

ritardatarie acquisite su resti della competenza rimasti da versare e che vanno a positivizzare una base di partenza negativa in precedenza automaticamente azzerata, senza che, peraltro, venga condotta alcuna analisi o svolta alcuna considerazione sulle ragioni e sui fattori che la determinavano.

La spiegazione di ordine generale fornita, in passato, dalla RGS si riferisce, come si è detto, alla sola gestione di competenza. Appare tuttavia evidente che lo stesso ragionamento si applica anche al conto residui, relativamente al quale, peraltro, le anomalie e le incongruenze risultano, per il 2004, numerose e rilevanti. Interpretando per analogia la spiegazione fornita dalla RGS per la competenza, appare ovvio che, nel caso del conto residui, la procedura di compensazione opera nel senso di ricondurre l'importo del riscosso residui ad un importo almeno pari a quello dei versamenti residui e nel conseguente azzeramento del da versare residui (negativo).

Anche a questo proposito va ripetuta, *mutatis mutandis*, la considerazione, appena svolta con riguardo al conto di competenza, sui successivi, ma separati, aggiustamenti operati in sede di acquisizione del preconsuntivo e di costruzione del consuntivo finale. Si verificano, cioè, in sede di consuntivo, casi in cui, restando invariati (rispetto al preconsuntivo, e in ogni caso rispetto ai dati risultanti dall'applicazione della procedura di compensazione automatica) i versamenti in conto residui, gli importi delle riscossioni residui risultano maggiori e quelli del da versare residui non più pari a zero, ma positivi. Anche in questo caso si può ritenere che i correttivi apportati nelle successive fasi non si compensino, ma si cumulino, introducendo nuove poste presunte, a loro volta responsabili di altre incongruenze accertate e rese evidenti dalle analisi condotte dalla Corte.

Riepilogando, si può, quindi, affermare, sulla base dei risultati delle analisi svolte e delle conferme pervenute dalla RGS, che la procedura di compensazione opera in due tempi: 1) nel momento dell'acquisizione dei dati dei conti periodici riassuntivi, che, proprio in virtù dei correttivi automatici introdotti dalla procedura di compensazione, assume la natura di "preconsuntivo"; 2) nella successiva fase di costruzione del consuntivo finale che comporta, altresì, una serie di aggiustamenti progressivi, anche manuali, sulla scorta anche degli ulteriori elementi informativi tardivamente acquisiti. Ed è proprio a seguito delle ultime fasi di rettifica che l'importo degli accertamenti può risultare non più uguale, ma superiore, a quello dei versamenti, e l'importo dei residui non più pari, ma superiore, a zero. La RGS ha a tal proposito fornito due importanti precisazioni. La prima è che le modifiche apportate dall'IGPB sono

quelle dovute alle segnalazioni fatte dagli uffici⁷, riguardanti comunicazioni ritardatarie rispetto alla chiusura delle contabilità stabilita per il 30 aprile. La seconda precisazione è che l'IGPB attiva le operazioni di rettifica direttamente sui dati già compensati. Si può, pertanto, presentare il caso che un capitolo/articolo, al quale sia stato eliminato il segno negativo attraverso la procedura di compensazione, subisca un'ulteriore rettifica per effetto delle predette comunicazioni ritardatarie. A tal proposito, nella risposta fornita dalla RGS alle richieste formulate in sede di analisi del rendiconto 2004 la stessa si è limitata a d affermare che le operazioni di rettifica possono essere di segno opposto alle variazioni indotte dalla procedura di compensazione; in tal caso, non potrebbe, evidentemente per un puro caso, determinarsi alcun effetto di duplicazione.

Resta così chiarito che in questa seconda fase non si interviene a modificare le correzioni automaticamente apportate in sede di acquisizione del preconsuntivo, se non per completare l'azzeramento dei dati negativi, per cui i correttivi ritardatari vanno, non a sostituirsi, ma ad aggiungersi, a quelli precedentemente operati. Le rettifiche manualmente apportate dalla RGS, pertanto, non si compensano, ma si cumulano, con l'evidente probabilità, se non certezza, che si verifichino duplicazioni nell'ammontare dei residui finali (e/o degli stessi importi riscossi ed accertati).

Nella Tabella 2 si fornisce il riepilogo del numero e dei relativi importi dei capitoli con segno negativo nelle contabilità delle amministrazioni e che nel consuntivo fanno registrare importi azzerati, distinti da quelli che fanno, invece, registrare importi positivi, talora di rilevante entità.

Il fenomeno riguarda principalmente i residui di versamento, ed in particolare il da versare competenza, che fa registrare discordanze per 433 capitoli articoli cui corrispondono importi negativi per oltre -22.044 milioni che in massima parte si trasformano in dati positivi in consuntivo (282 cap/art per -20.590 milioni); il da versare residui negativo riguarda 285 capitoli/articoli per -10.299 milioni, in massima parte azzerati in consuntivo (243 cap/art per -8.090 milioni). Per i residui di riscossione il fenomeno appare meno accentuato, sebbene per il da riscuotere residui i capitoli/articoli interessati siano 137 per un importo negativo di -1.526 milioni, per la quasi totalità azzerati nel rendiconto (il da riscuotere competenza negativo interessa solo 52 cap/art per -32 milioni).

⁷ Tramite modello IPO2.

