

primo caso, in sede di attività di controllo, si è scelto di rinunciare a contestazioni di elevata entità, ma di scarsa sostenibilità. E si potrebbe altresì ritenere che la qualità degli accertamenti – misurata dall'indice di riscossione – sia stata nel 1999 maggiore per i tributi indiretti gestiti dal Dipartimento delle dogane e II.II. (20,3%) e dal Dipartimento delle entrate (15,1%) e minore per i tributi indiretti gestiti dal Dipartimento del territorio (4,2%) e per le imposte dirette gestite dal Dipartimento delle entrate (11,2%). Si tratta, però, di conclusioni che vanno lette con cautela per almeno due motivi: 1) gli importi degli accertamenti e delle riscossioni di competenza si riferiscono solo parzialmente ai risultati dell'attività di controllo dello stesso esercizio finanziario; 2) gli importi degli accertamenti relativi ai quattro comparti che sono stati distintamente considerati hanno dimensioni molto diverse fra di loro e ciò porta a rendere poco significativa l'analisi comparativa effettuabile in ordine ai rispettivi profili "qualitativi".

3.4.1.2 Gli studi sull'evasione.

Elementi di valutazione sull'efficacia dell'azione diretta a far emergere basi imponibili illegalmente sottratte a imposizione si ricavano, oltre che dall'esame del rendiconto, da studi e da analisi appositamente condotte o con riferimento ad attività di controllo espletate secondo criteri all'uopo predeterminati. Le indagini più recenti in materia sono state svolte dall'Anagrafe Tributaria –SOGEI, dalla Corte dei Conti Europea e dal SeCIT.

Lo studio della SOGEI⁴⁵, confrontando per gli anni dal 1990 al 1994 il valore aggiunto di contabilità nazionale del settore privato dell'economia con l'analoga grandezza fiscale elaborata sulla base delle dichiarazioni IVA, stima l'ammontare di evasione di periodo intorno al 30%. La percentuale per l'ultimo anno del periodo – il 1994 – è del 27,4%, in corrispondenza di un valore assoluto di imponibile evaso stimato in circa 320.000 mld⁴⁶. L'Amministrazione ha, tuttavia, precisato che lo studio è da considerarsi una mera "esercitazione", finalizzata, in vista della disponibilità entro pochi mesi dei dati delle dichiarazioni presentate nel 1999, all'esclusiva ricerca di un impianto metodologico. Le informazioni – ormai non più attuali – relative agli anni 1990-94 sono state utilizzate solo a fini sperimentali e la bozza del lavoro non era, pertanto, destinata ad essere divulgata, ma solo a verificare, all'interno dell'Amministrazione, "la tenuta dell'impatto metodologico" di uno strumento sicuramente migliorabile perché in futuro possa essere utilizzato in maniera "sistematica", attingendo ai dati forniti in tempi ridotti.

Sulla base di queste precisazioni dell'Amministrazione, è, quindi, da attendersi che, con l'auspicata collaborazione anche dell'ISTAT, entro pochi mesi sarà possibile ottenere stime "ufficiali" ed affidabili sulle dimensioni dell'evasione dell'IVA fino a tutto il 1998. Questa prospettiva è sicuramente positiva ai fini della *policy analysis*, che, ovviamente, può fondatamente basarsi solo su dati relativi ad anni recenti.

Con riguardo alle conclusioni ricavabili dallo studio sperimentale SOGEI, va tuttavia rilevato che esse non si discostano da quelle di precedenti analoghe analisi condotte da istituti di ricerca, da singoli studiosi e dalla stessa SOGEI. E non si discostano neppure di molto da quelle di un rapporto del 1998 della Corte dei conti europea (peraltro costruito anch'esso su una logica teorica delle entrate dei paesi ritenuta non completamente affidabile dalla stessa Commissione Europea⁴⁷), che indica il totale dell'IVA non percepita – relativa, cioè, sia alle operazioni

⁴⁵ SOGEI –Servizi per il governo della fiscalità, *Confronto fra dati fiscali e dati di contabilità nazionale*, Roma, dicembre 1999.

⁴⁶ La stima ammontava originariamente a 520. 000 mld, per un errore materiale derivante dal non aver tenuto conto di una mutata aggregazione operata dall'ISTAT, rispetto al passato, dei dati di contabilità nazionale (nella branca "altri servizi" sono stati inclusi anche i valori relativi alle attività non commerciali della Pubblica Amministrazione).

⁴⁷ Che a, sua volta, informalmente stima il livello di frode dell'IVA in tutta l'Unione, per le sole operazioni in transito tra uno Stato verso l'altro, nel 5% dell'IVA percepita annualmente dagli Stati (15-20%), cioè circa 8 mld di Euro (Si veda *Italia Oggi* dell'8 febbraio 2000, pag.4: *Iva, l'UE lancia l'allarme evasione*).

intracomunitarie, sia a quelle interne a ciascun paese – in 70 mld di Euro, ossia al 21% delle entrate degli stati membri.

Elementi di valutazione aggiornati sui livelli di evasione, ma limitati alle sole imprese di capitale, si ricavano dai risultati di un'indagine svolta dal SeCIT sulla tassazione, appunto, delle società di capitali, della quale si dà conto nella relazione annuale 1999 del Servizio, e la cui pubblicizzazione ha suscitato polemiche e riserve da parte degli ambienti imprenditoriali. Lo studio è stato avviato su direttiva del Ministro delle finanze del luglio 1998, a seguito di altre polemiche allora innescate dal consuntivo annuale della Guardia di finanza, dal quale emergeva che la quasi totalità delle società di capitali controllate non erano risultate in regola, e dai dati dell'Anagrafe Tributaria, dai quali si ricavava (e si ricava) che il 60% delle società sistematicamente dichiara reddito nullo o negativo.

Lo studio è stato condotto su tre distinti piani: esame dei dati presenti nell'Anagrafe Tributaria⁴⁸, analisi dei bilanci civilistici acquisiti presso la Cerved⁴⁹ e controllo sul campo di cinquecento società⁵⁰. Dall'insieme delle analisi è emerso che la sottrazione d'imponibile a tassazione si commisura, per l'intero sistema delle società di capitali, al 25,6%. A ciò si aggiunge, poi, un ulteriore effetto di "erosione" di circa 3 punti percentuali della base imponibile, che si determina nel passaggio dal risultato economico civilistico (esposto in bilancio) a quello utilizzabile ai fini fiscali (e cioè indicato in dichiarazione), per effetto di variazioni in diminuzione (per esenzioni ed agevolazioni) di portata superiore alle variazioni in aumento corrispondenti alle norme antielusive (ad esempio, limiti alla deducibilità di costi). Nella sua distribuzione, il fenomeno evasivo presenta propensioni più accentuate a livello delle imprese minori (30% del valore della produzione per le imprese fino a un miliardo di fatturato e solo 1,6% per quelle oltre i 10 mld) e nel caso di società a responsabilità limitata, operanti nel centro Italia nel settore delle costruzioni e dei servizi.

Questi ed altri studi ed analisi confermano che l'evasione è un dato strutturale del sistema e che bisogna porre molta attenzione a non rinunciare all'effetto deterrente di consolidati meccanismi di riscontro dei ricavi, qual è, ad esempio il caso degli obblighi strumentali (scontrino fiscale e ricevuta fiscale), prima di aver approfonditamente verificato l'effettiva efficacia e sufficienza dei nuovi strumenti (studi di settore) e prima di aver dato, altresì, attuazione alla previsione di legge, ormai vecchia di dieci anni, di istituzione dell'Anagrafe dei conti bancari.

3.4.1.3 Analisi oneri/risultati dell'attività di controllo.

In mancanza di specifiche UPB di spesa correlate alle UPB di entrata, difficile ed aleatorio risulta qualsiasi tentativo di raffronto oneri/risultati sulla base del rapporto fra somme riscosse e somme spese per acquisire le stesse entrate. Un esercizio in tal senso può, quindi, essere tentato solo a fini meramente sperimentali e di prima approssimazione, mettendo a raffronto gli importi delle entrate riscosse nel 1999 a seguito dell'attività di accertamento e controllo raggruppate nei tre comparti delle imposte dirette ed indirette gestite dal Dipartimento delle entrate (3.826 mld), delle imposte indirette gestite dal Dipartimento delle dogane e II.II. (288 mld⁵¹) e delle imposte indirette gestite dal Dipartimento del territorio (552 milioni). A

⁴⁸ Attraverso l'analisi di un campione rappresentativo (circa 5 mila soggetti) delle società di capitali operanti negli anni 1993 e 1997 (rispettivamente, circa 400 mila e 550 mila, escludendo quelle interessate da procedure concorsuali, cooperative, enti non commerciali, banche, assicurazioni e consorzi).

