



CORTE DEI CONTI

----- SEZIONI RIUNITE IN SEDE DI CONTROLLO -----

**Rapporto 2012 sul coordinamento  
della finanza pubblica**

Maggio 2012

Il Rapporto, approvato dall'adunanza delle Sezioni riunite in sede di controllo del 28 maggio 2012 (DEL. 14/CONTR/12), è stato redatto dal Presidente Luigi Mazzillo e dai magistrati Maurizio Pala, Mario Nispi Landi, Enrico Flaccadoro, Massimo Romano, Vincenzo Palomba, Cinzia Barisano, Luisa D'Evoli, Natale A.M. D'Amico, Giancarlo Astegiano e Alessandra Sanguigni.

Alle analisi di base del Rapporto hanno contribuito il dott. Stefano Fantacone e il dott. Salvatore Tutino, esperti presso le Sezioni riunite.

Hanno collaborato alla stesura del Rapporto: Chiara Grassi, Elisabetta Marcatili, Lucia Marra, Lucia Mauta e Anna Rinonapoli.

Per l'elaborazione dei dati hanno collaborato: Rosaria Calafato, Anna Rita Crosti, Matilde De Rosa, Fabrizio Ferrari, Caterina Francione, Renato Manzoni, Lavinia Mattia, Francesca Mondini, Giuseppe Padula, Nicoletta Rizzi e Dafne Verongalli.

L'editing è stato curato da Marina Mammola e Giuseppina Scicolone.

# **IL GOVERNO DELLE ENTRATE**

## **CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE E DI SINTESI**

### **IL RUOLO DELLE ENTRATE NELLE MANOVRE DI FINANZA PUBBLICA 2011**

#### **LE FONTI DI ACQUISIZIONE DELLE ENTRATE NEL 2011**

*L'EFFICIENTAMENTO DELLA RISCOSSIONE E IL RUOLO DI EQUITALIA*

*LE ENTRATE "VOLONTARIE" E LA SPINTA DELLE ATTIVITÀ DI GIOCO*

*IL CONTRASTO ALL'EVASIONE*

*IL CONTRASTO ALL'ELUSIONE E ALL'ABUSO DEL DIRITTO*

*IL RECUPERO DI BASI IMPONIBILI: IL CONTRASTO ALL'EVASIONE E ALL'ELUSIONE*

*LA RIDISTRIBUZIONE DEL PRELIEVO*

#### **LE NUOVE DIRETTRICI DI INTERVENTO PER IL GOVERNO DELLE ENTRATE**

*IL RIDIMENSIONAMENTO DELL'EROSIONE*

*L'ATTUAZIONE DEL FEDERALISMO FISCALE*

*IL COINVOLGIMENTO DELLE AMMINISTRAZIONI LOCALI NELL'ATTIVITÀ DI ACCERTAMENTO*

*L'ANTICIPATA INTRODUZIONE DEI NUOVI TRIBUTI LOCALI*

*LE ENTRATE EXTRA TRIBUTARIE E LE ENTRATE RIASSEGNABILI*

*APPENDICE: L'ANTICIPATO AVVIO DEI NUOVI TRIBUTI LOCALI*



## CONSIDERAZIONI CONCLUSIVE E DI SINTESI

1. Anche nel 2011 la gestione delle entrate ha avuto un ruolo centrale tra gli strumenti di coordinamento della finanza pubblica.

Innanzitutto, sotto il profilo dei risultati – inferiori alle attese - termometro di un quadro economico in progressivo deterioramento, testimonianza della perdita di capacità di conseguire gli obiettivi programmatici fissati e, soprattutto, sotto il profilo della premonizione del rischio di reazioni in termini di ulteriori adattamenti involutivi e distorsivi.

In secondo luogo, come canale privilegiato della politica fiscale, in un susseguirsi di obiettivi tanto cumulativi quanto mutevoli, sotto la spinta dell'aggravarsi della crisi economico-finanziaria che ha investito il paese nel contesto europeo e mondiale. Obiettivi che sono stati prevalentemente di equità e di crescita nella distribuzione del prelievo, fino a quando non è stata interamente percepita l'aggravata stringenza dei vincoli del bilancio pubblico; obiettivi, successivamente, soprattutto di rigore, con un diverso impiego, quindi, delle risorse variamente acquisite (da riduzione dell'erosione, lotta all'evasione, aumenti aliquote iva, revisione della tassazione delle attività finanziarie, ...) ed originariamente prenotate per finalità di crescita e di equità.

