

Capitolo VII

Ministero delle finanze

- Sommario: **1. Sintesi e conclusioni: centralità dei problemi gestionali.**
2. Evoluzione del quadro di riferimento.
3. Analisi dei risultati della gestione: *3.1 Aspetti finanziari; 3.2 Analisi per funzioni-obiettivo; 3.3 Risultanze del controllo interno; 3.4 Attività contrattuale.*
4. Valutazione dei risultati e delle politiche gestionali: *4.1 Monitoraggio dei flussi d'entrata e riscossione; 4.2 Coerenza degli obiettivi e distribuzione delle risorse; 4.3 Fattibilità degli obiettivi strategici; 4.4 Risultati e carenze dell'attività di controllo; 4.5 Omissioni e ritardi nell'attuazione degli adempimenti di legge.*
5. L'Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato: *5.1 Esame del rendiconto; 5.2 Andamento generale della gestione; 5.3 Le gestioni industriali; 5.4 Le prospettive della privatizzazione.*

Esercizio 1996 - Risultati della gestione per funzioni-obiettivo - dati di competenza

FUNZIONI OBIETTIVO	(in milioni)					
	Stanzamenti definitivi	Impegni (*)	Impegni effettivi	Pagamenti	Residui totali	Economie
1 Indirizzo politico-amministrativo	24.011	22.356	18.904	12.648	9.708	1.654
2 Servizi generali comuni, di supporto e di indirizzo	3.788.530	3.706.872	3.557.693	3.146.205	560.667	81.659
3 Gestione dei tributi	3.670.578	3.569.793	3.428.085	2.026.859	1.542.933	100.786
4 Prevenzione e repressione delle violazioni agli obblighi tributari	2.592.036	2.523.405	2.460.113	2.105.105	418.300	68.631
5 Servizi ai cittadini e alle imprese	749.847	717.122	689.482	497.288	219.834	32.724
6 Prevenzione e repressione delle attività illegali o pericolose	1.626.243	1.619.884	1.619.766	1.533.668	86.217	6.359
7 Supporto alle altre amministrazioni pubbliche	274.376	264.907	197.605	170.348	94.560	9.468
8 Trasferimenti finanziari ed interventi	28.445.675	28.404.316	28.396.715	19.623.669	8.780.648	41.358
TOTALE	41.171.295	40.828.656	40.368.364	29.115.790	11.712.866	342.640

(*) Gli impegni lordi sono comprensivi dei residui di stanziamento a fine esercizio

1. Sintesi e conclusioni: centralità dei problemi gestionali

Il Ministero delle finanze è sicuramente l'amministrazione dello Stato più osservata e maggiormente oggetto di rilievi, anche polemici, nonostante che essa si presenti tra le relativamente più avanzate per quanto riguarda l'orientamento all'innovazione in termini di impiego di metodologie, di procedure e di strumenti propri degli organismi imprenditoriali. E ciò, in ragione della centralità che non può non essere riconosciuta al livello ed alle modalità di attuazione del prelievo tributario sul piano della politica di bilancio, dei rapporti poteri pubblici-cittadini e delle prospettive di una diversa articolazione istituzionale dello Stato.

Le dimensioni del gettito delle entrate tributarie, favorevolmente comparabili con quelle dei maggiori paesi partner e concorrenti potrebbero, peraltro, indurre alla conclusione che l'attività dell'Amministrazione finanziaria va positivamente valutata in termini quanto meno di efficacia, se non fosse che i risultati di gettito sono in realtà correlabili agli automatismi delle leggi tributarie ed al funzionamento del meccanismo del sostituto d'imposta, più che all'azione dell'Amministrazione, come eloquentemente dimostrano i deludenti risultati dell'attività di contrasto dell'evasione, misurati dalle riscossioni in base ai ruoli (in media, circa il 12% delle entrate accertate nell'ultimo quadriennio per l'IRPEF e l'1,5% per l'IIVA). Ed è anzi proprio nell'ottica dell'efficacia dell'azione di contrasto dell'evasione che l'esame della gestione è stato condotto. La necessaria attenzione è stata tuttavia prestata anche ai profili di rapporto fisco-contribuenti, evidenziati, da un lato, dagli sforzi in atto per sviluppare adeguate attività di informazione e di assistenza e, dall'altro, dal peso rilevante dei rimborsi d'imposta (66% della spesa complessivamente imputata all'Amministrazione) e dai ritardi che tuttora li caratterizzano.

Una prima valutazione di sintesi riguarda l'adeguatezza del sistema di pianificazione, programmazione e controllo adottato e che, con la recente elaborazione degli indicatori dei risultati di produzione per il Dipartimento delle Entrate, si avvia a superare la fase di rodaggio in cui ha finora operato. Dal punto di vista meramente metodologico, vanno segnalate - accanto alle difficoltà di una corretta valutazione della capacità operativa impiegata, a causa dell'inadeguatezza del sistema di rilevazione dei dati - le limitazioni rappresentate dal calcolo del valore della produzione basato sulla quantità di risorse impiegate, laddove il problema da risolvere non è sicuramente quello della massimizzazione dell'impiego di risorse, ma piuttosto quello di un loro impiego efficiente.

A ciò vanno aggiunte le difficoltà legate ad un sistema di rilevazione che per le strutture operative si presenta come un adempimento manuale aggiuntivo, in attesa che entri nella fase operativa il sistema di rilevazione automatizzata.

Dal punto di vista più sostanziale - e tenendo, naturalmente, conto che il 1996 rappresenta un po' l'anno zero di attuazione del programma -, le principali limitazioni riguardano la constatazione che la procedura di programmazione non è riuscita finora, se non in misura marginale, ad incidere in termini né di progressivo adeguamento dei profili organizzativi, né di redistribuzione delle risorse in funzione dei cambiamenti introdotti nella composizione e nel peso relativo dei diversi obiettivi assegnati ai centri di responsabilità. Di qui la scarsa importanza che alcune strutture sembrano attribuire al processo di programmazione, come evidenziato da scostamenti, anche notevoli, fra consuntivato e programmato, da una parte, e dalla tendenza a semplicemente tradurre in obiettivi di programma i risultati del consuntivo, dall'altra.

Pur con queste (e con altre) limitazioni - probabilmente inevitabili nella fase di avvio - il sistema ha già avuto quanto meno il grande merito di non presentarsi come uno strumento di controllo elitario e verticistico, ma piuttosto come un fattore di diffusione della cultura della misurazione e dei risultati e di strumento per l'acquisizione di dati condivisi e sicuramente utili ai fini del monitoraggio e dell'analisi della gestione da parte della dirigenza ai diversi livelli. E rappresenta, ormai, una strada obbligata per l'effettiva modernizzazione della macchina amministrativa. Il suo abbandono, o anche solo un rallentamento nel suo sviluppo, rischierebbero di compromettere in modo grave e duraturo la credibilità di qualsiasi progetto di rinnovamento dell'Amministrazione. E' anzi auspicabile che venga accelerata la completa realizzazione del sistema e che il sistema stesso venga effettivamente e con convinzione utilizzato come strumento di governo delle attività e delle strutture dell'Amministrazione.

E' probabilmente proprio sviluppando tale sistema che sarà anche possibile superare le tre principali tipologie di carenze e di incongruenze che emergono come altrettante costanti nel modo di operare dell'Amministrazione finanziaria:

- una disattenzione "storica" per il monitoraggio non solo della spesa, ma delle stesse entrate, e, più in generale, per i problemi di gestione dell'attività di riscossione, tradizionalmente intesa come una funzione meramente ispettivo-formale di secondo livello ed in quanto tale sostanzialmente estranea a problematiche di grande rilevanza, come sono quelle del continuo lievitare del livello delle quote inesigibili o del sempre più allarmante fenomeno delle imposte dichiarate e non versate e persino della erraticità dei dati sui residui di riscossione e di versamento, legati, fra l'altro, allo scarso interesse con cui vengono seguiti i rapporti con alcuni concessionari della riscossione (ACI, SIAE) e con le Regioni a statuto speciale;

- un consolidato squilibrio nella distribuzione delle risorse a favore delle attività indirette rispetto a quelle dirette di produzione, a favore delle strutture centrali rispetto a quelle periferiche, a favore degli uffici finanziari del Mezzogiorno rispetto a quelli del Nord dove resta insoddisfatta una elevata domanda sia di controllo che di informazione e di assistenza, con le conseguenze che ne derivano in termini di minore produttività marginale e media dell'attività di controllo;

- una tradizionale situazione di scissione tra responsabilità di gestione degli obiettivi e responsabilità di decisione in ordine all'impiego delle risorse, evidenziata dalla presenza di una

Direzione generale degli affari generali e del personale che si sovrappone alle analoghe strutture dei Dipartimenti, dal permanere di un ruolo operativo-burocratico del Provveditorato Generale dello Stato in materia di acquisto e di fornitura di beni e servizi, dal rischio che ritardi ed intralci all'azione amministrativa possano derivare, oltre che dalla tendenza delle Ragionerie centrali ad esercitare una sorta di controllo preventivo di legittimità in sostituzione di quello abbandonato dalla Corte dei conti a seguito dell'entrata in vigore della legge n. 20/94, anche dagli "ingorghi consultivi" che talvolta sembrano caratterizzare l'azione dell'Autorità per l'Informatica (AIPA).

