

consentendo all’Agenzia delle entrate di avere la piena visibilità del ciclo di vita dei c.d. “ruoli post-riforma”, cioè emessi a partire dall’anno 2000 (e, quindi, con modalità telematiche, e non più cartacee). Ciò si deve al fatto che tale strumento, pur essendo pienamente operativo per la rilevazione dei dati sul ciclo della riscossione, non lo è, invece, ancora per quanto riguarda il ciclo dell’accertamento, a causa, sembra, dell’impegno richiesto agli uffici per la gestione del condono. La sua concreta operatività e le sue potenzialità sono state tuttavia positivamente testate con l’applicazione sperimentale condotta per poter corrispondere alle richieste istruttorie della Corte nel contesto dell’indagine svolta lo scorso anno proprio per verificare lo stato di avanzamento della procedura in questione.

Si tratta di una carenza di un certo peso, giacché è proprio sulle potenzialità della procedura informatica in questione, insieme con le procedure complementari della Guardia di finanza¹⁹, che si può fare affidamento per avere una conoscenza continuativa, sistematica e corretta dell’iter dei risultati dei controlli - dalla fase della contestazione (processo verbale di constatazione) a quelle dell’accertamento -, dell’eventuale contenzioso e della riscossione. Ed è proprio grazie al sistematico impiego di questa procedura – integrata con la fase del contenzioso e raccordata con la procedura MUV-Modello Unificato di Verifica²⁰ – che l’Amministrazione potrà finalmente operare la classificazione analitica dei resti per grado di esigibilità richiesta dalla legge.

2.4.3 Entrate tributarie (Titolo I).

Un primo dato da evidenziare è che le entrate tributarie sono risultate, in termini di accertamenti, meno in linea, in raffronto con gli scorsi anni, sia con le previsioni iniziali che con quelle definitive, superandole, nel primo caso, del 6 per cento e nel secondo del 4,14 per cento, (380.062 milioni di accertato, rispetto a 359.933 milioni di previsioni iniziali e 364.956 milioni di previsioni finali), a fronte di una media dell’ultimo quinquennio, rispettivamente, di 2,25 per cento e 1,90 per cento. Si tratta comunque sempre di differenze contenute rispetto a quelle delle

¹⁹ Modello Unificato di Verifica, di cui si dice nella nota successiva, “S.I.Qual” – sistema di controllo/misurazione della qualità delle verifiche della Guardia di finanza, e E.V.A. – banca dati specificamente mirata all’esito dei verbali.

²⁰ Il Modello Unificato di Verifica – M.U.V. – dal 1° gennaio 2000 costituisce la base di rilevazione, per l’invio agli uffici finanziari ai fini dell’emissione del relativo avviso di accertamento, dei processi verbali di tutte le verifiche e dei controlli effettuati dalla Guardia di finanza e dagli uffici dell’Agenzia delle entrate ed anche dell’Agenzia delle dogane (relativamente ai controlli sull’IVA intracomunitaria). Grazie all’impiego integrato del MUV e della procedura “stato della riscossione”, diventa possibile il monitoraggio, non solo quantitativo ma anche qualitativo, dell’esito sia dei controlli nel loro complesso, sia dei principali rilievi, nelle fasi dell’accertamento, dell’eventuale contenzioso e della riscossione. Infatti, essendo incentrato sul collegamento allineato di tre dati – codice meccanografico di identificazione del verbale, numero di accertamento e codice atto – di ciascun contesto, il sistema può assicurare il raccordo tra verbale di constatazione redatto dai verificatori, avviso di accertamento emanato dall’Ufficio ed modello F24 utilizzato per i versamenti delle imposte e delle sanzioni. Va tuttavia evidenziato che una messa a punto è tuttora necessaria per integrare nel circuito la fase dell’eventuale contenzioso.

entrate degli altri titoli, da una parte, come conseguenza del minor peso relativo che hanno nel Titolo I le voci di bilancio prive di previsioni, ed a dimostrazione, dall'altra, che si tratta di un gettito di cui l'Amministrazione conosce sufficientemente le potenzialità e che è, quindi, 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 patrimoniali²¹.

Diversamente dallo scorso anno, quando la crescita degli accertamenti era stata consistente (+6,4 per cento), mentre sensibilmente minore era stato l'incremento del riscosso e del versato di competenza (rispettivamente +4,9 per cento e +4,6 per cento), nel 2004 il tasso di crescita dell'accertato, quasi dimezzatosi rispetto al 2003 (+3,44 per cento), è inferiore a quello del riscosso e del versato di competenza (rispettivamente +4,64 per cento e +5,27 per cento). Ciò si spiega con il fatto che - diversamente dal 2003, quando ad aumentare erano state soprattutto le entrate da accertamento e controllo (+143,51 per cento rispetto a +2,13 per cento per le entrate da attività ordinaria di gestione), il cui indice di riscossione (27,12 per cento medio annuo per l'ultimo quinquennio) è molto più basso delle entrate da ordinaria gestione (99,46 per cento per lo stesso periodo) - nel 2004 le entrate da accertamento e controllo sono diminuite del 28,82 per cento, mentre quelle da attività di ordinaria gestione sono aumentate del 5,82 per cento.

Sul gettito delle entrate tributarie 2004 ha positivamente inciso l'anticipazione di 5.185 milioni, di cui si è già trattato scrivendo sulle entrate finali, versata da parte delle banche entro il 30 dicembre 2004, nella misura dell'1,5 per cento delle somme riscosse nel 2003, come disposto dal DL 10.12.2003, n. 341, convertito nella legge 9 febbraio 2004, n. 31, e dalle modifiche successivamente introdotte con il DL n. 282 del 2004²². Senza tale apporto, l'aumento delle entrate tributarie sarebbe stato minore di quello contabilizzato per quasi un terzo, e più precisamente del +2,03 per cento (e non del +3,44 per cento) in termini di accertamenti, del +3,16 per cento (in luogo di +4,63 per cento) in termini di riscosso di competenza e del +3,73 per cento (invece di +5,26 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*, dopo l'aumento dello scorso anno (da 68.324

²¹ 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).

