per un importo complessivo di -7.791 milioni di euro. Il saldo è, pertanto, dato da insussistenze per -4.344 milioni di euro, largamente più basso di quello registrato nel 2002 (-34.233 milioni di euro).

La seconda considerazione attiene all'altrettanto evidente inutilizzabilità a fini di controllo sulla gestione di dati relativi ad importi di crediti (accertamenti) che per il 10 per cento del totale non vengono tuttora autonomamente rilevati, ma che sono, invece, costruiti "a tavolino", partendo dai versamenti, e cioè proprio da quei dati che, insieme con le riscossioni, dovrebbero, invece, valere per misurare i risultati del gettito concretamente acquisito a fronte di crediti autonomamente e preventivamente noti al gestore.

Dando seguito ad un ripetuto rilievo della Corte, il rendiconto dell'esercizio 2003 espone per la prima volta gli importi delle riscossioni dei residui dell'anno non cumulati con quelli derivanti dai versamenti di somme che risultavano rimosse, ma non versate, alla fine dell'esercizio finanziario precedente. Gli importi riportati non sono stati tuttavia rilevati direttamente, ma sono stati calcolati secondo una procedura aritmetica che la stessa Corte aveva in sede di esame del rendiconto utilizzato per evidenziare l'entità delle duplicazioni derivanti dalla mancata distinzione fra riscossioni residui dell'anno e riscossioni residui comprensive anche dei versamenti delle somme che risultavano rimosse ma non versate alla fine dell'anno precedente. L'evidenziazione in consuntivo del dato della riscossione netta dei residui 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. Tuttavia, il calcolo aritmetico attraverso il quale tali dati vengono ottenuti, e come la stessa Corte aveva evidenziato, è inidoneo 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 potendosi 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. Conseguentemente non possono essere determinati gli importi delle pendenze di versamento – corrispondenti a recuperi effettuati sulle riscossioni direttamente dagli enti riscuotitori per aggi e spese sostenute - che restano patologicamente presenti da un anno all'altro in bilancio, per la ben nota (ma preoccupante) ragione della mancata regolazione contabile dal lato della spesa per l'insufficiente dotazione dei relativi capitoli.

2.3. Entrate finali³.

Dopo la ripresa del 2001 (+4,27 per cento) ed il calo del 2002 (-1,70 per cento) l'importo degli accertamenti è nel 2003 aumentato del 6,8 per cento (da 392.803 a 419.507 milioni euro). L'aumento è dovuto largamente alle entrate tributarie (+6,4 per cento in termini relativi e +22.100 milioni di euro in termini assoluti). Consistente, però, anche l'apporto delle entrate di Titolo III (+81,65 per cento in termini relativi e +8.068 milioni di euro in valore assoluto), che, dopo il drastico ridimensionamento del 2000 (di oltre il 68 per cento), hanno visto confermarsi e rafforzarsi la rinnovata tendenza all'aumento iniziata con il 2002. Negativo, invece, l'apporto delle entrate extra tributarie (rispettivamente, -9,21 per cento e -3.464 milioni di euro), che vedono continuare ed accentuarsi un trend alla flessione anch'esso triennale.

Un'altra osservazione di ordine preliminare riguarda la considerazione, ormai tradizionale, che sull'accertato degli anni precedenti si riflettono le insussistenze interessanti il conto dei residui, le quali, però, nell'aggregato delle entrate finali, fanno registrare un brusco calo rispetto all'accelerazione del ritmo di crescita che si era registrato nei precedenti quattro esercizi finanziari: il loro importo si è infatti ridotto a 4.344 milioni di euro rispetto ai 34.233 del 2002. La riduzione ha riguardato in misura pressoché uguale sia le entrate tributarie (da 19.250 a 4.249, con un calo di 15.001 milioni di euro), sia quelle extra tributarie (da 15.084 a 95 milioni di euro, con una riduzione di 14.989).

Ritornando all'evoluzione degli accertamenti, va evidenziata una minore congruenza, rispetto al 2002, tra accertamenti e previsioni: lo scostamento in positivo fra accertato e previsioni iniziali è stato, infatti, del 6,94 per cento rispetto all'1,51 per cento del 2002. Esso resta, tuttavia, inferiore alla media dell'8,9 per cento del sessennio 1998-2003. Anche più

³ Corrispondenti alla somma delle entrate dei Titoli I, II e III.

elevato lo scostamento dell'accertato rispetto alle previsioni definitive (+7,71 per cento) che risulta altresì maggiore rispetto sia a quello dell'esercizio 2002 (+4,02 per cento), sia a quello medio del periodo 1998-2003 (+5,03 per cento). Va tuttavia evidenziato che ciò, come già per i precedenti esercizi finanziari, riflette situazioni molto diversificate già a livello di Titolo, con le entrate tributarie che fanno registrare una sostanziale concordanza dell'accertato rispetto al previsto (+1,44 per cento e +3,29 per cento, rispettivamente per le previsioni iniziali e per quelle definitive) e le entrate extra tributarie e patrimoniali scostamenti molto rilevanti (rispettivamente +42,97 per cento e 35,21 per cento, per le prime, e +190,67 per cento e +110,65 per cento per le seconde). Per le entrate extra tributarie continua a risultare rilevante l'impatto di una situazione ben evidenziata dalle indagini di controllo svolte in proposito negli scorsi anni dalla Corte e che è riconducibile ai numerosi capitoli iscritti per memoria, la cui presenza, così come la sottovalutazione delle potenzialità di gettito riferibili ad altri capitoli, è da riconnettere meno all'impossibilità oggettiva di formulare una previsione di entrata e più ad una situazione di non gestione dell'entrata stessa da parte del centro di responsabilità interessato. Diverso il discorso delle entrate di Titolo III, il cui andamento in realtà finisce con il riflettere le decisioni che il Governo prende in corso d'anno per governare la discesa del rapporto debito/PIL tenendo conto della concreta dinamica di tutti gli altri fattori che lo influenzano.

