

Capitolo VII

Ministero delle finanze

1. Sintesi e conclusioni.**2. Tendenze evolutive del sistema impositivo e di accertamento nel quadro del federalismo fiscale e dell'integrazione europea.**

3. Analisi dei risultati della gestione delle entrate: *3.1 Risultati di gettito; 3.2 Risultati di produzione; 3.2.1 Risultati di produzione complessivi e per dipartimento; 3.2.2 Risultati di produzione per funzione- obiettivo; 3.3 Recupero di basi imponibili; 3.3.1 Dipartimento delle entrate; 3.3.1.1 Controlli: aspetti generali; 3.3.1.1.1 Controlli imposte dirette; 3.3.1.1.2 Controlli IVA; 3.3.1.2 Contenzioso; 3.3.1.2.1 Soccombenze; 3.3.1.2.2 Tendenze del contenzioso; 3.3.1.3 Maggiore imposta definita e riscossa; 3.3.2 Dipartimento delle dogane e imposte indirette; 3.3.3 Guardia di finanza; 3.4 Le determinanti dell'aumento del gettito; 3.4.1 I controlli; 3.4.1.1 Analisi del rendiconto, 3.4.1.2 Gli studi sull'evasione; 3.4.1.3 Analisi oneri/risultati dell'attività di controllo. 3.4.2 Le determinanti dell'aumento del gettito diverse dai controlli; 3.4.2.1 La riforma del sistema impositivo e le nuove modalità di determinazione non analitica del reddito imponibile; 3.4.2.2 Le nuove modalità di dichiarazione e versamento; 3.4.2.3 L'orientamento all'utenza ed i servizi di informazione e assistenza; 3.4.2.4 L'innovazione organizzativa - 3.4.2.4.1 Il sistema di p. e c.; 3.4.2.4.2 Gli uffici unici delle entrate e la riorganizzazione delle direzioni centrali e regionali; 3.4.2.4.3 Le agenzie fiscali; 3.5 Rilevanza pubblicistica dell'attività di acquisizione delle entrate: controlli interni sulle agenzie e ruolo del SeCIT.*

4. I risultati delle altre gestioni: *4.1 Gestione del demanio e del patrimonio; 4.1.1 Concessioni e locazioni; 4.1.2 Dismissioni immobiliari; 4.2 Gestione dei beni sequestrati e confiscati; 4.3 Catasto; 4.3.1 Stato di attuazione del sistema di automazione e decentramento; 4.3.2 Situazione dell'arretrato del nuovo catasto edilizio urbano; 4.4 Azienda Autonoma dei Monopoli di Stato (AAMS); 4.4.1 Imposta sui tabacchi e lotta al contrabbando di sigarette; 4.4.2 Lotto e lotterie; 4.4.2.1 Il lotto; 4.4.2.2 Le lotterie; 4.4.3 Risorse finanziarie e rapporti con l'ETI.*

5. Analisi dell'impiego delle risorse: *5.1 Analisi del rendiconto della spesa; 5.1.1 Analisi complessiva, per centro di responsabilità e per aggregati economici; 5.1.2 Analisi per funzione obiettivo; 5.2 Impiego delle risorse umane; 5.2.1 Consistenza e parametri di utilizzo del personale; 5.2.2 L'allocazione delle risorse umane per funzioni-obiettivo: il Ministero e i Dipartimenti; 5.2.3 L'allocazione delle risorse umane per funzioni-obiettivo: la Guardia di Finanza; 5.2.4 La distribuzione territoriale del personale; 5.3 Attività contrattuale.*

XIII LEGISLATURA - DISEGNI DI LEGGE E RELAZIONI - DOCUMENTI

1999 MINISTERO DELLE FINANZE

Funzione obiettivo	Importi in milioni di lire							
	Stanziam. definitivi	Autorizzazioni di cassa	di cui in C/Capitale	Impegni	Impegni effettivi	Pagamenti	Residui totali	Economie
1.1.2.8 - Vigilanza e recupero dei crediti erariali	307.053	312.523	6.664	300.687	292.897	292.578	20.289	7.527
1.1.2.10 - Gestione dei tributi	2.800.251	3.058.711	304.831	2.424.946	2.395.616	2.266.659	1.144.246	456.294
1.1.2.11 - Prevenzione e repressione delle violazioni agli obblighi tributari	9.034.837	10.490.644	325.286	8.671.596	8.587.752	9.414.393	1.918.166	624.528
1.1.2.12 - Servizi fiscali ai cittadini, alle imprese e agli enti locali	1.612.030	1.735.243	153.184	1.463.719	1.450.080	1.359.084	641.639	233.894
1.1.2.13 - Funzione giurisdizionale	355.828	355.202	10.576	331.567	331.299	298.833	196.882	48.201
1.1.2.14 - Fondi destinati a famiglie ed imprese per il rimborso delle imposte e poste correttive	33.851.377	37.633.565		32.440.436	32.440.436	33.333.947	4.659.903	2.807.834
1.2.1.2 - Aiuti all'Albania	0	82		0	0	66	16	0
1.3.3.3 - Gestione e manutenzione del demanio e del patrimonio	404.843	617.258	485.171	392.016	252.736	176.829	924.053	29.926
1.3.3.8 - Supporto fiscale alle altre amministrazioni pubbliche	253.446	339.236	119.097	234.438	229.828	249.947	144.813	26.499
2.1.1.17 - Concorso alla difesa nazionale della Guardia di Finanza	479.422	488.581	10.426	469.470	457.283	457.693	30.826	11.768
2.2.1.5 - Interventi di emergenza e soccorso per calamità	4.942	5.037	107	4.840	4.714	4.718	318	121
3.1.1.1 - Attività di controllo del territorio	259.809	265.476	5.525	254.524	248.066	249.061	20.628	6.369
3.1.1.2 - Contrasto alla criminalità organizzata e comune	982.685	1.004.212	23.997	962.160	937.329	935.959	75.052	25.121
3.1.1.3 - Tutela dell'ordine pubblico	246.201	251.570	5.235	241.190	235.071	236.007	19.559	6.038
4.1.1.3 - Tutela del mercato e dei consumatori; disciplina della proprietà industriale	53.387	54.406	1.161	52.278	50.921	50.965	3.435	1.311
5.6.1.2 - Vigilanza, prevenzione e repressione in materia ambientale	12.356	12.593	269	12.100	11.786	11.796	795	303
8.2.1.18 - Repressione delle attività illecite relative ai beni culturali	3.954	4.029	86	3.872	3.771	3.775	254	97
8.3.1.3 - Rimborsi alla RAI	2.622.000	2.622.000		2.622.000	2.622.000	2.622.000	315.752	166.204
8.3.1.4 - Prevenzione e repressione in materia di radiodiffusione ed editoria	4.942	5.037	107	4.840	4.714	4.718	318	121
10.2.1.7 - Erogazioni e rimborsi per pensioni privilegiate e maturari nonché trattamenti provvisori	744.742	745.904		735.522	735.522	735.532	236	10.136
TOTALE AMM.NE	54.034.106	60.001.307	1.451.721	51.622.200	51.291.820	52.704.560	10.117.178	4.462.293

1. Sintesi e conclusioni.

La valutazione dei risultati conseguiti dall'azione amministrativa del Ministero delle finanze nell'espletamento della sua funzione istituzionale fondamentale (acquisizione delle entrate tributarie) è riconducibile ai **quattro obiettivi** che, a seguito dell'analisi svolta sui dati del rendiconto e sugli elementi informativi sottoposti dall'Amministrazione alla Corte in risposta alle richieste istruttorie avanzate, emergono come centrali per la politica tributaria nel 1999: 1) contenimento della pressione fiscale attraverso la rinuncia a nuovi tributi e ad aumenti di aliquota, ampliando nel contempo le basi imponibili attraverso il contrasto dell'evasione e dell'erosione; 2) maggior orientamento all'utenza, attraverso la riorganizzazione amministrativa e la fornitura di servizi; 3) aziendalizzazione dell'apparato, attraverso l'istituzione delle agenzie fiscali e del Ministero "snello"; 4) federalismo fiscale.