Infine, come stanza di compensazione dei “conflitti” distributivi fra fattori della produzione e tipologie reddituali, sede di uno scambio in cui la posta in palio diventa l'alleggerimento del prelievo sui redditi da lavoro e da impresa, con il suo spostamento verso il patrimonio ed i consumi. E ciò, nel tentativo di recuperare per tale via (quella di una redistribuzione esplicita del carico tributario nell'ambito dell'imponibile già dichiarato) una strategia distributiva a favore dell'equità e della crescita, messa in forse dai vincoli del rigore.

Le decisioni assunte nel corso dell'anno non hanno potuto, tuttavia, ricomporre in misura ed in modo soddisfacenti l'immanente contraddizione, in cui da tempo è costretta a dibattersi la politica fiscale, fra rigore, da un lato, e crescita ed equità, dall'altro. L'originale intonazione distributiva, recepita nel ddl delega per la riforma fiscale ed assistenziale del luglio 2011, è risultata ben presto scavalcata dall'esigenza di porsi più ambiziosi obiettivi di rigore, veicolati in larghissima parte (DL 98 e 138) attraverso la componente delle entrate. La nuova azione redistributiva posta a base dello spostamento di quote di prelievo nell'ambito degli imponibili dichiarati ha, così, potuto trovare solo una parziale attuazione nel DL 201/2011 di fine anno, nella misura in cui l'aumento impositivo che ha investito consumi e patrimoni si è tradotto in una riduzione molto limitata del prelievo sui redditi da lavoro e d'impresa.

Il 2011, dunque, ci ha consegnato la realtà di un sistema impositivo ancora distante dal modello europeo: segnato dalla coesistenza di un'elevata pressione fiscale e di un elevatissimo tasso di evasione. Si è riusciti a ridurre (imposizione sui consumi), e, sotto altro profilo, ad invertire (imposizione sul patrimonio), il differenziale negativo evidenziato dal nostro paese, senza poter tuttavia, intaccare, in misura decisiva, il differenziale in eccesso nella pressione fiscale complessiva, in generale, e nella tassazione dei redditi da lavoro e di impresa, in particolare.

Completare il percorso di adeguamento al *benchmark* europeo è essenziale per aprire prospettive di crescita, ma non appare né facile né semplice. Intanto, per le dimensioni dello sforzo da richiedere alla finanza pubblica, che abbiamo stimato in una mobilitazione di risorse per poco meno di cinquanta miliardi. Ma anche, per i limitati spazi di copertura disponibili, nella considerazione che il settore impositivo

naturalmente deputato (il prelievo sui consumi) risulta già prenotato da un aumento a tempo delle aliquote IVA, anch'esso, peraltro, potenzialmente gravido di controindicazioni sul piano economico e sociale.

Sostanzialmente esauriti i margini finora offerti dalle entrate volontarie, a cominciare da quelle per giochi, e dall'efficientamento dell'attività di riscossione, si rafforzano, pertanto, le ragioni per puntare sulla soluzione dell'ampliamento della base imponibile, assegnando alla lotta all'evasione ed all'elusione ed al ridimensionamento dell'erosione il compito di assicurare margini consistenti per un riequilibrio del sistema di prelievo al fine di poter almeno in parte conciliare rigore, equità e crescita.

Resta naturalmente fermo che l'opzione di fondo da perseguire non può non essere quella di una consistente riduzione della spesa corrente – sia primaria che per interessi sul debito. Riduzione della spesa primaria da ottenersi attraverso la reingegnerizzazione dei processi amministrativi, il ridisegno organizzativo delle PP.AA. e la re-delimitazione dei confini del pubblico, ma anche innovando nelle modalità di erogazione dei servizi amministrativi, prevedendone - quando economicamente giustificato e tecnicamente fattibile - una gestione autonoma ed autofinanziata, riconsiderando e rivalutando a tal fine le attuali entrate riassegnabili.

## **IL RUOLO DELLE ENTRATE NELLE MANOVRE DI FINANZA PUBBLICA 2011**

2. Nel corso del 2011 il progressivo peggioramento del quadro economico e l'accentuarsi delle tensioni finanziarie sui mercati internazionali hanno influito sull'andamento delle entrate e hanno fortemente condizionato la fissazione degli obiettivi di finanza pubblica ed il ruolo assegnato alla politica tributaria.