Diversamente dall'esercizio precedente, quando i risultati di gettito delle entrate finali risultarono più positivi in termini di riscossioni di competenza, nel 2003 ad essere cresciute più degli accertamenti sono tanto i versamenti totali (+7.11 per cento), quanto le riscossioni complessive dell'anno, comprensive, cioè, delle riscossioni residui, sia al lordo (+6,94 per cento), sia al netto del da versare dell'esercizio precedente (7,58 per cento). Il risultato dipende dal notevole incremento dei versamenti residui (+6.131 milioni di euro e +61,73 per cento, da 9.932 a 16.063 milioni di euro), che ha più che bilanciato l'impatto della riduzione di circa un punto (di 0,90, da 94,38 per cento a 93,48 per cento, con un effetto di -3.776 milioni di euro) della quota di accertamenti riscossi. Il peggioramento dell'indice di riscossione ha comportato una sensibile lievitazione del da riscuotere di competenza (da 22.065 a 27.345 milioni di euro).

Il miglior andamento delle riscossioni e dei versamenti rispetto all'accertato è tutto dovuto alle entrate tributarie per le quali la quota degli accertamenti riscossi si riduce di 1,4 punti percentuali (dal 97,22 al 95,82 per cento), con un effetto negativo di -5.511 milioni di euro, che risultano, però, ampiamente controbilanciato dall'aumento dei versamenti residui (+6.358 milioni di euro e +70.17 per cento). Ciò, evidentemente, si spiega con l'accelerazione impressa alla riscossione dei resti dal condono, e in particolare dalla cosiddetta rottamazione dei

ruoli (art. 12, legge n. 289 del 2002) e dalla definizione agevolata delle liti pendenti (art. 16, legge n. 289 del 2002) e delle liti potenziali (art. 15, legge n. 289 del 2002). Gli incassi a tale titolo nel 2003 sono ammontati, rispettivamente, a 726, 735 e 974 milioni di euro, per un totale di 2.435 milioni di euro.

Sul gettito delle entrate tributarie 2003 ha positivamente inciso l'anticipazione di 2.691 milioni di euro versata da parte delle banche il 29 dicembre 2003, nella misura dell'1 per cento delle somme riscosse nel 2002, come disposto dal DL 10.12.2003, n. 341, convertito nella legge 9 febbraio 2004, n. 31. Senza tale apporto l'aumento delle entrate tributarie sarebbe stato minore di quello contabilizzato per quattro quinti circa di punto percentuale, e più precisamente del +5,62 per cento (e non del +6,40 per cento) in termini di accertamenti, del +4,06 per cento (in luogo di +4,87 per cento) in termini di riscosso di competenza e del +3,8 per cento (invece di +4,63 per cento) in termini di versamenti di competenza. Va anche osservato che di conseguenza l'indebitamento netto delle amministrazioni pubbliche non si sarebbe collocato al 2,4 per cento, ma al 2,6 per cento del PIL.

L'anticipazione non costituisce un'entrata straordinaria, ma ha natura permanente. Il comma 2 dell'art. 1 del decreto legge, non modificato dalla legge di conversione, dispone, infatti, che, a decorrere dall'anno 2004, le banche che hanno riscosso importi maggiori di 500 milioni di euro sono tenute al versamento all'entrata del bilancio dello Stato, entro il penultimo giorno lavorativo di ciascun anno, un importo pari all'1 per cento della differenza tra il valore delle riscossioni dell'anno precedente e quello rilevato nel secondo anno precedente.

Tuttavia, e con l'eccezione della parte incrementale, l'effetto finisce con l'essere più o meno equivalente a quello delle *una tantum* che negli anni successivi devono essere sostituite da altra fonte d'entrata. Il comma 3 dello stesso art. 1, infatti, statuisce che, al fine di contenere gli oneri finanziari, le banche possono recuperare le somme versate in base a quanto previsto nei commi 1 e 2 sulle riscossioni conseguite nell'anno successivo; in tal caso le banche, sempre entro il termine del penultimo giorno lavorativo di ciascun anno, effettuano altresì il versamento di un importo pari alle somme recuperate nell'anno stesso. In virtù di queste disposizioni, l'anticipazione versata dalle banche il 29 dicembre del 2003 è stata recuperata dalle stesse banche nei primi giorni del 2004 e ciò è stato reso contabilmente possibile con la regolazione contabile (già avvenuta) a carico del capitolo di spesa 3932 ("Somme da versare all'entrata del bilancio dello Stato in relazione all'eventuale recupero da parte delle banche dell'ammontare dei versamenti effettuati nell'anno precedente, a titolo dell'1 per cento delle riscossioni tramite

versamenti unitari”), appositamente istituito ai sensi del comma 6 del decreto legge (e della legge di conversione)⁴.