I risultati conseguiti nel 1999 appaiono notevoli con riguardo a tutti e quattro gli obiettivi, anche se le valutazioni, almeno per quanto riguarda il primo, si presentano alquanto complesse. Le **entrate finali** sono, infatti, risultate significativamente superiori alle previsioni, ed in considerevole crescita rispetto al 1998, in termini di accertamenti ed ancor più in termini di riscossioni. La **pressione tributaria** è pertanto aumentata, con il risultato che si è accresciuta la quota di risorse drenate all'economia da parte dello Stato e, perciò, con una limitazione delle potenzialità di sviluppo nella misura in cui le risorse incrementali sono state destinate a finanziare una maggiore spesa pubblica corrente. Per una valutazione più articolata va naturalmente tenuto conto del modo in cui l'onere del maggior gettito si è distribuito all'interno della platea dei contribuenti.

La parte preponderante dell'aumento è dovuta all'**ordinaria attività di gestione**, lasciando ragionevolmente presumere che la considerevole espansione del gettito derivi, in parte, da una maggiore adesione spontanea e, per il resto, dall'ampliamento delle basi imponibili. La maggior **adesione spontanea** è, a sua volta, indotta dall'effetto di dissuasione ad evadere esercitata dai controlli, ma anche dagli effetti, nello stesso tempo di dissuasione ad evadere e di incentivazione a spontaneamente assolvere l'obbligazione tributaria, dovuti alle nuove modalità di determinazione del reddito imponibile (**studi di settore**), all'**unificazione delle dichiarazioni e dei versamenti**, ai maggiori **servizi di informazione e di assistenza** assicurati dall'Amministrazione. L'**ampliamento delle basi imponibili** è, da parte sua, dovuto alla riforma del sistema impositivo attuata negli ultimi anni e che ha investito tutte le maggiori imposte, anche se il passo decisivo nella direzione della **globalità o universalità** - che caratterizza l'imposizione generale sul reddito nella quasi totalità dei paesi avanzati - parrebbe riguardare la sola IRPEF, visto che da verifiche e da analisi condotte dal SeCIT in collaborazione con la Guardia di finanza ed il Dipartimento delle entrate, nel caso delle **società di capitali** risulta che l'aggregato delle agevolazioni accordate sarebbe tuttora superiore alle variazioni fiscali da apportare in aumento in sede di dichiarazione.

Sempre con riguardo alla disaggregazione del risultato di gettito, va, peraltro, rilevata una chiara tendenza al completo **superamento dei principi della riforma tributaria del 1971-1973** (parità di trattamento di tutti i redditi, universalità, progressività e personalità della loro tassazione), con l'eccezione, come si è visto, per il principio dell'universalità, ed anche se l'abolizione dell'ILOR, che operava una discriminazione qualitativa a favore dei redditi di lavoro, sembrerebbe correggere una contraddizione insita nella stessa riforma riguardo al principio di **parità**. La tendenza che, in realtà, può essere maggiormente colta nelle innovazioni introdotte è quella del forzato adeguamento alla logica della globalizzazione, che porta ad estendere l'area reddituale assoggettata a imposizione proporzionale, relegando sempre più la **progressività** alla sola IRPEF sul lavoro dipendente.

Alla segmentazione dei trattamenti tributari porta anche l'evoluzione in atto nei metodi e negli istituti dell'accertamento, con la sostanziale catastalizzazione del reddito nei confronti dell'ampia platea dei contribuenti interessati agli studi di settore e con l'applicazione di

modalità concordatarie di determinazione del reddito imponibile nei confronti delle categorie di contribuenti non assoggettati all'obbligo della ritenuta alla fonte a titolo d'imposta.

Mancano a tutt'oggi gli elementi per poter valutare come il carico del maggior gettito si sia distribuito (tra imprese e famiglie, tra imprese accertate in base alla contabilità analitica e imprese accertate attraverso i parametri degli studi di settore, tra lavoro dipendente, lavoro indipendente e le altre categorie di redditi, ecc.). Non si dispone, pertanto, di elementi di conoscenza essenziali per poter valutare non solo l'**equità** del sistema, ma la sua **capacità di tenuta** e la **coerenza complessiva** degli obiettivi di politica economico-sociale.

L'analisi del rendiconto ha consentito, tuttavia, di ricavare elementi di valutazione che, sia pure indirettamente, portano a formulare ipotesi e riserve meritevoli di approfondimento e verifica da parte dell'Amministrazione. Il dato a tal proposito più significativo riguarda la **quota di accertamenti riscossi**: a parte il caso dell'IVA, che già nel 1998 faceva registrare un indice di riscossione vicino allo zero, il calo delle riscossioni sui ruoli propriamente detti appare consistente per tutte le maggiori imposte e non viene, se non in parte, compensato dalle entrate derivanti dall'applicazione dei nuovi istituti alternativi all'accertamento tradizionale. Tale riduzione potrebbe essere dovuta - tutta o in parte - al rallentamento dell'attività di riscossione, che, secondo le spiegazioni da ultimo informalmente fornite dall'Amministrazione, si sarebbe verificata nel secondo semestre dell'anno, a seguito della radicale riorganizzazione del sistema dei concessionari in attuazione della riforma prevista dalla legge delega n. 337/98, con conseguente slittamento di parte delle riscossioni all'anno 2000.

Per quanto riguarda il rendimento, e più in generale la convenienza, degli **istituti alternativi all'accertamento tradizionale**, una recente **indagine del SeCIT sulla proficuità comparata delle diverse fonti d'innescio** - sebbene ancora interlocutoria e sui cui risultati permangono le riserve del Dipartimento delle entrate - è giunta a conclusioni poco rassicuranti, in considerazione dei tassi di caduta particolarmente alti che, anche procedendo ad un esercizio di attualizzazione, si sarebbero registrati dall'applicazione dell'accertamento con adesione, e ciò a causa del peso delle sanzioni e degli interessi che gravano sul contribuente in caso di soccombenza a seguito di contenzioso.

Una valutazione sostanzialmente positiva va, poi, data sui processi in atto in ordine all'evoluzione dei **rapporti fisco-contribuenti** e dei **modelli organizzativi** dell'apparato amministrativo. Per quanto riguarda i primi, è indubbio lo sforzo compiuto per passare - attuando i principi e gli istituti previsti dalle leggi n. 358/91 e n. 413/91 - da un'amministrazione -autorità ad un'amministrazione -servizi. Rilevanti in tale ottica appaiono non solo gli specifici servizi apprestati (*call centres; informazioni, modulistica e assistenza via Internet, ecc.*), ma anche il nuovo modello organizzativo degli Uffici unici delle entrate (articolati su un reparto controlli e su uno per i rapporti con i contribuenti), le nuove modalità unificate di dichiarazione e di versamento, con la connessa possibilità di rimborso automatico attraverso la compensazione debiti/crediti, l'applicazione su vasta scala dell'istituto dell'autotutela e l'estensione della possibilità di ricorso al diritto d'interpello.

Rilevanti le innovazioni introdotte, con la Direttiva generale per l'anno, nel **sistema di pianificazione e controllo** allo scopo di consentire alle strutture di primo livello un costante monitoraggio della gestione. Nella consapevolezza della limitata efficacia dell'attuale sistema, caratterizzato da una rendicontazione quadrimestrale e da tempi di consuntivazione troppo lunghi (circa due mesi dopo la chiusura del quadriestrate), nel 1999 è stata sperimentata una rendicontazione mensile con riguardo ad alcuni rilevanti obiettivi gestionali, incontrando, tuttavia, il limite della reperibilità dei dati, possibile solo per quelli di "produzione" e rilevabili automaticamente da sistemi informativi attivi. Si deve, pertanto, ribadire quanto già osservato negli scorsi anni, e cioè che il successo del nuovo sistema di P & C - peraltro correttamente delineato - è strettamente collegato alla capacità che l'Amministrazione avrà di effettivamente informatizzare la rilevazione dei dati relativi a tutte le attività ed a tutti i processi, superando,

così, la fase ancora di fatto sperimentale, o comunque parziale, che caratterizza il funzionamento attuale del sistema.

Riconoscibili anche i passi avanti compiuti in termini di adozione di un nuovo modello di amministrazione decisamente basato sulla **separazione tra politica e gestione**, attraverso il concreto avvio degli adempimenti connessi all'istituzione delle Agenzie fiscali, pur dovendosi segnalare un'insufficiente attenzione ai problemi di integrazione posti dall'unificazione, con la prossima legislatura, dei Ministeri del tesoro e delle finanze, come previsto dal d.lgs. n. 300/99. In tale ottica, rilevanza non secondaria viene ad assumere la considerazione del ruolo che le Agenzie fiscali potrebbero svolgere anche per quanto riguarda la gestione del consistente ammontare delle entrate extra tributarie e patrimoniali attualmente intestate al Ministero del tesoro, bilancio e programmazione economica.