⁴⁹ Si è trattato di un'analisi dei cambiamenti verificatisi nel quadriennio 1993-97, che ha, fra l'altro, evidenziato il notevole incremento degli operatori (+11%) e, ancor più, del fatturato (+50%).

⁵⁰ Si tratta delle indicazioni emergenti da circa 500 verifiche condotte (su un campione rappresentativo selezionato dal Gruppo di lavoro misto) da nuclei delle Direzioni Regionali del Dipartimento delle entrate e dei Comandi territoriali della Guardia di finanza nella prima metà del 1999.

⁵¹ Aggiungendo ai 141 mld delle entrate tributarie i 147 mld delle entrate extra tributarie derivanti dall'attività di accertamento e controllo (UPB 2.2.2 e 2.2.3).

fronte di queste entrate, è possibile quantificare la relativa spesa sulla base della classificazione per funzioni obiettivo di quarto e quinto livello delle spese di funzionamento per le attività istituzionali del Ministero delle finanze.

A tal fine va, naturalmente, tenuto conto che all'acquisizione delle entrate gestite dai Dipartimenti delle entrate e del territorio concorre, a monte, l'attività di controllo della Guardia di finanza, con una spesa corrispondente - in termini di impegni effettivi - a quella indicata, rispettivamente, per la funzione "Contrasto all'evasione fiscale della G.d.F. nel settore delle II.II. e sui redditi" (1.350 mld) e per la funzione "Prevenzione e repressione della G.d.F. delle violazioni in materia di dogane, monopoli, accise, interessi finanziari dell'UE" (899 mld). Conseguentemente, le spese di acquisizione delle entrate sopra indicate possono essere complessivamente quantificate in 6.728 mld per il Dipartimento delle entrate, 1.397 mld per il Dipartimento delle dogane e II.II. e 126 mld per il Dipartimento del territorio. Il rapporto fra gli introiti e le spese risulta pari al 56,9% per il Dipartimento delle entrate, al 20,6% per il Dipartimento delle dogane e II.II. ed allo 0,4% per il Dipartimento del territorio.

Si tratta di valutazioni da assumersi, come già detto, con molta cautela, per la valenza essenzialmente preliminare e sperimentale che hanno, per le limitazioni che caratterizzano i dati posti a raffronto e per la diversa valenza da attribuirsi alla spesa considerata per i tre Dipartimenti (più esclusivamente finalizzata all'acquisizione delle entrate nel caso del Dipartimento delle entrate e più rivolta anche alla fornitura di servizi nel caso del Dipartimento delle dogane e soprattutto del Dipartimento del territorio). Si può, tuttavia, osservare che le differenze tra i rapporti sono troppo marcate per non giustificare una qualche conclusione che la spesa impegnata per l'attività di controllo del Dipartimento delle entrate con il supporto della G.d.F. risulti molto più proficua in termini di entrate riscosse rispetto a quella degli altri due Dipartimenti.

Resta, poi, da commentare il fatto che gli introiti, anche nel caso del Dipartimento delle entrate, risultano comunque inferiori agli oneri. A tal proposito, va considerato che i risultati dell'attività di prevenzione e di repressione non possono essere limitati all'importo degli accertamenti e delle riscossioni specificamente riferibili all'attività di accertamento e controllo e che sono stati fin qui analizzati. Non v'è dubbio, infatti, che l'attività di controllo dispiega una sua efficacia anche - e talvolta soprattutto - in termini di dissuasione di comportamenti evasivi e di incentivazione all'adesione spontanea. Ed è in tale ottica, oltre che alla luce dell'avvenuta eliminazione di precedenti sacche di erosione delle basi imponibili, che si potrebbe spiegare il notevole incremento che nel 1999 si è verificato per quanto riguarda le entrate derivanti dall'ordinaria attività di gestione. Sennonché, ciò può essere sicuramente sostenuto con riguardo all'andamento, sia del complesso delle entrate tributarie derivanti dall'ordinaria attività di gestione (+57.408 mld e +10,3% per gli accertamenti e +59.079 e +11,5% per le riscossioni di competenza), sia delle entrate ordinarie gestite da due dei tre dipartimenti: del Dipartimento del territorio (+1.501 mld e +84,4% per gli accertamenti e +1.498 mld e +84,3% per le riscossioni) e del Dipartimento delle entrate (+51.064 mld e +10,7% per gli accertamenti e +53.991 mld e +11,5% per le riscossioni). Un tale assunto non risulta tuttavia corroborato dai dati relativi al Dipartimento delle dogane e II.II., per il quale le entrate derivanti dall'ordinaria attività di gestione sono state interessate da incrementi significativamente inferiori alla media (+6,1% per gli accertamenti e +3.590 mld e +4,6% per le riscossioni di competenza).

3.4.2 Le determinanti dell'aumento del gettito diverse dai controlli.

Da quanto si è fin qui esposto appare evidente che il risultato di maggior gettito dipende, in realtà, oltre che dall'effetto - peraltro più dissuasivo che diretto - del numero e dell'efficacia dei controlli, da altri rilevanti fattori che hanno spinto all'adesione spontanea e che attengono alle innovazioni introdotte 1) nel sistema impositivo, 2) nelle modalità di determinazione del reddito imponibile, 3) nelle modalità di dichiarazione, versamento e riscossione e nei rapporti

con i contribuenti, 4) nell'organizzazione e nel modo di operare dell'Amministrazione. Ed è con riguardo anche a questi altri quattro fattori esplicativi che va, pertanto, condotta la valutazione dei risultati della gestione della politica tributaria nel 1999.

3.4.2.1 La riforma del sistema impositivo e le nuove modalità di determinazione non analitica del reddito imponibile.

Per quanto riguarda le innovazioni introdotte nel sistema impositivo, un contributo non irrilevante all'aumento del gettito va sicuramente attribuito all'ampliamento delle basi imponibili indotto dalla **riduzione delle aree di elusione e di erosione** attraverso l'estensione dell'ambito di applicazione delle aliquote. In questa direzione ha in particolare spinto la semplificazione e la riforma della tassazione delle attività produttive con l'introduzione dell'IRAP e della DIT accanto all'IRPEG ed all'IRPEF e l'abolizione dell'ILOR, dei contributi sanitari e di altri minori tributi. Basti a tal proposito riflettere sulla circostanza che, mentre, a partire dall'inizio degli anni '90, l'ILOR non gravava sulle piccole imprese con meno di quattro occupati, l'IRAP si applica in modo uniforme a tutte le imprese, senza differenziazioni in base alle dimensioni⁵².

Ancora più rilevante è da ritenersi, poi, l'apporto degli **studi di settore**⁵³, con i quali, al termine di un processo avviato alla fine degli anni '80, sono state introdotte, per le imprese con ricavi inferiori ai 10 mld, procedure di determinazione del reddito di tipo "catastale", anche se molto flessibili ed articolate, sottraendosi, così, al dilemma - parimenti ostico ed improduttivo - di dover scegliere fra:

- a) il ricorso obbligato alla contabilità ordinaria - a lungo ed a torto ritenuta garanzia fondamentale di correttezza fiscale - anche quando l'esigenza della trasparenza dei conti aziendali non sia già preesistente per il fatto di essere dettata dalle necessità del controllo interno e degli azionisti, come si verifica solo nel caso delle imprese di maggiori dimensioni ed a larga base azionaria;
- b) la forfettizzazione dei costi sulla base dei ricavi, con il corredo di generalizzati obblighi strumentali (ricevute e scontrini fiscali) e di pesanti sanzioni penali per chi omettesse di annotare le fatture di acquisto (come si fece a metà degli anni '80 con la c.d. *Visentini ter*).

Le modalità di determinazione della base imponibile rappresentate dagli studi di settore, basate sulla stima delle più significative voci di costo e sulla considerazione di elementi extra contabili di tipo gestionale, variabili da comparto a comparto dell'attività economica, hanno avuto l'effetto di fortemente condizionare il comportamento di una vasta e rilevante platea di contribuenti che, sulla base dei dati relativi alle ultime dichiarazioni disponibili (1993), rappresenta: oltre il 99% dei titolari dei redditi d'impresa e della somma di titolari e soci, il 65% circa del reddito d'impresa dichiarato, il 59% dell'occupazione dipendente delle imprese, il 47%

⁵² L'indagine conoscitiva sull'IRAP condotta nel 1999 dalla Commissione bicamerale per la riforma fiscale ha, infatti, concluso per un aggravio di prelievo per le società al di sotto dei 10 mld di ricavi, a fronte di uno sgravio per l'insieme delle imprese quantificabile attorno ai 10.000 mld.