Il problema che qui si pone va individuato nella circostanza che, mentre la regolazione contabile a carico del capitolo di spesa 3932 avviene nei primi giorni dell’anno, la copertura della relativa spesa si ha con il penultimo giorno lavorativo del mese di dicembre, quando le banche versano nuovamente un importo pari alle somme recuperate nell’anno stesso. Ciò significa che per almeno undici mesi dell’anno la copertura della spesa (2.691 milioni di euro) finisce con l’avvenire attraverso l’indebitamento. Un eloquente sintomo dei problemi che si originano è peraltro costituito dalla vicenda, quanto meno anomala, connessa con la registrazione tra i versamenti del 30-31 marzo 2004 sul cap. 1262 di un importo di oltre 807 milioni di euro a titolo di “acconto sul versamento, dovuto per l’anno 2004, dell’1 per cento delle somme riscosse dalle banche, previsto dal DL n. 341 del 10 dicembre 2003”. Apparendo improbabile che le banche avessero spontaneamente proceduto a parzialmente anticipare a fine marzo versamenti dovuti solo il penultimo giorno lavorativo, la Corte ha appurato, attraverso il sistema informativo, che tale acconto conseguiva ad una richiesta rivolta all’Associazione Bancaria Italiana (ABI) da parte dell’Agenzia delle entrate in data 24 marzo 2004, protocollo 2004/056788. Di ciò si aveva poi puntuale conferma con l’acquisizione del testo della nota citata, con la quale le banche tenute al versamento di fine anno sono state invitate, attraverso l’ABI, a procedere, entro il 31 marzo 2004, al versamento di un importo pari al 30 per cento della somma versata in data 29 dicembre 2003, in acconto di quanto dovuto complessivamente per l’anno 2004, trasmettendo via fax all’Agenzia entro lo stesso termine del 31 marzo copia della quietanza di versamento.

A proposito di questa entrata, va evidenziata l’inusitata circostanza del versamento di un acconto di un’anticipazione dovuta entro il penultimo giorno lavorativo dell’anno che viene effettuato, non per obbligo di legge, ma a seguito di mero ed irrituale invito dell’Autorità amministrativa.

Un’entrata che non può sicuramente essere conteggiata in quanto tale è un importo di 1.760 milioni di euro, contabilizzato nell’ultimo bimestre dell’anno 2003, sul capitolo 2319 – Entrate eventuali e diverse concernenti il Ministero dell’economia e delle finanze già di pertinenza del Ministero delle finanze, collocato nell’UPB 1.2.5 – Entrate derivanti dall’attività

⁴ Il testo della disposizione è il seguente: “Per la regolazione contabile dei minori versamenti di cui al comma 3, a decorrere dall’anno 2004 è assegnata ad apposita unità previsionale di base dello stato di previsione del Ministero dell’economia e delle finanze una somma, da iscriverne anche in entrata, di importo pari alla somma versata nell’anno precedente per il riversamento ai pertinenti capitoli dell’entrata del bilancio dello Stato. Il Ministro dell’economia e delle finanze è autorizzato ad apportare, con propri decreti, le occorrenti variazioni di bilancio”.

di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti. Si tratta, infatti, di una “minore spesa” versata - in base a quanto disposto dall’articolo 10, comma 4, del decreto-legge n. 138 del 2002, convertito dalla legge n. 178 del 2002 - all’entrata del bilancio dello Stato per essere rassegnata nell’esercizio 2004 all’UPB 6.1.2.7 – Devoluzione di proventi – capitolo dello stato di previsione del Ministero dell’economia e delle finanze, per assicurare la copertura finanziaria per i crediti d’imposta relativi agli investimenti realizzati nelle aree svantaggiate (VISCOSUD)⁵.

L’operazione risulta neutra per quanto riguarda i saldi di finanza pubblica del 2003, ma di fatto contribuisce a far sopravvalutare le entrate extra tributarie e, quindi, le entrate finali.

Per quanto riguarda i residui, va evidenziato come nell’aggregato delle entrate finali la quota dei residui iniziali riaccertati riscossi al netto delle somme rimaste da versare alla fine dell’esercizio precedente risulti con il segno positivo (+2,78 per cento), rispetto all’analogo rapporto significativamente negativo (-5,28 per cento) registrato per l’esercizio finanziario 2002.

Sulle ipotizzabili anomalie contabili sottostanti al fenomeno delle riscossioni nette negative sui residui si sofferma la decisione di parifica. Lo stesso fenomeno, anche ai fini dell’individuazione delle eventuali distorsioni di ordine gestionale, è stato oggetto di apposita indagine della Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato sulla quale si è già riferito lo scorso anno⁶.

Negli scorsi anni ci si era anche soffermati sulla scarsa trasparenza di una rappresentazione di bilancio che non dava la possibilità di distinguere quanto delle riscossioni residui afferisse alla riscossione nell’esercizio di resti che risultavano da riscuotere all’inizio dell’anno e quanto attenesse invece al versamento di somme che erano rimaste da versare alla fine del precedente esercizio finanziario e che, quindi, rientravano già fra le riscossioni di quell’esercizio o di altri ancora precedenti. La mancata separata esplicitazione degli addendi che concorrono a formare l’importo totale esposto per la riscossione residui fa sì, infatti, che le riscossioni lorde dell’esercizio siano sopravvalutate, rispetto a quelle effettive, di un importo pari a quello delle somme rimaste da versare alla fine del precedente esercizio. Continuando nel

⁵ La citata disposizione del comma 4 dell’art. 10 della legge n. 178/2002 indica la fonte dell’entrata in questione negli stanziamenti autorizzati dalla tabella D della legge 23 dicembre 2000, n. 388, in favore della legge 30 giugno 1998, n. 208, che vengono ridotti per l’anno 2003 di 2.317 milioni di euro. A tale fine le risorse preordinate al finanziamento del credito di imposta dalla delibera CIPE n. 48 del 4 aprile 2001 *pubblicata nella Gazzetta Ufficiale n. 142 del 21 giugno 2001*, sono ridotte di pari importo. Ed una quota delle stesse risorse, pari a 1.760 milioni di euro, è versata, come si è detto, nell’ultimo bimestre dell’anno 2003, all’entrata del bilancio dello Stato per essere, appunto, rassegnata nell’esercizio 2004 all’unità previsionale di base 6.1.2.7 “Devoluzione di proventi” - capitolo 3860 dello stato di previsione del Ministero dell’economia e delle finanze.