Ancora indeterminato appare il **disegno del nuovo Dipartimento unico delle entrate**, per poter verificare il rispetto delle tre esigenze fondamentali del processo di riforma: 1) esercizio del potere di indirizzo e di controllo nei confronti delle Agenzie e degli altri enti della fiscalità; 2) garanzia dell'effettiva autonomia gestionale delle Agenzie; 3) controllo interno ed esterno sulla trasparenza, sull'imparzialità e sulla correttezza nell'applicazione della normativa fiscale da parte dei nuovi enti di gestione.

Con riferimento a quest'ultima esigenza, particolare rilevanza viene ad assumere la definizione del **ruolo futuro del SeCIT**, del quale i recenti parziali interventi di riforma non hanno risolto né il problema del superamento dell'inadeguatezza del modello organizzativo (autorità indipendente o *longa manus* del Ministro), né quello della piena trasparenza nei criteri di scelta degli esperti.

Un tema, che va ben al di là dei tradizionali profili della gestione della politica tributaria, è quello del **federalismo fiscale**, che coinvolge le stesse prospettive della futura forma di Stato, ma che, dal punto di vista dell'assetto e dell'ordinamento della finanza pubblica, da subito comporta - oltre all'esigenza di predisporre meccanismi istituzionali ed operativi in grado di concretamente assicurare il rispetto del patto di stabilità interno - la necessità di garantire un equilibrato *trade off* tra ampliamento della capacità impositiva degli enti decentrati e loro compartecipazione ai tributi erariali, da una parte, e riduzione dei trasferimenti statali, in modo da garantire il rispetto degli equilibri generali di finanza pubblica, dall'altra. E comporta, altresì, l'esigenza di introdurre meccanismi perequativi, per evitare che a livello territoriale si consolidino antiche sperequazioni e ne nascano di nuove. Dal punto di vista operativo restano, poi, ancora sostanzialmente indeterminati i limiti del potere regolamentare delle autonomie regionali e locali anche nelle materie tributarie in cui hanno già oggi competenza, così come restano da operativamente concordare le modalità di esercizio, da parte degli enti decentrati, anche dei correlati poteri di accertamento e di riscossione, in una logica di "rete" e di raccordo con i servizi facenti capo all'Amministrazione dello Stato.

Un qualche miglioramento va registrato anche per le **gestioni diverse da quella delle entrate tributarie**. E' questo il caso dei proventi derivanti dalla locazione, concessione e dismissione del patrimonio immobiliare. Ma è anche il caso dei beni mobili, dei beni immobili e delle aziende oggetto di confisca, anche se i costi di custodia continuano ad esser superiori ai ricavi e troppo lungo resta l'iter burocratico che accompagna il processo che inizia con il sequestro e si conclude con la destinazione finale del bene.

L'obiettivo dell'intera informatizzazione dei servizi del **Catasto**, è quasi raggiunto (96,67%), anche se l'attività di revisione degli estimi e del classamento (legge n. 133/99) sembra destinata a subire consistenti ritardi.

Il gettito erariale derivato dai settori di competenza dell'**Azienda Autonoma dei Monopoli di Stato (AAMS)** è aumentato notevolmente, per merito del comparto tabacchi - per il quale restano, però, tuttora problematiche le prospettive della lotta al contrabbando - e, soprattutto, del gioco del Lotto, il cui provento netto si è, però, ridimensionato - da 6.564 a soli

269 mld - , per effetto di regolazioni contabili per 6.295 mld a copertura di un ammontare di pari importo di spese di gestione non bilanciate da assegnazioni adeguate negli anni precedenti. E' continuato, peraltro, l'inarrestabile declino delle lotterie ad estrazione istantanea, che hanno visto ulteriormente dimezzarsi i relativi proventi. Dopo la caduta degli scorsi anni, e pur restando su livelli minimali, un lieve miglioramento lo hanno fatto invece registrare le lotterie nazionali.

Per quanto riguarda i **profili della relazione non direttamente connessi alle valutazioni sull'andamento del gettito** e sulla natura delle sue determinanti, va, in particolare, richiamata l'attenzione sull'andamento dei controlli, che vede, per il comparto delle imposte dirette, un aumento del numero dei controlli effettuati ed una diminuzione dell'importo della maggiore imposta accertata, sia complessivamente, sia mediamente per controllo eseguito. Relativamente all'IVA, si registra un aumento del numero dei controlli e della maggior imposta complessivamente accertata, ma una consistente diminuzione, sia della maggiore imposta accertata per controllo eseguito, sia del rendimento medio della capacità operativa impiegata. Si confermano, poi, per entrambi i comparti impositivi, alcune costanti - già segnalate negli anni scorsi - relative alla concentrazione dell'importo della maggiore imposta e del maggior imponibile accertati su un numero limitato di controlli, alle notevoli differenze di produttività tra gli uffici delle diverse regioni, alla maggiore proficuità delle fonti d'innescio "iniziativa" e "verbali", rispetto alla fonte "liste".

Relativamente ai **controlli effettuati dalla Guardia di finanza**, si possono esprimere tre ordini di considerazioni. La prima riguarda la constatazione di un indubbio miglioramento dell'efficacia dell'azione svolta, come evidenziato dalla positiva e rilevante differenza del numero dei controlli effettuati rispetto a quelli programmati. La seconda considerazione attiene all'impossibilità di esprimere valutazioni in termini di efficienza e di economicità dell'azione svolta, non essendo stati forniti dati né sulla capacità operativa impiegata, né sui recuperi d'imposta realizzati. La terza ed ultima considerazione attiene all'interrogativo che suscita la scelta di tenere invariati gli obiettivi nel tempo, prescindendo dai risultati effettivamente conseguiti. Considerando che la programmazione va operata sulla base dell'elaborazione di standard tecnici da ricavarsi utilizzando i concreti dati gestionali, non si comprende la *ratio* di aver mantenuto per il 1999 gli stessi obiettivi del 1998, quando lo scorso anno il consuntivo aveva superato di circa il 33% il programmato.

Ancora a proposito delle Guardia di finanza, va evidenziato che all'**attività di prevenzione e repressione delle violazioni agli obblighi tributari** sono destinate ore/persona superiori del 6,8% a quelle programmate. Ancora maggiore è, però, lo scostamento in positivo (+16,5%) rispetto al programmato per le attività nel campo extra tributario, in qualche modo a conferma che si tratta di attività le cui dimensioni dipendono da decisioni e da iniziative assunte all'esterno del Corpo. La difficoltà ad attenersi agli indirizzi di programma emerge, peraltro, anche dalla quasi generalizzata mancanza di corrispondenza fra l'andamento programmato e quello effettivamente riscontrato a consuntivo per le diverse attività di carattere tributario. Appare, pertanto, essenziale che i livelli responsabili del Corpo conducano un'approfondita analisi per verificare le ragioni degli scostamenti, ed in particolare per accertare quando ed in che misura essi rispondano all'esigenza di aggiustamenti imposti dalla necessità, o siano suggeriti da valutazioni più aggiornate e più attendibili, oppure siano, invece, il frutto di probabili disfunzioni gestionali.

Positive valutazioni possono essere formulate in ordine alle tendenze del **contenzioso**, che indicano una diminuzione del numero sia dei ricorsi in primo grado (60% in meno nel 1999 rispetto al 1995), sia degli appelli, a conferma del successo della riforma attuata a seguito della delega contenuta nella legge n. 413/91, già rimarcato nella relazione dello scorso anno ed al quale hanno sicuramente contribuito, oltre ai due nuovi istituti, introdotti con la riforma, dell'obbligo della difesa tecnica e della condanna del soccombente al pagamento delle spese di

lite, le nuove forme di concordato, di acquiescenza e di conciliazione giudiziale e la piena entrata a regime dell'istituto dell'autotutela.

Sempre con riguardo al contenzioso, si impongono tuttavia tre osservazioni collaterali in ordine: 1) all'esigenza di chiarire le ragioni di alcune marcate diversità che si riscontrano a livello territoriale in tema di indici di soccombenza; 2) all'inaammissibilità di qualsiasi tolleranza o flessibilità per quanto riguarda il regime di rigorosa incompatibilità tra l'incarico di giudice tributario e l'attività professionale dei membri non togati delle Commissioni, se si vuole evitare di snaturare – di fatto o di diritto – la connotazione giurisdizionale delle nuove Commissioni tributarie; 3) alla necessità di trovare un'alternativa ragionevole alla prospettiva paradossale che la Commissione tributaria centrale – che avrebbe dovuto cessare ogni attività, inizialmente a fine 1996, poi a fine 1998, ma che, a seguito della legge n. 146/98, ha visto prorogata la sua esistenza a tempo indeterminato, e cioè fino all'esaurimento dell'arretrato – possa continuare per altri quarant'anni circa a giudicare controversie sempre più vetuste.