⁵³ Secondo le informazioni fornite dall'Amministrazione, ad oggi sono stati realizzati 86 studi di settore per 157 attività economiche: di tali studi 45 hanno validità dall'anno d'imposta 1998, mentre i restanti 41 hanno validità dall'anno d'imposta 1999. Sono in lavorazione 43 questionari presenti in Anagrafe Tributaria relativi a 178 attività economiche. Nel mese di gennaio 2000 sono state spedite 22 nuove tipologie di questionari relativi a 68 attività economiche.

Per consentire l'applicazione degli studi di settore da parte dei contribuenti sono state predisposte apposite procedure informatiche distribuite alla generalità dei contribuenti interessati mediante Cd-Rom e rese disponibili sul sito Internet del Ministero delle Finanze. I relativi costi sono ricompresi nell'ambito della Convenzione con la Società Generale d'Informatica ed annualmente previsti dal piano tecnico di automazione. Ai sensi del comma 12 dell'articolo 10 della legge n. 146 del 1998, in data 15 settembre 1999, per atto notaio Angelo Falcone repertorio n. 13306, raccolta n. 3830, è stata costituita la "società per gli studi di settore Spa", con il compito di elaborare gli studi di settore e di effettuare attività di studio e ricerca in materia tributaria.

della base imponibile IRAP. E' di tutta evidenza, quindi, l'impatto che può aver prodotto sull'aggregato del gettito l'allineamento alle logiche degli studi di settore di una così numerosa e significativa platea di contribuenti, tradizionalmente ritenuta maggiormente a rischio per quanto riguarda il grado di adesione spontanea all'obbligazione tributaria⁵⁴.

Non si dispone, tuttavia, di elementi informativi per potere, sia pure approssimativamente, quantificare l'entità dell'incremento di gettito dovuto all'applicazione degli studi di settore⁵⁵.

3.4.2.2 Le nuove modalità di dichiarazione e versamento.

Il terzo fattore al quale è ascrivibile l'aumento del gettito è rappresentato dalle radicali innovazioni introdotte nelle **modalità di dichiarazione, versamento e riscossione**, sostanziatesi nella dichiarazione unica e nel versamento unificato, da effettuarsi mediante il servizio telematico⁵⁶, da una parte, e nello sviluppo di **attività di servizio ai cittadini, alle imprese ed agli Enti locali**, dall'altra.

Sotto il profilo organizzativo, l'avvio nell'anno 1999 della procedura di *trasmissione telematica delle dichiarazioni* dei redditi, dell'IVA e dei sostituti d'imposta, ha consentito, con l'eliminazione del cartaceo, di ridurre drasticamente sia i tempi di acquisizione delle dichiarazioni, sia la percentuale di errori, in confronto con quella che si registrava con l'acquisizione dei dati delle dichiarazioni cartacee da parte del Consorzio Nazionale dei Concessionari della riscossione, e che causava disservizi all'amministrazione e disagi ai contribuenti sotto forma di cartelle esattoriali errate, con conseguente incremento anche del contenzioso. La trasmissione telematica consente, altresì, di eliminare gli errori nelle dichiarazioni anche agli stessi contribuenti e rende, infine, possibile evitare la reiterazione di errori, prima della presentazione della nuova dichiarazione, attraverso l'invio al contribuente, ai sensi del novellato articolo 36-bis del d.P.R. n. 600 del 1973, della comunicazione sull'esito della liquidazione.

A parte la drastica riduzione degli errori e dei tempi di acquisizione dei dati, l'invio delle dichiarazioni con procedura telematica, previsto dal d.lgs. n. 241 del 1997, attraverso gli intermediari abilitati, le banche convenzionate e le Poste Italiane S.p.A.⁵⁷, ha comportato una serie di ulteriori vantaggi sia per l'Amministrazione finanziaria che per i contribuenti:

⁵⁴ E' stato da più parti evidenziato che i dati raccolti attraverso gli studi di settore si prestano ad un utilizzo anche di tipo extra - fiscale. Si tratta, infatti, di informazioni che si possono quanto meno sostanziare:

- in analisi statistiche - economiche che portino a conoscere in maniera più approfondita il mondo delle P.M.I.;
- nella definizione di una metodologia per l'analisi comparativa, tra aree di specializzazione produttiva e/o distretti, delle *performances* delle imprese che permetta di sviluppare studi di valutazione settoriale.

⁵⁵ L'aumento figurativo delle scorte conseguito alla c.d. "rottamazione dei magazzini" ed il gettito che ne potrà conseguire riguarderà l'anno 2000. Il Ministero delle finanze ha, peraltro, fatto presente che le quantificazioni potranno essere operate solo dopo che l'Amministrazione finanziaria avrà acquisito i dati contenuti nelle dichiarazioni dei redditi, atteso che il predetto adeguamento si effettua, appunto, in sede di dichiarazione dei redditi mediante la compilazione di un apposito riquadro.

⁵⁶ Il ricorso al servizio telematico ha interessato:

- la *dichiarazione unica* per dichiarare IVA, imposte sui redditi, IRAP, Contributi Previdenziali propri e dei dipendenti;
- il *versamento unificato* per versare le imposte erariali, regionali ed i contributi previdenziali, con possibilità di rateizzare e compensare crediti e debiti attraverso una rete telematica che collega all'Anagrafe Tributaria banche, poste, concessionari, INPS, INAIL, INPDAL, Enpals, Regioni, Ragioneria, commercialisti, CAF, grandi aziende.

Un ulteriore passo verso l'estensione della telematizzazione riguarda la registrazione telematica dei contratti di locazione. L'intervento, in questo caso, oltre alla telematizzazione del documento, riguarda anche le modalità di pagamento.

⁵⁷ I soggetti coinvolti sono CAF, professionisti, associazioni di categoria, società "emanazione" degli intermediari, Banche e Poste, nonché i soggetti che presentano telematicamente le proprie dichiarazioni. Nel 1999 gli utenti autorizzati, oltre 67.000, hanno effettuato oltre 1.900.000 invii e trasmesso complessivamente:

- 22.669.696 dichiarazioni per l'anno di imposta 1998;
- 7.510.151 dichiarazioni per l'anno di imposta 1997.

Per l'amministrazione:

- a) possibilità di programmare ed attuare i piani di controllo sulle posizioni dei contribuenti da sottoporre ad accertamenti nei mesi immediatamente successivi alla data di presentazione delle dichiarazioni;
- b) possibilità di attuare in tempi molto brevi le iscrizioni a ruolo, con effetti immediati sul gettito tributario;
- c) emissione dei rimborsi d'imposta scaturenti dalle dichiarazioni liquidate ai sensi dell'art.36-bis del d.P.R. n.600 del 1973 in tempi molto brevi rispetto al passato, con conseguente risparmio in termini di interessi⁵⁸;
- d) eliminazione della trattazione manuale dei modelli di dichiarazione da parte dei Centri di Servizio, che hanno potuto, perciò, impegnare le proprie risorse nel progetto di recupero dell'arretrato previsto dalla Legge finanziaria per il 1999⁵⁹, anche se va registrato uno slittamento dei tempi di smaltimento inizialmente previsti⁶⁰.

Per il contribuente:

- restituzione in tempi brevi, o comunque ragionevoli, delle somme richieste a rimborso tramite le dichiarazioni;
- riscontro immediato dell'avvenuto assolvimento degli obblighi verso l'Amministrazione;
- informazione tempestiva da parte dell'Amministrazione Finanziaria sulla presenza di eventuali irregolarità;
- progressiva eliminazione degli oneri derivanti dalla necessità di recarsi presso gli uffici finanziari, presso gli istituti di credito o gli sportelli postali per gli adempimenti fiscali.

Per quanto riguarda i costi della telematizzazione, l'Amministrazione ha fatto conoscere che la relativa convenzione con l'Ente Poste⁶¹ ha comportato una previsione di spesa, per l'anno 1999, di 34 mld circa, contro i 97 dell'anno 1998, quando la convenzione copriva i costi sia della trasmissione telematica, sia della spedizione a carico dell'Amministrazione dei modelli P.C., con un risparmio, quindi, di circa 64 mld.

Anche il *Versamento Unificato*, avviato a maggio 1998, e del quale nel 1999 si sono avvalsi 14.197.540 contribuenti⁶², ha comportato notevoli vantaggi, sia per gli Enti Impositori (disponibilità dei dati entro una settimana, riduzione degli errori, riduzione dei tempi per i controlli e maggiore capacità di accertamento, correlazione fra flussi fiscali e previdenziali,

A partire dalla dichiarazione UNICO persone fisiche per l'annualità 1999 è ora possibile per tutti i contribuenti compilare e trasmettere direttamente la propria dichiarazione via Internet.

