

Ritornando al problema della valutazione del ruolo finora svolto dal sistema interno di PPC, va anche sottolineata la sensazione, che nettamente si ricava, di una funzione tuttora prevalentemente di mera registrazione e descrizione dei processi, più che di loro effettivo governo. Lo provano sia i numerosi casi di impiego di risorse significativamente maggiore o minore del programmato, sia la prevalente spiegazione che ne viene data in termini di surplus/carenza di risorse disponibili<sup>30</sup> - spiegazione che non può non essere letta anch'essa se non come un chiaro sintomo di inadeguata programmazione. Lo prova il secondo tipo di spiegazione che viene data degli scostamenti - la scelta discrezionale del responsabile - a dimostrazione della poca o nulla considerazione in cui le strutture di secondo livello tengono la programmazione. Lo prova, ancora, un altro ordine di spiegazioni addotte, quello di motivi non specificamente indicati, e che rende di per sé poco fruibile, da parte degli stessi centri di responsabilità, il sistema di programmazione e di controllo attivato. Lo prova, infine, la constatazione che la procedura di programmazione non si è trasformata in un processo di aggiustamento della distribuzione delle risorse in funzione dei cambiamenti introdotti nell'attribuzione degli obiettivi: questi ultimi, infatti, sembrano essersi semplicemente sovrapposti ad una distribuzione data delle risorse - tra i dipartimenti, tra i centri di responsabilità di secondo livello, tra centro e periferia, tra ambiti territoriali.

Si tratta di constatazioni che, sulla scorta anche di altri elementi di analisi, inducono a rilevare uno sforzo ancora insufficiente sul piano dell'adeguamento dei profili organizzativi. A causa di ciò, il processo innescato dalla direttiva rischia di sortire benefici solo secondari sul piano del miglioramento dell'azione amministrativa in termini di efficacia, di efficienza e di economicità. Lo dimostra, fra l'altro, il caso del SECIT che, dopo un tentativo di riforma per decreto sviluppatosi sull'arco di ben tredici reiterazioni, si è alla fine concluso con aggiustamenti del tutto marginali, che hanno probabilmente avuto il solo effetto di contribuire a renderne più ambiguo il modello. Il tutto si è, infatti, risolto con il mantenimento della previsione, contenuta nell'iniziale decreto, della obbligatorietà di un'apposita direttiva del Ministro, previo parere delle competenti Commissioni parlamentari, solo per quanto riguarda la individuazione degli uffici e dei reparti della Guardia di Finanza da controllare nell'anno, e con la esplicitazione sul piano legislativo del potere del Ministro, alle cui dirette dipendenze il Secit è posto dalla legge, di attribuire agli ispettori tributari specifici incarichi di collaborazione con lo stesso Ministro ai fini della elaborazione e della gestione della politica tributaria. Laddove i problemi che sembrano rilevare per il futuro del Servizio sembrano essere effettivamente altri, ed in particolare:

- a) il superamento dell'ambiguità dell'attuale modello legislativo, la cui interpretazione ha continuato ad oscillare fra il modello dell'autorità amministrativa indipendente e quello di una struttura di controllo interno a disposizione del Ministro, con tutti gli equivoci, le inefficienze e le tensioni che ne sono inevitabilmente derivati;
- b) una revisione del modello organizzativo, che, senza compromettere i vantaggi legati all'orizzontalità ed interdisciplinarietà della struttura ed all'autonomia operativa dei singoli ispettori, assicuri una maggiore finalizzazione, integrazione ed organicità dell'attività svolta, oggi di fatto largamente sottratta alle regole di programmazione e di autocontrollo, come dimostra anche l'ampio ricorso alla voce di consuntivazione "Altre attività" (19% per il 1996, rispetto ad una media del 2,9% per l'insieme del Ministero delle Finanze). a

<sup>30</sup> Il sistema di controllo dell'attuazione della Direttiva annuale prevede un'apposita procedura di *feedback* basata su una "griglia delle causali di scostamento" - valida per motivare le differenze tra programmato e consuntivato a livello di obiettivo sia generale che settoriale - avente la finalità di individuare i motivi che hanno generato consuntivi sostanzialmente diversi dai programmi. Ciò al fine, da un lato, di rendere possibili interventi correttivi (per i casi di andamento gestionale negativo) e, dall'altro, di diffondere presso altre strutture innovazioni che hanno comportato significativi miglioramenti (per i casi gestionalmente positivi).

riprova della scarsa attenzione prestata, in sede di programmazione operativa delle attività, alla individuazione di obiettivi di azione condivisi;

c) più obiettivi, stringenti e comparativi criteri di selezione del personale ispettivo, la cui scelta è oggi praticamente del tutto e discrezionalmente affidata al Ministro ed al Presidente del Consiglio, visto che il parere fornito dal Consiglio Superiore delle Finanze prescinde da confronti di tipo comparativo, limitandosi ad esprimere un giudizio isolato, formulato sulla base del solo curriculum, sulla idoneità o meno di ciascuna persona, indicata *motu proprio* dal Ministro, a ricoprire l'incarico<sup>31</sup>.

### 3.4 Attività contrattuale

Dall'analisi dei dati del consuntivo degli ultimi due anni si nota una difficoltà di impegno effettivo rispetto agli stanziamenti definitivi soprattutto per le spese di cat. X (beni ed opere immobiliari a diretto carico dello Stato) che fanno registrare un rapporto di appena l'1,2% nel 1995, salito al 14,7% nel 1996. A parte la cat. IV (acquisto di beni e servizi), i cui impegni effettivi hanno raggiunto il 97% degli stanziamenti definitivi in entrambi gli anni, un profilo relativamente più sostenuto si riscontra anche per le spese di cat. XI (beni mobili, macchine ed attrezzature tecnico-scientifiche a carico diretto dello Stato), con un rapporto impegni/stanziamenti del 30,9% e del 56,6%, rispettivamente, nel 1995 e nel 1996.

Un andamento analogo, ancorché a livelli più elevati, si registra in termini di impegni totali rispetto alla massa impegnabile, con un rapporto, nel 1996, di 97, 16 e 72%, per le spese, rispettivamente, di cat. IV, X e XI.

A livelli ancora più bassi si colloca, poi, il rapporto pagamenti totali/massa spendibile: 56,4% nel 1995 e 50,2% nel 1996, per le spese di cat. IV; 7,1% nel 1995 e 4,4% nel 1996 per le spese di cat. X; 1,4% nel 1995 e 6,1% nel 1996 per le spese di cat. XI. Legato all'evoluzione di questi rapporti è l'andamento dei residui, che risultano leggermente diminuiti, per l'insieme delle tre categorie considerate (circa 1.318 nel 1996 rispetto a 1.357 nel 1995), considerando i soli residui di stanziamento, ma aumentati del 9,8%, se si considerano i residui totali (da 4.863 nel 1995 a 5.342 miliardi nel 1996).

Quasi il 78% degli impegni totali sono riconducibili a sei capitoli di spesa, di cui due (1134 e 1139) di cat. IV, tre (7851, 7853 e 8205) di cat. X ed uno (7200) di cat. XI.

Il cap. 1134 (Rubrica 1 - Servizi generali, Cat. IV) riguarda spese per la gestione ed il funzionamento del sistema informativo del Ministero. Gli stanziamenti disponibili (pari a 404 miliardi circa) sono stati, salvo un piccolo residuo di circa 2 milioni, tutti impegnati per attività affidate:

- alla SO.GE.I. S.p.A., per la gestione e lo sviluppo del Sistema Informativo;
- al Consorzio Nazionale fra i Concessionari della riscossione, per l'acquisizione delle dichiarazioni dei redditi, dell'IVA, del registro, ecc.;
- all'Ente Poste Italiano, per la spedizione ai contribuenti di richieste e di informative, stampate dal sistema centrale dell'Anagrafe Tributaria.

<sup>31</sup> Con la conversione nella legge 24 ottobre 1996, n. 556 del decreto-legge 8 agosto 1996, n. 437, il cui art. 7, terzo comma riproduceva il quarto comma dell'originario decreto-legge 18 luglio 1994, n. 452 di riforma del Servizio, la discrezionalità del Ministro è addirittura aumentata, essendo ora demandato allo stesso Ministro di determinare con suo decreto la suddivisione nelle categorie di provenienza degli ispettori tributari che la legge 24 aprile 1980, n. 146 aveva invece rigidamente fissato.

L'importanza di una rigorosa selezione in ingresso del personale ispettivo è sottolineata anche dalla tendenza, che si è venuta rafforzando nel tempo, ad attingere dal Secit un numero ormai rilevante della dirigenza di primo e di secondo livello: attualmente sono nove i dirigenti generali che sono stati ispettori tributari, ivi compresi tre di livello B, posti a capo dei Dipartimenti delle entrate e delle dogane e della Direzione generale degli affari generali e del personale.

In particolare, con la SO.GE.I è stato siglato il VII Atto Esecutivo della convenzione di concessione, avente decorrenza 1° luglio 1996 (che prevede una spesa annua di circa 260 miliardi), per la gestione del Sistema Informativo del Ministero. L'iter per l'approvazione di tale atto, benché non richiedesse il parere del Consiglio di Stato, ha superato ampiamente l'anno per gli adempimenti comunque richiesti (parere A.I.P.A., autorizzazione all'impegno pluriennale da parte del Tesoro e della Presidenza del Consiglio dei Ministri, registrazione all'Ufficio del Registro, registrazione alla Ragioneria centrale).