Tabella n. 2 - Rettifiche risultanti nel rendiconto 2004 per i capitoli /articoli del conto residui delle contabilità delle amministrazioni con segno negativo

	Conti periodici riassuntivi			Consuntivo				Differenza complessiva della positivizzazione
	Cap/art con importi negativi			Dati azzerati		Dati positivizzati		
	Titoli	n. dei cap/art	Importo in milioni	n. dei cap/art	Importo in milioni	n. dei cap/art	Importo in milioni	
Da riscuotere competenza	I	12	-12,06	6	-11,35	6	-0,71	12,62
	II	34	-19,14	22	-13,26	12	-5,88	38,10
	III	5	-0,74	3	-0,42	2	-0,32	0,32
	TOT.	51	-31,94	31	-25,03	20	-6,91	51,04
Da riscuotere residui	I	48	-720,30	45	-716,70	3	-3,60	721,60
	II	87	-305,32	76	-246,19	11	-59,13	487,61
	III	2	-0,03	2	-0,03			
	TOT.	137	-1.025,65	123	-962,92	14	-62,73	1.209,21
Da versare competenza	I	162	-20.819,10	30	-1.094,54	132	-19.724,56	31.064,47
	II	262	-1.213,44	118	-356,85	144	-856,59	1.322,24
	III	9	-11,84	3	-2,89	6	-8,95	12,24
	TOT.	433	-22.044,38	151	-1.454,28	282	-20.590,10	32.398,95
Da versare residui	I	144	-9.790,83	114	-7.619,39	30	-2.171,44	10.137,67
	II	133	-500,35	121	-462,69	12	-37,66	517,81
	III	8	-8,03	8	-8,03			
	TOT.	285	-10.299,21	243	-8.090,11	42	-2.209,10	10.655,48

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

Le considerazioni svolte servono a meglio comprendere i passaggi attraverso i quali si è pervenuti alla costruzione del conto consuntivo per l'esercizio finanziario 2004 e le conseguenze che ne derivano in termini di coerenza complessiva dello stesso.

Su richiesta della Corte, il Dipartimento della RGS ha fatto pervenire un prospetto (Tabella 3), di seguito riportato, riassuntivo degli interventi operati automaticamente dal Sistema informativo e manualmente dall'IGPB ai fini della predisposizione del conto consuntivo 2004.

Tabella 3. -Determinazione dei residui risultanti al 31/12/2004

RESIDUI RISULTANTI AL 31/12/2004			
	SOMME RIMASTE DA VERSARE	SOMME RIMASTE DA RISCUOTERE	TOTALE
TITOLO I			
Dati "Contabilità finali" rilevati dalla stampa del 6/5/2005	4.551.096.148,97	136.606.253.519,70	141.157.349.668,67
- Procedura di compensazione	+ 10.150.901.503,17	+ 765.998.481,93	+ 10.916.899.985,10
Dati S.I. R.G.S. rilevati dalla stampa del 12/5/2005	14.701.997.652,14	137.372.252.001,63	152.074.249.653,77
- Rettifiche del S.I.RGS effetto caricamento "All. 24"	-	- 1.739.922,58	- 1.739.922,58
Dati S.I. R.G.S. rilevati dalla stampa del 17/5/2005	14.701.997.652,14	137.370.512.079,05	152.072.509.731,19
- CONDONO e IVA Napoli	-	- 46.245.493.923,32	- 46.245.493.923,32
- IPO2 informazioni contabili ritardatarie e "All. 23"	+ 1.691.869.847,55	+ 41.108,19	+ 1.691.910.955,74
TOTALE PARZIALE	16.393.867.499,69	91.125.059.263,92	107.518.926.763,61
- Agenzia delle Entrate - Riduzioni "Allegato 24"	-	- 43.289.455.153,03	- 43.289.455.153,03
Residui al 31/12/2004 (stampa del 27/5/2005)	16.393.867.499,69	47.835.604.110,89	64.229.471.610,58
TITOLO II			
Dati "Contabilità finali" rilevati dalla stampa del 6/5/2005	265.873.502,49	110.222.313.798,54	110.488.187.301,03
- Procedura di compensazione	+ 412.585.032,78	+ 247.223.690,40	+ 659.808.723,18
Dati S.I. R.G.S. rilevati dalla stampa del 12/5/2005	678.458.535,27	110.469.537.488,94	111.147.996.024,21
- Rettifiche del S.I.RGS effetto caricamento "All. 24"	-	- 2.319.493,33	- 2.319.493,33
Dati S.I. R.G.S. rilevati dalla stampa del 17/5/2005	678.458.535,27	110.467.217.995,61	111.145.676.530,88
- CONDONO e IVA Napoli	-	- 11.074.901.744,06	- 11.074.901.744,06
- IPO2 informazioni contabili ritardatarie e "All. 23"	+ 22.638.194,85	+ 34.829.172,05	+ 57.467.366,90
TOTALE PARZIALE	701.096.730,12	99.427.145.423,60	100.128.242.153,72
- Agenzia delle Entrate - Riduzioni "Allegato 24"	-	- 47.534.523.967,20	- 47.534.523.967,20
Residui al 31/12/2004 (stampa del 27/5/2005)	701.096.730,12	51.892.621.456,40	52.593.718.186,52
TITOLO III			
Dati "Contabilità finali" rilevati dalla stampa del 6/5/2005	- 8.213.900,90	32.083.081,36	23.869.180,46
- Procedura di compensazione	+ 8.668.492,13	+ 29.670,99	+ 8.698.163,12
Residui al 31/12/2004 (stampe del 17 e 27/5/2005)	454.591,23	32.112.752,35	32.567.343,58
ENTRATE FINALI			
Dati "Contabilità finali" rilevati dalla stampa del 6/5/2005	4.808.755.750,56	246.860.650.399,60	251.669.406.150,16
- Procedura di compensazione	+ 10.572.155.028,08	+ 1.013.251.843,32	+ 11.585.406.871,40
Dati S.I. R.G.S. rilevati dalla stampa del 12/5/2005	15.380.910.778,64	247.873.902.242,92	263.254.813.021,56
- Rettifiche del S.I.RGS effetto caricamento "All. 24"	-	- 4.059.415,91	- 4.059.415,91
Dati S.I. R.G.S. rilevati dalla stampa del 17/5/2005	15.380.910.778,64	247.869.842.827,01	263.250.753.605,65
- CONDONO e IVA Napoli	-	- 57.320.395.667,38	- 57.320.395.667,38
- IPO2 informazioni contabili ritardatarie e "All. 23"	+ 1.714.508.042,40	+ 34.870.280,24	+ 1.749.378.322,64
TOTALE PARZIALE	17.095.418.821,04	190.584.317.439,87	207.679.736.260,91
- Agenzia delle Entrate - Riduzioni "Allegato 24"	-	- 90.823.979.120,23	- 90.823.979.120,23
Residui al 31/12/2004 (stampa del 27/5/2005)	17.095.418.821,04	99.760.338.319,64	116.855.757.140,68