²² 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.

a 77.961 milioni), sono nuovamente diminuiti, raggiungendo un livello (64.229 milioni), che è quello minimo del quinquennio. In termini assoluti, a diminuire sono stati soprattutto i resti da riscuotere (da 58.466 a 47.836 milioni), ma anche i resti da versare hanno fatto registrare un notevole calo (da 19.495 a 16.394 milioni). La diminuzione si deve sia alla minore formazione di resti da riscuotere di competenza (11.694 milioni nel 2004 rispetto a 15.366 nel 2003), sia alle riduzioni apportate ai residui a seguito del condono e della classificazione per grado di esigibilità. In senso opposto ha influito il grado di riscuotibilità dei residui che, per l'effetto di svuotamento dei crediti più esigibili operato dal condono, è significativamente peggiorata, posto che la quota dei residui riscossi²³ al netto dei resti di versamento dell'anno precedente è tornata, dopo l'eccezione dello scorso anno (+4,78 per cento), a presentarsi nuovamente con il segno negativo (-2,24 per cento)²⁴.

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 4.551 milioni per le somme rimaste da versare e di 136.606 milioni per le somme rimaste da riscuotere²⁵. Tali importi subivano ulteriori incrementi (a 14.701 per il da versare ed a 137.371 per il da riscuotere, per un totale di 152.073) a seguito dell'applicazione della procedura di compensazione che automaticamente azzerava gli importi negativi (+10.151 milioni per il da versare e +766 per il da riscuotere) e di altre rettifiche minori. Il dato finale di consuntivo è stato ottenuto apportando la serie di correttivi prima analizzati: informazioni contabili ritardatarie e caricamento Allegati 23 e 24, cancellazione dai resti da riscuotere dell'importo relativo ai vecchi condoni e ad accertamenti infondati e/o inesigibili dell'ex Ufficio IVA Napoli (46.245 milioni, invariato rispetto al 2003), riduzioni richieste dall'Agenzia delle entrate a titolo di riclassificazione dei resti da riscuotere per grado di esigibilità (-43.289 milioni, con riferimento a residui da riscuotere da ruolo per 66.598 relativi al Titolo I)²⁶.

La possibilità che i residui finali si trasformino in entrate effettive appare molto remota, in quanto, ritornando a peggiorare dopo il miglioramento verificatosi nell'esercizio finanziario

²³ Sul totale delle somme da riscuotere iniziali riaccertate.

²⁴ Nel 2002 la quota netta dei residui riscossi era stata del -12,15%, dopo che l'anno precedente l'indice, sia pure negativo (-2,3%), aveva fatto registrare un miglioramento rispetto all'esercizio finanziario 2000 (-18,3%).

²⁵ Avendo preliminarmente cancellato la partita accisa oli minerali siracusa per 478.101 milioni.

²⁶ A tal proposito va evidenziato che, come si è prima detto, la riduzione globalmente operata è stata di 90.824 milioni e le voci di bilancio al quale la svalutazione del 65% è stata applicata ammontano a 139,7 miliardi, riguardando, come si dirà meglio in seguito, anche capitoli/articoli fino al 1999 inclusi nel Titolo I, ma ricompresi a decorrere dal 2000 nel Titolo II e relativi alle sanzioni riferite alla maggiore imposta accertata a seguito degli accertamenti tributari (che continua ad essere imputata al Titolo I).

2003, la loro composizione vede tuttora prevalere (in percentuale dei rispettivi aggregati di riferimento) la quota del da riscuotere residui (75,55 per cento, rispetto al 73,72 per cento del 2003 ed alla media del 75,4 per cento dell'ultimo quinquennio) ed un'incidenza ancora notevole, nonostante i sia pur significativi cali degli ultimi anni, del da versare residui (24,01 per cento, a fronte di 28,51 per cento nel 2003, e di una media annua del 35,18 per cento nell'ultimo quinquennio)²⁷. Ad un'analogica cautela induce anche la considerazione, già svolta, sul ritorno al segno negativo della comunque perdurante modestia della quota dei residui riscossi al netto del totale da versare dell'anno precedente, in percentuale del da riscuotere iniziale riaccertato (-2,24 per cento, rispetto a +4,78 per cento nel 2003, al -12,15 per cento nel 2002, al -2,3 per cento nel 2001 ed al -18,3 per cento nel 2000)²⁸. 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 2004 ammonta a -23.111, il livello più alto raggiunto nell'ultimo quinquennio, la cui media annua è stata di 11.530 milioni.

Avendo così riepilogato i profili evolutivi che hanno nel 2004 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.

Una prima considerazione riguarda il diverso andamento delle entrate tributarie da ordinaria gestione e di quelle da accertamento e controllo, al quale si è, incidentalmente, già fatto riferimento. Le prime hanno fatto registrare la crescita più elevata dell'ultimo quinquennio, in termini di accertamenti (+5,82 per cento rispetto a +2,16 per cento nel 2003), ed ancor più di riscosso di competenza (+6,02 per cento rispetto +1,82 per cento) e di versamenti di competenza (+6,65 per cento a fronte di +1,63 per cento). Si è peraltro verificata una riduzione del riscosso residui, sia al lordo (-13,63 per cento, da 20.041 a 17.310 milioni) che al netto del da versare al 31 dicembre dell'anno precedente (-158,24 per cento, da +1.880 a -1.095 milioni), e dei versamenti residui (-8,58 per cento, da 14.902 a 13.624 milioni). Ciò ha indotto una crescita inferiore a quella delle voci della competenza per i versamenti totali (+3,59 per cento). Tutto ciò

²⁷ Il massimo (49,5%) era stato raggiunto nel 2000.

²⁸ 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.

sembra essere il frutto di contenute regolazioni contabili avvenute nell'anno, come peraltro evidenziato da un aumento, anche se lieve, della differenza fra versamenti residui e da versare totale, che, dopo la riduzione da -10.552 a -3.260 milioni nel 2003, sale a -4.581 nel 2004.