Sempre relativamente al cap. 1134, dei residui, ammontanti a poco più di 709 miliardi, ne sono stati pagati 400 miliardi, mentre dei restanti 304, 89 sono andati in perenzione, per ritardi nelle richieste di pagamento da parte della SO.GE.I per i vecchi atti esecutivi. La cassa, per tale ultimo motivo, è risultata sovradimensionata, con economie pari a 136 miliardi.

Meno rilevante è il cap. 1139 (Rubrica 1 - Servizi generali, Cat. IV), relativo a spese derivanti dalla convenzione con il Consorzio nazionale tra i concessionari del servizio di riscossione dei tributi: 23,6 miliardi di stanziamenti, 40,2 miliardi di impegni totali, 8,2 miliardi di residui.

Ben più consistente il cap. 7851 (Rubrica 4 - Territorio, Cat. X), relativo all'acquisto di stabili e terreni ed alla costruzione di immobili per i centri di servizio. I residui al 1° gennaio superavano i 1.164 miliardi: di questi ne sono stati pagati poco più di 7, cosicché, tenendo conto delle somme andate perenti (circa 95 miliardi), a fine anno ne restavano ancora circa 1.062 miliardi, cui si sono aggiunti quelli di competenza (circa 140 miliardi, in quanto degli stanziamenti di circa 165 miliardi ne sono stati pagati solo 24). La modestia degli impegni viene spiegata dall'Amministrazione con la complessità delle procedure da porre in essere per pervenire al perfezionamento degli atti di acquisto e con la mancata conversione in legge del d.l. 29.4.1996, n. 231. Nel corrente esercizio finanziario, per effetto delle norme contenute nel d.l. 25.3.1997, n. 67, convertito nella legge 23.5.1997, n. 135, il programma degli acquisti potrà proseguire mediante l'utilizzo dei residui del 1996 (90,7 miliardi) e degli anni precedenti (841,3 miliardi).

Totalmente impegnati i residui (117,9 miliardi circa), mentre gli stanziamenti di competenza (di entità quasi simbolica: 48 milioni) sono stati azzerati con il d.l. 20 giugno 1996, n. 323, ma con un totale di somme da pagare al 31 dicembre per 62,2 miliardi, di pertinenza del cap. 7853 (Rubrica 4 - Territorio, Cat. X), relativo all'acquisto ed alla costruzione di immobili da adibire a sedi degli uffici finanziari ed alla ristrutturazione ed all'ammodernamento degli edifici esistenti. Le attività del Dipartimento, per quanto riguarda la gestione del capitolo, sono dunque proseguite sulla base dei programmi relativi agli anni precedenti e per i quali vi era disponibilità di fondi residui, anch'essi, a loro volta, formati per la complessità delle procedure previste per l'affidamento dei lavori in appalto. A parte la serie dei pareri tecnici ed amministrativi da acquisire, va, infatti, tenuto conto della circostanza che le attività esecutive del programma di ristrutturazione degli immobili, sedi di uffici finanziari, presuppongono, a loro volta, ai sensi degli artt. 47 e 48 del d.P.R. n. 287/92, che il programma stesso sia stato approvato, il che richiede tempi non brevi, dovendosi preventivamente procedere all'acquisizione ed alla valutazione delle richieste di ristrutturazione degli immobili avanzate dalle diverse strutture del Ministero.

Situazione analoga anche per il cap. 8205 (Rubrica 5 - Dogane e II.II., Cat. X), riguardante spese per la realizzazione di strutture edilizie per gli uffici centrali e periferici del Dipartimento delle Dogane: in assenza di nuovi stanziamenti, sono stati interamente impegnati i residui al 1° gennaio (poco più di 166 miliardi), anche se restano da pagare oltre 143 miliardi.

Per quanto riguarda, infine, il cap. 7200 (Rubrica 1 - Servizi generali, Cat. XI), relativo a spese per lo sviluppo dei servizi automatizzati del sistema informativo del Ministero delle finanze, sullo stanziamento finale, pari a 301 miliardi circa, sono stati impegnati:

- 98 miliardi circa con SO.GE.I, in relazione al già citato VII Atto Esecutivo:

- 40 miliardi circa, con Atto Aggiuntivo a precedente contratto stipulato previa gara internazionale, dal Dipartimento del Territorio per lavori di acquisizione di dati e di immagini delle planimetrie delle unità immobiliari del N.C.E.U.;

- 20 miliardi, a fronte di un contratto stipulato dal Dipartimento del Territorio con l'AIMA, per l'acquisizione di dati cartografici del territorio.

La differenza, pari a circa 143 miliardi, è stata riportata a nuovo come residuo di stanziamento. Sugli impegni non sono stati effettuati pagamenti.

Sui residui, pari, al 1° gennaio, a circa 228 miliardi, sono stati effettuati pagamenti per 27 miliardi.

Le difficoltà di gestione di questi capitoli, e soprattutto del cap. 7851, sono state legate anche a dubbi emersi in sede istruttoria per il visto preventivo presso il competente Ufficio del controllo della Corte dei conti, dubbi in buona parte risolti nel corso del 1996, a seguito di deferimento in Sezione del controllo. Con la delibera n. 109/96 è stato risolto, con ammissione al visto del relativo provvedimento approvativo della commessa, il problema dell'affidabilità a ditte italiane della fornitura in opera dei sistemi di sicurezza e controllo accessi nel comprensorio designato a sede degli uffici finanziari operanti in Roma, località Tor Pagnotta. Con delibera n. 149 del 10.10.1996 è stato avviato a soluzione - previa nuova perizia ordinata in via interlocutoria - il problema dell'acquisto di un immobile in Roma, in via Talli, da destinare ad uffici della Corte dei conti, comprensivo di appositi spazi per parcheggi, in merito al quale erano emersi dubbi in ordine sia alla convenienza che alla possibilità per lo Stato di acquistare un immobile su area in diritto di superficie. A seguito dell'avvenuta definizione in sede penale del giudizio riguardante la responsabilità sia di pubblici ufficiali, sia di privati coinvolti in episodi di corruzione nella vicenda dei c.d. "palazzi d'oro", con delibera n. 165 del 31.10.1996 è stato risolto - anche qui previa nuova perizia ordinata in via interlocutoria - l'annoso problema dell'acquisto, da parte dell'Amministrazione finanziaria, degli immobili costruiti dalla Soc. "Il Ligustro", da adibire ad uffici finanziari. Con delibera n. 32/97 del 5 dicembre 1996, infine, la Sezione del controllo ha deliberato di ammettere al visto ed alla conseguente registrazione un decreto in data 20 dicembre 1994, concernente l'approvazione di un contratto di locazione con riserva di acquisto da parte dell'Amministrazione finanziaria, stipulato il 24 febbraio 1994, relativo ad un immobile in località La Rustica-Collatino, da adibire a completamento del Centro di Servizio delle imposte dirette di Roma, non trattandosi di contratto di locazione di cosa futura, avendo il costruttore realizzato l'immobile in questione a suo rischio e pericolo, ed applicandosi al contratto stesso la speciale normativa dell'art. 8, u.c., della legge 24 aprile 1980, n. 146, di deroga alle norme sulla contabilità dello Stato.

A proposito dell'attività contrattuale, vanno comunque ricordati i problemi che si pongono per la convenzione stipulata con la SO.GE.I. S.p.A., già gestore del sistema informatico, per la durata di nove anni, con scadenza prevista per il 31 maggio 2001 e per la quale sono stati stipulati sette atti esecutivi che formano parte integrante della convenzione e che di volta in volta puntualizzano gli obiettivi da perseguire. Su tali provvedimenti si sono recentemente pronunciate le Sezioni Riunite (con il cosiddetto referto in materia di sistemi informatici), che, partendo da censure mosse dall'Ufficio del controllo e dall'A.I.P.A., hanno affermato che "la particolare Convenzione di concessione stipulata costituisce un modulo che non sembra trovare giustificazioni in un ambiente tecnologico "aperto" che non presenta più opzioni obbligate nei confronti di sistemi "proprietary" e nemmeno in quelle caratteristiche di segretezza che il trattamento del dato fiscale suggerisce e che possono comunque essere opportunamente salvaguardate da specifiche clausole contrattuali. Il succedersi non solamente di Atti esecutivi, ma anche di Atti aggiuntivi ai primi, che si sostanziano in interventi di disimpegni di fondi, non contribuisce a fornire una rappresentazione efficace del predetto modulo".

Per quanto riguarda, poi, le commesse al Consorzio Nazionale tra i Concessionari della riscossione, in sede di controllo erano emerse questioni in materia di determinazione forfettaria

delle penali per ritardi ed errori e per la procedura di determinazione delle c.d. "quote inesigibili". Diversi sono, peraltro, i principi affermati o ribaditi dalla Sezione del controllo a seguito di rilievi formulati dall'Ufficio del controllo in tema di modalità di aggiudicazione dei contratti. E', in particolare, da segnalare la deliberazione n. 1/96, con la quale sono stati affermati i seguenti principi: a) il carattere assolutamente eccezionale della trattativa privata; b) l'urgenza che legittima il ricorso alla trattativa privata va intesa in senso oggettivo, e cioè indipendentemente dal comportamento dell'Amministrazione e deve essere qualificata e non generica; c) la necessità di una puntuale motivazione. Va altresì ricordata la deliberazione n. 139/96, la quale ha stabilito che, in materia di atti aggiuntivi concernenti contratti di appalto di servizi, assumono rilevanza le disposizioni contenute nel d.lgs. 17 marzo 1995, n. 157, attuativo della direttiva del Consiglio U.E. del 18 giugno 1952, n. 92/50, le quali (art. 7, punto 2, lett. e) consentono l'aggiudicazione a trattativa privata a condizione che, con tali ulteriori lavori: a) non venga superato il 50% dell'importo relativo all'appalto principale; b) non venga applicato il procedimento della revisione dei prezzi.