Per quanto riguarda, infine, i **profili legati all'evoluzione della spesa ed all'impiego delle risorse**, il 1999 fa registrare un complessivo ridimensionamento, in termini sia di stanziamenti definitivi (-4,7%) sia di impegni di competenza (-11,2%), nonché di impegni totali (-6,8%). Dopo il significativo incremento verificatosi nel 1998, la tendenza sembra essere, quindi, al consolidamento, come evidenziato anche dai leggeri incrementi in termini di cassa.

Ai fini delle valutazioni delle politiche pubbliche, va detto che nel 1999 il grosso della spesa è stato assorbito dalla funzione istituzionale **Prevenzione e repressione delle violazioni agli obblighi tributari**. Le altre funzioni che incidono maggiormente sono quella per la **Gestione dei tributi** e quella per i **Servizi fiscali ai cittadini, alle imprese ed agli Enti locali**. Marginale risulta, invece, l'incidenza della spesa per le altre due funzioni istituzionali (**Gestione e manutenzione del demanio e del patrimonio** e **Supporto fiscale alle altre amministrazioni pubbliche**).

Per ciò che concerne il **personale**, la consistenza risulta ridotta dell'1,4% rispetto al 1998, confermando il trend di variazione in diminuzione, che risulta più marcato per le strutture di staff e più contenuto per i Dipartimenti. Le ore di presenza pro capite risultano per tutte le strutture, con l'eccezione della Scuola tributaria E. Vanoni, inferiori ai dati di programma. Risulta confermata anche la tendenza alla diminuzione delle ore di straordinario, che permangono comunque significativamente alte per il Dipartimento delle dogane. Le assenze per malattie risultano aumentate per tutti i centri di responsabilità, sia che la comparazione venga effettuata con il dato del 1998, sia che il confronto sia con quanto programmato.

La **distribuzione territoriale del personale** evidenzia un netto miglioramento per il Dipartimento delle entrate ed un miglioramento degli addetti agli uffici periferici del Dipartimento delle dogane e II.II. Lievemente peggiorata, invece, appare la distribuzione territoriale del personale addetto agli uffici periferici del Dipartimento del territorio.

2. Tendenze evolutive del sistema impositivo e di accertamento nel quadro del federalismo fiscale e dell'integrazione europea.

Nelle relazioni degli scorsi anni è stato ripetutamente sottolineato come l'azione del Ministero delle finanze si trovava ad essere condizionata, e per certi aspetti "incatenata" da una serie di vincoli esterni schematicamente individuati in quattro: internazionale, di finanza pubblica, strutturale ed amministrativo. Al di là ed ancora prima di formulare valutazioni relative ai risultati di gestione, ci si era pertanto soffermati su considerazioni di efficacia in ordine alle iniziative poste in essere per allentare tali vincoli ed acquisire più ampi margini di manovra.

Mentre negli anni precedenti ci si è dovuti sostanzialmente limitare alla sommaria illustrazione della natura e delle implicazioni di tali vincoli, quest'anno è possibile registrare i primi segni di allentamento della stringenza dei condizionamenti esterni. Ciò vale per il vincolo

di finanza pubblica, che, superata la fase dell'emergenza legata all'adesione all'Unione Monetaria Europea, soprattutto per merito della politica delle entrate, si presenta ora con caratteristiche di più agevole gestibilità, consentendo anche spazi per una politica di bilancio finalizzata alla salvaguardia della competitività del nostro sistema economico attraverso una riduzione della pressione tributaria.

Sembra essersi allentato anche il vincolo strutturale, non tanto perché sia venuta meno la caratteristica tutta italiana di un sistema imprenditoriale molto più frammentato degli altri sistemi concorrenti e di una struttura occupazionale in cui il peso del lavoro indipendente (ed irregolare) ha anch'esso dimensioni maggiori di quelle che si riscontrano nei sistemi con i quali ci dobbiamo confrontare ed integrare, ma perché, rinunciando al mito dell'accertamento analitico basato sulla tenuta della contabilità ordinaria, sono stati adottati nuovi specifici meccanismi di determinazione presuntiva del reddito d'impresa minore, che semplificano enormemente l'attività di controllo degli uffici e spingono i contribuenti a comportamenti sempre più estesi di adesione spontanea all'obbligazione tributaria.

Concrete prospettive di superamento sussistono anche per il vincolo amministrativo, con la realizzazione ormai avanzata delle riforme previste dalle leggi n. 358/91 e n. 413/91 - ed in particolare con l'istituzione degli uffici unici delle entrate articolati nei due reparti dei controlli e dei rapporti con i contribuenti - e con la prossima operatività delle agenzie fiscali, che pienamente rispondono al disegno di un'effettiva separazione tra responsabilità politica e responsabilità di gestione.

Nessun allentamento può essere, invece, registrato per quanto riguarda il vincolo internazionale - derivante dal processo, inarrestabile, di dematerializzazione, finanziarizzazione e globalizzazione della ricchezza - e che sembra, anzi, essersi fatto, se possibile, ancora più stringente, per le dimensioni che vanno assumendo le transazioni che avvengono via Internet, da un lato, e per la perdurante mancanza di meccanismi di coordinamento sovranazionale, cui ben poco possono supplire le tardive, oltre che timide e contrastate, forme di reciproco scambio di informazioni fra gli Stati di recente convenute in sede di Unione Europea. Si tratta, naturalmente, di un vincolo che può solo esser scalfito con iniziative nazionali. Derivando dalla "dispersione" della ricchezza nell'atmosfera globale, tale vincolo non può essere affrontato con tradizionali strumenti domestici di amministrazione fiscale, ma, piuttosto, prima in sede europea e poi in sede internazionale (G7, OCSE, FMI), anche con la sottoscrizione di trattati multilaterali che si sostituiscano ai tradizionali trattati bilaterali contro la doppia tassazione. Altrettanto naturalmente, ciò non significa, però, che la responsabilità non sia anche nostra, in termini di elaborazione di adeguate proposte e di loro efficace prospettazione nelle sedi competenti. Se è in ogni caso da evitarsi di dover subire decisioni assunte in nostra assenza o senza il nostro apporto, lasciar fare agli altri nel campo tributario può equivalere a rinunciare alla tutela dei più vitali interessi del paese.

Alla constatazione dell'allentamento dei vincoli finanziario, strutturale ed amministrativo e del rafforzamento del vincolo internazionale, si deve peraltro aggiungere la presa d'atto delle sfide legate al processo, ormai irreversibile, del federalismo fiscale, per i problemi che esso comporta in termini di tutela dei complessivi equilibri di bilancio, di bilanciamento fra valorizzazione delle autonomie e salvaguardia delle esigenze di perequazione territoriale, di ridisegno e di compatibilità dei diversi livelli di imposizione e di modalità di accertamento e di riscossione.

A tutto ciò si aggiungono poi le considerazioni sugli effetti distributivi, e di conseguente tenuta sociale, delle radicali trasformazioni che hanno interessato e che continuano ad interessare il sistema impositivo e che, di fatto, si traducono in una crescente segmentazione della platea contributiva, per effetto, sia della riduzione dell'area soggetta alla progressività personale ai soli redditi di lavoro, sia della limitazione dell'accertamento analitico ai soli redditi di lavoro dipendente ed ai redditi delle grandi imprese tenute alla contabilità analitica. L'accento

è stato finora posto soprattutto sul passaggio dall'imposizione progressiva all'imposizione proporzionale (cedolari secche prelevate alla fonte) per un numero sempre maggiore di cespiti (redditi di capitale, redditi diversi, consistenti quote dei redditi d'impresa, ecc.). Ma è anche l'estendersi dell'applicazione degli istituti di determinazione del reddito alternativi all'accertamento tradizionale (studi di settore, accertamento con adesione, acquiescenza) che di fatto può portare ad istituzionalizzare forme di discriminazione legale fra l'imposizione su redditi (quelli di lavoro dipendente, ma anche altri, e in particolare quelli da fabbricati), per i quali l'imponibile (certificato dal sostituto d'imposta o da altri meccanismi di rilevazione, quali il catasto) è un dato obiettivo e non modificabile, e l'imposizione su redditi (in particolare i redditi di imprese ai quali si applichino gli studi di settore) per i quali l'imponibile è un dato non obiettivo, ma presunto, e non è immutabile, ma soggetto a contrattazione. Le difficili sfide che qui si prospettano sono di evitare che la segmentazione delle basi imponibili, operata nel tentativo di applicare modalità di accertamento calibrate in funzione delle specifiche caratteristiche delle stesse diverse basi imponibili, da una parte, giuridicamente consolidi una situazione di minor tassazione per i redditi la cui determinazione avviene attraverso procedure di tipo negoziale, e, dall'altra, rappresenti un incentivo a comportamenti disomogenei, o, peggio ancora, poco limpidi, da parte dei funzionari del fisco. Ci troviamo in ogni caso di fronte ad un processo che di fatto accelera l'erosione delle basi morali dell'imposizione progressiva e che potrebbe, alla lunga, renderne impossibile il mantenimento a carico di un solo segmento di base imponibile.