L'andamento delle entrate è risultato deludente. Da un lato, non sono stati conseguiti gli obiettivi programmatici fissati dal DEF 2011, registrando un mancato gettito che, come si è visto prima, ha superato gli 11 miliardi per le componenti delle entrate correnti più sensibili al rallentamento del ciclo economico (imposte dirette, imposte indirette e contributi sociali). Dall'altro, a fronte di un risultato complessivo che sembra testimoniare una non disprezzabile tenuta (+1,7 per cento sia le entrate tributarie sia le entrate finali), si intravede un esito “drogato” dall'eccezionale dinamica delle imposte in conto capitale, stimolata da forme di prelievo di natura straordinaria (come quello relativo all'adeguamento dei principi contabili IAS).

Al netto di tale effetto, prende dunque corpo l'evidenza di un deludente andamento delle entrate tributarie, ascrivibile in larga parte alla stagnazione delle imposte dirette; una stagnazione che diventa vera e propria caduta se misurata in termini reali: tre decimi di punto di Pil la flessione del 2011 rispetto al 2010, che diventano quasi un punto in meno (dal 15,2 per cento al 14,3 per cento) nell'arco del triennio 2008-2011.

Le rilevate performance si sono distribuite in modo differenziato a seconda dei livelli di governo. L'insoddisfacente dinamica delle entrate si è concentrata quasi esclusivamente sulle imposte di competenza dell'amministrazione centrale: che per un verso spiegano quasi interamente la rilevata flessione dell'imposizione diretta dell'intera P.A. e che, per altro verso, risultano penalizzate da una dinamica dell'imposizione indiretta più che dimezzata (0,8 per cento) rispetto al tasso (2 per cento) rilevabile per l'insieme della Pubblica Amministrazione.

Hanno spinto in tale direzione variazioni economiche e modifiche normative. Fra le prime si colloca sicuramente una dinamica dei redditi (sia da lavoro, dipendente e non; sia da impresa, da lavoro autonomo e da capitale) compressa da una congiuntura sfavorevole; ciò che ha prodotto inevitabili riflessi sul rendimento di imposte come IRPEF, IRES, e imposte sostitutive sulle attività finanziarie. E sempre fra le prime si pone una stagnazione dei consumi che si è scaricata sul gettito Iva e su quello delle accise (solo in parte compensati dall'aumento autunnale dell'aliquota IVA ordinaria e dall'aumento dei prezzi all'importazione). Fra le modifiche normative, un freno alla dinamica del gettito erariale può invece essere derivato da misure come la cedolare secca sugli affitti (in sostituzione dell'IRPEF ordinaria) o come la riforma della tassazione delle attività finanziarie.

Per contro, più tonico si è rivelato l'andamento del gettito delle amministrazioni locali, per effetto del combinato, e ugualmente qualificante, contributo dell'imposizione diretta (4,8 per cento) e di quella indiretta (5 per cento). Hanno operato, su entrambi i versanti, le accelerazioni di gettito prodotte da una serie di "anticipazioni" del federalismo fiscale: dall'aumento dell'addizionale regionale all'IRPEF (+4 per cento rispetto al 2010, anche sull'onda dei piani sanitari di rientro imposti ad alcune regioni), a quello dell'imposta provinciale di trascrizione auto (14,7 per cento); dall'aumento dell'imposta sulle assicurazioni contro la RC auto che ha coinvolto massicciamente le province (+15 per cento), all'introduzione della tassa di soggiorno, che ha assicurato ai Comuni un gettito "fresco" per quasi 1,1 miliardi.

Man mano che nel corso dell'anno si profilavano tali risultati, l'esigenza di assicurare l'equilibrio dei conti pubblici ha finito per relegare in secondo piano gli obiettivi di crescita economica e di equità, mentre la difficoltà di intervenire drasticamente sul versante della spesa pubblica ha caricato di responsabilità crescenti la politica tributaria, conferendole connotazioni marcatamente restrittive.

I segni di tale andamento trovano puntuale conferma nei documenti di finanza pubblica e nella produzione legislativa che si sono succeduti in poco meno di otto mesi: quelli compresi fra il varo del Documento di Economia e Finanza 2011 (DEF) e la presentazione della Relazione al Parlamento 2011.