Una deliberazione di rilievo (n. 53/96) è stata assunta anche in materia demaniale, con la statuizione che il valore venale del bene alienato va determinato applicando il cosiddetto metodo del "prezzo di trasformazione", e non già defalcando dall'importo complessivo le detrazioni riguardanti il costo del fabbricato. Con la stessa deliberazione la Sezione ha anche rilevato come siano venute a mancare una proficua utilizzazione dei beni di proprietà dello Stato ed una loro tempestiva ed efficace tutela di fronte al fenomeno dell'abusivismo, che coinvolge interessi della collettività nazionale sotto il profilo sia della credibilità dello Stato, sia del mancato introito dei corrispettivi dovuti all'erario per l'uso dei beni in questione.

#### **4. Valutazione dei risultati e delle politiche gestionali**

##### **4.1 Monitoraggio dei flussi d'entrata e riscossione**

Le valutazioni alle quali si è finora pervenuti risultano confermate ed arricchite dalle analisi e dagli approfondimenti più specifici condotti con riferimento ad un arco temporale che non si limita al solo 1996, ma per lo più abbraccia tutti, o in buona parte, gli anni '90.

Alla luce di tali analisi, la prima considerazione che va formulata riguarda una persistente sottovalutazione da parte delle strutture operative del Ministero delle finanze dell'importanza del monitoraggio dei flussi di entrata, retaggio di una disattenzione radicata nella storia di un'amministrazione che ha troppo a lungo vissuto mostrando di non essere realmente interessata a conoscere i risultati della sua azione ed a fare il calcolo dei costi e dei benefici dei procedimenti posti in essere.

E' un fatto che si spiega, da una parte, con il ruolo esclusivamente tecnico-tributario accettato dal Ministero delle finanze fino a tutti gli anni 80, lasciando al solo Ministero del tesoro (ed al Ministero del bilancio) le responsabilità relative all'impostazione ed alla gestione complessiva della politica di bilancio, e, dall'altra, con la pervasività che ha avuto - e che da qualche anno si sta cercando di correggere e ridimensionare anche con l'immissione di professionalità diverse provenienti dall'esterno o comunque da esperienze caratterizzate in senso più manageriale<sup>32</sup> - la cultura prevalentemente formalistica, per sua natura non orientata al risultato, e quindi non interessata al monitoraggio né dei flussi di entrata né di quelli di spesa, né tanto meno alla conoscenza della qualità e del costo dei servizi resi ai cittadini.

Un'iniziativa concretamente volta al monitoraggio in tempo reale dell'andamento delle entrate è stata comunque presa nel 1991, con la istituzione dell'Osservatorio sulle entrate dello

<sup>32</sup> Si è già detto dell'elevato numero di dirigenti generali provenienti dall'esperienza di ispettore tributario; va, però, ricordata la nomina di dirigenti generali comunque prescindendo dal tradizionale requisito dell'anzianità ed attingendo a quadri formati attraverso l'esercizio di responsabilità operative a livello anche periferico. Vanno poi menzionati alcuni concorsi, svoltisi negli scorsi anni, per profili professionali richiedenti conoscenze diverse da quella giuridica (economisti, statistici, informatici, analisti di organizzazione, interpreti, ecc.).

Stato con decreto interministeriale dei Ministri delle finanze, del tesoro e del bilancio<sup>33</sup>, con lo scopo di rafforzare la collaborazione sul piano tecnico di tutte le strutture interessate alla gestione delle entrate tributarie dello Stato, superando, fra l'altro, i problemi, allora rilevanti, di corretta valutazione delle entrate anche in relazione alla mancata evidenziazione di vecchi crediti vantati dai contribuenti (il cosiddetto problema dei *falsi gettiti*), problemi che, peraltro, non sono adeguatamente seguiti neppure dai servizi della Ragioneria Generale dello Stato, come è risultato in occasione di richieste loro rivolte dalla Corte.

Anche se, dopo l'attivismo della fase iniziale di avvio, l'iniziativa non ha dispiegato tutte le potenzialità - che sembrava avere - di collaborazione e di integrazione delle diverse strutture amministrative coinvolte, il Ministero delle finanze si è proprio da allora dotato di un'unità organizzativa che, fra l'altro, raccoglie, analizza e pubblica i dati sulle entrate tributarie, in collegamento con le altre componenti interessate della pubblica amministrazione.

La disattenzione per i flussi di entrata si evidenzia, in realtà, soprattutto per quanto riguarda l'andamento delle riscossioni, non potendo in materia ritenersi sufficienti forme ispettive su singoli concessionari, per gestioni risalenti anche a diversi anni prima, e perciò con finalità esclusivamente repressive di specifiche pregresse irregolarità, lontane da quell'assidua e concomitante vigilanza in cui dovrebbe concretarsi un effettivo controllo di gestione, alimentato da un monitoraggio generale, capace di individuare i casi più meritevoli di interventi volti a rimuovere prontamente le disfunzioni rilevate.

E' significativo a tal proposito che proprio la struttura amministrativa che dovrebbe essere impegnata nel controllo dell'attività di riscossione in un'ottica gestionale sia rimasta sostanzialmente estranea alla stessa iniziativa dell'Osservatorio di cui si è detto, e che è stata collocata presso l'allora neocostituito Ufficio centrale del Segretariato per l'elaborazione di studi di politica tributaria e di analisi fiscale, il quale, anche per questo, è venuto a costituire un supporto fondamentale al Ministro ai fini dell'esercizio delle sue responsabilità in materia di politica di bilancio, ma non può, ovviamente, supplire alle carenze proprie di monitoraggio delle riscossioni, che spetta alla struttura specificamente dedicata.

Altrettanto significativo è che, a fronte di una richiesta di elementi in materia di *riaccertamenti, riscossione e versamenti dei residui attivi*, l'Amministrazione abbia risposto di non disporre di dati in merito, "essendo gli stessi contabilizzati dai sistemi informatizzati del Ministero del tesoro", quasi si trattasse di un semplice problema burocratico-esecutivo di contabilizzare da qualche parte dei dati e non, piuttosto, di gestire i problemi che il monitoraggio di tali dati può eventualmente evidenziare.

Un'altra specifica prova di questa disattenzione per il controllo di gestione sull'attività di riscossione è sicuramente la scarsa integrazione fra i sistemi informatici dell'Amministrazione finanziaria e dei concessionari, la quale impedisce lo scambio dei dati in tempo reale, con l'evidente conseguenza di creare una situazione di discontinuità fra accertamento, contenzioso e riscossione, che, come si argomenterà meglio più avanti, concorre a rendere scarsamente efficace l'azione di contrasto dell'evasione.

Ancora più eloquente può essere, poi, il richiamo a due constatazioni puntualmente sviluppate nel capitolo sulla gestione dell'entrata in generale: 1) neppure dai consuntivi ufficiali è possibile conoscere le riscossioni sui residui effettivamente avvenute nell'esercizio, includendo il rendiconto generale fra le "somme riscosse" anche quelle relative a riscossioni di precedenti

<sup>33</sup> L'Osservatorio è costituito presso l'Ufficio centrale per l'elaborazione di studi di politica tributaria e di analisi fiscale del Ministero delle finanze, il cui Direttore ne è il coordinatore, con la partecipazione dei Direttori Generali dello stesso dicastero responsabili della gestione delle principali entrate, nonché di dirigenti della Presidenza del Consiglio, del tesoro e della Ragioneria Generale, del bilancio e della programmazione economica, della Banca d'Italia, dell'ISTAT e dell'ISCO e di esponenti del mondo accademico. L'Osservatorio prevede il collegamento telematico del sistema informativo del Ministero delle finanze con quelli della Ragioneria Generale e della Banca d'Italia.

esercizi, e rimaste da versare alla fine di quello immediatamente anteriore; 2) il protrarsi di situazioni patologiche di ritardo nelle regolazioni contabili dei rapporti con le Regioni Sicilia e Sardegna e con i concessionari della riscossione (in particolare con l'ACI e con la SIAE<sup>34</sup>), che portano ad evidenziare pendenze creditorie solo apparenti, in quanto già assorbite a saldo da corrispondenti debiti relativi a spettanze trattenute dai rispettivi creditori in sede di versamento delle somme riscosse.

Trascurando vicende che si sono da tempo imposte all'attenzione anche dell'opinione pubblica<sup>35</sup>, ci sono due ultime questioni alle quali si ritiene opportuno far cenno in materia di riscossione: quella delle quote inesigibili e quella dei cosiddetti omessi versamenti, ovvero del fenomeno delle imposte - sia dirette che indirette - dichiarate, ma non versate. Per quanto riguarda le quote inesigibili, mancano allo stato i dati necessari per analizzare l'entità del fenomeno nel 1996 e la sua evoluzione rispetto al 1995, quando, tra istanze di rimborso e domande di discarico, si è raggiunta la cifra di 33.500 miliardi, anche se, sulla base dei parziali elementi informativi disponibili, essa sembra essersi ulteriormente espansa<sup>36</sup>.