Le entrate da accertamento e controllo continuano a mostrare un andamento altalenante: dopo il temporaneo recupero del 2001 (+67,2 per cento), il calo fatto registrare nel 2002 (-37,69 per cento per gli accertamenti e -13,55 per cento per il riscosso di competenza) e il vero e proprio boom nel 2003 (+143,51 per cento 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 in termini di versamenti totali), nel 2004 fanno registrare un sensibile calo per quanto riguarda gli accertamenti (-28,82 per cento, da 25.197 a 17.938 milioni), ma ancor più per il riscosso di competenza (-34,93 per cento, da 11.931 a 7.764 milioni), i versamenti di competenza (-34,94 per cento, da 11.259 a 7.325 milioni) ed i versamenti totali (-29,78 per cento, da 11.776 a 8.269 milioni). Un andamento positivo lo fanno registrare i soli versamenti residui (+82,59 per cento, da 517 a 944 milioni). Un altro dato da rimarcare è la persistenza di un indice di riscossione degli accertamenti ancora elevato (43,29 per cento) dopo l'impennata del 2003, quando si era passati dal 16,38 per cento al 47,35 per cento (a fronte di una media che nell'ultimo sessennio era stata di appena il 20,43 per cento).

La spiegazione di questo andamento delle entrate tributarie da accertamento e controllo sta tutta nel condono, giacché buona parte delle entrate che ne sono derivate nel 2003, ma anche nel 2004 (rispettivamente, 10.659 e 6.605 milioni su 11.495 e 8.830 per l'accertato, 10.650 e 6.449 su 11.484 e 8.674 per il riscosso di competenza e 10.164 e 6.117 su 10.935 e 8.126 per il versato di competenza) sono state imputate alla UPB 2 (Accertamento e controllo)²⁹.

Per rendere raffrontabili le entrate da accertamento e controllo del 2004 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 entrate da accertamento e controllo di Titolo I e che fino a tutto il 1999 erano contabilizzate anch'esse fra le entrate tributarie. Così operando, si ottiene una serie storica omogenea che ci consente di analizzare l'andamento delle entrate tributarie (e di quelle, come si è detto, alle

²⁹ 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).

stesse collegate)³⁰. Si vede, così, che nel complesso, dopo la diminuzione verificatasi nel 2002, nel 2003 sia le riscossioni che i versamenti avevano fatto registrare un ulteriore drastico calo (-20,45 per cento e -23,19 per cento per riscosso e versato di competenza e -26,14 per cento e -27,05 per cento per riscosso totale netto e versato totale), nonostante il pur consistente aumento degli accertamenti (+17,49 per cento). Nel 2004, però, con un volume di accertamenti inferiore del 14,08 per cento a quello del 2003 (22.454 milioni, rispetto a 22.827), si è registrato un aumento di una certa rilevanza delle riscossioni e dei versamenti: +4,31 per cento per il riscosso di competenza, da 1.729 a 1.803 milioni, +10,11 per cento per i versamenti di competenza, da 1.502 a 1.654 milioni. In diminuzione, invece, riscossioni e versamenti residui (rispettivamente -9,47 per cento, da 1.351 a 1.223 milioni, per il riscosso lordo, e -17,55 per cento, da 721 a 594 milioni, per i versamenti). La quota degli accertamenti riscossi è di oltre un punto e mezzo, superiore a quella del 2003 (9,19 per cento rispetto a 7,57 per cento) ed è di poco inferiore alla media dell'ultimo quinquennio (10,02 per cento). Rispetto al livello prossimo allo zero del 2003, è aumentata solo di pochi centesimi di punto la quota dei residui riscossi al netto del da versare degli esercizi precedenti (0,71 per cento rispetto a 0,65 per cento).

Almeno nell'immediato, sembra, quindi, scongiurato il rischio, che era stato paventato anche in base ai risultati del 2003, che le sanatorie fiscali potessero avere avuto l'effetto di comportare una diminuzione delle entrate da accertamento e controllo, non tanto in termini di accertato, ma sicuramente in termini di riscosso e di versato.

I dati del rendiconto prima illustrati inducono peraltro a ritenere che dopo il condono l'Amministrazione abbia saputo riposizionarsi per riprendere con una certa efficacia non solo l'ordinaria attività di gestione, ma anche quella di prevenzione, controllo e repressione dell'evasione. Le nuove misure di contrasto contenute nella Legge Finanziaria 2005, nonostante qualche non secondaria amputazione rispetto all'originario disegno (in particolare quella della mancata reintroduzione dell'obbligo di allegazione alla dichiarazione telematica IVA degli elenchi clienti/fornitori) sono già state positivamente valutate dalla Corte, per il segnale sufficientemente forte che sembrano dare sulla reale volontà di contrastare il mancato adempimento dell'obbligazione tributaria. Tutto ciò, insieme con l'accresciuta efficienza dell'Amministrazione grazie al nuovo modello organizzativo delle Agenzie fiscali ed all'uso sempre più ampio delle tecnologie informatiche, può costituire il presupposto per futuri positivi sviluppi in termini di maggiore adesione spontanea, oltre che di risultati più soddisfacenti sul

³⁰ Si veda nel volume dell'appendice statistica di questa relazione.

piano non solo della maggiore imposta accertata, ma anche della successiva maggiore e più sollecita riscossione.

A tale ultimo proposito va ancora una volta ribadita l'importanza, da una parte, del miglioramento della qualità dei controlli da ottenersi con l'estensione dell'analisi del rischio e della collaborazione con le altre amministrazioni tributarie dell'UE, e, dall'altra, del sistematico e continuativo monitoraggio dei loro esiti. E' per questo che preoccupano i ritardi dell'Amministrazione nello sfruttare le potenzialità della procedura "stato della riscossione".