Un secondo ordine di valutazioni riguarda la mancata verifica di coerenza interna e di fattibilità delle scelte operate, con riferimento a politiche ed a specifici interventi di particolare rilevanza e criticità:

- in materia di semplificazione degli adempimenti a scapito dell'efficacia dei controlli, come è accaduto con l'abolizione dell'obbligo di redazione, tenuta ed allegazione degli elenchi clienti e fornitori che, mentre non comportava oneri particolarmente gravosi per le imprese - obbligate anzi ad averli agli stessi fini di gestione aziendale - rendeva possibili gli incroci automatizzati e facilitava lo svolgimento delle verifiche ispettive presso le aziende;

- in materia di programmi di controllo, troppo spesso variati anche in corso d'anno, senza valutarne le implicazioni per lo svolgimento dei controlli già avviati o decisi e per l'efficacia complessiva dell'attività di accertamento;

- con la richiesta di deleghe che restano poi inattuata - come è stato il caso di quella per la revisione dei trattamenti tributari differenziati e per il trattamento tributario della famiglia - o comportano ritardi o subiscono modifiche che ne stravolgono la stessa ratio che le aveva ispirate - com'è il caso della riforma del contenzioso - o anche sono talmente estese ed impegnative da mal conciliarsi con la ridotta capacità di assorbimento di innovazioni che caratterizza l'Amministrazione finanziaria.

Un terzo ordine di valutazioni concerne fenomeni di rilevante ritardo nell'attuazione di precise disposizioni di legge, per le quali vanno tuttavia registrate iniziative di accelerazione degli adempimenti nei primi mesi del 1997. Ritardi particolarmente gravi si sono accumulati nell'applicazione del nuovo redditometro - previsto dalla legge n. 413/91 e messo a punto in sede SECIT - e nell'istituzione dell'anagrafe dei conti bancari, prevista anch'essa dalla legge n. 413/91, come conseguenza operativa dell'abolizione del segreto bancario. Di entrambi questi adempimenti il Ministro delle finanze ha nelle scorse settimane annunciato il prossimo perfezionamento, con l'importante precisazione che il reddito, sinteticamente stimato in base ad obiettivi indicatori di capacità contributiva direttamente rilevati dall'Amministrazione finanziaria, verrà utilizzato anche come parametro per selezionare gli aventi diritto alle prestazioni dello stato sociale.

Prossima all'attuazione sarebbe anche un'altra delle innovazioni introdotte dalla legge n. 413/91, quella dell'istituzione, per un numero limitato di fattispecie, del cosiddetto diritto d'interpello o *ruling* per dare risposte preventive agli operatori sulla correttezza fiscale o meno delle operazioni che essi intendono porre in essere.

Dopo essere stata a lungo inattuata, a fine 1995 è stata modificata la disposizione del d.l. n. 90/90 che prevedeva che gli importi delle eccedenze nette delle entrate dovuti al recupero dell'evasione fiscale venissero attribuiti alla riduzione del carico tributario relativo alle imposte sui redditi, al netto di una quota destinata al potenziamento dell'Amministrazione finanziaria. La modificazione (introdotta con l'art. 3, commi 193 e 194 della legge n. 549/95) destina tali eccedenze al solo potenziamento dell'Amministrazione finanziaria ed alla erogazione di compensi incentivanti, che rischiano, peraltro, di essere assegnati a pioggia, se distribuiti, come sembra possa avvenire per gli importi che verranno determinati il prossimo settembre, nell'ambito del Fondo di perequazione (a sua volta istituito per perequare con il trattamento degli addetti al Dipartimento delle Dogane il trattamento degli addetti ai comparti del Ministero delle finanze).

Solo verso la fine dello scorso anno sono state fornite agli uffici le istruzioni per la liquidazione delle dichiarazioni di condono del 1992, la cui mancata effettuazione ha avuto implicazioni negative sia per l'attività di accertamento che per il contenzioso.

Attuata solo ai fini del ridisegno delle strutture centrali e di quelle di coordinamento regionale e compartimentale è a tutt'oggi la legge di riforma dell'Amministrazione finanziaria n. 358/91, anche se dalla fine dello scorso anno è stata concretamente avviata l'istituzione dell'ufficio unico delle entrate. Gravi restano i ritardi per quanto riguarda l'acquisizione al sistema catastale dell'arretrato di circa 8 milioni di unità immobiliari ancora senza dati di classamento e che al ritmo attuale richiederebbe 26 anni per essere smaltito.

Una particolare inadempienza, che non riguarda tanto l'Amministrazione finanziaria, quanto piuttosto il complesso delle pubbliche amministrazioni e dei concessionari ed incaricati di pubblico servizio, è quella della mancata generalizzazione dell'impiego del codice fiscale come "chiave identificativa" dei soggetti, inadempienza che ha finora precluso e continua a precludere la possibilità di estendere l'ambito degli incroci automatizzati fra dati fiscali e dati extra-fiscali, generalmente ritenuti lo strumento elettivo, e comunque di sicuro molto efficace, per l'azione di repressione e di dissuasione dei comportamenti evasivi.

Un problema di operatività ugualmente legato ai comportamenti di altre amministrazioni, oltre che alla evoluzione del quadro legislativo, riguarda anche l'*attività contrattuale*, in ordine sia ai programmi di acquisizione e ristrutturazione di immobili - per i quali si è registrata una continua accumulazione e perenzione di residui - sia ai servizi informatici, ai quali si è già fatto cenno, e per i quali restano aperti anche gli interrogativi in merito al modello da adottarsi quando, nel 2001, verrà a termine l'attuale regime di convenzione novennale con la soc. SO.GE.I.

Tra le inadempienze sicuramente imputabili all'Amministrazione finanziaria va invece inclusa quella relativa all'accantonamento del processo di privatizzazione, avviato agli inizi del 1992, dei Monopoli di Stato, con il risultato di dover ancora registrare la presenza di un organismo del tutto anomalo, che non trova riscontro nel panorama dei maggiori paesi occidentali, ed ormai anche di quelli dell'Est europeo.

Un quarto ordine di valutazioni di sintesi sulle principali carenze e contraddizioni che emergono dall'esame della gestione del Ministero delle finanze riguarda l'apparente mancanza di una capacità di accumulazione delle esperienze, con la conseguente tendenza a non completare i progetti già avviati, ma ad inventarsene sempre di nuovi. Lo dimostra la già citata volubilità della politica dei controlli. Lo dimostra la vicenda degli studi di settore, da impiegare per gli accertamenti nei confronti delle piccole imprese e dei professionisti, e per i quali si è ricominciato daccapo, ad ogni cambiamento di Ministro. Lo prova la mancata attivazione di un circuito integrato di monitoraggio accertamento-contenzioso-riscossione, peraltro da tempo avviato, ma realizzato solo in parte e senza convinzione, e che ora potrebbe essere del tutto abbandonato se si commettesse l'errore di ritenere che possa bastare il pur opportuno sistema di autovalutazione e di collaudo esterno che si pensa di introdurre per immediatamente verificare il grado di sostenibilità dei risultati dei controlli spesso destinati a rimanere soltanto virtuali. E lo prova, infine, la gestione altalenante seguita nei confronti del SECIT, ma una cui costante sembra comunque essere proprio quella di non dare l'importanza che merita alla continuità dell'azione ispettiva.

I diversi rilievi critici vanno, come già ricordato, sempre valutati a fronte delle azioni positive, che sono state anch'esse registrate, soprattutto in materia di modelli organizzativi, di criteri di scelta dei nuovi dirigenti e di loro responsabilizzazione, ed in modo ancora più incisivo per quanto riguarda lo sviluppo di un ambizioso sistema di controllo di gestione basato su una contabilità analitico-monetaria ed il miglioramento dell'attività di accertamento, grazie agli sforzi in atto di progettazione di metodologie mirate e specifiche e di un sistema di immediato controllo della qualità dei prodotti attraverso le già citate procedure sia di autovalutazione che di collaudo esterno a scandaglio.