Particolarmente rilevante appare il problema degli omessi versamenti, sia per la loro entità, sia per le ragioni che li spiegano e sia, infine, per l'inadeguatezza degli interventi di contrasto adottati. Relativamente all'entità, non sono pervenuti gli elementi informativi richiesti all'Amministrazione, assolutamente indispensabili per evitare di correre dietro facili ed irresponsabili illazioni<sup>37</sup>. Dalla nota tecnica elaborata dagli uffici del Ministero per il collegato della finanziaria 1997 (art. 3, commi 204-210), tuttavia, si ricava che gli omessi versamenti ammonterebbero, per l'IVA e per il quadriennio 1993-96, a circa 3.500 miliardi e, per le imposte dirette, nel triennio 1993-95, a circa 2.600 miliardi. Per quanto riguarda, invece, le ragioni che spiegano il mancato versamento di imposte riconosciute dovute in dichiarazione, queste vanno per lo più ricercate o nello stato pre-fallimentare del contribuente o nel fatto che l'omissione rientra

<sup>34</sup> I dati di consuntivo evidenziano, in ogni caso, un notevole accumulo di residui per somme non ancora riscosse, per l'andamento oltremodo insoddisfacente delle riscossioni, accumulo rilevante soprattutto per le tasse automobilistiche, essendo i residui sul cap. 1218 passati dai 107 miliardi del 1993 ai 393 del 1996, con ordini di grandezza crescenti in proporzione agli accertamenti annui (dal 13 al 58%), e pendenze per almeno 53 miliardi risalenti ad esercizi anteriori al 1994 (ma che potrebbero interessare periodi precedenti allo stesso 1993, ove anche a questi si riferissero, almeno in parte, i riaccertamenti in aumento per 139 miliardi complessivamente intervenuti negli ultimi quattro anni).

Specifici approfondimenti saranno comunque opportuni in merito alle riscossioni sia delle tasse automobilistiche che dell'imposta sugli spettacoli, in quanto per i relativi oneri (nel 1995, 97,2 miliardi per l'ACI e 115 miliardi per la SIAE), secondo quanto comunicato dall'Amministrazione, da anni non si darebbe luogo alle necessarie regolazioni contabili di commutazione dei mandati di spesa in quietanze d'entrata, "per la mancanza di un apposito capitolo di spesa e per l'assoluta insufficienza degli stanziamenti sul capitolo 3438" (spese per l'accertamento, la riscossione e il riscontro delle tasse indirette sugli affari). Con l'ovvio risultato di esporre un saldo fittiziamente più favorevole di quello che risulterebbe tenendo conto degli oneri già maturati, e che rimangono invece latenti.

<sup>35</sup> Ci si riferisce, in particolare, alle indagini, condotte dalla magistratura penale, relative a debitori del fisco (il 30% nel caso di Firenze) dichiarati *irreperibili* dagli ufficiali esattoriali, ma in realtà facilmente rintracciabili anche con l'ausilio del solo elenco telefonico, con conseguenze dannose soltanto per l'Erario, in quanto i concessionari si rifanno ottenendo il rimborso o il discarico delle quote inesigibili.

<sup>36</sup> Al 31.12.1995 presso gli Uffici periferici e le Sezioni staccate delle Intendenze di Finanza risultavano presentate 457.162 istanze di rimborso e 326.600 domande di discarico di quote inesigibili, per un ammontare, rispettivamente, di 13.600 e 19.900 miliardi. E' da presumersi che il fenomeno si sia ulteriormente aggravato nel 1996, visto che al 31.12.1996 per le sole sei regioni per le quali i dati sono disponibili (Basilicata, Lazio, Lombardia, Marche, Sardegna e Toscana), e che incidono tra il 40 e il 50% del totale, si registra, sì, rispetto all'anno precedente, un numero inferiore di domande sia di rimborso (-14%) che di discarico (-5%), ma si registra altresì, per converso, un consistente aumento del relativo ammontare, dell'ordine del 10% per le domande di rimborso e del 21% circa per le domande di discarico.

<sup>37</sup> Da dichiarazioni rese alla stampa dal funzionario responsabile sembrerebbe che per il solo Lazio e per le sole imposte dirette gli omessi versamenti ammontino a 3.000 miliardi. Ed è da questo dato che sono partiti quei commentatori esterni che si sono avventurati a stimare, per tutte le imposte ed a livello nazionale, mancati versamenti per 50 mila miliardi.

nel contesto di vere e proprie operazioni truffaldine (ad esempio, con la cessione di beni strumentali a società appositamente costituita per ottenere il corrispondente rimborso IVA di somme che il cedente - candidato alla liquidazione - non ha, ovviamente, versato e che mai verserà).

Se si tengono presenti le ragioni che spiegano l'omissione dei versamenti, si può facilmente comprendere quanto aleatorio appaia il gettito di 2.500 miliardi atteso dalla finanziaria per il 1997 proprio dalla regolarizzazione degli omessi versamenti. Il gettito è, infatti, legato ad ipotesi di modifica del comportamento dei contribuenti interessati che non sembra tenere in alcun conto tali motivazioni, visto che l'incentivo a pagare (con un tasso di adesione previsto del 40%) è rappresentato da una moderata soprattassa in luogo delle sanzioni e degli interessi dovuti. Con l'aggravante che la regolarizzazione si riferisce, almeno per quanto riguarda l'IVA, allo stesso fenomeno al quale si era rivolto sei mesi prima il legislatore del d.l. n. 323/96 ("manovrina Prodi") stabilendo l'inasprimento delle sanzioni e l'immediata iscrizione a ruolo a titolo definitivo degli omessi versamenti, prevedendo anche qui un effetto di gettito, dell'ordine di 700-800 miliardi. Quasi che, per gli stessi versamenti, si sia prevista una doppia riscossione: una a giugno grazie all'iscrizione a ruolo e alla spinta ad effettuarli *per effetto dell'aumento delle sanzioni*; l'altra a fine anno, questa volta *come effetto della rinuncia, in cambio di una modesta soprattassa, alle sanzioni ed agli interessi*. Con la conseguenza di un effetto di duplicazione contabile di un gettito che è molto probabile che resti comunque prossimo allo zero.

#### 4.2. Coerenza degli obiettivi e distribuzione delle risorse

Un'osservazione di rilevanza certamente non secondaria si riferisce alla mancata verifica della coerenza delle scelte operate. Un esempio quanto mai eloquente è quello delle decisioni di semplificazione che non sempre si conciliano con le esigenze e gli indirizzi della politica dei controlli. Basta citare il caso dell'abolizione dell'obbligo di allegazione e di tenuta degli elenchi clienti e fornitori, avvenuta proprio mentre si decideva di sperimentare, tanto per il 1996 che per il 1997, tre nuovi criteri selettivi per gli incroci automatizzati nell'ambito IVA, due dei quali presuppongono proprio il ricorso agli elenchi clienti e fornitori presentati per gli anni d'imposta '91 e '92. Sempre sulla base della direttiva ex art. 14 del d. lgs. 29/93 per gli anni 1996 e 1997 e sempre per l'IVA, è stata prevista la sperimentazione anche di una lista selettiva relativa a "soggetti obbligati per l'anno d'imposta 1992 alla presentazione degli elenchi fornitori, che hanno presentato richiesta di rimborso ed i cui fornitori risultano aver emesso fatture per operazioni inesistenti". La decisione di condurre tali sperimentazioni costituisce l'ovvia riprova che gli elenchi clienti e fornitori, non più obbligatori in un'ottica di semplificazione degli adempimenti imposti ai contribuenti, sono molto utili per operare gli incroci, così come lo sono, peraltro, sempre stati per i verificatori che effettuano ispezioni contabili presso le aziende. La decisione di abolirli ha quindi un costo abbastanza elevato in termini di preclusione di controlli automatizzati prima fattibili, oltre che di accresciute difficoltà per lo svolgimento delle verifiche, a fronte di un effetto di semplificazione comunque molto limitato, visto che per i contribuenti societari la redazione, la conservazione e l'eventuale allegazione di tali elenchi alla dichiarazione non comporta oneri particolarmente gravosi, essendone non solo possibile la produzione in via automatizzata utilizzando una semplice procedura meccanografica, ma costituendo gli elenchi addirittura un elemento di conoscenza indispensabile agli stessi fini della gestione dell'attività imprenditoriale.

Un'ulteriore considerazione che è possibile formulare senza possibilità di equivoci attiene all'**irrazionale ed inefficiente distribuzione territoriale delle risorse di personale**, che alza i costi di gestione dove gli addetti sono in esubero, riduce i proventi potenziali dove gli addetti sono insufficienti ed abbassa la produttività sia marginale che media per l'intera Amministrazione. Non c'è evidenza che tali anomalie siano state significativamente corrette in sede di programmazione annuale, mentre le nuove piante organiche, pur configurando una distribuzione



territorialmente più equilibrata degli addetti, propongono tuttavia un modello non ancora in linea con quello dettato da semplici raffronti con la domanda potenziale da soddisfare.