Nello stesso tempo va altresì ribadita l'esigenza che l'Amministrazione elabori e continuamente aggiorni una strategia operativa di contrasto dell'evasione che non può non partire dalla pratica, seguita dalle altre amministrazioni tributarie europee, di periodicamente misurare, secondo metodologie consolidate a livello internazionale, le dimensioni e la distribuzione della materia imponibile presuntivamente sottratta ad imposizione, per poter meglio calibrare il volume delle risorse da impiegare nell'azione di contrasto e valutare i risultati conseguiti.

Ciò richiede che l'Amministrazione superi la persistente contraddittorietà tra un impegno operativo, comunque poderoso ed articolato, per prevenire, individuare e reprimere l'evasione, da una parte, e la scarsa importanza che attribuisce alla conoscenza delle dimensioni e dell'evoluzione del fenomeno, nel complesso e nelle sue varie componenti, dall'altra.

Per quanto riguarda i residui, sul totale da riscuotere (47.836 milioni) quelli da accertamento e controllo (40.862 milioni) incidono, come era da attendersi, in misura rilevante, anche se con una significativa riduzione rispetto al precedente esercizio finanziario, quando l'analogo importo si era attestato a 50.225 milioni. Addirittura superiore all'importo totale del Titolo I risulterebbe tale incidenza se utilizzassimo l'aggregato ricalcolato secondo la metodologia precedentemente illustrata³¹: l'importo del totale da riscuotere relativo all'accertamento e controllo ammonterebbe, infatti, a 69.084 milioni, nonostante la diminuzione di circa 15.308 milioni sul 2003 (84.392 milioni).

Da segnalare, poi - dopo che lo scorso anno era emersa, per la prima volta dopo il 2000, una sopravvenienza attiva (riaccertamenti), anche se di contenuto importo (351 milioni) - il ritorno delle sopravvenienze a un saldo negativo (19.232 milioni), che è il più elevato degli ultimi cinque anni (media annua di periodo: -7.229 milioni). Essendo negativo anche il saldo delle sopravvenienze della componente relativa all'attività ordinaria di gestione (-3.879), per il

³¹ Entrate da accertamento e controllo del Titolo I al netto delle entrate da condono e con l'aggiunta delle entrate sanzionatorie di Titolo II fino al 1999 contabilizzate nel Titolo I.

complesso delle entrate tributarie si registrano nel 2004 sopravvenienze pari a -23.111 milioni, a fronte di -4.249 nel 2003.

Dopo l'aumento dello scorso anno, per le entrate da accertamento e controllo tornano a calare i resti da versare (da 1.090 a 888 milioni), il cui totale continua ad avere dimensioni comunque limitate rispetto a quello totale delle entrate tributarie (16.393 milioni).

Procedendo ad un'analisi più dettagliata per categoria ed UPB, si evidenzia come l'andamento delle entrate tributarie sia molto differenziato per categoria: in rilevante aumento la cat. V – Lotto, lotterie ed altre attività di giuoco; in costante aumento ed in linea con la media delle entrate tributarie la cat. II – Tasse ed imposte sugli affari; prosegue il trend positivo per la cat. I – Imposte sul patrimonio e sul reddito; si assesta in positivo la cat. IV – Monopoli; in calo la cat. III – Imposte sulla produzione, sui consumi e dogane.

Alla lievitazione complessiva delle entrate tributarie l'apporto principale è venuto da Lotto, lotterie ed altre attività di giuoco: gli accertamenti sono cresciuti di ben 5.695 milioni (+71,88 per cento, rispetto a -12,24 per cento del 2003 ed alla media del +3,44 per cento per il complesso delle entrate tributarie), il riscosso di competenza del 71,90 per cento (-12,25 per cento nel 2003), i versamenti di competenza del 145,15 per cento (rispetto al -39,74 per cento dell'anno prima), i versamenti totali del 143,82 per cento (+8.615 milioni in valore assoluto).

Prendendo come indicatore gli accertamenti, possiamo osservare come i proventi del lotto (capitolo 1801), costituiscano da soli, con 11.689 milioni, l'85,6 per cento del totale di categoria (13.617 milioni).

Notevole anche l'apporto delle tasse ed imposte sugli affari (137.846 milioni di accertamenti con +4.014 milioni di incremento rispetto allo scorso anno), grazie all'incremento dell'IVA sugli scambi interni e intracomunitari (+2.710 milioni), del capitolo 1262, relativo all'anticipazione da parte delle banche dell'1,5 per cento delle riscossioni dell'anno precedente di cui si è già ampiamente trattato (+2.494 milioni) e per il resto grazie all'apporto dell'imposta di bollo (+1.223 milioni) e dell'IVA sulle importazioni (+639 milioni).

Continua il positivo contributo delle imposte sul reddito e sul patrimonio rispetto allo scorso anno: +2.970 milioni e +1,57 per cento per l'accertato, lontano, quindi, dal positivo andamento del 2003 (+7.793 milioni e +4,30 per cento). Meno differenziato l'andamento per il riscosso di competenza (+5.342 milioni e +2,94 per cento rispetto a +5.845 milioni e +3,32 per cento nel 2003), e i versamenti di competenza (+5.489 milioni e +3,11 per cento, a fronte di +6.004 milioni e +3,52 per cento). In termini di versamenti totali, con 187.565 milioni si superano invece i 182.073 milioni registrati nel 2003, dopo la contrazione del 2002 (175.427).

L'apporto in positivo a questa categoria è venuto dall'IRPEF (+2.027 e +1,54 per cento) e dalle imposte sostitutive (+1.099 milioni e +6,90 per cento), i cui andamenti sono serviti a compensare il calo dei condoni (-2.451 e -0,22 per cento).

Meno rilevante, con valori più alti in termini sia tivi che assoluti, l'apporto della cat. IV (Monopoli): +670 milioni e +8,32 per cento per l'accertato, +678 milioni e +8,42 per cento per il riscosso di competenza e +727 milioni (+9,34 per cento) per il versato di competenza. I versamenti totali sono aumentati di 725 milioni (+9,08 per cento).