Gli elementi acquisiti e le valutazioni così riepilogate a conclusione delle indagini e delle analisi svolte comunicano l'impressione di un'Amministrazione attivamente impegnata in un poderoso e reale sforzo di rinnovamento sul piano non solo organizzativo, dei processi e degli strumenti, ma anche e soprattutto culturale, tra contraddizioni e ritardi che non appaiono, però, sempre inevitabili. Tanto più che le difficoltà incontrate sono per lo più tutte riconducibili a carenze di ordine gestionale e che è ad esse che andrebbe indirizzata in via prioritaria l'azione di intervento, in termini di risorse da investire, e, in particolare, in termini di attenzione prioritaria da parte dei *policy makers*.

Il fatto è, però, che ancora nel 1996 proprio l'attenzione, tanto dei responsabili politici quanto di quelli amministrativi, è stata prevalentemente assorbita dai compiti di messa a punto delle misure di emergenza relative alle ricorrenti manovre di aggiustamento dei conti pubblici e di preparazione e gestione della finanziaria per il 1997 ed è ora inevitabilmente concentrata sulla elaborazione dei decreti legislativi conseguenti alle numerose deleghe contenute nel provvedimento collegato alla finanziaria, che, in prospettiva, si configurano come una sostanziale riforma del vigente sistema tributario. Permane, quindi, ed in termini quanto mai concreti, il rischio che gli adempimenti connessi all'attuazione formale delle deleghe (oltre che alle eventuali ulteriori manovre di aggiustamento dei conti pubblici) possano ancora una volta far premio sulla cura dei problemi operativi o addirittura si traducano in nuovi affanni per un apparato che ha disperatamente, e soprattutto, bisogno di certezze, di stabilità, di meditati ed accorti, ma decisi, interventi di manutenzione straordinaria ed ordinaria.

In conclusione, quindi, l'esigenza fondamentale con la quale l'Amministrazione si deve confrontare resta quella di non sottovalutare l'importanza di quei problemi gestionali che, se irrisolti, rischierebbero di contraddire e di vanificare gli orientamenti innovativi che sono stati positivamente registrati, anche per quanto riguarda il seguito che si sta dando sul piano operativo ai già ricordati indirizzi di riforma introdotti agli inizi degli anni '90 (uffici unici delle entrate, anagrafe dei conti bancari, nuovo redditometro, diritto d'interpello, privatizzazione dei Monopoli).

2. Evoluzione del quadro di riferimento

L'attività del Ministero delle finanze è rimasta anche nel 1996 al centro dell'attenzione e delle polemiche e, più in generale, del dibattito sui temi della finanza pubblica e della politica economica, a livello politico-parlamentare, di gruppi di interesse e di esperti, in ragione della centralità che viene riconosciuta alla politica tributaria sul piano della politica di bilancio, dei rapporti poteri pubblici-cittadini e delle prospettive di una diversa articolazione istituzionale dello Stato¹.

¹ Come si dirà meglio più avanti, il collegato della finanziaria 1997 (legge 23 dicembre 1996, n. 662) si muove nella direzione del federalismo fiscale con le deleghe per il riordino della finanza regionale e locale ed i collegati regolamenti in materia di accatastamento (art. 3, commi 143-157) finalizzati a proseguire il processo di decentramento del sistema tributario italiano, iniziato nel 1992 con l'attribuzione ai comuni dell'imposta sugli immobili-ICI. A tal proposito, va rilevato che la stessa legge, oltre a prevedere l'istituzione dell'imposta regionale sulle attività produttive, l'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche, la revisione della disciplina degli altri tributi locali, ecc., si preoccupa anche dei necessari supporti operativi. Il comma 153 dell'art. 3, infatti, ai fini di consentire alle regioni e agli enti locali di disporre delle informazioni e dei dati per pianificare e gestire la propria autonomia tributaria, prevede l'istituzione di un sistema di comunicazione tra amministrazioni centrali, regioni ed enti locali, che assicuri il flusso delle informazioni contenute nelle banche dati e definisca le caratteristiche delle stesse banche dati, nonché delle modalità di comunicazione e delle linee guida per l'operatività del sistema. In tale ottica, l'Amministrazione finanziaria si sta, fra l'altro, ponendo il problema di come riprogettare il proprio sistema informativo, sia per fornire i necessari servizi alle entità sub-statali di governo nel contesto del predetto sistema di comunicazione, sia per:

- fornire procedure, informazioni e dati agli uffici periferici per consentire loro una maggiore autonomia decisionale.

Ancor più che negli anni passati, l'Amministrazione finanziaria si è trovata a dover tracciare e seguire un sentiero operativo stretto tra vincoli che non accennano ad allentarsi e sfide e nuove domande che si moltiplicano e si rafforzano. Basterà ricordare tra i primi: il vincolo internazionale della globalizzazione e della smaterializzazione delle economie e della conseguente perdita di controllo sui cespiti tassabili più mobili (in particolare, i prodotti finanziari); il vincolo strutturale, rappresentato dal peso molto più elevato che ha in Italia il lavoro indipendente, non assoggettabile a imposizione con l'ausilio del sostituto d'imposta; il vincolo di bilancio, che attualmente lascia margini quasi nulli ad aggiustamenti verso il basso della pressione tributaria; il vincolo amministrativo, che, per la scarsa attenzione finora prestata ai problemi di gestione rispetto a quelli di innovazione legislativa, continua ad aggiungere iniquità ed anomalie di fatto a quelle di diritto già esistenti nel sistema; il vincolo culturale, rappresentato da un retaggio di rapporti fisco/contribuenti sicuramente non modellati secondo un'ottica di orientamento al mercato e di servizio all'utenza, ma piuttosto in parte ancora condizionati da una logica di tipo autoritario.

Oltre a dover fare i conti con questi vincoli, l'Amministrazione finanziaria si trova, come si è accennato, a dover fronteggiare nuove sfide - dalla riduzione di sovranità fiscale degli stati nazionali agli obblighi imposti dal Trattato di Maastricht - e nuove domande - di articolazione a livello sub e sovranazionale dello Stato (in applicazione del principio di sussidiarietà), di minori prescrizioni autoritarie e di più informazioni e di più servizi, di minor burocrazia e di maggiore orientamento ai risultati ed al mercato, di meno legislazione e di più gestione.

Va poi considerato che le lamentele nei confronti del fisco vengono sicuramente da quanti, compiendo il loro dovere di contribuenti, vorrebbero un prelievo tributario più equo e meno vessatorio in termini di quantità e complessità di adempimenti, ma possono anche venire da parte di quanti temono un fisco efficiente, che renderebbe loro difficile sfuggire all'imposizione e, soprattutto, di tutti coloro che riversano sul fisco tutta la loro insoddisfazione e la loro rabbia per la inadeguatezza e la scarsa qualità dei servizi che lo Stato rende in contropartita del prelievo operato².

Non sorprende, pertanto, che le inefficienze dell'Amministrazione finanziaria vengano risentite più di tutte le altre dagli interessi organizzati e dai singoli cittadini, nonostante che, in termini relativi, il Ministero delle finanze si presenti, malgrado tutto, tra le più avanzate delle amministrazioni centrali in ordine all'adozione di un piano dei conti per funzioni-obiettivo e per centri di responsabilità correlato alla messa in opera di un volitivo controllo interno di gestione. A tal proposito, va, anzi, ricordato che, già molto tempo prima che, con l'art. 14 del d.lgs. 29/93, venisse introdotto l'obbligo per le pubbliche amministrazioni di forme di pianificazione, programmazione e controllo, il Ministero delle finanze ha annualmente e formalmente, anche se solo parzialmente, programmato, monitorato e consuntivato la sua attività, con riferimento ai controlli annuali, in una logica di selettività, e quindi di proficuità comparata e di priorità, in base alle disposizioni dettate dalla legge 24 aprile 1980, n. 146.

La relazione della Corte dei conti per lo scorso anno ha dato atto di tutto ciò, riconoscendo l'importanza dei risultati conseguiti dall'Amministrazione sotto due profili fondamentali: a) *gestionale*, con la realizzazione, fra l'altro, del "sistema unico integrato" di rilevazione dei dati

- sfruttare le potenzialità della progettata nuova rete integrata di telecomunicazioni della Pubblica Amministrazione, prevedendo la connessione con altri sistemi informativi, centrali e locali, interni ed esterni alla stessa Pubblica Amministrazione, per lo scambio di dati e informazioni;

- fornire servizi ai cittadini.