⁵⁸ Con la trasmissione telematica è stata, inoltre, prevista l'eliminazione della presentazione della dichiarazione su modello sintetico denominato P.C., comportante l'onere per l'Amministrazione finanziaria dell'acquisizione dei dati attraverso il sistema di lettura ottica. Tale sistema ha creato notevoli problemi organizzativi e gestionali, a causa del malfunzionamento dei lettori ottici e dell'eccessivo impiego di risorse in termini di ore-uomo.

⁵⁹ Attesa la sua dimensione pluriennale, il progetto di recupero dell'arretrato ha costituito oggetto di specifica programmazione come priorità strategica in sede di Direttiva Generale per l'azione amministrativa e la gestione sia dell'esercizio finanziario 1999, sia dell'esercizio finanziario 2000.

⁶⁰ Dal 31 marzo al 31 maggio 2000, come effetto soprattutto del consistente scostamento della produzione realizzata rispetto a quella programmata per i controlli formali IVA (-58,6%). Per le II.DD., infatti, lo scostamento registrato è solo del -8%.

⁶¹ Approvata con d.m. 21 luglio 1999.

⁶² Il sistema del *Versamento Unificato*, inizialmente previsto per i soli contribuenti titolari di partita IVA, a partire dal 1° gennaio 1999, da una parte, è stato aperto a tutti i contribuenti per i versamenti precedentemente effettuati tramite delega azzurra, conto fiscale, bollettino postale o direttamente ai concessionari (nel 1999 le banche ed i concessionari hanno effettuato oltre 180.000 invii e trasmesso complessivamente 77.844.924 deleghe di pagamento), e, dall'altra, è stato interessato da una prima semplificazione in quanto il riversamento delle riscossioni erariali viene ora effettuato direttamente dalle banche e non più tramite i concessionari.

riscontro immediato del mancato pagamento di ritenute fiscali e di trattenute previdenziali), sia per il cittadino⁶³ in termini di:

- semplificazione degli adempimenti ed accorpamento delle scadenze (da 60 versamenti all'anno ad un massimo di 15);
- compensazione tra crediti e debiti relativi a imposte e contributi diversi (di cui si sono avvalsi circa 5.000.000 di contribuenti che hanno esercitato oltre 11.000.000 di compensazioni tra debiti e crediti, per un importo complessivo di 21.924 mld⁶⁴);
- conseguente effetto di riduzione dei tempi di erogazione dei rimborsi dei crediti d'imposta (del 22% tra il 1997 e il 1999) e di smaltimento dell'arretrato che dovrebbe concludersi entro il 2001;
- possibilità di rateizzare i versamenti (di cui si sono avvalsi circa 1.600.000 contribuenti);
- utilizzo di nuove modalità di pagamento (assegni, bancomat, carte di credito, RID, etc.)⁶⁵.

3.4.2.3 L'orientamento all'utenza ed i servizi di informazione e assistenza.

Gli effetti di semplificazione e trasparenza indotti dalla dichiarazione unica e dal versamento unificato e che hanno comportato indubbi risultati di più agevole controllo e di maggiore adesione spontanea sono stati integrati e rafforzati dalle innovazioni amministrative dirette ad un **maggior orientamento all'utenza**. Ciò è avvenuto, sia con l'articolazione degli Uffici unici delle entrate sui due reparti dei controlli e dei rapporti con i contribuenti, sia con lo sviluppo di attività di servizio ai cittadini, alle imprese ed agli Enti Locali. Tale innovazione finanziariamente si riflette, per l'esercizio in esame, in impegni di spesa per ben 1.450 mld, di cui, rispettivamente, 1.386 mld per "informazione e assistenza" (e cioè le spese di funzionamento degli Uffici) e 64 mld per la "diffusione dei principi relativi al sistema tributario" (e cioè per lo sviluppo di specifici servizi).

Con riguardo a quest'ultimo comparto, secondo le informazioni ricevute dall'Amministrazione, si tratta in particolare di tre progetti:

⁶³ La possibilità di effettuare versamenti unificati per Fisco, Regioni e Previdenza anche con il meccanismo della compensazione, ha imposto la necessità di affidare ad una Struttura di Gestione infra-amministrazioni la ricostruzione, entro 5 giorni dai pagamenti, della disponibilità per ogni ente delle somme di propria spettanza, incluse quelle versate in meno per effetto della compensazione.

⁶⁴ Più in dettaglio, i dati delle compensazioni fruite dai contribuenti nell'anno 1999 risultano dalla seguente tabella:

ANNO 1999 (data delega)	
IL DD	7.866
IVA	12.872
CONTR. EUROPA	128
ALTRO	1.058
TOTALE	21.924

(Gli importi sono espressi in mld di lire)

⁶⁵ In ordine all'introduzione di nuove modalità di pagamento, nel 1999 è stata avviata la sperimentazione del sistema di pagamento delle imposte tramite *remote-banking*, rispondendo alle esigenze dei soggetti che, nello svolgimento delle attività di consulenza fiscale ai singoli contribuenti, possono anche effettuare pagamenti di imposta tramite collegamento remoto con le banche.

Un primo passo verso la telematizzazione del pagamento è stato effettuato, come già anticipato, in relazione alla registrazione telematica dei contratti di locazione. In tal caso il pagamento avviene esclusivamente "in rete", mediante la sottoscrizione presso la propria banca di un apposito modulo di autorizzazione all'addebito in conto corrente delle imposte dovute per la registrazione e lo storno automatico delle imposte stesse al momento in cui la registrazione si perfeziona. A partire da maggio 2000 il versamento delle imposte può anche essere effettuato tramite Bancomat presso gli sportelli bancari:

- per le imposte connesse ad UNICO persone fisiche relativo al 1999;
- per le imposte richieste dall'Amministrazione a regolarizzazione della dichiarazione UNICO relativa al 1998.

Inoltre, il versamento connesso alla presentazione telematica a partire da maggio 2000 e tutti i versamenti dei tributi e dei contributi, a partire dal mese di novembre, possono essere effettuati mediante l'utilizzo del servizio telematico Internet. In tal caso il pagamento viene effettuato con addebito sul conto corrente di cui il contribuente deve essere titolare.

- 1) attivazione - già avviata nel 1999, ma pienamente operativa solo entro il 2000 - di un servizio di assistenza telefonica di nuova concezione, destinato a sostituire il servizio attuale, concentrando l'attività su unità organizzative specializzate (*Call center*) con la funzione di rispondere alle chiamate dei contribuenti per fornire non solo informazioni di carattere generale su scadenze e obblighi tributari e notizie relative alla posizione fiscale degli interessati (iscrizioni a ruolo e rimborsi), ma anche di fornire consulenza e di disporre immediatamente l'annullamento degli atti amministrativi di cui si sia accertata l'illegittimità (autotutela)⁶⁶;
- 2) nell'ambito dell'attività di servizio a favore degli Enti Locali correlata al processo di federalismo fiscale, realizzazione, già avvenuta nel corso del 1999, di forme di collaborazione, indirizzo e supporto, rivolte soprattutto ai funzionari responsabili dei tributi degli Enti locali e regionali⁶⁷;
- 3) attuazione dell'istituto dell'interpello, con l'emissione di pareri ai contribuenti da parte sia del Dipartimento, sia dell'apposito Comitato Consultivo di cui all'art. 21 della legge n. 413/91.

Appare tuttavia chiaro che, in termini di incentivazione all'adesione spontanea, l'impatto di questa seconda componente è stato finora molto meno incisivo di quello attribuibile alla dichiarazione unica ed al versamento unificato. Siamo, infatti, ancora nella fase preliminare dell'avvio e dell'organizzazione dei servizi, mentre si tratta di un tipo di attività che, per risultare efficace, richiede lunghi tempi di rodaggio, di accreditamento e di consolidamento.

3.4.2.4 L'innovazione organizzativa.

3.4.2.4.1 Il sistema di p. e c.

Parimenti limitati sono da ritenersi gli effetti delle **innovazioni organizzative** introdotte, di grandissima rilevanza, ma in larga parte tuttora incomplete o di cui è stato appena definito il disegno.