Negativo, come si è detto, l'apporto delle imposte sulla produzione, sui consumi e dogane (cat. III): -694 milioni per l'accertato (-2,43 per cento), dopo +1.861 (+6,96 per cento) nel 2003. Il peggioramento delle entrate della categoria si spiega con il calo, più in valore assoluto che in termini relativi, dell'accisa e imposta sugli oli minerali (-450 milioni e -0,02 per cento), in quanto la diminuzione dell'accisa e dell'imposta su altri prodotti (-312 milioni e -4,79 per cento), è stata più in termini relativi che in valore assoluto.

Resta da analizzare l'andamento per categoria dei residui, di cui si è però già detto in generale nel trattare delle entrate da accertamento e controllo. Qui si può osservare che a formare i resti da riscuotere (47.836 milioni) concorrono in primo luogo tasse ed imposte sugli affari (22.459 milioni), e soprattutto l'IVA sugli scambi interni e intracomunitari (17.892 milioni), di cui 16.225 milioni, pari al 90,68 per cento (91,96 per cento nel 2003) si riferisce all'attività di accertamento e controllo. Nettamente peggiorata per l'IVA, e conseguentemente per la categoria II (da 10,65 a -1,68 per cento), la riscossione netta sui residui (-4,08 per cento del da riscuotere iniziale riaccertato, rispetto a 10,65 per cento del 2003, 0,15 per cento del 2002 ed al -29,05 per cento del 2001). Ancorché prevalente, ad incidere sulla formazione dei residui da riscuotere delle tasse ed imposte sugli affari non è, però, la sola IVA sugli scambi interni e intracomunitari. Significativo è, infatti, anche l'apporto degli altri tributi indiretti³², che, in termini assoluti, è diminuito di 178 milioni rispetto all'esercizio precedente (4.817 milioni rispetto a 4.995). Per questa UPB, tuttavia, l'importo dei residui netti riscossi fa segnare un marcato peggioramento rispetto al 2003 (-5,48 per cento a fronte del 0,04 per cento del 2003).

Notevolmente diminuito, rispetto al 2003, il peso, sul totale da riscuotere, delle imposte sul patrimonio e sul reddito (19.674 milioni, rispetto a 26.557 nel 2003). La diminuzione ha riguardato tutte le principali UPB, ed in particolare l'IRPEF (-2.985, da 10.863 a 7.878 milioni), le imposte sostitutive (da 1.719 a 810 milioni), l'IRPEG (da 7.114 a 5.432) e l'ILOR (da 3.928 a 2.829).

³² UPB 1.1.20.1 e UPB 1.1.20.2.

Nel 2004 anche la riscossione netta dei residui delle imposte sul patrimonio e sul reddito ha continuato ad essere più problematica di quella delle tasse e imposte indirette: la quota dei residui netti riscossi ha, infatti, anche quest'anno il segno negativo (-580 milioni e -4,12 per cento sui residui iniziali riaccertati), con un peggioramento rispetto al 2003 (-372 milioni e -1,97 per cento), pur senza raggiungere il minimo del 2002 (-4.218 milioni e -37,18 per cento). Notevoli sono peraltro le differenziazioni fra l'una e l'altra UPB e imposta (IRPEF -27,03 per cento, dopo il -7,10 per cento del 2003; IRPEG +14,13 per cento dopo il +6,84 per cento dell'anno precedente; ILOR +0,38 per cento rispetto a +0,31 per cento; imposte sostitutive (-10,69 per cento dopo -166,93 per cento); condoni, sanatorie ed introiti straordinari su tributi diretti (+2,27 per cento a fronte di -1,75 per cento).

Maggiore sul totale il peso dei residui di riscossione per le entrate di categoria III, ed in aumento rispetto al 2003 (da 4.496 a 5.672 milioni). Dopo l'aumento dell'esercizio 2002 (a 92,54 per cento) è ritornata sui livelli del 2001 la quota del da riscuotere residui (80,23 per cento, dopo l'85,39 per cento del 2003). La riscossione netta dei residui è ulteriormente calata (dal 3,48 per cento al 2,66 per cento, dopo aver raggiunto il 21,02 per cento nel 2001). Il ridimensionamento è da attribuirsi agli altri introiti tributi indiretti che hanno visto calare l'indice di riscossione dal 13,24 per cento del 2002, allo 0,04 per cento del 2003, fino al -5,48 per cento del 2004.

Passando ad esaminare i residui di versamento, vanno evidenziati chiari segnali di miglioramento. Il totale è sensibilmente diminuito (da 19.495 a 16.394 milioni), mentre è diminuita ulteriormente la quota dei residui sul totale (da 28,51 a 24,01 per cento), mentre è aumentato di poco l'importo negativo della differenza fra versamenti residui e da versare totale (da -3.393 a -4.727 milioni).

Le variazioni a livello di titolo riflettono le variazioni intervenute in tutte e cinque le categorie, anche se, in termini quantitativi, risulta determinante la categoria I – Imposte sul patrimonio e sul reddito (da 7.601 a 6.431 milioni per il totale da versare, con il da versare residui che ha ridotto la sua incidenza sul totale dal 30,17 al 19,75 per cento e la differenza tra versamenti residui e da versare totale è scesa da -2.665 a -1.850 milioni), seguita dalla categoria II – Tasse ed imposte sugli affari (da 8.226 a 7.316 milioni per il totale da versare, con il da versare residui che ha lievemente diminuito la sua incidenza sul totale, dal 39,46 al 36,04 per cento, e la differenza tra versamenti residui e da versare totale è salita da -857 a -2.916 milioni).