² Quella delle Finanze è una delle amministrazioni più "osservate" anche per il semplice fatto che le è stata assegnata la *funzione-missione*, certamente poco gradevole, di acquisire al minimo costo il massimo delle entrate, in un'ottica di prevenzione, ma, ove necessario, anche di repressione, nel rispetto del duplice vincolo dell'*equità* (uniformità e correttezza delle modalità di esecuzione dell'azione amministrativa) e della *minimizzazione dell'onere e del disagio per il contribuente*, del quale andrebbero tutelati diritti, interessi e, per quanto possibile, anche mere aspettative (*consumer satisfaction*).

contabili, in grado di soddisfare nello stesso tempo le esigenze della Corte dei conti, della Ragioneria Generale dello Stato e dell'Amministrazione, fornendo, in maniera integrata, rappresentazioni dello stesso bilancio diverse a seconda della logica di lettura - per funzioni-obiettivo, per centri di responsabilità organizzativa, per risultati/parametri di gestione; b) *strategico*, con l'assegnazione di obiettivi innovativi ai dirigenti generali dell'Amministrazione, con la Direttiva emanata il 20 marzo 1995, in attuazione del disposto degli artt. 3 e 14 del d.lgs. n. 29/93. Dal referto l'Amministrazione ha tratto incoraggiamento ad andare avanti sulla strada intrapresa delle innovazioni.

La più penetrante analisi che viene condotta quest'anno è possibile anche grazie alle possibilità di consuntivazione e di valutazione offerte dal sistema di PPC. Lungi, quindi, dal dover essere letti come penalizzanti per l'Amministrazione, i rilievi critici che verranno formulati rappresentano anche il prodotto delle migliorate possibilità di analisi offerte dalla stessa Amministrazione e che consentono, in un'ottica collaborativa, di individuare aree, situazioni e comportamenti meritevoli di azioni correttive.

Oltre a prendere atto dei condizionamenti rappresentati dagli obiettivi vincoli di operatività e degli sforzi di innovazione avviati, vanno registrati i risultati quantitativi conseguiti: come risulta dall'analisi puntualmente svolta nei capitoli sull'andamento generale dei saldi della finanza pubblica e delle entrate, la pressione tributaria è superiore alla media U.E. ed O.C.S.E., anche se inferiore a quella della Francia e di alcuni dei paesi nordici; ancora nel 1996 le entrate tributarie sono cresciute più del PIL, continuando nel *trend* che le ha portate lungo l'arco degli ultimi dieci anni ad aumentare il loro peso percentuale di circa 5 punti³. Sotto l'aspetto meramente quantitativo, si potrebbe, quindi, essere indotti a ritenere che la macchina tributaria abbia una sua indiscutibile efficacia. Si tratterebbe, però, di una conclusione sicuramente affrettata, in quanto - come risulterà evidente dal seguito dell'analisi - ignorerebbe che il risultato di livelli di "produzione" comparabili con quelli dei maggiori paesi concorrenti e partner, più che all'azione dell'amministrazione, appare sostanzialmente correlabile agli automatismi delle leggi tributarie ed al funzionamento del meccanismo del sostituto d'imposta. E' anzi proprio all'inefficacia ed all'inefficienza dell'azione amministrativa, oltre che all'esistenza di un'estesissima area di esenzioni, agevolazioni e regimi speciali⁴, che viene in buona parte imputata la responsabilità delle sperequazioni - di diritto e di fatto - che esistono fra le varie categorie di contribuenti e che comportano un aggravio talvolta insostenibile per chi resta assoggettato all'intera obbligazione tributaria⁵. Ed è partendo da questa considerazione che nel 1990 era stata approvata una disposizione - come si vedrà, mai attuata, ma nel frattempo modificata - che destinava alla riduzione del carico tributario relativo alle imposte sui redditi gli importi delle eccedenze nette dovuti al recupero dell'evasione fiscale, al netto di una quota destinata al potenziamento dell'Amministrazione finanziaria⁶.

³ L'analisi che viene qui svolta riguarda esclusivamente la gestione amministrativa, con particolare riguardo all'azione di contrasto dell'evasione: all'andamento delle entrate - puntualmente esaminato nella parte generale del referto - si fa riferimento solo in quanto ad essa funzionale.

⁴ Va a tal proposito ricordata la delega, contenuta in un provvedimento collegato della finanziaria per l'anno 1991 (n. 408/90) e prorogata, con modificazioni, nel collegato della finanziaria per il 1992 (n. 413/91), per la revisione dei trattamenti tributari differenziati. All'epoca la base imponibile erosa venne ufficialmente stimata in oltre 100 mila miliardi e venne predisposto uno schema di decreto legislativo che non terminò però il suo complesso iter. La delega finì, pertanto, con il decadere e non è stata più riproposta.

⁵ Si può, quindi, dire che l'inefficacia e l'inefficienza dell'azione dell'Amministrazione è responsabile dell'elevato livello di evasione e che questa, a sua volta, è fattore di sperequazione nella distribuzione del carico tributario. Un grado di evasione, concordemente valutato nell'ordine del 35-40% della base imponibile, costituisce, quindi, un metro di misura allarmante, ad un tempo, dell'inefficacia e dell'inefficienza dell'azione di prevenzione e di contrasto delle violazioni delle leggi tributarie e del grado di iniquità della distribuzione reale del carico impositivo.

⁶ Art. 7, 4° comma, del decreto-legge 27 aprile 1990, n. 90, convertito, con modificazioni, nella legge 26 giugno 1990, n. 165, modificato dalle leggi n. 549/95 (art. 3, commi 193 e 194) e n. 662/96 (art. 3, comma 132). Cfr. più avanti il paragrafo 4.2.

Un'ultima rilevante considerazione di ordine preliminare da tenere presente è che il quadro descritto è destinato ad essere interessato da un processo di rapida ed incisiva evoluzione come risultato delle impegnative innovazioni previste dal collegato della finanziaria per il 1997 (legge 23 dicembre 1996, n. 662), che si configurano, in prospettiva, come una sostanziale riforma dell'attuale sistema tributario. Obiettivo dichiarato delle numerose innovazioni previste è soprattutto quello di attuare un progetto di decentramento fiscale, articolato in modo da coniugare il rafforzamento dell'autonomia finanziaria delle regioni e degli enti locali con la semplificazione e la razionalizzazione del sistema nel suo complesso⁷.

Non mancano, però, altre importanti innovazioni, che riguardano⁸: a) il riordino del trattamento tributario dei redditi di capitale e dei redditi diversi, la modifica "organica e sistematica" delle disposizioni delle imposte sui redditi applicabili ai processi di riorganizzazione delle attività produttive ed il riordino delle imposte personali sul reddito, "al fine di favorire la capitalizzazione delle imprese ed il rafforzamento e la razionalizzazione dell'apparato produttivo"⁹; b) il riordino della disciplina tributaria degli enti non commerciali e la disciplina tributaria delle organizzazioni non lucrative di utilità sociale (ONLUS)¹⁰; c) la revisione della disciplina dell'IVA, in conformità alla normativa comunitaria¹¹; d) l'armonizzazione degli adempimenti fiscali e previdenziali in materia di lavoro dipendente¹²; e) la revisione organica, a scopo di semplificazione e di ampliamento dell'ambito applicativo, della disciplina dell'accertamento con adesione e di quella della conciliazione giudiziale¹³; f) la revisione organica e il completamento della disciplina delle sanzioni tributarie non penali¹⁴; g) la modifica della disciplina in materia di servizi autonomi di cassa degli uffici finanziari¹⁵; h) la semplificazione degli adempimenti dei contribuenti, la modernizzazione del sistema di gestione delle dichiarazioni e la riorganizzazione del lavoro degli uffici finanziari¹⁶.

Una valutazione più puntuale e sistematica delle innovazioni introdotte e delle implicazioni che ne derivano sul piano gestionale potrà essere effettuata quando le deleghe saranno state tradotte nei relativi provvedimenti delegati¹⁷.