Tra le innovazioni sicuramente più impegnative e di cui nelle precedenti relazioni si è dato ampiamente conto rientra l'introduzione del sistema di pianificazione, programmazione e controllo (PPC), del quale sono stati evidenziati, da un lato, lo stadio molto più avanzato

⁶⁶ E' previsto che tale progetto venga attuato in più fasi:

- istituzione di sei "centri di risposta", allocati presso altrettanti Centri di servizio. Due centri "pilota" (Pescara e Venezia) dovevano essere attivati a maggio 2000, altri due (Torino e Cagliari) a giugno 2000 e i restanti (Roma e Napoli) a settembre 2000. Il compito dei centri pilota sarà quello di testare le apparecchiature e gli strumenti software di supporto e di verificare il regolare interscambio delle informazioni tra le basi informative;
- istituzione di un'unità centrale di coordinamento, allocata presso la Direzione centrale per i servizi generali, il personale e l'organizzazione, da realizzarsi nel contesto della riorganizzazione degli uffici centrali;
- predisposizione di strumenti di supporto per gli operatori (banca dati delle conoscenze, ecc.).

A tal fine è stata emanata la circolare 49/E del febbraio 1999, con la quale sono state impartite alle DRE istruzioni per la gestione della fase transitoria (gestione del servizio "pluritel" per l'anno 1999).

Il personale da adibire ai predetti Centri sarà preventivamente selezionato e seguirà uno specifico corso di formazione centrato sugli aspetti sia giuridico-tributari (conoscenza delle norme e della modulistica, nonché del regime dell'autotutela e di quello delle sanzioni), sia tecnici (utilizzo delle apparecchiature informatiche) e sia comportamentali (modalità di approccio con il contribuente e gestione dei gruppi di lavoro).

⁶⁷ L'azione si è concretizzata in incontri diretti sul territorio per essere di ausilio alla corretta gestione tributaria dell'ente impositore ed è stata rivolta ad oltre 1.000 funzionari ubicati in quattro Regioni (Umbria, Emilia Romagna, Puglia e Trentino), coinvolgendo l'intero apparato che tratta la materia di competenza. A ciò ha fatto poi seguito un colloquio costante con tutti gli Enti, sia telefonico che via fax, per dirimere questioni di illegittimità dei regolamenti deliberati dagli Enti in materia tributaria.

⁶⁸ In particolare si tratta di 19 pareri rimessi direttamente ai contribuenti dal Dipartimento delle entrate, che hanno avuto per oggetto soprattutto problemi connessi alla qualificazione di componenti negativi di reddito, come costi di rappresentanza o di pubblicità, nonché gli eventuali profili di elusività di complesse operazioni societarie di carattere straordinario. Dallo stesso Dipartimento sono stati resi n. 32 pareri al Comitato Consultivo in materia di cessioni di aziende, cessioni di credito all'interno del gruppo, cessione di quote, conferimenti di rami di aziende, dual income tax (DIT), fusione per incorporazione, scissioni, trasformazione di società commerciali in società semplici.

rispetto a quello raggiunto da tutte le altre Amministrazioni centrali, e, dall'altro, gli ulteriori positivi sviluppi e le perduranti limitazioni.

Nel referto dello scorso anno erano state, in particolare, rilevate carenze in ordine allo sviluppo sul piano informatico ed agli indicatori gestionali per la misurazione dell'efficienza, dell'efficacia e dell'economicità dell'azione amministrativa, carenze destinate ad essere superate dall'attuazione - allora appena annunciata - di un apposito progetto per la ridefinizione dello stesso sistema di PPC. Alle osservazioni formulate dalla Corte l'Amministrazione finanziaria ha risposto confermando l'avvio di un articolato processo di evoluzione del sistema che tiene conto dei principi contenuti nei decreti legislativi n. 286/99, di riforma del sistema dei controlli interni, e n. 300/99, di riforma del Ministero con la istituzione delle Agenzie fiscali.

Andando più nello specifico, relativamente al Dipartimento delle Entrate per gli anni 1997 e 1998 si era sottolineata l'innovazione derivante dall'introduzione del "prodotto rappresentativo" in luogo del "prodotto critico". Tuttavia lo stesso Dipartimento, in risposta alle osservazioni della Corte, ha evidenziato che anche il "prodotto rappresentativo" non consente una reale visione dei risultati di produzione, poiché si viene ad assumere quale unità di misura un solo prodotto, appunto rappresentativo, che influenza la produzione consuntivata secondo la sua maggiore o minore presenza nelle varie realtà territoriali. I risultati di produzione per i controlli sostanziali nei settori delle II.DD. e dell'IVA sono, invece, misurati adottando parametri di equivalenza dei singoli prodotti, consentendo una consuntivazione basata, appunto, sulla valorizzazione della produzione effettuata con il "prodotto equivalente di base"⁶⁸.

Per il 1999, il processo evolutivo del sistema di PPC ha visto un riposizionamento dello stesso informato su criteri metodologici generali, in relazione alle innovazioni introdotte nel sistema di pianificazione e controllo con la Direttiva generale per l'anno. La Direttiva individua le azioni strategiche e i progetti per l'innovazione per ciascun Centro di responsabilità di 1° livello. Questi ultimi rendicontano, a livello di singola azione o progetto (articolati o meno in sottoprogetti), i costi e i risultati, le risorse utilizzate (distinte in interne al ministero, espresse in ore persona, o esterne, espresse in lire o in ore), l'*output* intermedio realizzato, ovvero la percentuale di realizzazione che deve esprimere l'avanzamento complessivo dell'*output*. Questo flusso informativo permette alle strutture di primo livello un autocontrollo gestionale per verificare e valutare l'andamento della gestione rispetto a quanto pianificato e programmato, motivando gli scostamenti significativi dalla soglia di criticità.

Tuttavia, per il 1999 il sistema di controllo appare ancora caratterizzato da una rendicontazione quadrimestrale e da tempi di consuntivazione troppo lunghi - circa un paio di mesi dopo la chiusura del quadrimestre. Tutto ciò, ovviamente, limita l'efficacia del sistema, che dovrebbe rispondere al requisito primario della tempestività delle informazioni, essenziale per poter effettivamente attivare un eventuale processo, sia di autocorrezione, sia di riprogrammazione degli obiettivi e delle strategie per conseguirli. Con questa consapevolezza, per il 1999 è stata tentata la rendicontazione mensile relativamente ad alcuni obiettivi gestionali rilevanti, incontrando, tuttavia, il limite della reperibilità dei dati, possibile solo per quelli di produzione e rilevabili automaticamente da sistemi informativi attivi.

Per quanto riguarda, poi, i referti prodotti dal S.In.Co. per il 1999, essi risultano strutturati in modo analogo a quelli dello scorso anno. Nel referto di settore per ciascun Centro di responsabilità vengono evidenziati:

- i risultati conseguiti confrontati con gli obiettivi assegnati (*report* di controllo strategico);
- i risultati generali della gestione per funzioni istituzionali di produzione e la verifica del livello di attuazione degli obiettivi strategici assegnati⁶⁹;

⁶⁸ Con riguardo alle altre considerazioni della Corte circa la rilevazione della produzione con modalità di *actual standard*, invece che di standard tecnici, non sono stati forniti chiarimenti dall'Amministrazione

⁶⁹ Il volume della produzione è sempre calcolato attraverso il *moltiplicatore fisso* che rende equivalente il prodotto. I

- la valutazione sul sistema di autocontrollo gestionale dei Centri di responsabilità.

Questo ultimo punto assume nei referti per il 1999 un'importanza particolare, poiché è finalizzato a verificare se i Centri di responsabilità siano in grado di realizzare la pianificazione ed il controllo operativo previsti dal d.lgs. n. 286 del 1999, ovvero dispongano delle tecniche e degli strumenti a ciò idonei. L'Amministrazione finanziaria aveva, peraltro, fin dal 1997, distinto il sistema di controllo in strategico e gestionale, con quest'ultimo ulteriormente differenziato in direzionale ed operativo, anticipando il modello ora prescritto dal d.lgs. n. 286/99. Nell'ottica di tale decreto, da una parte, e dei limiti di tempestività delle informazioni richieste, dall'altra, il sistema di PPC è stato ora riposizionato sulle diverse esigenze di conoscenza e controllo, prevedendo tre differenziati sistemi di pianificazione e controllo (P. e C.): strategico, direzionale ed operativo.