2.4.4 Entrate extra tributarie (Titolo II).

Dopo che lo scorso anno le entrate extra tributarie avevano, nel complesso, fatto registrare, rispetto all'esercizio precedente, un restringimento della forbice tra previsioni definitive e previsioni iniziali (da +26,10 per cento a +5,74 per cento), nel 2004 lo scostamento è risultato nuovamente in crescita (+18,19 per cento). Rispetto allo scorso anno, è aumentato lo scostamento fra accertamenti e previsioni iniziali (+47,77 a fronte di 42,97 per cento). Va tuttavia tenuto presente che tale scostamento era risultato ben più ampio negli anni precedenti (65,36 per cento nel 2002 e 87,31 per cento nel 2001). In diminuzione la differenza tra accertamenti e previsioni definitive, passata da 35,21 per cento nel 2003 a 25,03 per cento nel 2004 (media annua dell'ultimo quinquennio: 38,60 per cento). Si può, quindi, ritenere che, sia pure con molta lentezza ed andamenti altalenanti, tendano a ridimensionarsi insieme con le numerose iscrizioni per memoria, i fenomeni di sottovalutazione della potenzialità di gettito, dovuta alla scarsa conoscenza che i centri di responsabilità hanno delle gestioni di entrata a loro affidate e della scarsa cura che spesso pongono nel fissare gli obiettivi e nell'organizzare l'attività di recupero.

A determinare gli scostamenti contribuiscono soprattutto la categoria XI – Recuperi, rimborsi e contributi (+37,84 per cento la variazione delle previsioni definitive rispetto a quelle iniziali, +87,80 per cento e +36,24 per cento lo scostamento, rispettivamente, fra accertamenti e previsioni iniziali e fra accertamenti e previsioni definitive), la categoria VII – Proventi di servizi pubblici minori (solo +9,05 per cento, rispetto a +12,05 per cento del 2003, la variazione delle previsioni definitive rispetto a quelle iniziali, ma -6,81 per cento e -14,54 per cento lo scostamento, rispettivamente, fra accertamenti e previsioni iniziali e accertamenti e previsioni definitive) e la categoria X – Interessi su anticipazioni e crediti vari del Tesoro (nulla la variazione delle previsioni definitive rispetto a quelle iniziali, +122,70 per cento lo scostamento, sia fra accertamenti e previsioni iniziali che fra accertamenti e previsioni definitive).

Come si è già anticipato nei precedenti paragrafi, i risultati complessivi del Titolo si compendiano in un'inversione di tendenza rispetto al trend negativo del precedente quadriennio, con un aumento del 4,58 per cento rispetto al 2003 (+1.565 milioni in termini assoluti, da 34.150 a 35.715 milioni), ed un incremento ancora più consistente delle riscossioni e dei versamenti di competenza (rispettivamente +2.530 milioni e +11,41 per cento e +2.612 e 11,91 per cento). In aumento anche le riscossioni lorde residui (da 1.191 a 1.855 milioni) ed i relativi versamenti (da 642 a 1.329 milioni) accompagnati da una riduzione dei residui totali (da 60.555 a 52.594 milioni), come effetto della diminuzione del totale da riscuotere (da 59.750 a 51.893 milioni). Le riscossioni residui al netto del da versare dell'anno precedente sono anch'esse

aumentate, sia in valore assoluto (da 432 a 1.051 milioni), che in percentuale del da riscuotere iniziale riaccertato (dallo 0,9 per cento al 2,51 per cento). Il che, comunque, conferma l'esigibilità solo marginale della massa di crediti risultante dal bilancio.

Prima di passare ad un'analisi più dettagliata per categoria, va segnalato che a contribuire al lieve aumento delle entrate del Titolo ha contribuito il cap. 3240 – art. 3³³, che, nonostante previsioni iniziali e definitive (1.000 milioni), nel 2004 ha invece fatto registrare un livello di accertato, di riscosso, di versamenti di competenza e di versamenti totali (2.839 milioni).

Al lieve aumento complessivo dell'accertato del Titolo hanno contribuito soprattutto la categoria XI – Recuperi, rimborsi e contributi (+22,70 per cento, da 15.659 a 18.421 milioni), la categoria IX – Prodotti netti di aziende autonome ed utili di gestioni (+17,52 per cento, da 2.564 a 3.013 milioni), e, in misura minore, seppur con valori più alti in termini relativi che in quelli assoluti, la categoria VIII – Proventi dei beni dello Stato (+45,72 per cento, da 304 a 443 milioni). Un consistente apporto negativo è, invece, venuto dalla categoria VII – Proventi di servizi pubblici minori (-22,44 per cento, da 7.861 a 6.098 milioni), soprattutto per quanto riguarda il riscosso (-28,22 per cento, da 5.050 a 3.625 milioni) ed il versato di competenza (-28,96 per cento, da 5.010 a 3.559 milioni), con il rilevante calo della quota di accertamenti riscossi (dal 64,24 per cento al 59,45 per cento). Per la categoria X, seppur su valori minimi, si registrano risultati differenziati: a fronte di un calo degli accertamenti (-4,11 per cento), si assiste ad un aumento sia delle riscossioni (+2,47 per cento) che dei versamenti di competenza (+2,50 per cento). In aumento anche la quota di accertamenti riscossi (dal 69,31 per cento al 74,06 per cento).

In ragione del loro peso limitato, poco rilevanti per i risultati complessivi del Titolo risultano le contenute risalite delle entrate delle categorie VI – Proventi speciali, ed il lieve aumento della categoria XII – Partite che si compensano nella spesa.

Notevoli le differenze anche per quanto riguarda i residui attivi, che per il complesso del Titolo sono anche per il 2004 costituiti per il 98,67 per cento da resti da riscuotere e che, dopo il salto nel 2000 da 16.468 a 40.936 milioni e l'ulteriore lievitazione di oltre un quarto (a 51.460) nel 2001³⁴, nel 2002 avevano fatto registrare una riduzione di poco superiore al 6 per cento, assestandosi su 48.306 milioni, prima del consistente nuovo aumento nel 2003 (60.555 milioni).