⁷ A questo obiettivo sono finalizzate le deleghe e le altre disposizioni contenute nei commi 143-159 dell'art. 3 e che riguardano: 1) i principi direttivi per l'istituzione di un nuovo tributo - l'imposta regionale sulle attività produttive - a larga base imponibile e con aliquota compresa tra lo 0,5 e l'1%, in grado di sostituire numerosi tributi esistenti (contributi per il Servizio sanitario nazionale, ILOR, ICIAP, tassa di concessione governativa per l'attribuzione della partita IVA, imposta sul patrimonio netto delle imprese), lasciando invariato il gettito; 2) principi direttivi per l'istituzione di un'addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche; 3) i criteri per la riduzione degli scaglioni e per la revisione delle aliquote dell'IRPEF; 4) i criteri per il riordino e la razionalizzazione di alcuni tributi locali (tassa sulle concessioni comunali, TOSAP, addizionale provinciale e comunale sul consumo dell'energia elettrica, imposta sulla pubblicità, tributi gravanti sull'automobile, integrazione della disciplina sull'ICI per quanto riguarda in particolare le detrazioni e il catasto).

⁸ Trascurando, peraltro, la ricognizione dei numerosi regolamenti da emanarsi ai sensi dell'art. 17, comma 2, della legge 23 agosto 1988, n. 400.

⁹ Si tratta di tre deleghe disciplinate dall'art. 3, commi 160-163, della L. n. 662/96.

¹⁰ Si tratta di due deleghe disciplinate dall'art. 3, commi 186-193, della L. n. 662/96.

¹¹ La revisione, da attuarsi attraverso i decreti legislativi previsti dall'art. 3, commi 66-67 della L. n. 662/96, dovrà riguardare la soggettività passiva d'imposta, anche in funzione antielusiva, le detrazioni d'imposta, i regimi speciali o particolari o comunque derogatori agli ordinari criteri, il ritardo nell'invio della documentazione richiesta ai fini dell'effettuazione del rimborso, gli acquisti di beni e servizi destinati all'esclusiva attività solidaristica.

¹² Delega prevista dai commi 19-20 dell'art. 3 della legge n. 662/96.

¹³ Delega prevista e disciplinata dai commi 120-126 dell'art. 3 della legge n. 662/96.

¹⁴ Delega prevista e disciplinata dall'art. 3, comma 133 della legge n. 662/96.

¹⁵ Delega prevista e disciplinata dall'art. 3, comma 138 della legge n. 662/96.

¹⁶ Delega prevista e disciplinata dall'art. 3, commi 134-135 della legge n. 662/96.

¹⁷ Il termine è del 30 giugno 1997 per le deleghe in materia di accertamento con adesione e conciliazione giudiziale (commi 120-126), di semplificazione (comma 135) e di servizi autonomi di cassa degli uffici finanziari (comma 138), del 30 settembre 1997 in materia di armonizzazione degli adempimenti fiscali e previdenziali per il lavoro dipendente (commi 19-20), di attività finanziarie e di reddito d'impresa (commi 160-163) e di enti non commerciali e ONLUS (commi 186-193), del 30 novembre 1997 per il riordino della finanza locale (commi 143-152) e del 31 dicembre 1997 in materia di revisione delle sanzioni tributarie non penali (comma 133).

3. Analisi dei risultati della gestione

3.1 Aspetti finanziari

Gli impegni effettivi sugli stanziamenti definitivi nel 1996 sono stati nel complesso pari a 40.368,4 miliardi, 1.800 miliardi (+4,7) in più rispetto al 1995, per effetto dell'aumento delle spese di funzionamento, passate da 9.820 a 11.791 miliardi (+1.971 miliardi, pari ad un aumento del 20,1%). Sono aumentati anche gli impegni per gli investimenti (da 127 a 269 miliardi) e per i trattamenti di pensione (da 419 a 488 miliardi), mentre sono diminuiti gli interventi (da 28.202 a 27.820 miliardi). Gli impegni effettivi hanno rappresentato il 98% degli stanziamenti definitivi, un rapporto più basso di quello fatto registrare nel 1995 (99,6%). A questa riduzione hanno contribuito le spese di funzionamento e gli interventi, in quanto è rimasto invariato il rapporto per i trattamenti di pensione (99,8%) ed è aumentato quello degli investimenti (dal 25,3% al 48,5%).

Un profilo analogo presenta il quadro degli impegni totali sulla massa impegnabile, con un rapporto complessivo del 95,8% (rispetto al 97,2% del 1995), ma significativamente più basso per gli investimenti (33,5%).

Il rapporto dei pagamenti totali rispetto alla massa spendibile è invece nel 1996 risultato più elevato di quello fatto registrare l'anno prima (68,5% a fronte del 65%). E ciò, per effetto di un aumento dei pagamenti per tutte le categorie economiche semplificate, ad eccezione degli investimenti (che hanno fatto registrare un rapporto del 4,8% nel 1996 rispetto a 10,5% nel 1995), evidentemente come effetto transitorio dello sforzo compiuto in termini di maggiori impegni, assunti per lo più a fine anno.

In aumento i residui di stanziamento, da 1.357 a 1.446 miliardi, ma soprattutto i residui totali, da 16.410 a 18.241 (+1.831 miliardi, pari ad un incremento dell'11,2%). Ad aumentare sono soprattutto i residui relativi agli interventi (di 1.484 miliardi, da 10.726 a 12.210 miliardi, pari ad un incremento percentuale del 13,8), a dimostrazione dei ritardi che continuano ad accumularsi in materia di restituzione dei rimborsi d'imposta. Un incremento significativo - di 301 miliardi (da 1.704 a 2.004 miliardi), pari al 17,7% - riguarda, però, anche i residui relativi agli investimenti.

3.2 Analisi per funzioni-obiettivo

Ripetendo l'esperienza sul bilancio sperimentale adottata per l'esercizio '95, la Corte ha provveduto, d'intesa con l'Amministrazione, alla costruzione delle funzioni-obiettivo incrociate con i Centri di responsabilità individuati dalla Ragioneria Generale dello Stato (cfr. schema).

Il bilancio sperimentale per funzioni-obiettivo è stato costruito con lo scopo di schematizzare l'attività svolta dalle singole Amministrazioni centrali, imputando a ciascuna funzione le spese di intervento e di investimento, nonché la quota parte delle spese di funzionamento ad essa riconducibili, secondo i dati forniti dalla stessa Amministrazione. Il tentativo di procedere su tali basi ad un'analisi sulla gestione economico-finanziaria è reso, però, a tutt'oggi, difficile dalla disponibilità di dati di carattere esclusivamente finanziario, che, da soli, rendono arduo il collegamento delle risultanze contabili riclassificate per funzioni con l'analisi più tradizionale sui compiti istituzionali affidati alle Amministrazioni.

Per l'elaborazione dei decreti legislativi previsti dall'art. 3 della legge n. 662/96 sono state istituite nove commissioni, con la partecipazione di dirigenti e funzionari dell'Amministrazione e di esperti esterni. Alla data del 13 giugno 1997 risultavano presentati al Consiglio dei Ministri sette schemi di decreti legislativi in attuazione delle deleghe: uno approvato definitivamente, dopo il parere della Commissione dei Trenta (revisione della disciplina dell'accertamento con adesione e di quella della conciliazione giudiziale), e sei all'esame della stessa Commissione. Secondo quanto comunicato dal Ministero, anche i cinque rimanenti provvedimenti (IVA, *non-profit*, rendite finanziarie, redditi da capitale, IRAP) sarebbero tutti in avanzata fase di elaborazione e saranno presentati al Consiglio dei Ministri entro le prossime settimane.

Per quanto riguarda specificamente il Ministero delle Finanze, va anche rilevato che, avendo introdotto notevoli variazioni nella costruzione delle funzioni rispetto a quelle adottate per l'esercizio 1995, non sarebbe neanche possibile procedere a confronti sul biennio 1995-96.