⁶ “Discordanze e incongruenze nella contabilizzazione dei residui nel Rendiconto generale dello Stato”.

trend in discesa iniziato con il 2001, nell'esercizio finanziario 2003 la sopravvalutazione delle somme totali riscosse (19.571 milioni di euro) è comunque minore di quella dei precedenti tre esercizi (20.512 milioni di euro per l'esercizio finanziario 2002, 24.480 per il 2001 e 30.069 per il 2000), per il significativo calo (-1.803 milioni di euro) che nell'esercizio 2002 ha interessato il da versare residui a fronte di un più contenuto incremento del da versare di competenza (+860 milioni di euro).

Ciò che quest'anno va positivamente segnalato è che nel consuntivo 2003 si trova per la prima volta esplicitato l'importo del riscosso residui per l'esercizio finanziario in esame⁷. La RGS ha così dato un seguito positivo ai ripetuti rilievi della Corte, anche se l'ha fatto non già attraverso la rilevazione contabile diretta dei relativi dati, ma adottando il metodo di calcolo presuntivo che la stessa Corte aveva applicato negli anni precedenti al solo scopo di evidenziare l'entità delle duplicazioni che risultavano in bilancio. E' di tutta evidenza, infatti, che la determinazione del riscosso residui dell'anno attraverso la semplice operazione aritmetica di sottrarre dal riscosso lordo l'importo delle somme che erano rimaste da versare alla fine dell'esercizio precedente, pur utile ad evidenziare l'entità della sopravvalutazione del riscosso, non può di *per se* significare che le somme che dovevano essere versate siano state tutte effettivamente versate e che quindi il riscosso netto equivalga a ciò che è stato riscosso delle somme che erano rimaste da riscuotere all'inizio dell'anno. E' più che probabile, infatti, che nella maggior parte dei casi almeno una parte delle somme che erano rimaste da versare non siano state in realtà versate, per cui il riscosso netto calcolato viene ad essere inferiore al riscosso netto effettivo (riferito ai resti iniziali da riscuotere). Ciò risulta in ogni caso incontrovertibile per gli ultimi cinque esercizi finanziari, posto che l'importo del versamento residui è risultato sempre inferiore alle somme che erano rimaste da versare, per una differenza che va da un massimo di 17.107 milioni di euro nel 2000 ad un minimo di 3.508 milioni di euro nell'esercizio finanziario 2003. Ciò vuol dire che anche nel caso in cui non un solo euro dell'importo del versamento residui derivi dalle nuove riscossioni, oltre 3,5 miliardi di euro che erano rimasti da versare a fine 2002 non si sono trasformati in versamenti nel 2003. Rispetto al 2000 (49,53 per cento) ed alla media degli ultimi sei anni (40,02 per cento) la quota del da versare residui sul totale da versare è risultata decisamente più bassa, ma comunque ancora consistente (30,08 per cento).

⁷ Va peraltro segnalato che il dato è esplicitamente presente nel solo documento cartaceo, ma non nel sistema informativo RGS-Corte dei conti, attraverso il quale è però naturalmente acquisibile come dato calcolato (come la Corte ha fatto negli scorsi anni).

Dalle analisi svolte dalla Corte è risultato evidente, infatti, che continuano a non essere versati consistenti importi di crediti riscossi negli esercizi precedenti, per ragioni che hanno il più delle volte 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. 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.

Dell'andamento dei versamenti si è già incidentalmente parlato. A mo' di riepilogo, si può tuttavia evidenziare come i versamenti totali (+7,11 per cento) siano cresciuti più dell'accertato (+6,8 per cento), ma meno del riscosso netto dell'anno (+7,68 per cento). Meno sia del riscosso che dell'accertato sono aumentati i versamenti di competenza (+5,59 per cento), con l'effetto di una lievitazione del da versare di competenza (da 12.794 a 14.195 milioni di euro), solo in parte compensato dalla riduzione del da versare residui (da 6.676 a 6.106 milioni di euro). Da sottolineare ancora una volta, infine, la notevole crescita dei versamenti residui (+61,73 per cento).

Anche per i residui l'analisi è stata già in larga parte anticipata. Volendo operare un riepilogo sistematico, va anzitutto evidenziato che tra le quattro componenti che concorrono a formare il totale l'unica a far registrare una sia pur limitata diminuzione (da 6.776 a 6.106 milioni di euro, -9,89 per cento) è quella rappresentata del da versare residui. Le restanti tre sono tutte in crescita (+23,93 per cento per il da riscuotere di competenza, +19,96 per cento per il da riscuotere residui, +10,95 per cento per il da versare competenza). Conseguentemente, risultano aumentati sia i residui complessivi da riscuotere (da 97.847 a 118.249 milioni di euro, +20,85 per cento), sia i residui complessivi da versare (da 19.571 a 20.302, +3,74 per cento), e sia, infine, il totale dei residui attivi (da 117.417 a 138.551 milioni di euro, +18 per cento).