³³ Capitolo 3240 (UPB 6.2.6): somme dovute dalla Banca d'Italia a titolo di eccedenza del rendimento di tutte le attività nei confronti del Tesoro e a titolo di remunerazione del saldo relativo al conto "Disponibilità del Tesoro per il servizio di tesoreria", nonché introiti relativi ad eventuali interventi sulla gestione del debito. Art. 3: eventuali somme derivanti dalla gestione del debito pubblico.

³⁴ Anche per effetto di sopravvenienze pari a 18.845 mld.

L'evoluzione avutasi in questi ultimi cinque anni va vista tenendo presenti tre circostanze. La prima è che l'aumento del 2000-2001 si può in buona parte spiegare con l'imputazione al Titolo II (e più precisamente alla categoria XI – Recuperi, rimborsi e contributi) degli importi relativi alle entrate sanzionatorie che fino al 1999 erano state contabilizzate fra le entrate tributarie. La seconda circostanza da tenere presente è l'elevato importo delle insussistenze che, dopo gli anni 2001 e 2002, anche nel 2004 (con -17.819 milioni, l'importo massimo dell'ultimo quinquennio) hanno contribuito a ridimensionare la formazione dei residui di riscossione³⁵. La terza circostanza è quella del ritorno dei residui sui più contenuti livelli del 2001-2002, per effetto, soprattutto, come si è visto, del da riscuotere, che è passato dai 59.750 del 2003 ai 51.893 milioni del 2004, un valore, questo, prossimo alla media annuale dell'ultimo quinquennio (50.489 milioni), in particolare concentrati nella categoria XI - Recuperi, rimborsi e contributi (per circa il 59 per cento con 30.584 milioni) e VII - Proventi di servizi pubblici minori (per il 27,4 per cento con 14.227 milioni).

Per quanto riguarda, infine, i risultati della riscossione dei residui del Titolo, all'opposto dello scorso anno, si evidenzia un aumento, sia al lordo, sia al netto del da versare dell'anno precedente. La riscossione al lordo, infatti, è passata da 1.191 a 1.855 milioni; quella al netto da 432 a 1.051 milioni. La quota di residui netti riscossi è così salita dallo 0,9 per cento al 2,51 per cento, a fronte di una media annua dell'1,85 per cento dell'ultimo quadriennio. L'andamento della riscossione sui residui è in buona parte attribuibile anch'esso a quello della categoria XI – Recuperi, rimborsi e contributi, il cui riscosso residui è aumentato da 550 a 1.184 milioni, al lordo del da versare degli esercizi precedenti, e da 166 a 780 milioni, al netto del da versare degli esercizi precedenti. La quota netta dei residui riscossi è aumentata, passando dallo 0,58 per cento al 3,20 per cento del da riscuotere iniziale riaccertato.

2.4.5 Entrate in conto capitale (Titolo III).

Dopo il picco del 1999 (20.420 milioni) ed il successivo crollo del 2000 (6.465 milioni), nel 2004, con un risultato di 10.992 milioni, si è interrotto, in termini di accertato - ed in parallelo di riscosso e di versato di competenza - il trend alla crescita progressiva che aveva avuto inizio nel 2001 (7.528), proseguendo nel 2002 (9.881) e rafforzandosi nel 2003 (17.949 milioni). Per le entrate di questo Titolo, in ragione della prevalente modalità di riscossione (accertamento contestuale), l'indice di riscossione è prossimo al 100 per cento e le differenze fra accertamenti, riscossioni e versamenti non sono rilevanti. Nel 2004, infatti, per riscosso e

³⁵ -15.150 milioni nel 2001 e -15.084 nel 2002.

versato di competenza si registrano importi (10.990 e 10.989 milioni) solo marginalmente inferiori a quello dell'accertato (pari, come si è visto, a 10.992 milioni).

Per converso, sono stati tradizionalmente notevoli gli scostamenti fra previsioni definitive e previsioni iniziali e fra accertamenti e previsioni iniziali, ad eccezione che per l'anno 2002, quando per la prima volta si è quasi annullata la tradizionalmente elevata differenza fra previsioni definitive e previsioni iniziali di competenza e si sono notevolmente ridimensionati gli scostamenti fra accertamenti e previsioni di competenza, sia iniziali che definitive. Nel 2004, lo scostamento fra previsioni definitive e previsioni iniziali, pur non raggiungendo le dimensioni del 2001 (+203,51 per cento), è comunque risultato del 102,71 per cento. L'accertato, da parte sua, ha fatto registrare una differenza del +47,44 per cento rispetto alle previsioni iniziali (media annua dell'ultimo quinquennio: +148,63 per cento) e del -27,27 per cento rispetto alle previsioni definitive (+55,47 per cento la media annua dell'ultimo quinquennio).

Si tratta di differenze che si spiegano quasi per intero con l'andamento delle entrate della categoria XIII – Vendita di beni ed affrancazione di canoni³⁶, che fino al 1999 erano state inizialmente iscritte per lo più per memoria, laddove, proprio perché rappresentano l'esito di un'azione programmata ed organizzata dell'Amministrazione, avrebbero dovuto comportare la fissazione di precisi obiettivi ai quali ex post commisurare i risultati conseguiti. Previsioni, sia iniziali che finali, per circa 2.000 milioni sono state formulate nel 2000 (a fronte di accertamenti per 5.417 milioni). Nel 2001, con accertamenti per 6.427 milioni, le previsioni iniziali sono state le stesse dell'anno precedente (1.299 milioni) e quelle definitive sono salite a 5.646 milioni. Nel 2002 sono state portate a dimensioni più realistiche anche le previsioni iniziali (5.431 milioni), mentre le previsioni definitive sono risultate leggermente più elevate (5.615 milioni). Questa evoluzione, che poteva essere indicativa della presa di coscienza da parte dei gestori di queste entrate dell'importanza di porsi meditati obiettivi di bilancio con i quali poter poi raffrontare i risultati conseguiti, ha subito un'inversione nel 2003, quando si sono rilevati accertamenti pari a 17.022 milioni, circa il quadruplo delle previsioni iniziali (4.392 milioni) e 2,5 volte superiori a quelle definitive (6.641).