Le funzioni-obiettivo, che rispecchiano parzialmente il Piano dei conti elaborato dall'Amministrazione, sono otto; per ciascuna di esse, si è proceduto alla disaggregazione al terzo livello:

1. **Indirizzo politico-amministrativo:** riferita all'attività politico-decisionale ed al controllo interno, con 24 miliardi di stanziamenti, circa 19 di impegni effettivi, 13 di pagamenti e 10 di residui.
2. **Servizi generali:** attività riconducibili alla gestione delle risorse umane, ai servizi ispettivi, all'acquisizione delle risorse strumentali ed alla conduzione del sistema informativo: l'8,8% degli impegni effettivi (3.558 miliardi circa), se si considera il totale della spesa, ed il 28,8%, se si considerano le sole spese di funzionamento.
3. **Gestione dei tributi:** per ciascuna tipologia di tributo viene evidenziata separatamente l'attività di amministrazione, riscossione e rimborso svolta dall'Amministrazione finanziaria. Questo, anche nel tentativo di un successivo collegamento dei costi riferiti alle singole attività con le corrispondenti voci dell'Entrata. Gli impegni effettivi imputabili alla funzione ammontano a 3.428 miliardi, pari all'8,5% della spesa totale ed al 28,1% delle sole spese di funzionamento.
4. **Prevenzione e repressione delle violazioni agli obblighi tributari:** come per la precedente funzione, per ciascuna tipologia di tributo vengono evidenziate l'attività di accertamento e quella di contenzioso: impegni effettivi per 2.460 miliardi, pari al 6,1% degli impegni complessivi ed al 20,2% di quelli per le sole spese di funzionamento.
5. **Servizi ai cittadini e alle imprese:** attività relativa all'informazione e all'assistenza alle diverse tipologie di contribuenti ed alla quale va attribuita una particolare rilevanza nella logica dello sviluppo di un diverso rapporto fisco-contribuente: 689 miliardi di impegni effettivi, pari all'1,7% della spesa totale ed al 4,9% di quella di funzionamento.
6. **Prevenzione e repressione delle attività illegali o pericolose:** è l'unica funzione riconducibile ad un unico Centro di responsabilità, la *Guardia di finanza*, per la prevenzione e la repressione dei traffici illeciti, per la tutela dell'ordine pubblico e per il contrasto della criminalità economica: 1.620 miliardi di impegni effettivi, pari al 4% del totale ed al 13,7% delle sole spese di funzionamento.
7. **Supporto alle altre amministrazioni pubbliche:** relativa ai compiti attribuiti al Ministero in materia di fiscalità locale, di amministrazione e gestione del demanio e del patrimonio dello Stato e di attività estimale: 198 miliardi di impegni effettivi, pari allo 0,5% del totale ed all'1,6% delle sole spese di funzionamento.
8. **Trasferimenti finanziari e interventi:** la funzione si riferisce soprattutto ai rimborsi¹⁸, pur riguardando, in misura relativamente marginale, anche il personale in quiescenza del Ministero delle finanze, l'ammortamento dei beni patrimoniali e altre poste correttive e competenze arretrate. Nella funzione rientrano anche le spese in conto capitale per investimenti immobiliari destinati al Ministero delle finanze, per i quali nel 1996 non sono però stati registrati stanziamenti definitivi. Alla funzione sono stati imputati impegni effettivi per 28.397 miliardi, pari al 70,4% del totale.

L'attività operativa svolta dalle strutture dell'Amministrazione è pertanto quella individuata dalle funzioni-obiettivo 3, 4, 5, 6 e 7. Le prime due, così come per le altre

¹⁸ I rimborsi da soli superano i 27,2 mila miliardi in termini di stanziamenti definitivi totali, rappresentando il 96% della spesa imputata alla funzione ed il 66% dell'intera spesa imputata all'Amministrazione finanziaria.

Amministrazioni, sono, invece, riconducibili alle attività, considerate come indirette, di direzione politica e di servizi generali. Del tutto anomala rispetto alle altre Amministrazioni appare, poi, l'ultima funzione - la n. 8 - che, essendo esclusivamente riferita ai trasferimenti finanziari, non è riconducibile ad alcuna attività operativa, tanto che ad essa non sono state praticamente imputate spese di funzionamento. Peraltro notevole è la sua incidenza sulla spesa complessiva dell'Amministrazione (intorno al 70% sia per gli stanziamenti definitivi totali, che per gli impegni effettivi, la massa impegnabile ed i pagamenti totali)¹⁹.

Le elaborazioni per funzioni-obiettivo di 2° livello sono state incrociate con la *classificazione economica semplificata* della Ragioneria Generale, che ripartisce la spesa nei tre aggregati relativi a funzionamento, intervento ed investimento (tab. 1).

La presenza della funzione-obiettivo *trasferimenti finanziari e interventi* comporta, come si è già visto, una notevole concentrazione delle poste contabili (stanziamenti, impegni e residui) sugli interventi, con un'incidenza di ben il 70%.

Le spese di funzionamento si attestano intorno al 30% sia degli stanziamenti che degli impegni, con un'incidenza di quelle per il personale pari a circa i 2/3. Da notare che, su 8.300 miliardi di stanziamenti per il personale, ben 2.900 sono stati destinati alle attività connesse ai *servizi generali, comuni e di supporto* dell'Amministrazione (funzione n. 2), attività a carattere non strettamente produttivo.

La disaggregazione per funzione-obiettivo evidenzia una concentrazione delle spese di funzionamento sulle principali attività operative del Ministero. In particolare:

- la funzione-obiettivo n. 3 - *gestione dei tributi* si attesta su oltre 3.000 miliardi sia di stanziamenti che di impegni, di cui un terzo è relativo al personale;
- la funzione-obiettivo n. 4 - *prevenzione e repressione delle violazioni agli obblighi tributari*, con circa 2.500 miliardi, di cui circa 1.900 per il personale;
- la funzione-obiettivo n. 6 - *prevenzione e repressione delle attività illegali o pericolose*, attività a totale carico della Guardia di Finanza per l'espletamento di compiti di polizia giudiziaria, con un ammontare in termini di stanziamenti e di impegni intorno a 1.600 miliardi, di cui 1.400 assorbiti dalle spese per il personale.

Esiguo risulta il peso della componente relativa agli investimenti, con un'incidenza di solo l'un per cento sugli stanziamenti e sugli impegni, che sale, però, all'11% per i residui. A proposito degli investimenti, come meglio evidenziato nel paragrafo sull'attività contrattuale, un peso rilevante l'ha la funzione-obiettivo di 2° livello - *conduzione del sistema informativo*, alla quale sono imputati 140 (ovvero il 25%) dei 555 miliardi di stanziamenti.

Interessanti indicazioni emergono incrociando funzioni-obiettivo e Centri di responsabilità. Una prima considerazione riguarda il peso assolutamente preponderante (intorno all'80%) che ha il Dipartimento delle Entrate in termini di stanziamenti definitivi di competenza, di massa impegnabile, di impegni effettivi su competenza e di impegni totali su massa impegnabile, e ciò in ragione della già ricordata soverchiante incidenza dei rimborsi d'imposta (66% degli stanziamenti definitivi e 67% degli impegni totali), quasi tutti (99%) di spettanza del Dipartimento delle entrate.

Considerando, però, gli impegni effettivi per le sole spese di funzionamento, il peso del Dipartimento delle entrate si dimezza (42%) ed aumenta sia quello della Guardia di Finanza (dal 13 al 39%) che del Dipartimento del territorio (dal 3 al 10%) e del Dipartimento delle dogane (dal 3 all'8%).

¹⁹ Risulta a tal proposito evidente l'esigenza di non tener conto di tale componente di spesa ai fini dei raffronti da operare relativamente alle altre funzioni-obiettivo, trattandosi, in realtà, di un risultato dell'attività amministrativa svolta, più che del suo costo.

Un peso preponderante spetta al Dipartimento delle entrate anche per quanto riguarda le spese per investimenti (51% degli impegni effettivi). Rilevante sul totale della categoria è, tuttavia, anche il peso del Dipartimento del territorio (23%), mentre limitata risulta l'incidenza del Dipartimento delle dogane (10%) e della stessa Guardia di finanza (4%). Per quest'ultima va, però, registrata nella classificazione per categorie economiche anche una voce *altre spese*, pari al 9% degli impegni effettivi imputati al centro di responsabilità, che probabilmente in parte falsa il quadro che si è tracciato.

In allegato vengono riportate le principali tabelle tratte dalla riclassificazione del rendiconto per funzioni-obiettivo e per Centri di responsabilità incrociata con la *classificazione economica semplificata*. A tali tabelle si attinge anche per il prosieguo dell'analisi.

3.3 Risultanze del controllo interno

I risultati della gestione nel 1996 possono essere valutati sulla base della consuntivazione dell'attuazione della direttiva generale per l'azione amministrativa, oggetto di tre referti del Servizio di Controllo Interno (SINCO), dei quali i primi due relativi ai primi due quadrimestri e l'ultimo all'intero anno, datati, rispettivamente, luglio 1996, 20 novembre 1996 e 21 aprile 1997.