Facendo per ora riferimento ai soli uffici periferici del Dipartimento delle entrate, si possono rilevare, infatti, notevoli scostamenti tra il numero effettivo degli addetti in ciascuna regione ed il numero che sarebbe invece giustificato in base alla considerazione dei relativi parametri di domanda rappresentati dal numero e dalla tipologia dei contribuenti. Aggregando tali parametri con l'attribuzione di pesi diversi e crescenti alle persone fisiche, a professionisti, imprenditori e società di persone ed a società di capitale<sup>38</sup>, si riscontra, infatti, (come risulta dalla tab. 7) uno scostamento medio, in termini assoluti, di 550 anni-uomo, in più o in meno, per regione, con uno scostamento negativo massimo (di circa 3.000 anni-uomo) per la Lombardia, seguita dal Veneto (con 847) e dall'Emilia Romagna (con 705) ed uno scostamento positivo massimo (di 1.567 anni-uomo) per la Campania, seguita dalla Sicilia (con 1.368).

L'anomalia nella distribuzione territoriale delle risorse di personale del Dipartimento delle entrate risulta evidente anche se la si mette a raffronto con il peso relativo del numero di controlli eseguiti e di quello della maggiore imposta accertata: per quanto riguarda la Lombardia, vediamo che, rispetto ad una percentuale di addetti del 10,80%, nel 1996 i controlli sono stati il 14,68% del totale nazionale e la maggiore imposta accertata il 32,18%; differenze positive, rispetto alla percentuale degli addetti, del peso relativo sia in termini di numero di controlli che di maggiore imposta accertata, anche se in misura più contenuta, si riscontrano anche per Piemonte, Veneto ed Emilia Romagna. La situazione appare, invece, rovesciata per Campania e Sicilia: per la prima, ad un'incidenza del 10,30% in termini di addetti, corrisponde un peso del 7,61 e del 5,29 per cento, rispettivamente, in termini di numero di controlli eseguiti e di maggiore imposta accertata. Ancora più evidente l'anomalia per la Sicilia: ad un peso relativo degli addetti del 10,01% si contrappone il 7,60% di controlli e solo il 3,22% della maggiore imposta accertata. Particolare è la situazione della Puglia che fa registrare un peso relativo dei controlli inferiore, ma un peso relativo della maggiore imposta accertata superiore, a quello degli addetti presenti nella regione.

Le anomalie segnalate in buona parte si ridurrebbero con l'attuazione delle nuove piante organiche definite con la pubblicazione in Gazzetta Ufficiale lo scorso mese di marzo: lo scostamento medio si ridurrebbe, infatti, di tre quinti, attestandosi, in valore percentuale, sull'11% (rispetto al 28,5% attuale) ed in valore assoluto, dato l'aumento previsto sul totale di oltre novemila unità, su 262 (rispetto, come si è visto, ai 550 di oggi, con un numero di addetti inferiore). Anche in questo caso le carenze e le eccedenze relative massime riguardano, e con lo stesso segno, le regioni già indicate, anche se con valori assoluti più che dimezzati<sup>39</sup>.

Concludendo su questo punto, va rilevato che, al di là, comunque, del persistere, anche con le nuove piante organiche, di un residuo scompenso nella distribuzione territoriale del personale rispetto alla corrispondente distribuzione della domanda potenziale, il reale problema che l'Amministrazione deve affrontare sembra essere proprio quello di dare realizzazione effettiva alle nuove piante organiche.

<sup>38</sup> A professionisti, imprenditori e società di persone è stato attribuito un peso doppio di quello dei contribuenti persone fisiche ed alle società di capitale un peso triplo. Con questa ponderazione è stata corretta, ancorché solo parzialmente, la sottovalutazione di domanda di controllo che si determinerebbe nei confronti delle più importanti regioni del centro-nord (Lombardia, Veneto, Emilia Romagna) se per stabilire l'allocazione territoriale del personale si tenesse conto del numero dei soli contribuenti persone fisiche, con eguali pesi unitari.

<sup>39</sup> Va tuttavia segnalato il risultato inatteso di un eccesso relativo per la Liguria (+ 347) e di una carenza relativa per la Puglia (- 194), che può tuttavia dipendere dalla maggiore complessità dei criteri che sono stati seguiti dall'Amministrazione per la determinazione delle nuove piante organiche rispetto a quelli - abbastanza elementari - qui utilizzati per formulare le valutazioni di congruenza fra offerta e domanda di controllo nelle varie regioni.

Come risulta dalle tabelle 8 e 9, considerazioni analoghe possono essere fatte per gli altri due dipartimenti<sup>40</sup>, il cui personale si presenta distribuito in modo anch'esso incongruo rispetto ai parametri di riferimento utilizzati (il numero delle società di capitali per i soli Uffici Tecnici di Finanza ed il numero delle unità immobiliari per gli Uffici del Territorio). La discrepanza tra distribuzione ottimale e distribuzione effettiva risulta, anzi, maggiore di quella che si registra per il Dipartimento delle entrate: rispetto ad una differenza media di 1,36 punti percentuali fatti registrare da quest'ultimo, il valore analogo è di 3,25 punti per gli UTF e di 2,61 punti per le strutture periferiche del Territorio. Con le nuove piante organiche la differenza media si ridurrebbe del 60% (0,53 punti percentuali) nel caso delle Entrate e del 56% (1,14) nel caso del Territorio.

Per tutti i Dipartimenti vale anche la considerazione che la distribuzione del personale sul territorio a fine 1996 risulta comunque migliorata, ancorché solo marginalmente, rispetto all'anno precedente, a seguito della destinazione dei 3.005 nuovi assunti alle sedi più sguarnite: 2.283 (pari al 76%) ad uffici del Nord, 469 (15,6%) ad uffici del Centro e 253<sup>41</sup> (8,4%) ad uffici del Sud e delle Isole (tab. 10).

Nessuna correzione si è invece avuta per effetto della mobilità interna ed esterna, che, pur essendo stata di entità piuttosto limitata<sup>42</sup>, ha, anzi, contribuito ad aggravare gli scompensi esistenti (tab. 11).

L'Amministrazione, peraltro, segnala le difficoltà di attuazione di una politica di riequilibrio della distribuzione territoriale del personale, anche per effetto di una giurisprudenza dei TAR sistematicamente orientata a concedere la sospensione dell'esecuzione del provvedimento ai dipendenti trasferiti d'ufficio. Né risultano ancora operative le incentivazioni al trasferimento introdotte dall'art. 3, commi 198, 199 e 200 della legge n. 549/95<sup>43</sup>.

Va, infine, rilevato che nessun tentativo è stato compiuto per utilizzare a fini incentivanti una differenziazione territoriale dei compensi accessori, sia perché questi hanno visto

<sup>40</sup> Ancorché parzialmente corretta dal carattere militare dell'organismo, una tendenza al consolidarsi di analoghi squilibri nella distribuzione territoriale delle risorse umane sembra configurarsi anche per quanto riguarda la Guardia di Finanza: è in tal senso che il Secit interpreta la maggiore attività di controllo dei reparti del Corpo nelle aree meridionali.

<sup>41</sup> Tutte del Dipartimento delle Entrate, che ne ha assunte complessivamente 2.213: tutti i 321 neo-assunti delle Dogane sono stati destinati al Nord; sempre al Nord sono stati destinati 384 dei 434 neo-assunti del Dipartimento del Territorio (i restanti 50 sono stati assegnati al Centro).

<sup>42</sup> 263 trasferimenti all'interno del Dipartimento delle entrate, 20 unità trasferite al Dipartimento delle Dogane e Imposte Indirette, ai sensi dell'art. 200 del T.U. 10 gennaio 1957, n. 3 e 100 mediante procedure di mobilità esterna, secondo le modalità previste dal D.L. 12 maggio 1995, n. 163, convertito nella legge 23 dicembre 1995, n. 540.

<sup>43</sup> Con l'art. 3, comma 198 della predetta legge è stata prevista l'estensione ai dipendenti trasferiti delle disposizioni sul trattamento riservato ai magistrati ed alle forze di polizia, che originariamente era pari all'indennità di missione, nella misura intera per 12 mesi e nella misura del 50% nell'anno successivo. Tale trattamento è stato peraltro ridotto alla metà, rendendone meno efficace la capacità incentivante. L'erogazione del compenso è stata inoltre subordinata all'individuazione di specifici motivi di necessità, da definire con regolamento in corso di emanazione.

Ai fini, poi, di superare le difficoltà di reperire alloggi a prezzi accessibili, i commi 199 e 200 dello stesso articolo hanno stabilito, rispettivamente, che, ai dipendenti trasferiti in conformità al programma da predisporre ai sensi del comma 197, vengano concessi alloggi demaniali e che il Fondo di Previdenza del Ministero delle finanze possa acquistare immobili da destinare ad uso esclusivo di alloggi di servizio e ristrutturare edifici di proprietà dello Stato, fino alla concorrenza di 500 miliardi. Il medesimo comma 200 stabilisce poi che, con decreti del Ministro delle Finanze, vengano individuate le località in cui devono essere acquisiti immobili in relazione alle esigenze degli uffici ed alla difficoltà di destinazione del personale. A tal proposito l'Amministrazione ha riferito che sono stati predisposti un decreto ministeriale, attualmente all'esame degli organi di controllo, contenente l'elenco delle località e la proposta del numero di alloggi da acquisire, ed una bozza di regolamento, ancora all'esame dell'Ufficio del Coordinamento Legislativo, relativo ai criteri per l'assegnazione degli alloggi, ai sensi del comma 203 del art. 3 sopracitato.

considerevolmente ridursi il proprio peso, sia perché, con l'eccezione del Dipartimento delle Dogane, è stato privilegiato il personale dell'amministrazione centrale.