Fonte: Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato.

Con riferimento alle entrate finali, da tale prospetto si evidenzia innanzi tutto come risulti confermato che i conti delle amministrazioni vengano assunti come preconsuntivo dopo che sono già state operate, ma solo in parte, le compensazioni necessarie per eliminare automaticamente tutte le anomalie e le incongruenze di partenza.

Contrariamente a quanto avvenuto per l'esame dei consuntivi degli scorsi esercizi finanziari, per il 2004 non sono stati resi disponibili alla Corte i dati del SIRGS prima del 13 maggio 2005, con la conseguenza di non rendere visibile il passaggio dai dati dei conti periodici a quelli del Consuntivo, o meglio di fornire gli stessi quando erano stati già depurati di tutti dati negativi che sono risultati, pertanto, temporaneamente azzerati, come risulta dalla Tabella 4.

Tabella n. 4 – Raffronto fra Conti periodici riassuntivi e Stampa Preconsuntivo RGS

	Conti periodici riassuntivi			Preconsuntivo (dati del 13/05/05)		
	Cap/art con importi negativi			Cap/art con importi negativi		
	Titoli	n. dei cap/art	Importo in milioni di euro	Titoli	n. dei cap/art	Importo in milioni di euro
Da riscuotere competenza	I	12	-12,06	I		
	II	34	-19,14	II		
	III	5	-0,74	III		
	TOT.	51	-31,94	TOT.	0	0,00
Da riscuotere residui	I	48	-720,30	I		
	II	90	-305,32	II		
	III	2	-0,03	III		
	TOT.	140	-1.025,65	TOT.	0	0,00
Da versare competenza	I	162	-20.819,10	I		
	II	262	-1.213,44	II		
	III	9	-11,84	III		
	TOT.	433	-22.044,38	TOT.	0	0,00
Da versare residui	I	144	-9.790,83	I		
	II	141	-500,35	II		
	III	8	-8,03	III		
	TOT.	293	-10.299,21	TOT.	0	0,00

Fonte: Elaborazioni Corte dei conti su dati del Sistema Informativo RGS - Corte dei conti.

Ritornando alla precedente Tabella 3, compensazioni automatiche risultano, comunque, operate dal SIRGS anche successivamente all'acquisizione del preconsuntivo (per un totale di +11.585 milioni, di cui +10.572 per i resti da versare e +1.013 per i resti da riscuotere).

Il prospetto merita, comunque, di essere più puntualmente esaminato, in quanto dà conto, nell'aggregato, dei successivi passaggi attraverso i quali si è pervenuti alla costruzione del rendiconto finale. E', infatti, possibile comprendere come, partendo da un importo totale di residui rilevato in 251.669 milioni in data 6 maggio 2005, siano state effettuate una serie di operazioni che hanno portato a determinare l'importo da iscrivere nel rendiconto in 116.856 milioni.

Un primo ordine di interventi è avvenuto, tra il 6 e il 12 maggio 2005⁸, a cura del SIRGS, che, applicando la procedura di compensazione, ha incrementato, come già detto, la cifra di partenza di circa 11.585 milioni.

Successivamente al 12 maggio 2004 sono seguite le rettifiche in diminuzione, apportate dall'IGPB, relative alla cancellazione di resti da riscuotere per i ruoli attinenti ad accertamenti per i quali erano intervenuti i precedenti condoni e ad accertamenti dell'Ufficio IVA Napoli risultati inesigibili (-57.320 milioni).

Consistenti rettifiche in aumento dei resti da versare (+1.714 milioni) si riferiscono a informazioni contabili ritardatarie ed all'allegato 23 (somme rimaste da versare).