Una prima serie di valutazioni è possibile sulla base delle differenze che si riscontrano fra il programmato e il consuntivato dei giorni-persona impiegati in relazione alle principali funzioni-obiettivo. Come risulta dalla tabella 2, il dato consuntivato dei giorni-uomo è nel complesso praticamente uguale a quello programmato (-0,5%). L'andamento è, però, differenziato per le diverse funzioni: ad uno scostamento in positivo dell'11,5% per i *servizi generali, comuni, di supporto e di indirizzo* alle attività si contrappongono scostamenti negativi per le altre funzioni, particolarmente significativi per quelle più direttamente legate alla gestione delle entrate ed al contrasto dell'evasione.

A conclusioni analoghe si perviene sulla base dell'analisi dei dati del rendiconto riclassificati secondo lo schema delle funzioni-obiettivo. Anche da tali dati risulta, infatti, evidente il peso preponderante che hanno le attività indirette o comunque meno critiche e meno innovative: circa il 30% degli impegni totali, al netto dei trasferimenti finanziari e degli interventi, riguarda i *servizi generali, comuni e di supporto* e il 29% la *gestione dei tributi*, mentre per la *prevenzione e repressione delle violazioni agli obblighi tributari* è stato impegnato il 20,2%; il 13,1% ha riguardato la *prevenzione e repressione delle attività illegali o pericolose*, il 5,7% i *servizi ai cittadini e alle imprese* e il 2,1% le *attività di supporto ad altre amministrazioni pubbliche*.

Sempre sulla base dei dati rilevabili dalla classificazione per funzioni-obiettivo si evidenziano le difficoltà che l'Amministrazione incontra a conseguire gli obiettivi di utilizzo delle risorse nello svolgimento delle attività direttamente produttive: a parte, infatti, il rapporto del 100% tra impegni totali e massa impegnabile che fa registrare la funzione-obiettivo *prevenzione e repressione delle attività illegali e pericolose*, riconducibile all'attività di polizia giudiziaria della Guardia di Finanza, per le altre funzioni-obiettivo abbiamo per tale rapporto una media dell'86,3%. Particolarmente bassi risultano gli impegni totali sulla massa impegnabile per la funzione di *supporto alle altre amministrazioni pubbliche* (36%). Rapporti inferiori alla media si registrano, però, anche per le funzioni-obiettivo *indirizzo politico ed amministrativo* e *gestione dei tributi* (rispettivamente 81 e 84 per cento)²⁰.

²⁰ Indicazioni sostanzialmente analoghe si ricavano analizzando il quadro delle funzioni-obiettivo di 2° livello. L'elemento più significativo che sembra qui emergere riguarda gli investimenti. A fronte della già bassa capacità media di spesa per il complesso delle attività (impegni totali pari al 33,5% della massa impegnabile), una capacità di impegno particolarmente limitata si registra soprattutto per le spese in conto capitale per investimenti immobiliari destinati sia ad altre amministrazioni pubbliche che allo stesso Ministero delle finanze, con un rapporto degli impegni totali rispetto alla massa impegnabile rispettivamente del 13,7 e del 16 per cento. Molto limitata appare, però, la capacità di impegno anche per quanto riguarda la gestione delle imposte dirette: a fronte di una massa impegnabile di 559 miliardi, gli impegni totali sono stati di soli 92 miliardi, e cioè il 16,5%. ovvero un sesto

Ritornando ai dati del SINCO, ciò che anche emerge è che allo scostamento in positivo per le attività sostanzialmente di **autoconsumo** hanno contribuito tutti i centri di responsabilità, ma in misura particolarmente elevata vi ha contribuito il Dipartimento delle Dogane e II.II. (+ 46,2). Anche alla minore consuntivazione per quanto riguarda sia l'acquisizione delle entrate erariali che la prevenzione e la repressione delle attività irregolari o illecite in materia tributaria ha contribuito in misura rilevante il Dipartimento delle Dogane e II.II. (rispettivamente -16,6 e -18,1%), con il Dipartimento delle Entrate che fa registrare differenze, anch'esse negative, intorno al 6%.

Uno scostamento in positivo per quanto riguarda le attività di **autoconsumo** ed indirette lo fa registrare, come risulta dalla tabella 3, anche la Guardia di Finanza: le funzioni riconducibili a tali attività, e che in base al programma dovevano incidere per il 46% del totale, hanno avuto, invece, un peso del 62%. Un andamento opposto si è conseguentemente registrato per la *prevenzione e la repressione delle violazioni* sia degli *obblighi tributari* (19,9% in luogo del 23% programmato) che delle *attività illegali o pericolose* (18,2% in luogo del 31%)²¹. E' interessante rilevare che per il 1997 sono state pianificate le percentuali consuntivate per il 1996, facendo così comprendere che gli obiettivi del 1996 erano stati probabilmente fissati sottovalutando le difficoltà di modificare da un anno all'altro il mix di attività storicamente consolidatosi. Ed evidenziando, però, nello stesso tempo, anche la tendenza a rinunciare al miglioramento dell'attuale mix.

A proposito di questo tipo di analisi, va comunque sempre tenuto presente che essa viene svolta con i limiti propri della metodologia adottata, e, in particolare, senza poter disporre di raffronti in termini di output corrispondente alla spesa sostenuta. In altri termini, ci si limita - sempre e soltanto - a rilevare la quantità di risorse impiegate, per cui le differenze fra consuntivato e programmato non sono di per se indicative di maggiore o minore efficienza, ben potendo esse dipendere da errori di programmazione, così come da sprechi o da economie.

Di questa limitazione appare ovviamente consapevole la stessa Amministrazione che si era pertanto proposta di monitorare l'andamento della "produzione" per un numero di obiettivi settoriali limitati, ma ritenuti rappresentativi, in genere, di attività con elevato valore strategico e che riguardavano circa il 10% dei giorni-persona programmati²². Nel referto annuale vengono fornite indicazioni sul "valore" consuntivato in termini assoluti e in percentuale del "valore" programmato, nonché sul costo consuntivato della produzione e sul livello di "efficienza" conseguito²³. I dati, presentati nella tabella 4, sembrano indicare una *performance* chiaramente migliore per il Dipartimento delle Dogane e II.II. rispetto a quella del Dipartimento delle Entrate: un valore consuntivato superiore del 7,1% a quello programmato per il primo ed inferiore del

della massa impegnabile. Un rapporto relativamente più soddisfacente tra impegni totali e massa impegnabile lo si riscontra anzitutto per la conduzione del sistema informativo (69,8%), ma anche per la prevenzione e repressione delle violazioni agli obblighi tributari per le imposte sul reddito (65,8%) e per l'informazione e l'assistenza (62,8%). Superiori alla media risultano anche gli analoghi rapporti calcolati per la gestione dei tributi doganali (56,1%) e per i servizi di coordinamento, valutazione e supporto (51,2%).

²¹ Nell'analisi del consuntivo dell'attività di accertamento degli uffici e della Guardia di finanza condotta dal Secit per gli anni 1994 e 1995 è stata ricostruita la capacità operativa del Corpo teoricamente utilizzabile per l'attività di verifica, al netto degli impegni concernenti gli altri compiti istituzionali dello stesso Corpo e del personale non utilizzabile perché all'epoca in addestramento o non in possesso della qualifica di polizia tributaria, determinandola in meno di un terzo (29,9%) del totale. Di questa capacità operativa teoricamente impiegabile, solo il 28% veniva, a sua volta, consuntivato per controlli fiscali, a riprova della varietà dei compiti svolti dal Corpo.

²² Nel complesso era prevista la consuntivazione di 52 "prodotti", di cui 43 relativi ad attività delle Direzioni centrali e 9 delle Direzioni territoriali.

²³ Per ben comprendere il senso e la rilevanza di tali dati, va considerato che: il valore della produzione è stato ottenuto moltiplicando il tempo standard stimato necessario, in sede di programmazione, per ottenere un'unità di prodotto (ad esempio, una verifica o un accertamento) per le quantità effettive consuntivate (il numero, cioè, delle verifiche o degli accertamenti); il costo consuntivato della produzione è stato ottenuto sommando i giorni-persona consuntivati; l'efficienza è misurata dal rapporto tra valore e costo consuntivato della produzione.

23,1% per il secondo; un livello di efficienza superiore del 37,4% rispetto a quello programmato per il primo ed inferiore del 5,5% a quello programmato per il secondo.

Si tratta, comunque, di dati ancora poco significativi, sia per la limitatezza del segmento operativo monitorato, che per le modalità stesse con cui gli indicatori sono stati costruiti e che incorporano, insieme con evidenti elementi di aleatorietà (ad esempio, per quanto riguarda il tempo standard definito in sede di programmazione, il numero, il tipo ed il peso dei "prodotti" selezionati per ciascun dipartimento, ecc.), altrettanto evidenti semplificazioni (equiparazione del valore della produzione alla quantità di giorni-persona impiegati).