Rispetto al 2002, vanno tuttavia registrate due significative differenze. La prima attiene alla già evidenziata limitata incidenza delle insussistenze (-4.344 milioni di euro rispetto a -34.233). La seconda riguarda una diminuzione dell'incidenza sul totale non solo, come si è già

visto, del da versare residui (dal 34,62 per cento al 30,08 per cento), ma anche, e sia pure di poco, del da riscuotere residui (dal 77,45 per cento al 76,88 per cento), che resta comunque superiore a quella media dell'ultimo sessennio (73,51 per cento).

Sempre per quanto riguarda i residui, resta da valutare in che misura gli stessi potranno trasformarsi in incassi. Gli indicatori utilizzabili a tal fine sono, da un lato, il peso, già considerato ad altri fini, che sul totale rappresentano il da riscuotere residui e il da versare residui, e, dall'altro, la quota di residui netti riscossi in percentuale del da riscuotere iniziale riaccertato.

Con la percentuale del 76,88 per cento, il 2003 ha fatto registrare solo una piccola riduzione rispetto al valore massimo degli ultimi sei anni registrato nel 2002 (77,45 per cento) della quota rappresentata del da riscuotere residui sul da riscuotere totale. Il lieve miglioramento è dipeso sia dal calo dell'indice di riscossione degli accertamenti (e quindi all'aumento del da riscuotere di competenza), sia dalla maggiore riscossione dei residui degli esercizi precedenti. La quota dei residui netti riscossi, in percentuale del da riscuotere iniziale riaccertato, è, infatti, come si è già detto, passato da -5,28 per cento del 2002 a +2,78 per cento nel 2003, per il ricordato effetto delle sanatorie fiscali.

Notevolmente ridotto, rispetto a quello rappresentato nel 2002 (34,62 per cento), ed ancor più negli anni precedenti e nella stessa media dell'ultimo sessennio (40,02 per cento), il peso del da versare residui sul da versare totale (30,08 per cento), che in ogni caso, sia pure ridimensionato, rappresenta in termini assoluti un importo (6.106 milioni di euro) che ben poco si è ridotto rispetto a quello del 2002 (6.776 milioni di euro). Sia la riduzione verificatasi, sia la dimensione tuttora notevole dei residui da versare, sono quasi interamente imputabili alle entrate tributarie, per le quali i residui da versare sono passati da 6.250 nel 2002 a 5.557 nel 2003, senza che se ne conosca, però, la composizione per anno di formazione.

La riscuotibilità dei residui è naturalmente legata al loro grado di esigibilità. Di qui la classificazione dei resti da riscuotere, appunto per grado di esigibilità, alla quale le amministrazioni sono tenute e che risulta dall'apposito allegato 24 al rendiconto. A tal proposito va rilevato che il dato finale esposto nel rendiconto per i residui al 31 dicembre è il risultato di un processo di successive rettifiche ed aggiustamenti operati sulla base di presunzioni e di apprezzamenti prudenziali. Il dato iniziale di partenza rilevato dalle contabilità finali delle amministrazioni era, infatti, di 13.438 milioni di euro per le somme rimaste da versare e di ben 717.659 milioni di euro per le somme rimaste da riscuotere. Tali importi subivano ulteriori incrementi (a 21.370 per il da versare ed a 718.730 per il da riscuotere, per un totale di 740.100) a seguito dell'applicazione della procedura di compensazione che automaticamente azzerava gli

importi negativi (+7.932 milioni di euro per il da versare e +1.071 per il da riscuotere) e di altre rettifiche minori.

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

- riduzioni IPO2 per -1.820 (rettifiche lotto) e +752 milioni di euro (Informazioni contabili ritardatarie e caricamento All. 23) ai resti da versare, che si sono così ridotti a 20.302 milioni di euro;
- cancellazione dai resti da riscuotere di una partita di ben 478.101 milioni di euro indicata come IPO2 accisa oli minerali Siracusa;
- cancellazione, sempre dai resti da riscuotere, dell'importo di 57.320 milioni di euro, relativo ai vecchi condoni e ad accertamenti infondati e/o inesigibili dell'ex Ufficio IVA Napoli;
- riduzioni per 64.226 milioni di euro richieste dall'Agenzia delle entrate a titolo di riclassificazione dei resti da riscuotere per grado di esigibilità.

Come già evidenziato nella relazione dello scorso anno, dando un primo esito ai ripetuti rilievi della Corte sulla inadeguatezza di una classificazione di tipo non analitico, ma meramente lineare e presuntivo, l'Agenzia delle entrate ha fatto presente che le riduzioni vengono ora operate sulla base di apposite analisi volte a quantificare l'importo dei ruoli emessi nei confronti di soggetti falliti. Non sono stati, invece, forniti elementi sui risultati di classificazione analitica potenzialmente collegabili all'entrata a regime, avvenuta a fine a fine 2002, della procedura "stato della riscossione", che, collegando la fase iniziale del controllo e dell'accertamento tributario con quelle intermedie del versamento parziale degli importi dovuti da parte dell'obbligato e/o dell'eventuale contenzioso e con quella finale della riscossione, dovrebbe sicuramente 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,

Resta tuttavia il fatto che, ancora nel 2003, sono state ritenute di riscossione certa, quantunque ritardata, il 58,59 per cento (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, come si è detto, pari ad appena il 2,78 per cento ed era stata addirittura inferiore allo zero (-5,28 per cento) nel 2002, per effetto dell'elevato importo di resti da versare che non si erano trasformati in versamenti effettivi (-10.580 milioni di euro). Perplessità suscita altresì la scelta di considerare, per il terzo anno consecutivo, nuovamente di riscossione certa, quantunque

ritardata, praticamente il 100 per cento dei residui di competenza, dopo che nel solo 2000 era stato adottato un criterio più realistico, valutando come di riscossione certa, quantunque ritardata, il 65,7 per cento del da riscuotere di competenza⁸. Va infine osservato che, ancorché la riscossione netta dei residui delle entrate extra tributarie sia risultata inferiore a quella delle entrate tributarie (+0,90 per cento rispetto a +4,78 per cento), l'ex Ministero del Tesoro e le altre Amministrazioni hanno inspiegabilmente continuato anche quest'anno (come fanno peraltro praticamente da sempre, con la parziale eccezione del 1997) a classificare i loro residui come di "riscossione certa, quantunque ritardata", in una percentuale del 100 per cento, dopo essere stata prossima al 100 per cento negli anni precedenti (99,84 per cento nel 2002).