Rettifiche in diminuzione sono state invece apportate ai resti da riscuotere direttamente dal SIRGS (-4 milioni), per effetto del caricamento dell'allegato 24 (somme rimaste da riscuotere) che genera la rilettura di tali somme selezionandole secondo il loro grado di esigibilità. Tale suddivisione, attraverso un calcolo matematico, crea una conseguente riduzione in base ad una percentuale diversa, a seconda della colonna in cui le stesse vengono collocate.

La successiva consistente rettifica (-90.824 milioni) si riferisce alle riduzioni del 65 per cento dei resti da riscuotere proposte dall'Agenzia delle entrate per le somme iscritte a ruolo per una serie di capitoli del conto residui dei Titoli I e II, a seguito della classificazione dei resti da riscuotere per grado di esigibilità. Il calcolo delle riduzioni formulate dall'Agenzia delle entrate è stato materialmente effettuato spostando il 65 per cento delle somme rimaste da riscuotere in conto residui, dalla voce "certo" a quella "inesigibile" dell'allegato 24. In relazione alla

⁸ I dati di cui la Corte dei conti è in possesso, relativamente a ciascun esercizio finanziario, ed in particolare per l'esercizio 2004, sono stati messi a disposizione dal Sistema Informativo RGS - Corte dei conti il 25 del mese di gennaio quando il sistema Cdc ha acquisito dall'area Entrate i dati aggiornati a tutto dicembre 2004, seppure non definitivi. I dati definitivi dell'anno 2004 sono stati acquisiti in data 4 maggio recependo anche i dati dei primi due bimestri dell'anno 2005 in quanto l'area entrate ha chiuso l'esercizio precedente il 30 aprile dell'anno corrente.

riduzione di tali importi sull'allegato 24, è stata ridotta, dello stesso ammontare, la voce "somme rimaste da riscuotere" in conto residui del conto consuntivo.

A seguito di queste complesse operazioni si è venuto a determinare l'importo finale dei resti da versare e di quelli da riscuotere risultanti in consuntivo (e nei rispettivi allegati 23 e 24).

Tra tutte le voci di consuntivo per le quali si sono rilevate discordanze tra i dati definitivi di rendiconto e quanto riportato nei conti periodici riassuntivi delle Amministrazioni, quelle dei versamenti, sia del conto competenza che del conto residui, presentano solo valori negativi, cioè gli importi iscritti nel rendiconto sono sempre inferiori a quelli rilevati per le "entrate totali". Al contrario le discordanze relative al da versare competenza e residui risultano sempre positive.

Nel dettaglio la voce di bilancio per la quale si rileva il numero maggiore di capitoli/articoli (531) che presentano discordanze, ma al quale non corrisponde l'importo più rilevante (17.150 milioni), è quella della riscossione residui, essenzialmente dovuta alle discordanze positive, a loro volta concentrate nel titolo I (273 cap/art per 16.525 milioni).

I residui di riscossione presentano, tuttavia, i maggiori disallineamenti in termini di importi: infatti per 173 capitoli/articoli si registrano discordanze totali per 147.067 milioni, imputabili per -148.151 a soli 57 capitoli. Sia le entrate tributarie che quelle extratributarie sono interessate al fenomeno, con una notevole concentrazione in pochi capitoli. Per le prime si tratta di 4 capitoli (su 25), tutti relativi alla riscossione a mezzo ruoli delle maggiori imposte (IVA, IRPEF, IRPEG e ILOR), per complessivi -88.983 milioni. Per le entrate del titolo II il 99,99 per cento delle discordanze negative si rileva per 19 capitoli (su 32) appartenenti all'UPB 1.2.5 "Entrate derivanti dall'attività di controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti" (-58.612 milioni).

Tabella n. 5

Discordanze Rendiconto - Conti periodici riassuntivi

		N.		N.		N.		N.		N.	
		cap/art	milioni	cap/art	milioni	cap/art	milioni	cap/art	milioni	cap/art	milioni
		Accertato		Riscosso competenza		Riscosso residui		Versato competenza		Versato residui	
Discordanze negative	TITOLO I	96	-22.508	57	-94	25	-61	162	-7.149	115	-111
	TITOLO II	113	-870	78	-31	34	-14	40	-53	41	-18
	TITOLO III	5	0	1	0	3	0	0	0	0	0
	ENTRATE FINALI	214	-23.379	136	-125	62	-75	202	-7.202	156	-129
Discordanze positive	TITOLO I	93	2.913	109	3.051	273	16.525		0		0
	TITOLO II	52	93	52	58	190	699		0		0
	TITOLO III	3	2	2	2	6	2		0		0
	ENTRATE FINALI	148	3.008	163	3.111	469	17.225		0		0
Totale discordanze		362	-20.371	299	2.986	531	17.150	202	-7.202	156	-129
				Da riscuotere competenza		Da riscuotere residui		Da versare competenza		Da versare residui	
Discordanze negative	TITOLO I			14	-95	25	-89.538		0		0
	TITOLO II			12	-7	32	-58.613		0		0
	TITOLO III			1	0	0			0		0
	ENTRATE FINALI			27	-102	57	-148.151		0		0
Discordanze positive	TITOLO I			10	24	51	837	202	13.850	227	9.105
	TITOLO II			18	43	64	247	183	889	198	484
	TITOLO III			3	0	1	0	10	11	8	7
	ENTRATE FINALI			31	67	116	1.083	395	14.750	433	9.595
Totale discordanze				58	-35	173	-147.067	395	14.750	433	9.595

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

Ulteriore discordanze tra i dati del consuntivo e quelli corrispondenti delle contabilità delle amministrazioni, rilevata per la prima volta nell'esercizio 2004, è quella relativa alla differenza di articolazione di capitoli di entrata tra il rendiconto ed i conti periodici riassuntivi.