Il progetto di riposizionamento del PPC, introdotto dal d.m. n. 7153 del 3 agosto 1998, prevede la possibilità di mantenere le serie storiche dei dati e la realizzazione di un sistema di contabilità analitico-monetaria (CAM), alimentato dai sistemi informativi della gestione dei capitoli di spesa, e quindi coerente con il sistema di contabilità finanziaria (CO.FI.), nonché della gestione del personale e del costo dello stesso. Il nuovo modello prevede in particolare:

- l'individuazione dei macroprocessi, ovvero concatenazioni di processi finalizzati al raggiungimento di un risultato finale;
- un piano dei conti per natura, che permetta la classificazione dei costi in funzione della tipologia di risorsa per la cui acquisizione è stato sostenuto il costo stesso;
- un sistema di "risorse per destinazione", che permetta di rilevare i movimenti del personale ed imputare il costo alla struttura nella quale effettivamente si presta servizio, nonché le ore impiegate nei diversi macroprocessi, al fine di individuare, tramite il sistema di contabilità finanziaria, il costo standard orario delle ore impiegate su una determinata attività.

Tutte le informazioni dei vari sistemi alimentanti il PPC vengono organizzate dal sistema *GL millennium*, che, dopo averle aggregate e parametrizzate, dovrà fornire, secondo i livelli di P. e C. strategico, direzionale o operativo, i *report* necessari ai vari responsabili del controllo, per permettere un costante monitoraggio della gestione.

Si può conclusivamente dire che, benché il nuovo sistema di PPC sia stato correttamente delineato, va, tuttavia, ribadito che il suo successo 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 e parziale che caratterizza il funzionamento del sistema.

3.4.2.4.2 Gli uffici unici delle entrate e la riorganizzazione delle direzioni centrali e regionali.

Una seconda importante innovazione di cui si è già negli scorsi anni seguito l'attuazione riguarda l'unificazione, prevista dalla legge di riforma dell'Amministrazione finanziaria n. 358/91, delle competenze degli uffici delle imposte dirette, IVA, registro ed ex intendenze di finanza in strutture unificate denominate "*uffici delle entrate*". Il processo di attivazione di tali uffici, iniziato il 1° luglio 1997 con 9 uffici pilota, è tuttora in corso e si concluderà nel 2001. Nel 1999 sono stati attivati 73 uffici delle entrate e 13 sezioni staccate che, sommati a quelli attivati negli anni precedenti, porta, alla fine del medesimo anno, ad un totale di 150 uffici delle entrate e 44 sezioni staccate.

La seconda innovazione di rilievo riguarda la *riorganizzazione delle Direzioni centrali e regionali del Dipartimento delle entrate*, avviata con il decreto direttoriale del 3 dicembre 1999 "Criteri per la riorganizzazione delle direzioni centrali del Dipartimento delle entrate e delle direzioni regionali delle entrate", sottoposto al controllo preventivo di legittimità solo successivamente alla sua pubblicazione sulla Gazzetta Ufficiale e non ammesso al visto dalla Sezione del controllo della Corte, in quanto l'autorità competente ad emanare l'atto è il Ministro e non il Direttore generale del Dipartimento delle entrate.

Il tipo di riordino ipotizzato nel documento, e che in qualche modo anticipa quello che potrà essere l'assetto organizzativo dell'istituenda Agenzia delle entrate, è stato previsto che si sviluppi lungo quattro linee fondamentali:

- organizzazione della gestione del cambiamento, attraverso l'enucleazione, a livello centrale e regionale, di specifiche funzioni mirate alla guida del cambiamento (reingegnerizzazione dei processi, formazione, comunicazione interna, relazioni sindacali, ecc.);
- potenziamento dell'accertamento, con l'attribuzione agli uffici centrali del compito di definire le strategie di controllo fiscale ed agli uffici regionali di quello dello sviluppo delle strategie investigative, lasciando agli uffici delle entrate ampia autonomia decisionale circa la scelta dei soggetti da controllare (il che appare coerente con il constatato maggior rendimento della fonte d'innescio "iniziativa");
- miglioramento dei processi di programmazione, con un sistema di controllo di gestione che coinvolga e responsabilizzi tutte le strutture di governo nella programmazione delle attività di istituto e nella valutazione dei risultati;
- focalizzazione delle strutture sulla propria funzione, superando le discordanze, rilevate per le Direzioni centrali e regionali, tra compiti specifici delle diverse strutture e le funzioni alle stesse affidate.

Le quattro linee guida appena tracciate si ritrovano tutte nella proposta di riorganizzazione delle Direzioni centrali i cui aspetti fondamentali sono:

- il ridisegno delle strutture in rapporto alle funzioni;
- l'appiattimento della struttura organizzativa, con l'eliminazione della presenza sistematica del "capo servizio" come livello dirigenziale intermedio tra direttore centrale e direttore di divisione, e prevedendo, invece, tale figura, diversamente denominata ("capo direzione") solo laddove, per l'estensione e la complessità di alcuni specifici blocchi di competenze, vi sia l'oggettiva necessità di una struttura intermedia di coordinamento interno;
- l'accorciamento della struttura organizzativa, con la riduzione del 6% - e cioè di oltre 60 - del numero complessivo delle posizioni dirigenziali;
- la riorganizzazione del controllo di gestione e del governo dell'informatica⁷⁰.

Le Direzioni Regionali vengono, a loro volta, riorganizzate prevedendo un'articolazione interna in cinque aree funzionali (a fronte degli otto servizi per lo più precedentemente previsti) e in un ufficio ispettivo, con la conseguente riduzione di circa il 16% delle strutture gestionali e delle relative posizioni dirigenziali⁷¹. La figura intermedia fra Direttore regionale e capo

⁷⁰ Con il primo processo funzionale, la pianificazione strategica, la programmazione operativa ed il controllo dell'attività sugli uffici periferici vengono a costituire parte integrante delle competenze delle diverse strutture centrali, al fine di accentuarne il ruolo di governo dei processi produttivi e gestionali. Per quanto concerne l'altro aspetto, le precedenti attribuzioni del Centro informativo riguardanti la predisposizione delle procedure informatiche vengono trasferite alle strutture di linea delle Direzioni centrali competenti per i diversi processi e viene creata una struttura di pianificazione strategica per la definizione degli indirizzi di alto livello dell'architettura informatica e dello sviluppo tecnologico, garantendo l'integrazione degli obiettivi di automazione proposti dalle diverse strutture centrali e la loro coerenza con i piani di sviluppo ed il budget per Information Communication Technologies (ICT).

⁷¹ Parte delle figure dirigenziali non più utilizzate potranno essere destinate a funzioni dirigenziali di tipo progettuale (assistenti di direzione).

divisione (Capo direzione), analogamente a quanto avviene per le Direzioni centrali, viene conservata solo per i settori operativi per i quali siano individuabili reali esigenze di coordinamento interno.

3.4.2.4.3 Le agenzie fiscali.

Il disegno di riorganizzazione sommariamente illustrato presenta ormai, come si è accennato, motivi d'interesse soprattutto perché in qualche modo anticipa e prepara quello che potrà essere l'assetto dell'*Agenzia dell'entrata*, che, quando diventerà operativa entro il marzo 2001, rappresenterà il coronamento del lungo processo di riforma avviato con la legge n. 358/91.

La realizzazione delle quattro agenzie fiscali⁷² è ormai in fase avanzata: con decreti ministeriali del 14 marzo 2000 sono stati approvati gli statuti provvisori, previsti dall'art.73, comma 3, del d.lgs. n. 300/99, e successivamente sono stati nominati i rispettivi direttori e comitati direttivi, ai quali spetta l'approvazione degli statuti definitivi, e, più in generale, buona parte della "progettazione esecutiva" dei nuovi organismi. L'apposita "struttura interdisciplinare" di esperti esterni, costituita con d.m. del 7 ottobre 1999, con il compito di "collaborare con il Ministro al fine di curare la transizione durante la fase del cambiamento e fino al pieno funzionamento del nuovo regime di gestione"⁷³, è attualmente impegnata nell'attività di progettazione del Ministero "snello", del sistema di relazioni fra nuovo Ministero ed agenzie e dei modelli di riferimento per la gestione contabile, del personale e dell'*information technology*.

Nei documenti di impostazione prodotti e nelle relazioni presentate in sede parlamentare sono stati sottolineati quattro aspetti fondamentali:

- 1) la propedeuticità che la progettazione dei nuovi assetti dell'amministrazione fiscale riveste per poter pervenire, con la nuova legislatura, alla fusione del Ministero delle finanze e di quello del tesoro, del bilancio e della programmazione economica in un centro unitario di responsabilità sia della spesa che dell'entrata;
- 2) l'esigenza dell'unitarietà e della coerenza del processo di trasformazione sui diversi versanti;
- 3) la necessità di radicare nei fatti il cambiamento, non limitandosi a definire il nuovo modello innovativo dell'amministrazione per agenzie, ma sviluppando le condizioni strutturali ed operative destinate ad assecondare il cambiamento stesso ed utilizzando l'innovazione tecnologica e la riqualificazione professionale come fattori di spinta della trasformazione;
- 4) la piena consapevolezza delle conseguenze derivanti da un impianto generale della riforma fondato su due versanti di pari rilievo e di pari importanza strategica: a) la netta distinzione tra la funzione di indirizzo e di controllo del Ministero e l'autonomia gestionale delle agenzie; b) l'esercizio da parte di queste ultime di funzioni che sono e rimangono interamente pubbliche.