Per converso, va dato atto che l'Agenzia delle entrate ha fornito gli elementi necessari per poter valutare l'impatto del condono tributario ancora in corso sul valore netto contabile dei residui attivi da ruolo. Tali effetti sono ricollegabili all'applicazione degli artt. 12 e 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289. L'art. 12 riguarda la c. d. "rottamazione dei ruoli"(estinzione dell'obbligazione con il pagamento del 25 per cento delle somme iscritte a ruolo fino al 30 giugno 2001). Alla luce degli incassi già effettuati a tale titolo e delle conseguenti previsioni di ulteriore incasso relative al pagamento dell'importo rateizzato, il valore di competenza dei versamenti da eseguire ex art. 12 viene dall'Agenzia calcolato in circa 1,2 miliardi di euro. Conseguentemente, l'importo dei carichi di ruolo oggetto della definizione agevolata di cui all'art. 12 della legge n. 289 del 2002 deve essere stimato in circa 4,8 miliardi di euro. Tale importo è da considerare a completo "storno" del valore dei residui attivi iscritti nel bilancio 2003. Al riguardo, occorre tenere conto che il predetto importo si riferisce a ruoli consegnati ai concessionari fino al 30 giugno 2001. Pertanto:

- i conseguenti effetti di riduzione dei residui attivi incidono – esclusivamente e cumulativamente – sui residui relativi ai ruoli consegnati ai concessionari entro la predetta data;
- i carichi sanati sono stati in buona parte iscritti in bilancio in un momento in cui sanzioni ed interessi iscritti nei ruoli tributari costituivano entrate tributarie (e non ancora entrate extra tributarie, come è avvenuto dal 2000 in poi in applicazione delle regole del Sec95).

Un impatto di riduzione del valore netto contabile dei residui attivi da ruolo è altresì collegabile all'applicazione dell'art. 16 della legge n. 289 del 2002, relativo alla definizione agevolata delle liti fiscali pendenti. Gli incassi a tale titolo (sempre comprendendovi gli importi

⁸ 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.

rateizzati) vengono dall'Amministrazione indicati in 2,3 miliardi di euro e si riferirebbero a crediti lordi, registrati tra i residui attivi, per poco più di 11 miliardi di euro. Conseguentemente, l'impatto complessivo del condono in termini di riduzione dei residui attivi si può far ascendere a circa 16 miliardi di euro (15,83 miliardi, per la precisione).

La determinazione dell'importo finale dei residui dell'esercizio 2003 è tuttavia avvenuta senza apportare le riduzioni giustificabili in base al condono.

Sempre a proposito dei resti da riscuotere, va peraltro rilevato che, da una parte, non sono mai pervenute alla Corte le informazioni ripetutamente richieste per le 10 partite creditizie di importo più elevato che erano state classificate come del tutto inesigibili ai fini della costruzione dell'Allegato n. 24, e, dall'altra, come già ricordato, non sono state fornite indicazioni sugli elementi informativi acquisibili a seguito dell'introduzione della procedura "stato della riscossione".

Si tratta di una carenza molto seria, giacché è proprio sulle potenzialità della procedura informatica in questione, insieme con le procedure complementari della Guardia di finanza, che si può fare affidamento per riuscire a monitorare, continuativamente e sistematicamente, l'iter dei risultati dei controlli - dalla fase della contestazione (processo verbale di constatazione) a quelle dell'accertamento, dell'eventuale contenzioso e della riscossione.

2.4. Entrate tributarie (Titolo I).

Un primo dato da evidenziare è che le entrate tributarie sono risultate, in termini di accertamenti, quasi in linea (+1,44 per cento) con le previsioni iniziali e superiori del 3,29 per cento alle previsioni definitive (367.408 milioni di euro di accertato, rispetto a 362.207 milioni di euro di previsioni iniziali e 355.707 milioni di euro di previsioni finali), a dimostrazione che si tratta di un gettito di cui l'Amministrazione conosce le potenzialità e che è sostanzialmente in grado di governare, a differenza di quanto accade per questa, ma soprattutto per altre amministrazioni, per quanto riguarda le entrate extra tributarie e quelle patrimoniali⁹.