Tabella n. 6

Discordanze Rendiconto - Conti periodici riassuntivi

Differente articolazione dei capitoli

EE Totali				EE Consuntivo			
CAP	ART	DA RISC. RES.	DA VERS. RES.	CAP	ART	DA RISC. RES.	DA VERS. RES.
2601	1	177.482.975,36	13.255.378,64	2601		174.827.970,59	13.744.642,73
2601	2	12,11	-				
2601	3	-	144,61				
2601	7	13,81	-				
2601	8	3,51	-				
3703	1	4.530.584,32	581,86	3703		4.513.788,32	543,54
3703	3	2.240,04	3.284.300,89				
3703	4	-	345.801,20				
3703	5	524,43	-				
3703	6	-	1.647,19				
3703	8	-	20.675,32				
3703	12	-	10.816,16				
3703	13	-	10.134,43				
3704	1	-	4.062.701,09	3704			1.779,70
3704	2	-	210.338,71				
3704	3	-	307.665,31				
3704	5	-	10.238,24				

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

3. Riaccertamenti e insussistenze.

A seguito delle compensazioni automatiche e delle rettifiche manuali operate sul conto di competenza e sul conto residui vengono ad essere modificati anche i dati relativi ai residui al 31 dicembre. Questi dovrebbero corrispondere, naturalmente ed alternativamente, da una parte, alla somma delle loro quattro componenti (da versare competenza, da riscuotere competenza, da versare residui, da riscuotere residui) e, dall'altra, all'importo dei residui iniziali al netto dei versamenti residui e con l'aggiunta dei residui di competenza (sia da versare che da riscuotere). Ciò, però, non si verifica e differenze, spesso considerevoli, emergono tra i residui totali

risultanti dal rendiconto e quelli calcolabili come prima indicato. Per numerosi capitoli/articoli risultano, infatti, consistenti importi di riaccertamenti (residui in più) o di insussistenze (residui in meno).

A livello di entrate finali, ed in termini di saldi, queste differenze sono risultate positive (riaccertamenti) sino all'esercizio finanziario 1997⁹, per diventare poi (crescentemente) negative (insussistenze) fino all'esercizio finanziario 2002. I saldi (negativi) delle differenze in questione sono, infatti, passati – sempre per le entrate finali – da -14.914 milioni nel 1998 a -1.813 milioni nel 1999, risalendo poi a -16.770 milioni nel 2000, a -19.286 milioni nel 2001 ed a -34.233 milioni nel 2002 per ridursi notevolmente a -4.344 nel 2003. Nel 2004, però, si è verificato un notevole aumento a -40.931 milioni.

L'entità delle differenze aumenta notevolmente se si tiene conto degli effetti di parziale compensazione che si verificano sommando algebricamente, da una parte, gli importi dei saldi dei capitoli con differenze positive con quelli dei capitoli con differenze negative, e, dall'altra, i riaccertamenti e le insussistenze all'interno di ciascun capitolo. Sulla base dei dati disponibili è allo stato possibile tenere conto solo del primo ordine di compensazioni (Tabella n. 7). Non è, invece, possibile tenere conto delle compensazioni operate tra insussistenze e riaccertamenti all'interno di ciascun capitolo, in quanto i dati relativi non sono né rilevabili né calcolabili sulla base del rendiconto o del *data base* del sistema informativo RGS – Corte dei conti.

Tabella n. 7.- Articoli/Capitoli del rendiconto 2004 per i quali risultano riaccertamenti o insussistenze

	Titoli	n. dei cap/art	Importo in MEURO
Riaccertamenti	I	72	813,04
	II	109	105,79
	III	3	0,00
	TOT.	184	918,85
Insussistenze	I	198	-23.924,07
	II	154	-17.924,55
	III	9	-1,11
	TOT.	361	-41.849,73

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

⁹ I riaccertamenti si erano andati progressivamente riducendo da 7.929 mld di lire nel 1995 a 3.802 nel 1996 ed a 395 nel 1997.

I saldi prima indicati, pertanto, risultano solo dalla differenza fra capitoli con saldi differenziali negativi (272 nel 2000, 347 nel 2001, 381 nel 2002, 600 nel 2003 e 361 nel 2004), per un importo in milioni di -24.894 nel 2000, di -25.939 nel 2001, -35.307 nel 2002, -7.791 nel 2003 e -41.860 nel 2004, e capitoli con saldi differenziali positivi (258 nel 2000, 151 nel 2001, 190 nel 2002, 247 nel 2003 e 184 nel 2004), per un importo complessivo, rispettivamente, di 8.123, 6.654, 1.074, 3.447 e 919 milioni nel 2000, nel 2001, nel 2002, nel 2003 e nel 2004.

Sulla base della disaggregazione dei dati su esposti si evidenzia in che misura derivino dalla notevole concentrazione di entrambi i fenomeni, riaccertamenti ed insussistenze, su un numero esiguo di capitoli/articoli.