Nel 1995 agli emolumenti accessori per il personale appartenente a settori diversi dalle Dogane e II.II. erano stati destinati circa 300 miliardi<sup>44</sup>, che, al netto degli oneri sociali al tempo gravanti su tali compensi<sup>45</sup> e sugli emolumenti fissi<sup>46</sup>, erano pari al 17,2% dell'importo della retribuzione fissa. Nel 1996 la cifra si è i termini assoluti dimezzata (circa 150 miliardi<sup>47</sup>), mentre la percentuale degli emolumenti fissi si è ridotta al 4,83%, in quanto il salario accessorio è stato, com'è noto, assoggettato, a seguito della riforma del sistema pensionistico, anche alla contribuzione previdenziale<sup>48</sup>.

Pur partendo da dati ben più consistenti, evoluzione analoga si riscontra anche per il Dipartimento delle Dogane. Prima della stipula del C.C.N.L. il personale del Dipartimento, numericamente pari a meno del 18% di quello del resto dell'Amministrazione finanziaria, fruiva di 251 miliardi di emolumenti accessori<sup>49</sup>, pari, al netto, al 76,3% del salario fisso. Nel 1996 il salario accessorio si è ridimensionato a 147 miliardi<sup>50</sup> in cifra assoluta, pari, al netto, al 22,4% degli assegni fissi.

I tradizionali compensi accessori hanno visto, quindi, significativamente ridursi il proprio peso, essendo stati in buona parte inglobati nella retribuzione, facendo così risultare un aumento retributivo di facciata, ma contraddicendo il dichiarato obiettivo di voler accrescere la componente variabile rispetto a quella fissa della retribuzione. In base all'art. 3, comma 196 della legge 28 dicembre 1995, n. 549, collegata alla finanziaria per il 1996, è stato, però, creato il nuovo "Fondo per la perequazione" con il personale delle Dogane, in attuazione di quanto previsto dall'art. 10, comma 7, della legge 29 ottobre 1991, n. 358, alimentato mediante le risorse conseguibili con i risparmi sugli interessi derivanti dall'accelerazione dei rimborsi<sup>51</sup> e dallo 0,50% delle somme derivanti dall'accertamento per adesione. Le somme del fondo, che ammontano al momento ad 86 miliardi<sup>52</sup>, devono essere ancora distribuite, in quanto i criteri per la loro erogazione sono attualmente oggetto di trattativa con le Organizzazioni sindacali.

I commi 193 e 194 dello stesso art. 3 della predetta legge n. 549/95 ed il comma 132 dell'art. 3 della legge 23 dicembre 1996, n. 662 hanno a loro volta dettato norme per l'applicazione dell'art. 7, comma 4, del decreto-legge 27 aprile 1990, n. 90, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 giugno 1990, n. 165, di cui si è già detto in premessa, limitatamente al potenziamento dell'Amministrazione finanziaria ed alla erogazione di compensi incentivanti la produttività e l'incremento dell'attività di contrasto all'evasione fiscale e di recupero delle entrate

<sup>44</sup> 211 miliardi del compenso ex art. 4 d.l. n. 853/84 (cosiddetto Visentini), 36 miliardi di compensi per progetti finalizzati ex artt. 6 e 7 d.P.R. n. 44/90.

<sup>45</sup> Il 9,60% dovuto al Servizio Sanitario Nazionale.

<sup>46</sup> Il 33,8% per oneri previdenziali ed assistenziali.

<sup>47</sup> 77 miliardi del Fondo per la produttività collettiva (art. 36 C.C.N.L.), 12,8 miliardi del Fondo per la qualità della prestazione individuale (art. 37 C.C.N.L.) e 60 miliardi di straordinario.

<sup>48</sup> Tale percentuale si riduce ulteriormente (al 3,55%) se si tiene conto che, a seguito della contrattazione decentrata, sono state destinate alla remunerazione di particolari posizioni di lavoro, in grande maggioranza coincidenti con le ex maggiorazioni del compenso incentivante (meccanografia, cassa, turno, sportello, etc.), 29,6 miliardi.

<sup>49</sup> 92 miliardi di compenso incentivante unico, 56 miliardi di indennità di istituto doganale, 103 miliardi di straordinario.

<sup>50</sup> 37 miliardi del Fondo per la produttività collettiva (art. 36 C.C.N.L.), 2 miliardi del Fondo per la qualità della prestazione individuale (art. 37 C.C.N.L.) e 108 miliardi di straordinario.

<sup>51</sup> Secondo quanto disposto dall'art. 15, commi 1 e 2, del decreto-legge 30 dicembre 1993, n. 557, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1994, n. 133.

<sup>52</sup> Considerando anche l'apporto di 20 miliardi trasferiti dal cap. 1034 (spese per l'informatica) per l'effettuazione di un progetto finalizzato diretto all'aggiornamento degli archivi informatizzati del Catasto. Le fonti di alimentazione del fondo di perequazione sono state integrate e precisate dal comma 131 dell'art. 3 della legge n. 662/96.

tributarie<sup>53</sup>. Le disposizioni dettate dalle leggi 549/95 e 662/96 consentiranno di erogare, con decreto da emanare per la prima volta nel prossimo settembre, un compenso incentivante alimentato con le eccedenze riferite alle maggiori imposte riscosse derivanti dal maggior numero di accertamenti, verifiche e controlli effettuati rispetto all'anno precedente ed all'ammontare delle somme, rilevate dal rendiconto dello Stato, riscosse a seguito delle procedure di adesione e di conciliazione<sup>54</sup> o mediante ruoli, nonché per quelle per interessi, pene pecuniarie, soprattasse, multe, ammende e sanzioni amministrative, eccedenti l'ammontare delle somme riscosse nell'anno precedente, al netto dell'incremento proporzionale del prodotto interno lordo in termini nominali e degli incrementi di gettito indotti da modifiche normative sulle basi imponibili, sulle aliquote e sui tempi di riscossione.

Il comma 195 del più volte citato art. 3 della legge n. 549/95 prevede che i criteri generali e le modalità di erogazione sia del Fondo per la perequazione che del compenso anti-evasione siano definiti con contrattazione decentrata a livello nazionale, *sulla base della produttività raggiunta dall'Ufficio di appartenenza e degli obiettivi assegnati*. Si tratta di due strumenti che potrebbero essere opportunamente utilizzati per incentivare una diversa distribuzione territoriale del personale. Ma, almeno per quanto riguarda il Fondo per la perequazione, l'Amministrazione - contravvenendo, peraltro, al disposto letterale della legge - sembra essere già rassegnata ad accettarne, su pressione sindacale, una distribuzione a pioggia, avendo anticipato che, tenuto conto della specifica natura del Fondo, le risorse in esso iscritte non potranno essere impiegate per fini strategici e, in particolare, per favorire una diversa distribuzione sul territorio.

Relativamente, poi, alla distribuzione dei compensi accessori tra strutture centrali e strutture periferiche, è possibile fare dei raffronti per quanto riguarda i tre Dipartimenti e relativamente allo straordinario, utilizzando i dati contenuti nel referto annuale del SINCO (tab. 12): al di là del rilievo, comunque marginale che lo straordinario riveste, ad essere relativamente privilegiate per i Dipartimenti delle entrate e del territorio sono le strutture centrali (29 giornate-uomo *pro-capite*) rispetto a quelle periferiche (9 giornate-uomo *pro-capite*). Un rapporto rovesciato si riscontra, invece, per il Dipartimento delle Dogane e II.II.: 44 giornate-uomo *pro-capite* per le strutture centrali e 63 per quelle periferiche.

Anche dai dati sullo straordinario emerge, comunque, un'altra delle anomalie che sarà diventata evidente dall'analisi fin qui compiuta: la rilevante disomogeneità nel trattamento del personale, pur in presenza di talune disomogeneità nelle condizioni di lavoro, tra il Dipartimento delle Dogane e II.II., da una parte, e le altre strutture del Ministero, dall'altra, con effetti disincentivanti ai fini dell'efficacia, dell'efficienza e della economicità dell'azione amministrativa. La più evidente (e risentita) diversità riguarda il costo medio annuo di un'unità di personale: come risulta dalla tabella 13, il costo medio complessivo *pro-capite* nel 1996 è stato pari ad 84 milioni per il Dipartimento delle Dogane e II.II., a 72 per la Guardia di Finanza ed a 57 per gli altri due dipartimenti. In posizione intermedia, anche come effetto dei più elevati emolumenti accessori, oltre che, presumibilmente, della maggior percentuale di qualifiche funzionali elevate, si collocano il Segretariato generale (66,3 milioni) e la Direzione generale degli affari generali e del personale (64,3 milioni). L'entità nominale dei compensi accessori, che per altri aspetti ha già costituito oggetto di puntuale trattazione, varia dai 16 milioni del Dipartimento delle Dogane e II.II. ai 3 del Dipartimento delle Entrate, ai 2,4 del Dipartimento del Territorio ed i 2 della Guardia di Finanza.