Nel 2004 le previsioni iniziali (6.559 milioni) sono state comprensibilmente allineate con quelle definitive del 2003 (6.641), ma si sono più che raddoppiate in sede definitiva (14.116 milioni), finendo, però, con il risultare fortemente sopravvalutate rispetto all'accertato ed al

³⁶ Delle altre due categorie che concorrono a formare il Titolo III, la XIV – Ammortamento di beni patrimoniali ha fatto registrare accertamenti, riscossioni e versamenti di competenza pari fra di loro ed a quelli del 2003 (163 milioni), mentre la cat. XV – Rimborsi di anticipazioni di crediti vari del Tesoro fa registrare anch'essa importi di entrata (165 milioni) sostanzialmente uguali per le tre voci di bilancio e pari a quelli della cat. XIV, ma con un notevole calo rispetto al 2003, quando l'accertato era stato pari a 764 milioni (757 per riscosso e versato di competenza).

riscosso di competenza (10.664 milioni) e conseguentemente al versato di competenza (10.663 milioni).

3. Gestione della spesa.

3.1 Verifica della attendibilità e affidabilità dei dati. Nuova iniziativa della Corte.

3.1.1 La Corte da alcuni anni – in linea anche con gli orientamenti prevalenti in ambito europeo – focalizza la sua attenzione sulla attendibilità e sulla affidabilità dei dati di spesa (e dell'entrata) esposti nel rendiconto.

Quest'anno, sulla base dello specifico programma di lavoro predisposto dalle Sezioni riunite, ha eseguito – oltre alla ormai consolidata attività di auditing finanziario contabile su scala generale – anche una serie di accertamenti diretti sulla regolarità della gestione di specifiche aree operative. I due livelli di riscontro sono fra loro complementari e su di essi si riferisce, sinteticamente, in questa sede.

I risultati dell'esame puntuale effettuato sono riportati nelle analisi relative ai singoli Ministeri.

3.1.2 Temi generali riguardanti i limiti di significatività, sotto molteplici aspetti, del bilancio dello Stato, sono stati affrontati nel capitolo 1 ed anche nel paragrafo 1 del presente capitolo. Si sottolineano qui ulteriori specifici profili che caratterizzano da tempo impostazione e gestione delle poste di spesa.

E' da notare, innanzitutto, che le partite regolatorie, che evidenziano la crisi dell'annualità del bilancio, si stanno progressivamente trasformando in una componente di spesa quasi strutturale. Il fenomeno è alimentato da una pluralità di cause e di strumenti: legge finanziaria (fondo globale); specifiche norme di legge; effetti della disciplina sulla cancellazione dei residui passivi; parziale connessione con le c.d. eccedenze di spesa.

La crescente emersione di tali partite – in parte legata alla tardiva contabilizzazione in bilancio di operazioni di tesoreria, con conseguenti effetti distorsivi sulla reale rappresentatività dei precedenti conti annuali – pur orientata a condivisibili ragioni di trasparenza, finisce per offuscare gli effettivi andamenti gestori e per sminuire la significatività del confronto delle risultanze dei diversi esercizi finanziari.

D'altra parte, le regolazioni sono normalmente oggetto in corso d'anno di numerose variazioni che fanno venir meno la simmetria fra previsioni e consuntivo ed introducono ulteriori elementi di complessità nella valutazione delle vicende gestorie.

Come si è accennato, l'incremento in corso di esercizio del peso delle regolazioni contabili sul versante della spesa desta interrogativi e pone problemi di compatibilità con il livello del saldo netto da finanziare stabilito in sede di legge finanziaria e, in generale, con il rispetto degli equilibri di bilancio.

L'attendibilità degli stanziamenti iniziali è messa a rischio dai capitoli fondo, il cui proliferare è collegato ad una specifica tendenza legislativa, ma è in parte riconducibile ai criteri di impostazione del bilancio.

Ciò, da un lato, pregiudica la corrispondenza fra bilancio di previsione e consuntivo (nel caso di alimentazione di capitoli collegati al fondo) e, dall'altro, può alterare — per l'eterogeneità degli interventi — la significatività dei dati esposti nel rendiconto.

La pronunciata tendenza alla flessibilizzazione delle poste di bilancio, innescata dalla riforma del 1997 e dalle più recenti leggi finanziarie, si traduce in un cospicuo allargamento dell'area delle variazioni. Si tratta di una operazione di per sé condivisibile, ma che merita una attenta ponderazione sotto il profilo della corretta dotazione iniziale delle risorse e dell'incidenza sull'operatività delle Amministrazioni; in tale contesto assumono crescente e problematica rilevanza le modulazioni effettuate con atti amministrativi.

Il trend è legato anche alla istituzione — pressoché generalizzata — del fondo unico per gli investimenti e del fondo per i consumi intermedi, che hanno ulteriormente ampliato l'area delle variazioni previsionali. Il risultato è quello di una ormai accentuata precarietà dell'impostazione iniziale di bilancio.

3.1.3 Permane un'area di capitoli promiscui che mal si concilia con i principi di trasparenza e leggibilità dei dati. Resta l'esigenza di procedere, in coerenza con quanto prescritto dal DPR n. 367 del 1994, ad una effettiva revisione del nomenclatore degli atti, elemento basilare per la formazione del bilancio annuale.

Nella tavola allegata si dà conto del grande numero di capitoli — distinti per Amministrazione — su cui si verificano i più significativi fenomeni contabili, rappresentandone l'incidenza sulla relativa dotazione finanziaria e, nei casi di interesse, sugli stanziamenti complessivi dell'Amministrazione.

Alcuni di tali fenomeni, come le eccedenze di spesa, costituiscono una anomalia programmatica e gestionale; altri sono piuttosto il sintomo, per la loro ricorrenza, di non risolti problemi nella costruzione del bilancio.

In particolare, molteplici sono le cause all'origine delle eccedenze di spesa — in via di massima incompatibili con un bilancio strutturato su unità previsionali di base — che emergono