In particolare per i riaccertamenti:

- l'82,9 per cento delle Entrate tributarie, per 674 milioni su 813 milioni, è concentrato su tre capitoli /articoli: il 1409- art. 1¹⁰ che assorbe il 72,1 per cento dell'intero ammontare, il 1023 – articolo 14¹¹, per il 5,6 per cento del totale ed il 1216 – articolo 2¹², per il 5,3 per cento dei riaccertamenti;
- per il Titolo II il 51 per cento dell'importo complessivo, per 54 milioni su un totale di 106, è concentrato su tre capitoli: il 3773¹³, gestito dal C.d.R. della Pubblica Sicurezza, per il 24,9 per cento, il 3791¹⁴, gestito dal C.d.R. Bilancio e affari finanziari del Ministero della difesa, per il 15,3 per cento ed il 2319¹⁵ per il 10,6 per cento, relativo alle *entrate eventuali e diverse* concernenti il Ministero dell'economia e delle finanze.

Riguardo alle insussistenze:

- per le entrate tributarie una quota rilevante, per un ammontare di -17.086 milioni ed un'incidenza del 71,4 per cento sul totale del Titolo I (per -23.924 milioni), risulta concentrata su tre capitoli/articoli e precisamente la riscossione a mezzo ruoli dei capitoli 1203 (IVA) per il 38,2 per cento, 1023 (IRPEF), per il 22,0 per cento e 1024 (IRPEG) per l'11 per cento;
- per le entrate del Titolo II il 55,7 per cento, per un importo pari a 9.986 milioni, è imputabile ai capitoli appartenenti all'UPB 1.2.5. «entrate derivanti dall'attività' di

¹⁰ Capitolo 1409: "Accisa e imposta erariale di consumo sugli oli minerali, loro derivati e prodotti analoghi - art. 1. - imposta riscossa in via ordinaria.

¹¹ Capitolo 1023: "IRPEF" - articolo 14 - Versamenti a titolo di acconto effettuati mediante delega bancaria ai concessionari

¹² Capitolo 1216 - "Canoni di abbonamento alle radio audizioni circolari e alla televisione" - articolo 2 - Canone di abbonamento all'autoradio.

¹³ Capitolo 3773: "Rifusione delle somme anticipate dal Ministero dell'interno per provvedere alle momentanee deficienze di cassa dei reparti di P.S. nonché agli istituti di istruzione e di formazione del personale della P.S."

¹⁴ Capitolo 3791, "Rifusione delle somme anticipate dal Ministero della difesa per provvedere alle momentanee deficienze di cassa dei corpi, Istituti, stabilimenti militari, ed enti aeronautici ..."

¹⁵ Capitolo 2319: "Entrate eventuali e diverse concernenti il Ministero dell'economia e delle finanze".

controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti» gestiti dal Dipartimento per le politiche fiscali. Si tratta dei capitoli 3313 – art. 1 (sanzioni amministrative dovute dai trasgressori all’IVA) per il 30,0 per cento, e 3312 articoli 3 e 4 (sanzioni per violazioni alle norme riguardanti l’accertamento e la riscossione dell’IRPEF e dell’IRPEG) rispettivamente per il 16,0 per cento ed il 9,7 per cento.

Tabella n. 8

Riaccertamenti – insussistenze - Principali capitoli/articoli interessati

Riaccertamenti (in euro)

Capitolo/articolo	Riaccertamenti	%
1409/1	585.947.652,61	72,07
1023/14	45.075.898,51	5,54
1216/2	42.931.635,14	5,28
<i>Totale</i>	<i>673.955.186,26</i>	<i>82,89</i>
Tot. Titolo I	813.043.852,76	100,00
3773/1	26.378.963,72	24,93
3791/1	16.147.025,00	15,26
2319/1	11.150.521,71	10,54
<i>Totale</i>	<i>53.676.510,43</i>	<i>50,74</i>
Tot. Titolo II	105.794.993,36	100,00

Insussistenze (in euro)

Capitolo/articolo	Insussistenze	%
1203/4	-9.148.173.195,42	38,24
1023/1	-5.276.001.602,89	22,05
1024/1	-2.661.970.875,74	11,13
<i>Totale</i>	<i>-17.086.145.674,05</i>	<i>71,42</i>
Tot. Titolo I	-23.924.071.262,91	100,00
3313/1	-5.378.649.426,00	30,01
3312/3	-2.868.105.446,17	16
3312/4	-1.738.903.714,63	9,7
<i>Totale</i>	<i>-9.985.658.586,80</i>	<i>55,71</i>
Tot. Titolo II	-17.924.552.152,91	100,00

Fonte: Elaborazioni Corte dei conti su dati SIRGS – Corte dei conti.

A proposito delle differenze non spiegate fra residui finali di consuntivo e importo risultante dall’applicazione della formula algebrica utilizzabile per determinare i residui stessi partendo dai residui iniziali, la RGS ha negli anni sostenuto che le stesse si verificano, sia per

eventuali riaccertamenti dei residui iniziali, sia per le riduzioni apportate a questi ultimi, per effetto della loro classificazione per grado di esigibilità da parte dell' Agenzia delle entrate.

Non sono state fornite informazioni dirette e precise sulle rettifiche (in aumento o in diminuzione) apportate ai residui iniziali ed alle quali sono, evidentemente, da ricollegare gli effetti dell'applicazione della procedura automatica di compensazione, la quale comporta l'equiparazione dell'importo del riscosso e dell'accertato almeno a quello del versato, con il conseguente azzeramento dei dati con segno negativo dei resti da versare e da riscuotere. La RGS si è, infatti, limitata a comunicare che la procedura di compensazione opera sui dati provenienti dalle contabilità dei singoli uffici e viene attivata direttamente dal sottosistema ENTRATE, nel momento della trasmissione dei suddetti dati al BILANCIO.