Un'ultima annotazione riguarda, infine, le ulteriori sfide che si trova ad affrontare il fisco con la probabile prossima conclusione dell'iter dello Statuto del contribuente che porrà le premesse per l'applicazione al rapporto tributario – da sempre retto da principi del diritto pubblico – anche di alcuni principi del diritto privato che vengono visti come essenziali per promuovere un corretto rapporto tra fisco e contribuente, il quale vede così riconosciuti i suoi diritti di cittadino: dal principio di buona fede (art.1366 c.c.¹) al principio di tutela contro l'eccessiva onerosità (artt.1384, 1447, 1448, 1467 c.c.)² ed al principio di trasparenza e chiarezza nei rapporti fra soggetti e nelle leggi (art.1362 c.c. e art.12 delle disposizioni sulla legge in generale).

3. Analisi dei risultati della gestione delle entrate.

Come già per lo scorso anno, anche per il 1999 i risultati delle attività tributarie del Ministero delle finanze verranno valutati secondo una triplice ottica:

- a) quella del gettito, sulla scorta dei dati del consuntivo delle entrate;
- b) quella della "produzione", utilizzando gli elementi contenuti nei referti del Servizio di controllo interno (S.In.Co.);
- c) quella del recupero di basi imponibili, con un'analisi dell'andamento dei controlli e delle quote di accertamenti riscossi, per quanto riguarda, separatamente, il Dipartimento delle entrate e il Dipartimento delle dogane e imposte indirette. Relativamente al Dipartimento delle entrate, l'analisi si baserà anche sui ricorsi e sulle decisioni delle Commissioni tributarie. Una distinta analisi riguarderà l'attività di controllo della Guardia di finanza.

¹ Ma anche numerosi altri articoli del codice civile, ed in particolare: 1337 (buona fede precontrattuale), 1358 (obbligo di comportarsi secondo buona fede in pendenza di condizione sospensiva o risolutiva), 1375 (buona fede nell'adempimento dell'obbligazione contrattuale), 1460, comma 2 (negazione del rifiuto di esecuzione contrattuale nell'eccezione di inadempimento), 1479 (tutela del compratore di buona fede nel contratto di vendita).

² Riconosciuta anche dalla Corte di Giustizia dell'Unione Europea, in particolare con sentenza 18 dicembre 1997 della V Sezione che ha affermato che il principio di proporzionalità trova applicazione anche in materia tributaria (Cfr. "Rivista di diritto tributario", 1998, III, pag.77).

Per quanto riguarda i risultati delle attività del Dipartimento del territorio, essi verranno valutati con riferimento, da una parte, allo smaltimento dell'arretrato del Catasto e, dall'altra, ai proventi derivanti dalla gestione dei beni dello Stato.

3.1 Risultati di gettito.

Il Ministero delle finanze è un'amministrazione della cui gestione – come si è rilevato negli scorsi anni – è a prima vista agevole misurare i risultati, trattandosi dell'organismo preposto all'acquisizione di tutte le entrate tributarie e di parte di quelle extra-tributarie e in conto capitale.

Nel 1999 le entrate finali complessivamente gestite dal Ministero delle finanze (All. 1) sono ammontate a circa 655.089 mld (597.527 mld nel 1998), in termini di accertamenti, ed a 630.242 mld (564.862 mld nel 1998) in termini di riscossioni dell'anno (competenza e residui), pari, rispettivamente, all'88,7 % ed all'88,5% delle entrate erariali, a fronte dei corrispondenti rapporti di 91,26% e 90,2% dell'anno prima.

Rispetto all'anno precedente, le entrate del Ministero delle finanze hanno fatto registrare, per gli accertamenti e per le riscossioni, un aumento, rispettivamente, del 9,63% e dell'11,57%, a fronte di una flessione dello 0,74% e dell'1,3% dell'anno prima. L'incremento è stato inferiore a quello che si è registrato per il complesso delle entrate erariali (+12,79% per gli accertamenti e +13,67% per le riscossioni), riflettendo la maggior dinamica fatta registrare dalle entrate extra tributarie (+29,83% e +21,85%) e di quelle di Titolo III (+59,6% e +58,66%), rispetto alle entrate tributarie (+9,63% e +11,1%).

Considerando separatamente le entrate gestite dai diversi centri di responsabilità, la parte preponderante spetta al Dipartimento delle entrate 562.242 mld, pari all'85,8% degli accertamenti complessivi del Ministero delle finanze, con una crescita sul 1998 doppia di quella del Dipartimento delle dogane e II.II. (+10,06% a fronte del +5,42%), ma largamente inferiore a quella del Dipartimento del territorio (+63,34%), che, però, contribuisce in misura molto limitata alla formazione dei flussi delle entrate del Ministero (0,64% nel 1999).

Positiva, nel complesso, deve essere la valutazione di efficacia dell'azione amministrativa. Misurandola in termini di rapporto tra accertamenti e previsioni, essa risulta superiore a quella attesa sia per il Ministero unitariamente considerato (+5,04%), sia per i dipartimenti singolarmente considerati, con un massimo per il Dipartimento del territorio (+7,94%) ed un minimo per il Dipartimento delle Dogane e II.II. (+2,89%). Il rapporto accertamenti/previsioni definitive del Dipartimento delle entrate è pari al +5,37%, collocandosi un po' al di sopra della media del Ministero.

La qualità degli accertamenti, misurata dalla quota di quelli riscossi, è aumentata complessivamente per il Ministero (dal 94,01% del 1998 al 94,58% del 1999) e per due dei tre dipartimenti: dal 93,73% al 94,52% per il Dipartimento delle entrate e dal 96,3% al 97,14% per il Dipartimento del territorio. Risulta, invece, diminuita per il Dipartimento delle Dogane e II.II.: dal 95,66% al 94,86%, venendosi, così, quasi del tutto ad annullare il differenziale positivo che nel 1998 si era registrato rispetto al Dipartimento delle entrate.

Pur con tutte le cautele con cui l'esercizio deve essere considerato, è anche possibile raffrontare i risultati di gettito di ciascuno dei tre dipartimenti con la relativa spesa di funzionamento nel 1998 e nel 1999. Da tale esercizio emergono inequivocche indicazioni di un relativo peggioramento per il Dipartimento delle dogane e II.II. ed un significativo miglioramento, invece, per il Dipartimento delle entrate e per quello del territorio. Per quanto riguarda in particolare quest'ultimo, il rapporto oneri/risultati continua, tuttavia, ad essere meno favorevole, per il fatto che la relativa "produzione" andrebbe misurata, molto più che per gli altri due dipartimenti, non solo in termini di entrate acquisite, ma anche di servizi resi (mappatura catastale, attività di stima).

Venendo, comunque, ai rapporti oneri/risultati, nel 1999 esso risulta identico per il Dipartimento delle entrate e per quello delle dogane: la spesa di funzionamento (impegni sia effettivi che totali) ha, infatti, costituito l'1,15% delle riscossioni di competenza. Va, tuttavia, rilevato che, rispetto al 1998, il rapporto è notevolmente migliorato per il Dipartimento delle entrate (dall'1,68% all'1,15%), mentre è peggiorato per il Dipartimento delle dogane (dall'1,06 all'1,15%). A colmare il divario fra i due Dipartimenti, che nel 1998 era a favore delle Dogane, ha contribuito la diversa dinamica sia della spesa che delle entrate. Gli impegni sono notevolmente diminuiti per il Dipartimento delle entrate (-24,2%, da 8.053 a 6.108 mld), mentre sono sensibilmente aumentati per le Dogane (+13,4%, da 852 a 966 mld). Le riscossioni di competenza sono, a loro volta, aumentate molto di più per il Dipartimento delle entrate (+10,9%, da 478.843 a 531.439 mld) che per quello delle dogane e II.II. (+4,5%, da 80.444 a 84.093 mld).