La scelta operativa concretamente compiuta per realizzare l'obiettivo della separazione tra politica e gestione porta ad evidenziare la rilevanza di due componenti della riforma - il ruolo della riprogettata struttura amministrativa "snella" ed il sistema di relazioni Ministero/Agenzie. Per quanto riguarda il primo aspetto, la Struttura Interdisciplinare ha individuato cinque funzioni:

- analisi e realizzazione delle politiche fiscali
- coordinamento generale delle strutture operanti in campo fiscale

⁷² Oltre all'Agenzia delle entrate, verranno, infatti, istituite l'Agenzia delle dogane, l'Agenzia del territorio e l'Agenzia del demanio.

⁷³ La struttura interdisciplinare si avvale del supporto della consulenza organizzativa fornita dalla Consiel Management Consulting, con la quale il 29 dicembre 1999 è stato stipulato - a trattativa privata senza preliminare pubblicazione di un bando di gara - un contratto di appalto di servizi per un importo di 5,5 mld. La Consiel svolge compiti generali di analisi istruttoria, assistenza, predisposizione degli strumenti operativi per lo sviluppo dei progetti in cui si articola il piano generale.

- indirizzo e controllo delle Agenzie
- comunicazione istituzionale
- gestione del personale e delle risorse.

Una prima considerazione, che a tal proposito si impone, si riferisce al fatto che queste funzioni andrebbero viste nell'ottica del Ministero unificato tesoro/finanze, e non con riguardo alla sola amministrazione fiscale. E ciò, con riguardo non tanto all'ovvio e scontato assorbimento nelle strutture ministeriali unificate delle funzioni di comunicazione istituzionale e di gestione del personale e delle risorse, ma anche alle funzioni di analisi, coordinamento e indirizzo e controllo in materia di entrate che rimarranno intestate all'unico Dipartimento in cui si concentreranno le strutture centrali del Ministero delle finanze, nonché alle funzioni delle stesse agenzie fiscali. Non si può, infatti, dimenticare che nel 1999 a centri di responsabilità del Ministero del tesoro, del bilancio e delle programmazione sono imputate, in termini di accertamenti, entrate extra tributarie per ben 36.813 mld ed entrate per alienazione ed ammortamento di beni patrimoniali e riscossione di crediti per altri 38.510, pari, rispettivamente, al 69,1% ed al 97,4% dei due titoli e, nell'insieme, al 10,2% delle entrate finali. E', quindi, di tutta evidenza l'opportunità di intestare alle agenzie fiscali anche queste gestioni di entrata, salvo che per quei casi la cui particolare natura lo renda impossibile. Non sembra, tuttavia, che sia stata in proposito condotta alcuna analisi, sia pure di tipo preliminare. Così come nessuna considerazione è stata svolta in ordine alle conseguenze che andrebbero tratte in termini di riconoscimento dell'opportunità di una gestione operativa unificata per l'acquisizione delle entrate fiscali e di quelle parafiscali, una volta che ne è stato sancito l'obbligo di versamento unificato e la possibilità di reciproca compensazione.

Una seconda considerazione attiene al ruolo che la nuova struttura amministrativa si troverà a svolgere a supporto del Ministro o in proprio, con riguardo a tre adempimenti fondamentali:

- 1) la predisposizione dell'atto di indirizzo - da inviare anche al Parlamento - con il quale il Ministro, in coerenza con i vincoli e gli obiettivi definiti nel documento di programmazione economico-finanziaria, annualmente (entro il mese di settembre) determina, per un periodo almeno triennale, gli sviluppi della politica fiscale, le linee generali e gli obiettivi della gestione tributaria, le grandezze finanziarie e le altre condizioni nelle quali si sviluppa l'attività delle agenzie fiscali. E' un adempimento che evidenzia la prevalente caratterizzazione di analisi, pianificazione e valutazione strategica che viene ad assumere l'azione amministrativa affidata alla nuova struttura fiscale rispetto alla preminente connotazione burocratica del Ministero storico. Con tutte le implicazioni che ciò comporta in termini di professionalità da impiegare, di metodologie di lavoro da seguire e di procedure da adottare;
- 2) la stipula - tra il Ministro e ciascuna agenzia - sulla base del documento di indirizzo, per ciascun esercizio finanziario, di una *convenzione*, con la quale vengono fissati i servizi dovuti e gli obiettivi da raggiungere, le direttive generali sui criteri della gestione ed i vincoli da rispettare, le strategie per il miglioramento, le risorse disponibili, gli indicatori e i parametri in base ai quali misurare l'andamento della gestione, nonché le modalità di verifica dei risultati della gestione, di conoscenza dei dati gestionali a tal fine necessari e di vigilanza sull'operato dell'ente sotto il profilo della trasparenza, dell'imparzialità e della correttezza nell'applicazione delle norme. Anche gli adempimenti connessi alla stipula ed alla gestione della convenzione annuale evidenziano le connotazioni innovative che viene ad assumere l'azione amministrativa rispetto a quella tradizionalmente svolta, con riguardo, in questo caso, soprattutto ai diversi profili del controllo;
- 3) la definizione e la gestione degli oggetti non negoziali (non regolati, cioè, in sede di convenzione) del sistema di relazioni Ministero/Agenzie, ugualmente voluti dalla riforma (coordinamento di tutti gli enti del sistema della fiscalità, monitoraggio, vigilanza

sull'imparzialità, sulla legalità e sulla trasparenza delle gestioni, alta vigilanza demandata al Ministro ai fini dell'adozione di eventuali misure straordinarie di natura sanzionatoria, residuo controllo su atti). Si tratta di compiti che vanno, naturalmente, raccordati con l'esercizio della funzione strategica sottostante la predisposizione dell'atto annuale di indirizzo e che vanno, in ogni caso, definiti ed esercitati in modo da salvaguardare il pilastro fondamentale della riforma costituito dall'effettiva autonomia gestionale delle Agenzie – e della quale è naturalmente garante proprio la natura negoziale e convenzionale dei rapporti con il Ministero.

Quest'ultima considerazione in buona parte esplicita anche il senso di quanto prima anticipato in ordine all'individuazione del sistema di relazioni Ministero/Agenzie come il secondo dei due aspetti di particolare rilevanza della riforma, proprio per i rischi che vi sono associati di compromettere l'effettività della scelta di principio operata della netta separazione fra le funzioni di indirizzo e di controllo (attribuite al nuovo e snello Dipartimento delle politiche fiscali) e quelle di gestione della fiscalità (affidate alle Agenzie). La definizione e l'attuazione del sistema di relazioni fra Ministero ed Enti di gestione costituisce, pertanto, come affermato in una relazione del 16 marzo 2000 alla Commissione finanze della Camera dei Deputati, "lo snodo più delicato ed innovativo nella costruzione della riforma". E' da tale sistema, e dalla convenzione che verrà annualmente negoziata fra Ministero ed Agenzie – e che del sistema costituisce in larga parte la concretizzazione in termini operativi – che dipenderà, in buona parte, il successo o meno della riforma. Senza dover con questo dover neppure sottovalutare il rischio – peraltro ben evidenziato nei documenti della Struttura interdisciplinare e di quella di consulenza – di compromissione dell'autonomia gestionale delle Agenzie connesso alla inusualità, per la tradizionale attività della pubblica amministrazione in Italia, dei profili professionali, dei flussi innovativi, degli strumenti di intervento che sono richiesti ai fini dell'attuazione di un sistema di relazioni trasparenti, efficaci e non intrusive Ministero/Agenzie.

Nella stessa ottica di evitare surrettizie forme di compromissione dell'autonomia gestionale delle Agenzie vanno considerate anche le scelte da effettuarsi in ordine alle regole contabili ed alla gestione del personale e dell'informatica. Il regime contabile delle Agenzie – che dovrà necessariamente conciliare i principi essenziali della contabilità pubblica con le regole prescritte dal codice civile per la contabilità economica di un bilancio di tipo aziendale – non potrà prevedere forme surrettizie di interferenza nella gestione degli Enti. Così come, né i problemi di rapporto con i sindacati, che inevitabilmente si porranno ai fini della riallocazione del personale, oltre che della sua formazione e riqualificazione professionale, né i problemi di posizionamento dell'*information technology*, e della connessa esigenza di avvalersi di *partner tecnologici*, possono essere presi a pretesto per compiere, o per essere involontariamente indotti a compiere, la scelta centralistica di dislocazione in sede ministeriale delle relative funzioni.