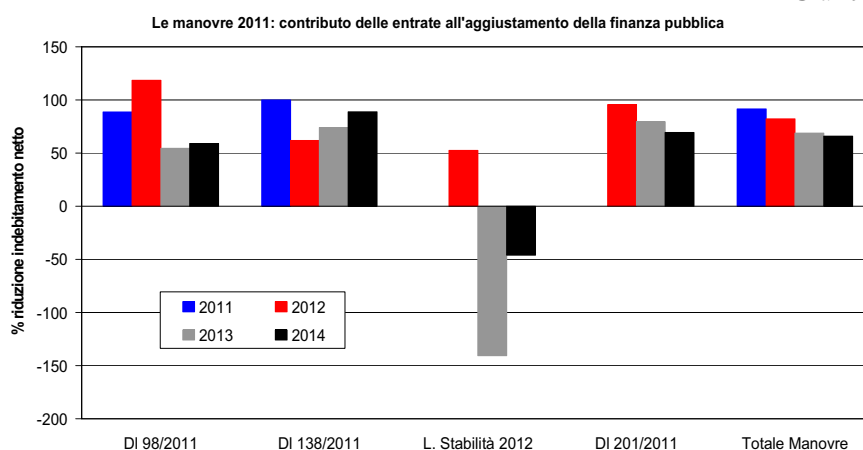
L'obiettivo del pareggio di bilancio ha accomunato tutta la programmazione di finanza pubblica 2011, anche se con una diversa tempistica e con un differente bilanciamento degli obiettivi di crescita e di equità. Il raggiungimento dell'obiettivo del pareggio di bilancio, inizialmente fissato al 2014 (DEF), è stato anticipato al 2013 con la Nota di aggiornamento al DEF e con la successiva Relazione al Parlamento 2011, a seguito del deterioramento del quadro macroeconomico e dei conti pubblici.

Le esigenze di crescita economica e di equità, affermate nell'originario DEF ed esplicitate nello *Schema di delega per la riforma fiscale e assistenziale*, appaiono più sfocate nei successivi documenti di programmazione e trovano un'attenzione limitata nel nuovo *Schema di delega per la revisione del sistema fiscale* recentemente approvato dal Consiglio dei ministri.

Nelle manovre di finanza pubblica succedutesi nel 2011 (DL 98, DL 138, Legge di stabilità 2012, DL 201), l'onere dell'aggiustamento è concentrato in larga parte sul versante delle entrate (il 66 per cento, per l'insieme del quadriennio 2011-2014), con effetti cumulati crescenti, fino ai 53,7 miliardi del 2014 (pari a 3 punti percentuali di Pil). (Grafico 1).

Questa scelta – che ha avuto ricadute limitate nel 2011 (con un livello di pressione fiscale, 42,5 per cento, rimasto sostanzialmente invariato rispetto all'anno precedente) – manifesterà i suoi effetti a partire da quest'anno, allorché le maggiori entrate nette attese dalle manovre (41 miliardi) determineranno uno scalino della pressione fiscale (+2,6 punti), destinata, secondo le previsioni del recente DEF per il 2012, a crescere ulteriormente fino al 45,4 per cento nel biennio successivo. Un aumento significativo, rispetto alle stime contenute nel DEF 2011 (43,9 per cento) e nella successiva *Nota di aggiornamento* (44,8 per cento); anche se potrebbe rivelarsi sottostimato di fronte al rischio di un ristagno del Pil ed all'ampliamento della leva fiscale a disposizione di regioni ed enti locali.

Grafico 1



## LE FONTI DI ACQUISIZIONE DELLE ENTRATE NEL 2011

3. E' in questo contesto che devono essere valutate le strategie e gli strumenti di politica delle entrate che nel corso del 2011 hanno ricomposto in parte la contraddizione fra l'esigenza di accrescere le entrate (dettata dall'obiettivo di controllo dei conti pubblici) e quella di ridurre il prelievo tributario e contributivo (suggerita da obiettivi di crescita economica e di equità distributiva).

La verifica del loro funzionamento, del grado di efficacia e degli eventuali limiti emersi, come pure degli aggiustamenti che si prospettano, può essere condotta distinguendo quattro aree di intervento, in relazione alle diverse modalità di acquisizione delle entrate.

Il quadro di sintesi che emerge dalla Tavola 1 consente già di evidenziare come, accanto a delle conferme, si manifestino sostanziali e significative novità rispetto alle tendenze affermatesi in passato.