Diverso, come si è accennato, il discorso per il Dipartimento del territorio, le cui riscossioni di competenza sono aumentate molto di più (+64,8%, da 2.473 a 4.076 mld) di quanto sia aumentata la spesa (+6,6% gli impegni totali e +4,7% gli impegni effettivi, rispettivamente da 901 a 961 mld e da 901 a 943 mld). Di conseguenza, l'analogo rapporto oneri/risultati è migliorato di oltre un terzo - dal 36,4% al 23,6%.

Tutti gli indicatori fin qui considerati, sia pure nella loro approssimazione, sembrano, quindi, indicare una chiara tendenza al miglioramento dei parametri gestionali per i Dipartimenti delle entrate e del territorio ed una altrettanto sistematica tendenza al peggioramento per il Dipartimento delle dogane e II.II.. Nel seguito del referto verranno analizzati altri profili della gestione che in qualche modo rafforzano questa conclusione. Si tratta, pertanto, di verificare quanta parte di questa dinamica negativa dipenda dallo sfavorevole modificarsi dell'ambiente esterno non adeguatamente contrastato dal processo di revisione strategica, organizzativa ed operativa, e quanta, invece, da eventuali involuzioni sul piano gestionale. Una risposta a questa domanda potrà venire dall'indagine programmata dalla Sezione del controllo per l'anno 2000 ed avente ad oggetto proprio le innovazioni che il Dipartimento ha introdotto per misurarsi con la sfida rappresentata dall'abbattimento delle barriere doganali e dalla formazione del mercato interno europeo.

L'analisi è stata qui condotta in termini aggregati: nei successivi paragrafi verranno analiticamente esposti e valutati i risultati di gettito separatamente per la gestione ordinaria e per l'attività di accertamento e controllo, nel complesso e per le maggiori imposte, sia per determinarne il rispettivo apporto alla crescita del gettito, sia per verificarne i diversi rapporti oneri/risultati.

3.2 Risultati di produzione.

3.2.1 Risultati di produzione complessivi e per dipartimento.

I risultati della gestione 1999 sono presentati ed illustrati nei referti annuali del Servizio per il Controllo Interno (S.In.Co.) per ciascuno dei nove centri di responsabilità. Come già verificatosi negli ultimi due anni, manca il referto generale che in precedenza veniva opportunamente redatto per illustrare e porre a raffronto, in un documento di sintesi, risultati e carenze di tutte le strutture amministrative del Ministero. I referti sono costruiti partendo dalle relazioni di autocontrollo gestionale o controllo direzionale elaborate dai responsabili di primo livello, sulla cui base vengono redatti dal S.In.Co. i "rendiconti di produzione", operando, limitatamente ai "valori di produzione"³, le necessarie rettifiche per correggere gli errori materiali nella consuntivazione dei dati di produzione e per rendere congruenti, attraverso un procedimento statistico *ad hoc*, i valori consuntivati da ciascun ufficio, quando risulti

³ I "volumi di produzione" "consuntivati" coincidono, invece, con i dati trasmessi dai centri di responsabilità, anche se vengono evidenziati (con un asterisco) quelli ritenuti non pienamente attendibili, alla luce delle verifiche effettuate dallo stesso Servizio.

palesamente elevata ed ingiustificata la varianza dei tempi unitari consuntivati a livello locale rispetto al tempo unitario medio nazionale.

Come già avvenuto negli scorsi anni, utilizzando, con gli opportuni accorpamenti, i dati di tali referti, sono stati ricostruiti i risultati generali della gestione dei tre Dipartimenti nel loro complesso - nonché dell'intero Ministero, ad esclusione della Guardia di finanza, considerata a parte - per le funzioni obiettivo di produzione e per le funzioni obiettivo indirette.

Si ritiene di dover rendere conto degli elementi di valutazione ricavabili da questi rapporti, sia per la rilevanza che la legge loro attribuisce ai fini del controllo da esercitarsi da parte della Corte, sia per ragioni di completezza e di continuità di trattazione e sia, infine, in considerazione dei miglioramenti che il *reporting* del 1999 presenta rispetto a quello del 1998. A tal proposito va, tuttavia, evidenziato che si tratta di un'analisi ai cui risultati va, allo stato, attribuita un'importanza molto limitata, in quanto lo stesso Ministro delle finanze nel luglio dello scorso anno aveva ritenuto gli elementi forniti dal S.In.Co., e presi a base di alcuni rilievi della Corte, come "assai poco significativi", in quanto derivanti da valutazioni "formulate in base a criteri non adeguati a misurare l'effettiva efficienza degli uffici - come il tempo impiegato per l'esecuzione di certe attività che infatti sono in corso di radicale modifica".

Il valore consuntivato complessivo della produzione⁴ dell'aggregato del Ministero (All. 2), che indica il valore della produzione espresso in ore persona, risulta dell'1,92% inferiore al valore programmato in Direttiva, per effetto dello scostamento del -5,76% fatto registrare dal Dipartimento delle entrate. Il dipartimento delle Dogane e Imposte Indirette è risultato sostanzialmente in linea con l'obiettivo (+0,81%), mentre il Dipartimento del territorio ha fatto registrare uno scostamento in positivo del 6,6%. Nel 1998 il consuntivato era stato ugualmente inferiore al programmato, ma in misura significativamente più elevata, sia per il Ministero nel suo complesso (-5,2%), sia per il Dipartimento delle entrate (-9,29%). A proposito di quest'ultimo, va peraltro tenuto presente che, come viene meglio illustrato nel successivo paragrafo 3.4.2.4.1, le valutazioni appaiono meno significative di quelle degli altri centri di responsabilità per la difficoltà di esprimere in termini di prodotto rappresentativo l'ampia gamma dei prodotti della struttura.

Passando agli altri risultati generali della gestione, è da considerarsi positivo l'andamento del costo delle attività dirette, espresso anch'esso in numero di ore allocato, e che per l'aggregato dei tre dipartimenti è stato del 4,5% inferiore a quello programmato, con una differenza per il Dipartimento delle entrate di -6,96% e per il Dipartimento delle dogane e imposte indirette del -5,18%, mentre è stato del 3,48% superiore al costo programmato per il Dipartimento del territorio.

Il margine lordo, che risulta dalla differenza tra il volume della produzione totale ed i costi diretti e che individua il contributo delle attività dirette al "finanziamento" di quelle indirette, diversamente dallo scorso anno, quando era stato del 4,21%% inferiore all'obiettivo, ha fatto registrare una differenza in più del 5,95%, come risultato di una piccola differenza in meno per il Dipartimento delle entrate (-1,96%) e di differenze in positivo per quello del territorio (+14,56%) ed ancor più per le Dogane (+21,43%). Il costo delle attività indirette, da parte sua, è risultato superiore a quello programmato del 3,03%, anche qui per effetto del risultato fatto registrare dal Dipartimento delle entrate (+5,42%), in quanto per il Dipartimento del territorio la differenza in più è minima (+0,37%) e per il Dipartimento delle dogane e II.II. si registra un valore consuntivato per tali costi inferiore a quello programmato del -3,71%. Sottraendo dal margine lordo il costo delle attività indirette (esprese anch'esse in ore allocate),

⁴ Il valore della produzione viene calcolato moltiplicando le quantità di ciascun prodotto per il relativo tempo unitario nazionale annuo, definito in sede di programmazione, ed incrementando poi il risultato totale ottenuto di un'aliquota rappresentativa del contributo delle attività indirette sul risultato finale di produzione (cosiddetta percentuale di ricarico).

si ottiene il risultato riassuntivo della gestione⁵, positivo per 1.930.000 ore⁶ e superiore del 62,51% circa al programmato⁷. Tale risultato deriva dalla somma algebrica dei dati positivi dei Dipartimenti del territorio (+2.676.000) e delle dogane e II.II. (+1.238.000) e del dato negativo del Dipartimento delle entrate (-1.985.000), peraltro dimezzatosi rispetto a quello dello scorso anno (-3.237.000).