3.5 Rilevanza pubblicistica dell'attività di acquisizione delle entrate: controlli interni sulle agenzie e ruolo del SeCIT.

Ciò non può tuttavia neppure far dimenticare che, come prima sottolineato, le Agenzie esercitano funzioni che sono e sono destinate a rimanere genuinamente pubbliche. Ed è, peraltro, proprio nella oggettiva e **forte rilevanza pubblicistica** che caratterizza la funzione (prevalentemente fiscale) delle istituende Agenzie che l'Amministrazione, nelle sue osservazioni ai rilievi formulati dalla Corte nella relazione dello scorso anno, indica la ragione per la quale si è per le stesse Agenzie scelto il modello dell'**ente pubblico non economico** e non già un modello giuridico ad autonomia piena, quale sarebbe stato il modello dell'ente pubblico economico. Dalla valenza fortemente pubblicistica delle funzioni delle Agenzie – già evidenziata dalla Corte nel referto dello scorso anno - discendono conseguenze di una certa importanza anche in termini di controlli, tanto interni quanto esterni.

Per quanto riguarda i **controlli interni**, è evidente, che, al di là della valutazione dei risultati di produzione rispetto agli obiettivi ed ai vincoli convenzionali da effettuarsi attraverso il sistema di programmazione e controllo strategico, il Ministero "snello" dovrà esercitare un'essenziale funzione di vigilanza anche sulla trasparenza, sull'imparzialità e sulla correttezza nell'applicazione delle norme fiscali, a tutela sia dell'erario che del contribuente, e comunque a garanzia della legalità. Lo impone l'orientamento ai risultati, che dovrà naturalmente caratterizzare le Agenzie e che, in assenza di un'attività di vigilanza chiaramente percepita, potrebbe indurre a trascurare i profili di correttezza e di imparzialità. E lo impone, altresì, il già evidenziato rilievo che va assumendo l'applicazione di istituti alternativi all'accertamento di tipo tradizionale (accertamento con adesione, acquiescenza, autotutela, ravvedimento operoso) ed il ricorso a strumenti di determinazione catastale del reddito delle imprese minori (studi di settore).

Tale funzione va naturalmente vista con riguardo alla ridefinizione dei compiti, della composizione, dell'organizzazione e delle modalità operative del SeCIT, la cui legge istitutiva, ai sensi dell'art. 73, comma 7, del d.lgs. 30 luglio 1999, n. 300, è destinata ad essere abrogata, insieme con le sue successive integrazioni e modifiche⁷⁴, con l'entrata in vigore del regolamento di organizzazione, disciplina degli uffici e dotazioni organiche del Ministero e del suo unico dipartimento, la cui emanazione è prevista dall'art. 58, comma 3, dello stesso decreto. Le previsioni normative del d.lgs. n. 300/99, però, mentre esplicitamente prevedono, come si è detto, l'abrogazione della legge n. 146/80 istitutiva del Servizio, non dettano specifici indirizzi in ordine ai criteri da seguire per ridefinirne il ruolo all'interno del Ministero "snello". Gli articoli 56 e 59 del d.lgs. n. 300/99 contengono tuttavia disposizioni che si richiamano a quelle oggi attribuite al SeCIT. In particolare l'art. 56, lettera a) stabilisce che il Ministero delle finanze svolge "analisi, indagini e studi sulle politiche fiscali e sulla loro attuazione, ai fini della valutazione del sistema tributario e delle scelte di settore in sede nazionale, comunitaria e internazionale". Si tratta, com'è evidente, della stessa funzione aggiuntiva attribuita al SeCIT dal d.lgs. n. 361/98 con l'istituzione della Sezione degli studi di politica economica e tributaria e di analisi fiscale, da, ovviamente raccordare ed unificare, in sede di regolamento, con le funzioni attualmente svolte dall'Ufficio centrale per gli studi di politica tributaria e di analisi fiscale, posto alle dipendenze del Segretario generale.

L'art. 59 del d.lgs. n. 300/99, da parte sua, stabilisce, fra l'altro, al comma 3, lettera c), che, come già prima ricordato, la convenzione annuale debba prevedere le modalità di vigilanza sull'operato di ciascuna agenzia sotto il profilo della trasparenza, dell'imparzialità e della correttezza nell'applicazione delle norme, con particolare riguardo ai rapporti con i contribuenti. E' una funzione di vigilanza di cui si è parimenti già sottolineata la rilevanza e la criticità e che chiaramente si raccorda, sia pure circoscrivendola e in qualche modo precisandola, con quella originariamente attribuita al SeCIT sull'attività di accertamento degli uffici. L'attività svolta dal Servizio nel 1999, su direttiva del Ministro con il parere obbligatorio delle competenti Commissioni parlamentari, sembra essersi peraltro già mossa in questa ottica, in particolare con lo studio sulla tassazione delle società di capitale, con l'indagine sulla produttività comparata delle fonti d'innescio e con gli approfondimenti sul redditometro.

Ancor più centrato sull'espletamento di una funzione che anticipa quella appena richiamata dell'art. 59, comma 3, lettera c) del più volte citato d.lgs. n. 300/99 appare il programma di attività del Servizio (Sezione controlli) per l'anno 2000:

⁷⁴ Innovazioni normative hanno interessato il SeCIT anche nel corso del 1999. Il d.lgs. 15 ottobre 1999, n. 382, infatti, ha integrato le disposizioni del d.lgs. n. 361/98, prevedendo che possa configurarsi "a tempo parziale" il rapporto di lavoro degli esperti della Sezione Studi (una delle due in cui, a seguito del predetto decreto n. 361/98, è articolato il SeCIT), applicandosi le disposizioni recate dai commi 56 e sgg. dell'art. 1 della legge 23 dicembre 1996, n. 662, riguardanti i rapporti di collaborazione coordinata e continuativa.

- *per quanto riguarda il metodo*, innovando rispetto al passato, si prevede che i controlli sugli uffici, assicurando un'ampia diffusione sul territorio, assumano carattere parziale e vadano anche ad alimentare un'attività di studio intesa a verificare il funzionamento dei principali istituti del nuovo fisco (accertamento con adesione, conciliazione giudiziale, studi di settore);
- *per quanto attiene ai controlli sugli uffici* (da effettuarsi nei confronti di 94 strutture), essi sono indirizzati ad esaminare le modalità di espletamento di specifiche funzioni (accertamento, contenzioso, rimborsi);
- *relativamente ad indagini e studi*, ne sono previsti 12, riguardanti, fra l'altro, l'accertamento con adesione, la conciliazione giudiziale, l'autotutela, la riscossione, le sanzioni amministrative, i rimborsi;
- *per quanto concerne, infine, i controlli sui contribuenti*, essi riguarderanno, oltre a casi di sospetta evasione di grandi dimensioni, campioni significativi funzionali all'attività di controllo sugli uffici ed a quella di indagine e di studio.

L'evoluzione del SeCIT nell'organismo di vigilanza sull'operato delle agenzie sotto il profilo della trasparenza, dell'imparzialità e della correttezza potrà, pertanto, avvenire anche tenendo conto dei risultati dell'attività svolta nel 1999 e quelli dell'attività in corso per il 2000, l'una e l'altra programmate sulla base della direttiva generale per l'azione amministrativa e la gestione, che si sostituisce all'atto di indirizzo, e della specifica direttiva ministeriale al SeCIT, che prefigura lo specifico contenuto della convenzione per quanto riguarda, appunto, le modalità di vigilanza sull'operato della stessa agenzia.

Nessuna indicazione è invece rintracciabile, né nella normativa – sia primaria che secondaria – né nei documenti finora elaborati dalla Struttura interdisciplinare e da quella di consulenza, né nei resoconti delle audizioni parlamentari, per quanto attiene agli orientamenti che si intende seguire, in particolare, in ordine ai mutamenti da introdurre nel modello organizzativo e nelle modalità di reclutamento degli esperti. E ciò, per tenere conto, sia del diverso assetto complessivo del Ministero, sia dei rilievi in proposito formulati dalla Corte nelle precedenti relazioni al Parlamento, con i quali si era proprio inteso richiamare l'attenzione, da una parte, sulla persistente inadeguatezza funzionale del modello tuttora in essere, e, dall'altra, sulla scarsa trasparenza dei criteri di scelta dei 50 esperti che costituiscono il SeCIT.