Diversamente dallo scorso anno, quando erano diminuiti, sia pure di poco (-1,65 per cento), nel 2003 gli accertamenti sono aumentati in misura consistente (+6,4 per cento), mentre sensibilmente minore è stato l'incremento del riscosso e del versato di competenza (rispettivamente +4,9 per cento e +4,6 per cento, a fronte di +0,6 per cento e +0,34 per cento del 2002). Ciò si spiega con il fatto che ad aumentare sono state soprattutto le entrate da

⁹ Si vedano, a tal proposito, le conclusioni della già citata indagine sulle possibili disfunzioni gestionali sottostanti ad alcune tipologie delle entrate extra tributarie emerse come "critiche" a seguito delle indagini precedentemente svolte - indagine programmata dall'Adunanza plenaria della Sezione del controllo con deliberazione n. 15/2000 del 10 febbraio 2000 (n. 2 Gestioni di Entrata).

accertamento e controllo (+71,05 per cento rispetto a +2,13 per cento per le entrate da attività ordinaria di gestione), il cui indice di riscossione, pur essendo nel 2003 notevolmente cresciuto grazie all'apporto della componente condono (38,02 per cento a fronte di 11,57 per cento nel 2002), è comunque molto più basso delle entrate da ordinaria gestione (prossima al 100 per cento: 99,3 per cento nel 2003, in linea con la media del 99,28 per cento del periodo 1998-2003).

Sul gettito delle entrate tributarie 2003 ha positivamente inciso l'anticipazione di 2.691 milioni di euro, di cui si è già trattato scrivendo sulle entrate finali, versata da parte delle banche il 29 dicembre 2003, nella misura dell'1 per cento delle somme riscosse nel 2002, come disposto dal DL 10.12.2003, n. 341, convertito nella legge 9 febbraio 2004, n. 31¹⁰. Senza tale apporto, l'aumento delle entrate tributarie sarebbe stato minore di quello contabilizzato per quattro quinti circa di punto percentuale, e più precisamente del +5,62 per cento (e non del +6,40 per cento) in termini di accertamenti, del +4,06 per cento (in luogo di +4,87 per cento) in termini di riscosso di competenza e del +3,8 per cento (invece di +4,63 per cento) in termini di versamenti di competenza.

Per i residui va fatto un ragionamento analogo a quello prima svolto per i residui del complesso delle entrate finali, il cui andamento è quasi del tutto determinato proprio da quello dei residui delle entrate tributarie. I *residui totali* sono nuovamente aumentati (a 77.961 milioni di euro), dopo la diminuzione (da 74.374 milioni di euro a 68.324 milioni di euro) registrata nell'esercizio finanziario 2002. Ad aumentare sono stati soprattutto i resti da riscuotere (da 49.513 a 58.466 milioni di euro), mentre i resti da versare sono solo leggermente cresciuti (da 18.811 a 19.495 milioni di euro). Ciò che va altresì notato è che il grado di riscuotibilità dei residui, anche in questo caso in ragione del condono fiscale, è significativamente migliorato, posto che la quota dei residui riscossi¹¹ al netto dei resti di versamento dell'anno precedente è tornata, dopo tre anni, a presentarsi nuovamente con il segno positivo (+4,78 per cento)¹².

In realtà, il dato finale esposto nel rendiconto per i residui tributari al 31 dicembre è il risultato del un processo di successive rettifiche ed aggiustamenti prima descritto con riferimento al totale delle entrate finali. Il dato iniziale di partenza rilevato dalle contabilità finali delle amministrazioni era, in questo caso, di 13.049 milioni di euro per le somme rimaste da versare e di ben 612.910 milioni di euro per le somme rimaste da riscuotere. Tali importi

¹⁰ L'importo è stato contabilizzato nel capitolo 1262, istituito nel dicembre 2003, ed avente per oggetto, appunto, "Versamento dell'1% delle somme riscosse dalle banche, previsto dal DL n. 341 del 10.12.2003". L'UPB interessata è la 1.1.20.1 – Altri tributi indiretti – Entrate derivanti dall'attività ordinaria di gestione.

¹¹ Sul totale delle somme da riscuotere iniziali riaccertate.

¹² Nel 2002 la quota netta dei residui riscossi era stata del -12,11%, dopo che l'anno precedente l'indice, sia pure negativo (-2,3%), aveva fatto registrare un miglioramento rispetto all'esercizio finanziario 2000 (-18,3%).

subivano ulteriori incrementi (a 20.589 per il da versare ed a 613.723 per il da riscuotere, per un totale di 634.312) a seguito dell'applicazione della procedura di compensazione che automaticamente azzerava gli importi negativi (+7.539 milioni di euro per il da versare e +614 per il da riscuotere) e di altre rettifiche minori. Il dato finale di consuntivo è stato ottenuto apportando la serie di correttivi prima analizzati: rettifiche lotto, informazioni contabili ritardatarie e caricamento Allegati 23 e 24, cancellazione dai resti da riscuotere della una partita accisa oli minerali Siracusa (ben 478.101 milioni di euro) e dell'importo relativo ai vecchi condoni e ad accertamenti infondati e/o inesigibili dell'ex Ufficio IVA Napoli (46.245 milioni di euro), riduzioni richieste dall'Agenzia delle entrate a titolo di riclassificazione dei resti da riscuotere per grado di esigibilità (30.085 milioni di euro).

La possibilità che i residui finali si trasformino in entrate effettive appare molto remota, in quanto, pur essendo migliorata rispetto a quella dell'esercizio finanziario 2002, la loro composizione vede tuttora prevalere (in percentuale dei rispettivi aggregati di riferimento) la quota del da riscuotere residui (73,72 per cento, rispetto a 80,61 per cento nel 2002, ma 68,2 per cento nel 2001) ed un'incidenza comunque notevole del da versare residui (28,51 per cento, a fronte del 33,23 per cento del 2002)¹³. Ad un'analogica cautela induce anche la considerazione già svolta, sia pure con un significativo miglioramento rispetto all'esercizio finanziario 2002, sulla perdurante modestia della quota dei residui riscossi al netto del totale da versare dell'anno precedente, in percentuale del da riscuotere iniziale riaccertato (4,78 per cento, rispetto a -12,15 per cento nel 2002, al -2,3 per cento nel 2001 ed al -18,3 per cento nel 2000)¹⁴. La modestia degli importi riscossi sui residui appare tanto più evidente se si tiene conto che l'iscrizione in bilancio dei resti da riscuotere avviene sulla base sia delle riduzioni e della classificazione per grado di esigibilità di cui si è detto, ma anche della implicita contabilizzazione di insussistenze di natura imprecisata, oggetto di specifica analisi in sede di auditing finanziario – contabile, che, per il 2003 ammonta a -4.249 milioni di euro, ma nel 2002 aveva raggiunto i -19.150 milioni di euro, con una media dell'ultimo sessennio di -9.052.