Le considerazioni ovviamente non mutano se, invece che al risultato riassuntivo della gestione, si guarda al parametro dell'efficienza gestionale⁸, che, per l'insieme dei tre Dipartimenti, è a consuntivo risultato del 2,04% superiore a 100, rispetto ad un livello programmato di 101,22. In base ai dati fin qui illustrati, l'efficienza gestionale sarebbe massima per il Dipartimento del territorio (113,59, +3,68% rispetto al livello programmato), seguito dal Dipartimento delle Dogane e II.II. (107,4 e +5,96% rispetto al programmato). Il Dipartimento delle entrate continuerebbe, invece, a far registrare un coefficiente di efficienza gestionale inferiore a 100 (96,58) e del 2% più basso di quello programmato.

Si è già detto delle limitazioni di ordine metodologico e di significatività dei dati che sconsigliano di attribuire ai risultati di "produzione" rilevanza a fini di raffronto fra i tre Dipartimenti. Ulteriori cautele si impongono, a tal proposito, anche per una serie di considerazioni già sviluppate nei referti sui rendiconti degli anni precedenti ed in primo luogo per la eccezionale diversità nei criteri adottati nella definizione dei programmi dei singoli centri di responsabilità. Va, peraltro, ancora una volta ribadito che il sistema è tuttora dichiaratamente sperimentale. Le approssimazioni sono allo stato realmente troppe per poter pacificamente attribuire un significato incontrovertibile ai raffronti operabili in termini di efficienza gestionale tra i vari centri di responsabilità in cui si articola il Ministero delle finanze⁹.

3.2.2 Risultati di produzione per funzione-obiettivo.

I referti redatti dal servizio di controllo interno offrono elementi di valutazione anche per quanto riguarda i risultati generali di produzione per le principali funzioni obiettivo (All. 3). L'unica differenza rispetto all'analisi dei risultati generali della gestione è che, mancando l'esplicitazione del costo delle attività indirette, non si conosce il risultato riassuntivo della gestione e non è, quindi, utilizzabile il parametro di efficienza gestionale, ma solo quello di efficienza operativa, da calcolarsi come rapporto tra il margine operativo lordo ed il costo delle attività dirette ovvero tra il valore della produzione ed il costo delle attività dirette¹⁰.

⁵ Il risultato riassuntivo della gestione determina l'apporto di un centro di responsabilità al "finanziamento" del costo degli uffici di staff (Gabinetto, Segretariato generale, Direzione generale affari generali e personale, SeCIT, ecc.).

⁶ In termini aziendalistici, e con le riserve ripetutamente espresse in ordine al metro di misura, si potrebbe dire che gli "utili" generati dall'attività dei Dipartimenti sono stati superiori a tutti i costi generali legati al funzionamento delle strutture di staff centrali. L'utile netto che ne deriva è pari, appunto, a 1.930.000 ore-uomo.

⁷ Lo scorso anno il risultato riassuntivo della gestione era stato invece negativo per 334.000 ore ed inferiore del 128,08% al programmato.

⁸ Ottenuto calcolando il rapporto tra il valore della produzione e la somma dei costi delle attività dirette ed indirette.

⁹ Negli scorsi anni si era in particolare rilevato che si tratta di risultati che vanno presi con la massima cautela, sia per le perplessità che, ai fini di comparazioni e di raffronti, ovviamente suscita l'impiego di un parametro qual è quello della quantità impiegata di risorse per misurare i risultati, sia per il modo discrezionale ed ancora poco convincente con cui vengono determinati i tempi unitari utilizzati per la "valorizzazione", e sia, infine, per l'inevitabile arbitrarietà insita in questi tipi di comparazione. Va, infatti, ricordato che l'attività del Dipartimento delle entrate - di *per se* difficilmente paragonabile con quella degli altri dipartimenti per le sue diverse dimensioni e la sua diversa complessità - rappresenta il *core business* del Ministero delle finanze, è obbligata a caratterizzarsi per una strategia di forte discontinuità rispetto al passato ed è realizzata in un contesto che continua ad essere reso gestionalmente molto più complesso ed incerto dal coinvolgimento - e dai condizionamenti - nel processo di ampia e di accelerata riforma del sistema impositivo.

¹⁰ Per la parte superiore a 100, indica il grado di contribuzione alla copertura del costo delle attività indirette e dei costi generali.

Limitando l'analisi alle due funzioni obiettivo relative all'acquisizione delle entrate (*Gestione dei tributi* e *Prevenzione e repressione delle violazioni agli obblighi tributari*), possiamo rilevare un andamento che non si discosta molto da quello della produzione generale.

Per quanto riguarda la funzione obiettivo *Gestione dei tributi*, che riguarda l'attività ordinaria di acquisizione del gettito, diversamente dallo scorso anno, gli obiettivi programmati sono stati praticamente tutti conseguiti: in termini di valore della produzione (-0,17% rispetto a -7,31% nel 1998), e soprattutto di margine lordo (+6,15% a fronte di -5,7% nel 1998) e di efficienza operativa (137,43 rispetto a 134,44 programmato e 130,09 consuntivato nel 1998).

Diversi, ma nel complesso comunque positivi, i risultati nel caso della funzione obiettivo *Prevenzione e repressione delle violazioni agli obblighi tributari*, che si riferisce alle attività di accertamento e controllo affidate soprattutto al Dipartimento delle entrate e solo marginalmente agli altri due. Gli obiettivi complessivi erano stati fissati al di sopra di quelli consuntivati per l'anno 1998 relativamente al valore della produzione¹¹ ed al costo delle attività dirette, e al di sotto per il margine lordo e per l'efficienza operativa. Gli scostamenti tra consuntivato e programmato sono stati leggermente negativi per il valore della produzione (-1,83%), ma significativamente positivi per il margine lordo (+17,11%) e per l'efficienza operativa (+6,06%), per effetto della sensibile diminuzione del costo delle attività dirette (-7,44%).

3.3 Recupero di basi imponibili.

3.3.1 Dipartimento delle entrate.

3.3.1.1 Controlli: aspetti generali.

Come per gli anni precedenti, dei risultati dell'attività di accertamento in materia di imposte dirette e di IVA si può dare un rendiconto significativo per quanto riguarda i controlli, essendo stati forniti dall'Amministrazione, oltre ai dati sulla distribuzione per classi di maggior imposta accertata, anche quelli sulla distribuzione degli accertamenti per classi di maggior imponibile accertato, incrociate per categorie di inneschi e per tributo.

Ai fini dei raffronti di tipo diacronico, va tenuto presente che a partire dal 1998 è stato introdotto un rilevante elemento di disomogeneità, rappresentato dalle diverse modalità di consuntivazione dei controlli sostanziali che vengono ora conteggiati al momento della notifica, a differenza degli anni precedenti, quando venivano conteggiati al momento della conclusione del controllo in ufficio. Tali nuove modalità, che, secondo quanto assicurato dall'Amministrazione, escludono in ogni caso la possibilità che tra i controlli notificati vengano nuovamente conteggiati controlli già consuntivati negli anni pre-1998, avevano reso necessario ridurre, nel primo anno di adozione, gli obiettivi, in considerazione del maggior tempo complessivamente richiesto per l'esecuzione dell'attività. Alla luce di tale innovazione va anche letto il rilievo della relazione della Corte sul rendiconto 1998 sulla complessiva riduzione del numero dei controlli nel settore delle imposte dirette, misurati in termini, sia di giorni-uomo utilizzati, sia di numero di controlli eseguiti e sia di maggiore imposta accertata.

Gli elementi informativi di ordine generale forniti dall'Amministrazione evidenziano che l'attività di controllo sostanziale realizzata nel 1999, sulla base dei dati di consuntivo, consente di formulare giudizi complessivamente positivi circa il livello di conseguimento dei risultati, sia in termini di controlli effettuati che di maggiore imposta accertata e riscossa.

La maggiore imposta accertata totale è stata di circa 16.383 mld di lire, con un aumento del 30% rispetto all'anno precedente; a ciò ha corrisposto un incremento dei controlli effettuati del 25%, indicativo di una maggiore presenza sul territorio.

L'attività di verifica è stata prioritariamente indirizzata al controllo sia dei soggetti di rilevanti dimensioni sia dei contribuenti che svolgono attività economiche dirette al

¹¹ Evidentemente a sottolineare l'accresciuto impegno nella lotta all'evasione.

consumatore finale¹². In particolare, sono state effettuate 206 verifiche ordinarie su soggetti con volume d'affari superiore a 50 mld e 7.280 verifiche su contribuenti con attività economiche minori. Quest'ultimo tipo di controlli è stato effettuato sulla base di specifiche metodologie, predisposte dal Dipartimento delle Entrate, la cui applicazione ha riguardato quasi 1,5 milioni di soggetti¹³.