Differenze notevoli tra le varie strutture si registrano, però, anche per lo straordinario, come si può vedere dalla tabella 14 in cui viene presentato anche l'andamento delle presenze e

<sup>53</sup> La disposizione legislativa del 1990 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.

<sup>54</sup> Introdotte dagli artt. 2-bis e 2-series del decreto-legge 30 settembre 1994, n. 564, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 novembre 1994, n. 656.

delle assenze *pro-capite*: nel 1996 i giorni-uomo *pro-capite* di straordinario sono stati di 61 per il Dipartimento delle dogane, di 10 (meno di un sesto) per il Dipartimento del territorio ed ancora meno (9,5) per il Dipartimento delle entrate.

L'esigenza di correggere disparità di trattamento non giustificate da elementi oggettivi sono state riconosciute dal legislatore della legge n. 358/91 e da quello della legge n. 549/95 che ha previsto l'istituzione, appunto, del Fondo per la perequazione. E' un processo che deve andare avanti, giacché, pur essendo ammissibili - ed anzi addirittura, come si è argomentato, auspicabili - trattamenti specifici in funzione incentivante o correttiva, è difficile individuare ragioni convincenti per spiegare sperequazioni così marcate rilevabili all'interno del Ministero delle finanze.

Per concludere l'analisi relativa all'allocazione delle risorse, va infine segnalato il permanere di due altre anomalie:

- la sostanziale scissione rispetto agli obiettivi, dato che nessuna contrattazione sembra aver avuto luogo in sede di programmazione annuale per assicurare, appunto, la congruità risorse/obiettivi;
- la scissione tra responsabilità di gestione degli obiettivi e responsabilità di gestione delle risorse.

Un profilo organizzativo responsabile in misura non secondaria di questo tipo di anomalia è sicuramente individuabile nel permanere di una struttura centralizzata - la Direzione Generale degli Affari generali e del Personale - che si sovrappone alle analoghe strutture esistenti nell'ambito dei Dipartimenti, secondo un disegno che era, peraltro, estraneo allo stesso impianto originario della riforma, che partiva, invece, proprio dal presupposto di dover pienamente responsabilizzare, anche per quanto riguarda le priorità nell'utilizzo delle risorse, gli stessi dirigenti cui veniva attribuita la responsabilità di conseguire gli obiettivi di produzione.

Sempre a proposito del problema della scissione fra responsabilità degli obiettivi e responsabilità di allocazione delle risorse, va rilevato come nessun particolare vantaggio sia derivato per la speditezza dell'azione amministrativa dall'istituzione presso il Segretariato generale, a seguito della legge di riforma n. 358/91, di una Sezione staccata del Provveditorato Generale dello Stato. La Sezione, infatti, nelle condizioni attuali opera semplicemente come interfaccia, senza avere un autonomo potere decisionale, laddove il problema reale da risolvere è quello di poter disporre, in sede di programmazione annuale ai sensi del d.lgs. n. 29/93, dell'effettivo controllo di tutte le risorse utilizzabili, ivi comprese quelle gestite dal P.G.S. Sottraendo ai responsabili dei centri di responsabilità la conoscenza e il controllo dell'entità e dei tempi di erogazione dello stanziamento di cui potrebbero usufruire per quanto riguarda l'acquisto di beni e servizi, si ha una programmazione zoppa, mentre i dirigenti, non essendo posti in grado di scegliere, nei limiti della quota loro spettante, le soluzioni più aderenti al conseguimento degli obiettivi loro assegnati, possono essere indotti ad avanzare richieste magari "gonfiate", sia per quantità che per tipologia. Sarebbe, pertanto, auspicabile la rapida definizione di un diverso assetto per la politica degli acquisti che eviti i potenziali sprechi, consentendo ai dirigenti di organizzare i propri ordini secondo una scala di priorità funzionale all'attività svolta ed agli obiettivi loro assegnati.

Ancora allo stesso proposito, va, infine, segnalato, anche per le implicazioni di ordine generale che ne derivano, un elemento di particolare interesse relativo al sistema informativo - per certi versi inatteso e tuttavia degno di attenta riflessione: l'esigenza di diverse reciproche forme di raccordo con l'AIPA, per far sì che il ruolo di questa possa effettivamente essere apprezzato per il contributo che può dare al miglioramento dell'azione amministrativa e non venga, piuttosto, risentito come rischio del materializzarsi di un nuovo sistema di autorizzazioni, di controlli e di pareri preventivi minuziosi, imposti in evidente controtendenza rispetto alla logica della

responsabilizzazione dei dirigenti e dell'assoggettamento dell'azione amministrativa al solo controllo successivo di efficacia, efficienza ed economicità, oltre che, naturalmente, di legalità.

#### 4.3 Fattibilità degli obiettivi strategici

Un ulteriore rilievo riguarda forme diffuse di disattenzione per le implicazioni operative delle scelte legislative e, più in generale, di sistematico scollamento fra obiettivi strategici e valutazioni di fattibilità. A dimostrazione del primo assunto, si possono citare le numerose inadempienze in materia di emanazione di regolamenti attuativi, nonché ritardi e rinunce nell'esercizio delle deleghe sollecitate ed ottenute dal Parlamento. Basterà a tal proposito ricordare le vicende che hanno accompagnato il tormentato avvio del nuovo processo contenzioso o il silenzio che è calato sulla mancata revisione sia dei trattamenti tributari differenziati, sia del trattamento tributario della famiglia, secondo le deleghe originariamente contenute nella legge n. 408/90 di accompagnamento della finanziaria per il 1991.

Con riferimento al decreto-legge 27 aprile 1990, n. 90, convertito, con modificazioni, dalla legge 26 giugno 1990, n. 165, va, poi, rilevato il mancato rispetto della disposizione dell'art. 5, primo comma (richiamato, peraltro, dal secondo comma dell'art. 30 del d. lgs. 31 dicembre 1992, n. 546 che disciplina il nuovo contenzioso tributario). In base a tale disposizione, almeno un'udienza per ogni mese e per ciascuna Sezione di Commissione tributaria è riservata alla trattazione di controversie per le quali l'ammontare dei tributi accertati e delle conseguenti sovrattasse e pene pecuniarie non sia inferiore a cento milioni di lire ed un'altra udienza per ogni mese e per ciascuna sezione è altresì riservata comunque alla trattazione di controversie nei confronti di società con personalità giuridica. E' evidente l'obiettivo del legislatore di assicurare in tempi brevi la trattazione dei contesti di particolare rilevanza in termini di maggiore imposta accertata. Il rispetto di tale disposizione, tenuto conto della forte concentrazione dei recuperi su un numero limitato di accertamenti, avrebbe il duplice effetto di far rapidamente acquisire all'Esercizio il grosso delle somme attese, evitando che le lungaggini dei tempi del contenzioso rendano possibile al contribuente di rendersi irreperibile o nullatenente (intestando i beni a terzi, costituendo società di comodo, ecc.), e di verificare altresì, in tempi brevi, la qualità dei prodotti attraverso il test imparziale del processo tributario.

La fissazione delle udienze non spetta ovviamente all'Amministrazione, ma questa non è comunque neppure in possesso di elementi informativi al riguardo ed è solo dopo la richiesta inoltrata in tal senso da questa Corte che le Direzioni regionali delle entrate sono state sollecitate dalla competente Direzione centrale ad acquisire le necessarie informazioni attraverso le segreterie delle commissioni tributarie.

Alla luce di tali precedenti, va attentamente valutata la congruità delle misure predisposte per rendere fattibile l'esercizio, nei tempi stabiliti, delle numerose ed impegnative deleghe previste nel collegato della legge finanziaria per l'anno in corso.

Altrettanto evidente appare il disinteresse per i problemi di fattibilità se si guarda alla missione centrale e critica dell'Amministrazione fiscale: quella della definizione e dell'attuazione dei programmi annuali di controllo. Il dato che a tal proposito immediatamente si coglie è sicuramente quello di una sorta di dissociazione nella politica dei controlli, che appare esposta all'ossessione di una sorta di sperimentazione permanente che disorienta l'azione degli uffici, compromette l'attuazione dei programmi ed impedisce e vanifica quell'accumulazione di conoscenze e di esperienze che è normalmente resa possibile dal processo del *learning by doing*. Si sono registrati, infatti, continui cambiamenti nei criteri di individuazione delle posizioni da controllare, non solo da un anno all'altro, ma anche in corso d'anno, quando i programmi di controllo erano già in via di svolgimento, e non solo in occasione di un cambiamento di Ministro,

ma anche durante la permanenza in carica di uno stesso Ministro<sup>55</sup>. E sempre, comunque, omettendo di interrogarsi ex ante sulle implicazioni che i cambiamenti richiesti avrebbero avuto sulla realizzazione degli obiettivi già stabiliti e, più in generale, sul risultato complessivo dell'azione amministrativa.<sup>56</sup>

Sempre a proposito della scarsa attenzione che appare riservata ai problemi delle condizioni di fattibilità degli obiettivi programmati, va segnalata la permanente **manca**za di un **effettivo raccordo operativo tra uffici finanziari e reparti della Guardia di finanza**, nonostante che l'art. 63 del d.P.R. 26 ottobre 1972, n. 633, oltre a stabilire che il Corpo "coopera con gli uffici dell'imposta sul valore aggiunto per l'acquisizione e il reperimento degli elementi utili ai fini dell'accertamento dell'imposta e per la repressione delle violazioni", preveda specifici meccanismi di coordinamento, come accordi con i vertici dell'Amministrazione finanziaria civile in sede sia centrale che periferica e reciproci scambi di comunicazione. Che questo sia un problema reale, è dimostrato dai tentativi, compiuti nel passato, di trovare altre forme di raccordo e di interazione passando attraverso il Secit, come è stato, ad esempio, il caso di alcune centinaia di verifiche straordinarie condotte negli anni scorsi dai reparti della Guardia di Finanza, ma su indicazione e consuntivazione del Secit, per tipologia di platea contributiva o di istituto tributario (fusione, usufrutto di azioni, *dividend washing*, e così via) selezionati come oggetto di controllo privilegiato.