Il rischio di aleatorietà emerge evidente osservando la tabella 5 in cui vengono riportati giorni-uomo, prodotti e tempi unitari programmati e consumtivati. Con riferimento a quest'ultimo elemento, è facile rendersi conto quanto poco significative possano risultare consuntivazioni che devono scontare differenziali di tempo unitario consumtivato rispetto a quello programmato di -32% per le verifiche straordinarie settore Dogane, di +21% per le verifiche straordinarie settore accise e +16% e +13%, rispettivamente, per gli accertamenti ILDD. e le verifiche IVA. Si può certamente trattare di guadagni o di perdita di efficienza, ma si può anche parimenti trattare di errori di stima o di mix di entrambi.

Sempre in termini di consuntivazione dei risultati, il referto del SINCO contiene dati di valutazione critica anche per quanto riguarda il livello di conseguimento degli *obiettivi generali comuni con caratteristiche di trasversalità rispetto all'intera Amministrazione finanziaria* (programmazione e controllo, autogestione, formazione, istituzione degli URP, ecc.). La tabella 6 riporta l'andamento a consuntivo (ed il confronto con il programma) di tali obiettivi per i centri di responsabilità di 1° livello. Ciò che chiaramente emerge è il mancato rispetto, per percentuali particolarmente elevate, della maggior parte degli obiettivi (naturalmente sempre in termini di risorse impiegate): con l'eccezione dell'apparente connotazione positiva collegabile al maggior impegno nell'attivazione degli URP²⁴, il numero consumtivato di giorni-persona risulta superiore a quello programmato per quanto riguarda l'autogestione (+3,8%) ed inferiore per quanto riguarda sia la formazione del personale (-39%)²⁵ che la programmazione e il controllo (-24%).²⁶

Volendo a questo punto riassumere, le valutazioni di ordine generale che si possono formulare sulla base dell'esame del referto annuale del SINCO, sono sostanzialmente tre.

La prima riguarda gli scostamenti, significativi per l'amministrazione civile, ma di ancora maggiore rilevanza per la Guardia di Finanza, nell'*allocazione consuntivata*, rispetto a quella programmata, delle risorse fra attività indirette e missioni istituzionali dirette: pur con tutte le limitazioni dovute alle modalità di calcolo del valore della *produzione* e del suo *costo*, questo andamento costituisce, da una parte, la riprova della scarsa importanza che, in sede di emanazione della direttiva annuale, è stata attribuita all'esigenza di assicurare la congruità risorse/obiettivi e, dall'altra, della perdurante difficoltà dell'Amministrazione finanziaria ad

²⁴ Il 20% in più di giorni-persona rispetto a quelli programmati, il che, di per sé, potrebbe, peraltro, anche significare minore efficienza rispetto a quella programmata.

²⁵ Per quanto riguarda specificamente l'attività della Scuola Centrale Tributaria, va segnalato il notevole volume dell'attività svolta nell'anno (149 corsi ai quali hanno partecipato circa 11 mila discenti), ma, ancor più, il *tendenziale passaggio da un approccio rigido istituzionale ad un approccio per progetti funzionali*, che assicura una maggiore flessibilità nell'adeguamento alla domanda. Accanto agli ormai tradizionali corsi di *formazione iniziale*, volti all'erogazione di una "formazione permanente" al personale dell'Amministrazione finanziaria, e di quelli per *verificatori contabili*, prevalentemente destinati ai funzionari degli uffici periferici delle entrate, sono stati organizzati una serie di corsi mirati a segmenti specializzati di utenza (integrazione tra diritto comunitario e diritto italiano, nuovo contenzioso tributario, fiscalità locale, modelli di dichiarazione dei redditi, per quanto riguarda l'*area tributaria*, e sistema di programmazione e controllo, gestione di rete locale, monitoraggio dei contratti informatici, sicurezza, personale minorato dell'udito e della favella, per quanto concerne l'*area giuridico-organizzativo-informatica*).

²⁶ Almeno in quest'ultimo caso il dato potrebbe, di per sé ed astrattamente, anche spiegarsi con una maggiore efficienza rispetto a quella programmata.

aumentare la quota di risorse impiegata nelle attività direttamente produttive ed a ridurre quella impiegata nelle attività indirette di autoconsumo.

La seconda valutazione conclusiva di ordine generale concerne i risultati ancora insoddisfacenti in materia di revisione dei processi di produzione, che è stata comunque concretamente avviata con l'attuazione di mirati piani di formazione e di sviluppo delle professionalità per superare le specifiche carenze rilevate²⁷ e le iniziative in corso per assicurare agli uffici l'effettiva disponibilità di strumenti metodologici (tecnologie informatiche, studi di settore), indispensabili per far fronte alle difficoltà tecniche di esecuzione dei controlli²⁸.

La terza ed ultima conclusione, che si può sin da ora trarre dalle risultanze del controllo interno integrate da elementi emersi dall'analisi per funzioni-obiettivo, è quella relativa al ruolo finora effettivamente svolto dal sistema interno di PPC: esso ha avuto indubbiamente il merito di aver dato avvio ad un sistema non più procrastinabile di misurazione dell'attività amministrativa e di monitoraggio sistematico e completo degli andamenti gestionali. Ancora lunga appare tuttavia la strada che resta da percorrere, a cominciare dal superamento dell'attuale metodologia di programmazione e di consuntivazione, tuttora vincolata a fissare gli obiettivi in termini di massimizzazione dell'impiego di risorse, invece che in termini di loro risparmio, ed a fondare i giudizi di positività o di negatività dei risultati in funzione, rispettivamente, del maggiore o del minore impiego delle risorse programmate²⁹. Ed è per questo che nel prosieguo dell'analisi si fa ricorso ad indicatori di risultato, certamente parziali, ma meglio idonei per poter valutare la qualità e l'efficacia dell'azione svolta.

A tal proposito va dato comunque atto che la stessa amministrazione è ben consapevole di tali limitazioni, tant'è che con la Direttiva del Ministro per l'azione amministrativa e la gestione per il 1997 sono stati introdotti importanti correttivi che precludono all'adozione di meccanismi sicuramente più affidabili a partire dal 1998. E' peraltro ormai prossima la definizione di un sistema di indicatori di misura dell'efficacia istituzionale e della qualità di produzione dell'azione amministrativa, applicabile, per ora, al solo Dipartimento delle entrate, ma agevolmente estensibile anche agli altri centri di responsabilità di primo livello. Si tratta di un sistema che, dopo aver individuato le tre missioni fondamentali del Dipartimento (prevenzione e repressione delle violazioni agli obblighi tributari, gestione dei tributi e servizi ai cittadini ed alle imprese), definisce per ciascuna di esse esiti finali e correlati risultati di produzione e fasi del processo, individuandone ed illustrandone, poi, i relativi indicatori di misura. Una volta messo a punto e rodato, il sistema consentirà di fare un grosso salto di qualità nel controllo di gestione, fornendo quegli elementi di valutazione di cui si è avvertita e si avverte la mancanza anche al di fuori del Ministero delle finanze.

²⁷ Cfr. quanto riferito nella precedente nota n. 25.

²⁸ Tra gli obiettivi del nuovo piano triennale (1998-2000) dell'informatica rientra, fra l'altro, la realizzazione di strumenti automatici finalizzati, in una prima fase, a:

- verificare la congruenza del dichiarato con la dichiarazione dell'anno precedente (crediti, opzioni, tassazione separata, ecc.);
- quadrare contabilmente il dichiarato;
- comunicare l'esito al contribuente.

Per la seconda fase è previsto lo sviluppo di strumenti automatici per:

- incrociare i dati delle dichiarazioni con quelli di altre dichiarazioni o provenienti da altri enti (ad esempio, assicurazioni e banche per gli oneri deducibili) o da altri archivi dell'anagrafe tributaria;
- segnalare le posizioni anomale sulla base di criteri selettivi;
- richiedere documentazione al contribuente o ad altri enti.

Per quanto riguarda, poi, gli studi di settore, è prevista la definizione di studi per circa 230 attività economiche, insieme con la realizzazione di prodotti software che consentano di applicare gli studi e di determinare, per ciascun contribuente, i ricavi/compensi attesi in relazione a: attività esercitata, dati contabili ed extrafiscali.

²⁹ L'utilizzo del parametro del tempo unitario per trasformare la cosiddetta produzione in valore non rappresenta, come si è detto, anche per la sua indeterminatezza, una risposta adeguata.