Non risulta convincente neppure la risposta fornita dalla RGS alle richieste formulate in sede di analisi del rendiconto 2004 nella quale il Dipartimento sostiene che «i fenomeni concernenti il riaccertamento e l'insussistenza di residui che si verificano tra esercizi finanziari consecutivi non denotano necessariamente una anomalia contabile, ma possono scaturire dalla normale attività di ricognizione e verifica delle partite pregresse, svolta dagli uffici competenti per la tipologia di entrata». La risposta non tiene infatti conto che qui non si tratta di discordanze fra dati del rendiconto 2004 rispetto alle contabilità delle amministrazioni o al rendiconto del precedente esercizio finanziario. Le incongruenze, infatti, sono interne allo stesso rendiconto 2004, riguardando differenze fra modalità diverse per calcolare lo stesso dato (totale residui ottenuto o come somma di: da riscuotere residui, da versare residui, da riscuotere competenza e da versare competenza, oppure sottraendo dai residui iniziali i versamenti residui dell'esercizio ed aggiungendovi i residui di competenza, da riscuotere e da versare).

Le differenze dipendono probabilmente dalla duplice circostanza che: 1) le compensazioni automatiche vengono operate non solo, appunto, in modo automatico, ma anche "alla cieca" – e cioè senza interrogarsi sui motivi e sui fattori che in preconsuntivo spesso determinano importi con segno negativo per i resti da versare (in conto competenza e/o residui) e segni negativi – o comunque importi inferiori ai versamenti – per accertamenti e riscossioni (di competenza e/o residui) e 2) appare consolidata la prassi di apportare rettifiche manuali in base alle informazioni tardive acquisite senza verificarne le eventuali interferenze con i correttivi precedentemente ed automaticamente apportati.

All'utilizzo di queste modalità piuttosto sommarie ed acritiche, e comunque poco rigorose, di razionalizzazione e di quadratura dei conti periodici riassuntivi, è da ricollegarsi l'emergere non solo di riaccertamenti/insussistenze, ma di buona parte anche di altri elementi di incongruenza e di incoerenza interna che caratterizzano l'impianto del rendiconto e che la Corte

ha avuto modo di segnalare ripetutamente in sede di parificazione e di indagini di controllo eseguite negli scorsi anni. In altri termini, costruendo il conto consuntivo con le modalità di cui si è detto, i correttivi automatici riescono, sì, a far quadrare formalmente i conti, ma al prezzo dell'introduzione di ulteriori distorsioni che rischiano di far perdere, non solo di sicura attendibilità, ma addirittura di reale significatività, lo stesso conto residui nel suo insieme.

4. Limiti di affidabilità degli accertamenti.

Nel corso degli anni non è stato possibile acquisire elementi informativi completi ed affidabili sul raccordo fra le contabilità delle amministrazioni e i dati del rendiconto neanche attraverso il tentativo compiuto di ricostruire analiticamente almeno l'iter di determinazione dell'importo degli accertamenti, rivolgendo in tal senso specifiche richieste istruttorie alla RGS ed all'Agenzia delle entrate. La prima ha fatto a tal proposito presente che l'IGPB non influisce sulla definizione degli accertamenti, se non per effetto di modifiche che apporta a seguito di comunicazioni degli uffici interessati, ritardatarie rispetto alla chiusura delle contabilità.

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

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

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

3) *per le entrate da accertamento con adesione*¹⁶, l'importo dell'accertamento contabile coincide con l'importo delle somme versate nell'anno da parte dell'obbligato a seguito della sottoscrizione per adesione, insieme con l'Ufficio, dell'atto con cui viene determinata la maggiore imposta dovuta e che, unitamente alle sanzioni (ridotte) ed agli

¹⁶ La caratteristica dell'istituto dell'"accertamento con adesione" consiste, com'è noto, nel fatto che la rettifica della base imponibile dichiarata (o la sua determinazione in caso di omessa dichiarazione) — e quindi la determinazione dell'importo dell'accertamento così come inteso dall'art. 222 del Regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato — non è un atto unilaterale dell'Ufficio (*avviso di accertamento*), ma è fatta in contraddittorio tra l'Ufficio finanziario e il contribuente, il quale, sottoscrivendo, appunto per adesione, l'atto dell'Ufficio, può fruire anche dei vantaggi della riduzione delle sanzioni amministrative ad un quarto del minimo previsto dalla legge, della chiusura totale della controversia e della riduzione (fino alla metà) delle pene previste per i reati tributari e della non applicabilità delle sanzioni accessorie

interessi, viene a costituire l'accertamento tributario. Quest'ultimo a sua volta differisce (è di norma inferiore a) dall'importo dell'accertamento inizialmente effettuato dall'Ufficio (che non ha rilevanza esterna) e differisce altresì (può essere maggiore di) dall'importo dell'accertamento contabile, il quale, come si è detto, risulta pari all'importo dei versamenti fatti nell'anno dall'obbligato.