#### 4.4 Risultati e carenze dell'attività di controllo

Con queste premesse non c'è naturalmente da attendersi che la valutazione dell'attività di prevenzione e di contrasto dell'evasione possa essere positiva. Essa, infatti, si caratterizza per una serie di connotazioni francamente negative che, al di là dell'aspetto - tutto sommato secondario - del numero limitato dei controlli<sup>57,58</sup>, riguardano, insieme con i ritardi e con l'insoddisfacente qualità della produzione, la possibilità stessa di poter consuntivare in modo almeno accettabile la capacità operativa effettivamente impiegata.

Per quanto concerne i ritardi, è noto quanto negativamente essi incidano tanto ai fini della disponibilità di elementi sui quali basare l'accertamento, sia ai fini della effettiva riscossione della maggiore imposta accertata e delle relative penalità pecuniarie. Di qui l'esigenza che i ritardi non comincino ad accumularsi già in sede di acquisizione su supporti magnetici, a cura del Consorzio Nazionale Concessionari, dei dati delle dichiarazioni: è solo nel 1996 che sono stati consegnati i supporti magnetici contenenti i dati relativi alle dichiarazioni IVA 1994 ed è solo entro lo scorso

<sup>55</sup> Un esempio è quello delle verifiche straordinarie - che si sovrappongono a quelle programmate secondo le procedure ordinarie e che si svolgono secondo criteri fissati ad hoc dal Ministro, sia per quanto riguarda i contribuenti da controllare che per le modalità esecutive (durata massima, annualità da controllare, ecc.). E' questo il caso delle verifiche disposte con il d.m. 6 settembre 1994 (verifiche a "campagna" nei confronti di odontoiatri, odontotecnici ed amministratori di condominio) e con il d.m. 26 aprile 1995 (verifiche finalizzate all'acquisizione di elementi per gli studi di settore). Oltre che per l'effetto indubbiamente distorsivo che provocano, i programmi straordinari sono sconsigliabili anche perché, avendo un rendimento sensibilmente inferiore, una sottrazione di capacità operativa alla ben più redditizia attività di verifica ordinaria automaticamente si traduce in un calo della produttività media complessiva dei controlli.

<sup>56</sup> Un altro esempio di dissociazione e di mancata accumulazione delle conoscenze è quello degli studi di settore che ognuno dei Ministri delle finanze che si sono succeduti negli anni '90 ha voluto reimpostare ex novo, per lo più ignorando quanto già fatto in merito dal predecessore.

<sup>57</sup> Nel 1996 sono stati effettuati 299.728 controlli dagli Uffici delle imposte dirette e 170.311 dagli Uffici IVA.

<sup>58</sup> Gli accertamenti eseguiti dagli Uffici delle imposte dirette nel 1996, sono aumentati del 182,6% rispetto a quelli dell'anno precedente, ma solo del 16% rispetto al 1991. Gli accertamenti effettuati dagli Uffici IVA, che, sempre rispetto al 1991, erano andati progressivamente diminuendo (-33,1% nel 1995), nel 1996 hanno invece fatto registrare un significativo incremento rispetto all'anno precedente (+24,12%), ma una diminuzione, comunque, rispetto all'anno base (-17,01%).

30 aprile che dovevano essere consegnati i supporti magnetici relativi alle dichiarazioni dei redditi fino a tutto il 1994<sup>59</sup>.

Relativamente, poi, alla qualità della produzione, va rilevata la sostanziale impossibilità di comprendere e di apprezzare, sotto l'aspetto della sostenibilità, i risultati dell'attività di controllo, per l'asserita indisponibilità dei dati necessari relativi al contenzioso ed alla riscossione, e comunque per la impossibilità di ricollegarli a quelli sugli accertamenti. Ciò è sicuramente vero per i dati relativi alla riscossione, che, a parte, comunque l'irrelevanza complessiva dei recuperi finali<sup>60</sup>, non sono attualmente ricollegabili a quelli sugli accertamenti, per la diversità dei codici identificativi utilizzati dall'Amministrazione, da una parte, e dai concessionari, dall'altra.

Qualche considerazione in più merita, invece, il tema dello scollamento fra accertamento e contenzioso, visto che risale agli inizi degli anni '90 l'avvio di un sistema di monitoraggio affidato agli uffici attraverso la compilazione ed acquisizione al sistema di appositi fogli-notizie relativi ai diversi passaggi dell'iter processuale. Tanto il SINCO quanto il SECIT, tuttavia, evidenziano incompletezze e soluzioni di continuità, formulando decisi giudizi di inaffidabilità del quadro statistico che ne deriva<sup>61</sup>. Una conferma in tal senso è peraltro pervenuta a seguito degli elementi informativi richiesti all'Amministrazione. Oltre ad ottenere la riprova che nessun dato analitico è ancora disponibile per quanto riguarda la riscossione, si è appreso, infatti, che l'informatizzazione, avviata a decorrere dal 1° aprile 1996, in concomitanza con l'entrata in vigore dei decreti legislativi nn. 545 e 546 del 1992, istitutivi del nuovo processo contenzioso, e già attiva in 123 delle 124 Commissioni provinciali e regionali<sup>62</sup>, interessa essenzialmente le attività gestionali proprie delle Commissioni tributarie e non riguarda, invece, il collegamento con gli archivi degli accertamenti effettuati dagli uffici tributari o quelli della riscossione effettuata dai concessionari. La realizzazione di procedure informatiche per l'integrazione degli archivi degli uffici impositori con quelli delle Commissioni tributarie, con estensione alla riscossione, è invece prevista per giugno 1999. Allo stato attuale sono comunque attive, presso gli uffici delle

<sup>59</sup> Alla formazione dei ritardi sembrano contribuire anche le procedure di registrazione da parte della Ragioneria Centrale, visto che il d.m. n. 257 del 22.12.1995 che ha approvato e reso esecutiva la Convenzione stipulata in pari data è stato registrato poco meno di quattro mesi dopo (il 5.4.1995).

<sup>60</sup> Per la sola IRPEF, le somme ancora da riscuotere in base a ruoli ammontavano, alla fine del 1996, ad oltre 6.770 miliardi, provenienti per due terzi da esercizi anteriori anche al 1993, e pari a tre volte circa l'accertato di competenza dell'anno (1,7 volte nel 1993), con un tasso di riscossione medio del 12% nel quadriennio (ma solo del 5,2% nel 1996). Lo stesso tipo di residui, per l'IVA, ha raggiunto alla stessa data l'importo di circa 17.500 miliardi, pari a sette volte la competenza dell'anno, dalla quale proviene solo il 14,5% delle somme non riscosse, mentre il tasso medio di riscossione nel quadriennio risulta dell'1,5% circa.

<sup>61</sup> Le lamentele riguardano sia l'inaffidabilità dei dati disponibili a terminale, a causa della comunicazione solo parziale da parte degli uffici degli esiti sul contenzioso sugli accertamenti, sia le difficoltà di rilevazione statistica dei fascicoli interessati da vicende contenziose persino a livello di ufficio. Il Secit, in particolare, nel consuntivo dell'attività di accertamento degli uffici e di verifica della Guardia di Finanza nell'anno 1995, ha riferito che in alcuni importanti uffici non è stato possibile acquisire dati attendibili neppure sull'andamento dei flussi dei ricorsi a livello puramente numerico ed aggregato, mentre è pressoché generalizzata la mancanza di attendibili stime circa l'incidenza delle decisioni, nei vari gradi di giudizio, sui maggiori imponibili accertati, cui si può solo supplire occasionalmente attraverso l'esame diretto di un numero di fascicoli necessariamente ristretto.

In un ancora più recente referto sul controllo sull'attività di accertamento di un ufficio delle imposte dirette, un ispettore del Secit ha nuovamente rilevato l'impossibilità di conoscere nel necessario dettaglio la situazione aggiornata dell'attività contenziosa. In particolare, non sarebbe possibile conoscere il grado di giudizio in cui si trova la vertenza, né i motivi di definitività degli accertamenti (con la sigla "DEF" vengono indicate anche le posizioni concluse al di fuori della fase contenziosa, quali, ad esempio, l'adesione all'accertamento, il silenzio del contribuente, l'intervenuto condono; con la sigla "DEC" vengono, invece, indicate le vertenze comunque decise, anche se su di esse non si è ancora formato il giudicato). Mancherebbero, in ogni caso, indicazioni di dettaglio sui casi di definitività, e cioè se il processo tributario si è concluso con decisione (accoglimento, parziale o totale, o rigetto) o con ordinanza e sul contenuto dell'ordinanza (ad esempio, cessazione della materia del contendere o altro).

<sup>62</sup> Manca solo la Commissione regionale di Palermo, che sarà attivata entro l'estate.