Prendendo in considerazione gli importi definiti e riscossi per acquiescenza nel corso del 1999, si può notare un sensibile incremento degli importi definiti in adesione, riconferma della crescente positività dei risultati già ottenuti negli anni '97 e '98. Il totale definito nell'anno è stato di oltre 829 mld, con un incremento del 60% rispetto all'anno precedente. Complessivamente, dal luglio '97 al dicembre '99, sono stati incassati oltre 1.454 mld attraverso 119.000 atti di adesione, con una evidente accelerazione della velocità di recupero delle imposte evase ed un minore ricorso al contenzioso.

Rilevante appare anche l'apporto degli importi riscossi per acquiescenza che, pur se con cifre minori (192 mld nel '99), contribuisce ad aumentare il recupero nel breve periodo delle imposte evase.

A questi istituti alternativi all'accertamento tradizionale, va poi aggiunto quello dell'autotutela al quale, nell'anno 1999, si è fatto ampio ricorso - al fine di non recare danno ai cittadini e/o di correggere accertate illegittimità degli atti o dell'imposizione, che avrebbero esposto la stessa Amministrazione ad inevitabile contenzioso e soccombenza. Dei dati concernenti l'autotutela in fase di accertamento, si dirà, comunque, meglio in seguito, nel contesto dell'analisi più puntuale che verrà condotta con riguardo ai controlli ed al contenzioso.

Partendo dal numero di controlli eseguiti e dalla maggiore imposta accertata, è possibile analizzare i controlli per esito sulla base dell'allegato 4 nel quale sono raggruppate le informazioni a seconda dell'anno di programma, con riguardo ai controlli che si sono trasformati in atti di adesione, a quelli definiti in acquiescenza, a quelli divenuti definitivi ed iscritti o iscrivibili a ruolo, a quelli impugnati davanti alle Commissioni tributarie. In questa maniera è possibile verificare quanta parte dell'attività dell'anno si è già monetizzata, o comunque lo sarà a breve, e quanta parte richiederà ulteriore tempo e attività per potersi monetizzare. La visualizzazione pluriennale consente per certi aspetti di riscontrare nel tempo i risultati e l'efficienza dell'attività accertativa.

L'Amministrazione pone in evidenza che il numero di controlli effettuati dal 1993 al 1999 è aumentato complessivamente di oltre l'83% (nonostante il cambiamento nel metodo di consuntivazione degli accertamenti avvenuto nel 1998). Per altro verso, analizzando il dato sul numero di controlli impugnati, si può constatare, sia la continua diminuzione degli atti che vanno in contenzioso (60% in meno rispetto al '95), sia il crescente aumento del numero degli accertamenti che si definiscono per acquiescenza e adesione. Nel 1999 la percentuale dei controlli definiti con adesione ha superato quella dei controlli impugnati. Va, poi, considerato che, siccome il 34,7% degli accertamenti è ancora in una fase di transizione (in quanto i dati relativi al 1999 sono stati fotografati al 31.12.99) e considerando i termini di legge consentiti per definire o impugnare un atto, è da prevedersi che le predette percentuali siano destinate a modificarsi in misura considerevole nel corso del tempo.

Negli ultimi tre anni sono stati incassati complessivamente per acquiescenza oltre 443 mld esclusivamente a titolo di maggiore imposta (settore II.DD.), oltre a sanzioni ed interessi. L'istituto dell'accertamento con adesione ha poi determinato nello stesso periodo la definizione di atti per i quali erano stati accertati oltre 2.476 mld di maggiore imposta.

¹² Per l'esecuzione di quest'ultimo tipo di verifiche, gli uffici operativi sono stati forniti di specifici computer portatili dotati di un pacchetto software dedicato.

¹³ In particolare sono state diffuse 21 nuove metodologie, che si aggiungono alle 43 metodologie di controllo diramate negli anni precedenti e costantemente aggiornate.

Passando a commentare i dati sulle fasce di maggiore imposta accertata (MIA), l'Amministrazione, nell'evidenziare il passaggio nel 1998 al nuovo metodo di consuntivazione degli accertamenti che considera i soli atti notificati, restringe il confronto agli ultimi due anni (omogenei tra di loro), sottolineando un netto incremento (oltre il 64%) negli atti notificati, dovuto in buona parte all'aumento del numero di quelli della fascia sotto i 20 milioni. Nel corso del 1999 sono state accertate maggiori imposte per oltre 11.200 mld, con un sensibile incremento percentuale delle fasce intermedie (oltre il 40% in più).

Guardando ai dati percentuali, si fa notare come la parte determinante della maggiore imposta accertata (86,8%) riguardi un ristretto numero di atti, mentre la classe con il numero di controlli più frequenti è costituita da accertamenti di importo pari o inferiore a 20 milioni (in termini di MIA). Questo dato di sintesi riflette la struttura economica e fiscale del Paese, in quanto è influenzato dal tipo di attività economiche (piccole, medie e grandi) e dal tipo di posizioni fiscali riscontrate in fase di accertamento. Scorrendo le tabelle regionali si possono, infatti, notare distribuzioni molto differenti, in termini, sia assoluti, sia relativi.

Nei successivi tre paragrafi verranno più nel dettaglio analizzati i dati forniti dall'Amministrazione con riguardo alla distribuzione degli accertamenti imposte dirette per classi di maggiore imponibile accertato, per categorie d'ineschi e per tributo (All. 5), ai controlli imposte dirette per esito e per maggiore imposta accertata (All. 6), al maggior imponibile accertato (All. 7), alle modalità istruttorie (All. 8), alle fasce di maggiore imposta accertata (All. 9), ai controlli IVA per fonti d'inesco (All. 10), agli accertamenti IVA per modalità istruttoria (All. 11), ai criteri di segnalazione adottati per la predisposizione degli accertamenti parziali automatizzati ed il numero di accertamenti parziali notificati (eseguiti) (All. 12).

3.3.1.1.1 Controlli imposte dirette.

Dopo la diminuzione fatta registrare lo scorso anno, nel 1999 i controlli per esito in materia di imposte dirette - IRPEF, IRPEG, ILOR - (All. 4) sono significativamente aumentati, sia come numero di controlli eseguiti (del 24,3%, da 452.426 a 562.311), sia come maggiore imposta complessivamente accertata (del 20% circa, da 9.574 a 11.486 mld, senza tenere conto delle sanzioni). Il differenziale di incremento a favore del numero lascia intendere una diminuzione dell'imposta media accertata per controllo.

I controlli in questione si riferiscono a nove diverse categorie di atti (notificati, archiviati, autotutela, definiti con adesione, definiti per acquiescenza, definiti, impugnati, decisi dalle Commissioni tributarie, definiti in Commissione). L'analisi dell'evoluzione dell'incidenza delle diverse tipologie dal 1993 al 1999 evidenzia, per quanto riguarda il numero, l'aumento degli atti notificati (dal 10,2% al 34,7%), di quelli definiti per autotutela (dal 4,2% al 10,2%) e di quelli definiti per adesione (6,9% nel 1999, ad un livello leggermente superiore a quelli dei due anni precedenti e ben più elevato di quello del primo anno di applicazione, il 1996, quando aveva inciso per appena lo 0,4%) e per acquiescenza (27,5% nel 1999, in calo dopo la punta del 36,4% fatta registrare nel 1998 rispetto al 23,8% del 1997 ed allo 0,3% del 1996). In calo, invece, il numero dei controlli definiti con modalità diverse dall'adesione e dall'acquiescenza (8% nel 1999 rispetto a 53,5% nel 1993 ed a 22,8% ancora nel 1998), di quelli archiviati (dal 12,2% del 1993 al 4,7% del 1999), impugnati (dal 9,6% al 6,5%), decisi dalle Commissioni tributarie (dal 3,6% allo 0,1%) e definiti in Commissione (dal 5,6% a qualche centesimo di punto percentuale, avendo nel 1999 riguardato solo 570 atti).

A proposito di questa distribuzione dei controlli per esito, va naturalmente osservato che essa risente della disomogeneità di rilevazione nel corso degli anni, e, soprattutto per quanto riguarda il 1999 e gli altri anni più recenti, è naturalmente destinata a mutare già a partire dal prossimo anno, quando gli accertamenti notificati vedranno ridursi la propria incidenza, potendo