Le distorsioni nella determinazione e nella contabilizzazione dell'importo degli accertamenti sono, pertanto, imputabili, da una parte, alle modalità prima illustrate di complessiva costruzione del conto consuntivo, e, dall'altra, alla vera e propria mancata gestione contabile di tutte le entrate diverse da quelle facenti capo all'Agenzia delle entrate. A proposito di tali entrate¹⁷, precedenti indagini della Corte¹⁸ hanno, infatti, appurato che esse spesso risultano addirittura sconosciute agli stessi Centri di responsabilità ai quali sono formalmente imputate, mentre la RGS non è stata in grado, da parte sua, di fornire alcun concreto elemento informativo sulle procedure e sulle modalità, tanto della loro determinazione, quanto della loro contabilizzazione in rendiconto.

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

Le considerazioni di ordine generale che si possono ricavare dall'analisi svolta sono principalmente due. La prima, rilevante soprattutto nell'ottica del controllo sulla gestione, attiene alla constatazione che la costruzione del rendiconto è sostanzialmente centrata sui versamenti - l'unico dato certo di cui si dispone (la cassa). In altri termini, gli importi delle riscossioni e degli accertamenti non vengono direttamente e distintamente rilevati, ma devono essere induttivamente ricostruiti partendo dai versamenti: siccome un certo importo è stato versato, un importo almeno equivalente deve essere stato riscosso ed accertato. Si tratta di una deduzione di ordine logico sicuramente incontrovertibile: se le riscossioni sono inferiori ai versamenti e gli accertamenti inferiori alle riscossioni, vuol dire che le amministrazioni hanno ommesso di annotare crediti liquidi ed esigibili. La procedura di compensazione automatica corregge l'evidente anomalia, ma, ovviamente, lascia irrisolto il problema della disfunzione

¹⁷ Entrate extra tributarie (Titolo II) diverse dalle entrate sanzionatorie ex tributarie.

¹⁸ Vedi, in particolare quanto analizzato riguardo ai Centri di responsabilità delle entrate nell'indagine «Analisi su possibili disfunzioni gestionali sottostanti ad alcune tipologie delle entrate extratributarie emerse come "critiche" a seguito delle indagini precedentemente svolte» (Cap. 2) svolta dalla Sezione del Controllo - Delibera n. n. 3/2002/G

gestionale che l'ha originata: resta, cioè, il dato dell'evidente non conoscenza da parte dell'Amministrazione titolare del credito dell'esistenza stessa del credito. Ciò porta, fra l'altro, a fondatamente ipotizzare che possano esserci anche altri crediti che, non essendo stati spontaneamente versati dall'obbligato, non emergono come accertamenti e dei quali nessun monitoraggio risulta possibile, né in sede di rendiconto (auditing finanziario-contabile), né, tanto meno, in sede amministrativa (controllo di gestione).

In altri termini, si può dire che ci troviamo di fronte ad un'ottica del tutto rovesciata rispetto a quella che dovrebbe valere ai fini di una corretta gestione e che richiederebbe di partire dal dato dell'accertamento, da disarticolare poi in riscossioni e resti da riscuotere, successivamente distinguendo le riscossioni in versamenti e resti da versare. Ciò presupporrebbe la corretta tenuta da parte delle amministrazioni di una completa ed aggiornata contabilità dei crediti riscuotibili e del loro stato di riscossione. Si tratta, però, di una situazione che non corrisponde alla realtà, anche se un importante passo avanti potrebbe essere fatto, sia pure limitatamente alle entrate da accertamento e controllo gestite dall'Agenzia delle entrate, a seguito dell'operatività della procedura "stato della riscossione", grazie alla quale, dando finalmente seguito ai reiterati rilievi della Corte, verranno monitorati nel tempo gli esiti delle attività di controllo dalla verifica all'avviso di accertamento, all'emissione del ruolo, all'eventuale contenzioso ed al suo esito ed alle relative riscossioni.

A seguito dell'apposita indagine svolta dalla Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato¹⁹ si evidenziava che la procedura "stato della riscossione", attivata a fine 2002, pur di indubbia efficacia ai fini specifici di seguire l'andamento dei ruoli telematici presso i concessionari della riscossione, rappresentava un'occasione ancora non pienamente colta dall'Amministrazione, come invece appariva negli intendimenti, per realizzare il più congruo monitoraggio della qualità dell'attività di accertamento fiscale.

Solo l'attivazione del collegamento tra il singolo iniziale accertamento e l'effettiva finale riscossione consente di valutare in concreto la qualità dell'azione accertatrice e di individuare, conseguentemente, le eventuali anomalie che conducono a percentuali della riscossione inferiori rispetto alla massa imponibile contestata ed a volte esibita come ragguardevole risultato²⁰. In sede istruttoria l'Amministrazione confermava che, anche a causa degli impegni connessi alla gestione del condono, l'unica sperimentazione della procedura di monitoraggio, peraltro, ancora limitata ai dati relativi agli esiti dell'attività di verifica della Guardia di finanza, trasfusi negli

¹⁹ Delibera n. 26/2004 – *Esiti della riscossione rapportati a quelli degli accertamenti: verifica della qualità dell'attività di accertamento degli Uffici e dell'attività di controllo della Guardia di finanza* – del 24 novembre 2004.

²⁰ Appare opportuno richiamare che la valutazione della qualità dell'attività di accertamento richiede il monitoraggio anche degli accertamenti conclusi negativamente, problematica non specificamente richiamata nell'indagine.