Avendo così riepilogato i profili evolutivi che hanno nel 2003 caratterizzato nell'aggregato l'andamento delle entrate tributarie, si può passare ad analizzare quali sono le UPB, e più in generale le specifiche voci di bilancio, alle quali sono riconducibili gli sviluppi prima evidenziati per l'intero comparto.

¹³ Il massimo (49,5%) era stato raggiunto nel 2000.

¹⁴ Il segno negativo davanti al dato delle riscossioni nette sui residui sta solo a significare che le riscossioni residui dell'esercizio di riferimento (versamenti della competenza residui + da versare della competenza residui + versamenti del da versare esercizi precedenti) sono inferiori all'importo del da versare totale dell'esercizio precedente. Per cui ci sono importi da versare che continuano a non essere versati e continuano ad essere ogni volta contabilizzati fra le riscossioni lorde residui degli anni successivi.

Una prima considerazione riguarda il diverso andamento delle entrate tributarie da ordinaria gestione e di quelle da accertamento e controllo. Le prime hanno fatto registrare una crescita di poco superiore a quella dello scorso, in termini di accertamenti (+2,16 per cento rispetto a +1,75 per cento), e di poco inferiore in termini di riscosso di competenza (+1,82 per cento rispetto a 2,32 per cento) e di versamenti di competenza (+1,63 per cento a fronte di +2,12 per cento). Si è peraltro verificata una consistente crescita del riscosso residui, sia al lordo (+42,58 per cento) che al netto del da versare al 31 dicembre dell'anno precedente (da -4.789 a +1.880 milioni di euro), e dei versamenti residui (+79,69 per cento). Ciò ha indotto una crescita superiore a quella delle voci della competenza anche dei versamenti totali (+3,59 per cento). Tutto ciò sembra essere il frutto di regolazioni contabili avvenute nell'anno, come peraltro evidenziato dalla diminuzione della differenza fra versamenti residui e da versare totale, che passa da -10.554 milioni di euro nel 2002 a -3.393 nel 2003.

Le entrate da accertamento e controllo, dopo il dopo il temporaneo recupero del 2001 (+67,2 per cento) ed il calo fatto registrare nel 2002 (-37,69 per cento per gli accertamenti e -13,55 per cento per il riscosso di competenza), hanno nel 2003 fatto segnare un vero e proprio boom: +143,51 per cento (da 10.347 a 25.197 milioni di euro), in termini di accertato, +603,81 per cento in termini di riscosso di competenza, +634,07 per cento in termini di versamenti di competenza e +411,78 per cento (da 2.301 a 11.776 milioni di euro) in termini di versamenti totali. Un altro dato da rimarcare è l'impennata dell'indice di riscossione degli accertamenti, passato dal 16,38 per cento al 47,35 per cento (Media dell'ultimo sessennio: 20,43 per cento).

La spiegazione di questo andamento eccezionalmente favorevole delle entrate tributarie da accertamento e controllo sta tutta nel condono, giacché buona parte delle entrate che ne sono derivate (10.646 milioni di euro su 11.468 per l'accertato, 10.644 su 11.466 per il riscosso di competenza e 10.159 su 10.919 per il versato di competenza) sono state imputate alla UPB 2 (Accertamento e controllo)¹⁵.

Per rendere raffrontabili le entrate da accertamento e controllo del 2003 con i dati degli anni precedenti è quindi necessario escludere gli importi riferibili al condono, mentre vanno aggiunti quelli dei capitoli di Titolo II che si riferiscono alle sanzioni ed agli interessi delle

¹⁵ Le UPB del condono sono, per la gestione ordinaria, la 1.1.6.1 (Condoni, sanatorie ed introiti straordinari su tributi diretti), che comprende i capitoli, 1030, 1052, 1065, 1068, 1150 e 1186, relativi al condono 2003, i capitoli 1035 e 1150 relativi a precedenti condoni ed i capitoli 1029, 1040, 1042, 1050 e 1051, riguardanti altre tipologie particolari di entrate straordinarie (imposta sul patrimonio netto, contributo per l'Europa, ecc.) e la 1.1.9.1 (Condoni, sanatorie ed introiti straordinari su tributi indiretti), che comprende i capitoli 1250 e 1254, che, però, non si riferiscono al condono 2003, ma a un precedente condono, il primo, ed al soppresso tributo straordinario dovuto dai possessori di taluni beni di lusso, il secondo. Le UPB del condono per l'attività di accertamento e controllo sono la 1.1.6.2 (capp. 1030, 1066, 1171 e 1172, cui si aggiungono i capp. 1035, 1038, 1150, 1170, relativi a precedenti condoni, e i capitoli 1029, 1040, 1043 e 1180, riferentisi a tributi straordinari vari) e la 1.1.9.2 (capp. 1242, 1251, 1253, 1258, 1259 e 1260).