Le prime (le conferme) riguardano essenzialmente l'area delle c.d. entrate volontarie, un insieme che comprende i proventi da giochi e lotterie, il gettito derivante da misure di variazione (anticipazione) dei termini di versamento o di riscossione, le entrate prodotte da provvedimenti *una tantum*, e che risulta accomunato da un indirizzo



di politica delle entrate affidato al maturare di extra gettiti indipendenti da espliciti inasprimenti della pressione tributaria formale. Una conferma riguarda anche l'affidamento sui risultati ottenibili alla lotta all'evasione ed all'elusione e su quelli dell'efficientamento dell'attività di riscossione coattiva.

Le seconde (le novità) risultano invece più articolate e riguardano le politiche di:

- recupero di base imponibile, come risultato non solo di un rinnovato ed accresciuto impegno sul versante della lotta all'evasione ed all'elusione (in uno con la scelta di misurare e contabilizzare i risultati solo a consuntivo), ma anche di esiti significativi attesi dal ridimensionamento dell'erosione fiscale;
- redistribuzione del prelievo che – pur originata dall'obiettivo di ridurre l'onere impositivo a carico dei fattori produttivi (lavoro e impresa), spostandolo su consumi e patrimoni – ha finito, anche a causa di un'attuazione solo parziale, per tradursi in un aumento del prelievo e del gettito complessivo;
- attuazione del federalismo fiscale, in cui l'originario obiettivo di accrescere responsabilità ed autonomia impositiva di regioni ed enti locali, a fronte di un ridimensionamento dei trasferimenti statali e di un riequilibrio del prelievo erariale, ha finito per concretizzarsi – ancora una volta a causa dell'attuazione solo parziale del disegno riformatore – in un aumento del prelievo complessivo e del livello di intermediazione dell'operatore pubblico nell'economia.

A queste tre innovazioni se ne potrebbe aggiungere una quarta, relativa al recupero di “proventi” realizzati da ciascuna amministrazione (c.d. “entrate riassegnabili”) a fronte dell'erogazione di specifici servizi, ai fini di un impiego più esplicito e trasparente per il finanziamento delle prestazioni rese dalla P.A.

Tavola 1

LA MANOVRA SULLE ENTRATE NEL 2011 (\*): LE AREE D'INTERVENTO:  
EFFETTI SULL'INDEBITAMENTO NETTO DELLA PA

	<i>(milioni di euro)</i>			
	2011	2012	2013	2014
<b>A. Le entrate “volontarie”</b>	<b>987,0</b>	<b>2.116,5</b>	<b>2.950,7</b>	<b>3.657,3</b>
- minori entrate	856,9	140,1	164,0	388,0
- maggiori entrate	1.843,9	3.091,6	3.377,7	4.045,3
<b>B. Il recupero di base imponibile</b>	<b>144,5</b>	<b>4.203,6</b>	<b>19.094,9</b>	<b>20.522,0</b>
- minori entrate	0,0	4.041,0	3.327,0	4.046,0
- maggiori entrate	144,5	8244,6	22.421,9	24.568,0
<b>C. La redistribuzione del prelievo</b>	<b>1.239,0</b>	<b>20.644,5</b>	<b>15.614,4</b>	<b>14.567,3</b>
- minori entrate	186,0	4.777,7	7.549,7	8.709,6
- maggiori entrate	1.425,0	24.587,2	22.901,1	23.276,9
<b>D. Il federalismo fiscale</b>	<b>0,0</b>	<b>12.871,4</b>	<b>13.141,6</b>	<b>13.541,6</b>
- minori entrate	0,0	5,2	4,8	4,8
- maggiori entrate	0,0	12.876,6	13.146,4	13.546,4
<b>Totale</b>	<b>2.370,5</b>	<b>39.835,9</b>	<b>50.801,6</b>	<b>52.288,2</b>
- minori entrate	1.042,9	8.964,0	11.045,5	13.148,4
- maggiori entrate	3.413,4	48.799,9	61.847,1	65.436,6

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati ufficiali (Relazioni tecniche e MEF).

(\*) Leggi 111/2011, 148/2011, 183/2011 e 214/2011. Sono escluse misure minori, sintetizzate nei documenti ufficiali nella voce “interventi minori”.

Legenda:

- A. Entrate percepite limitatamente dai contribuenti (giochi, modifica termini versamento o riscossione, *una tantum*).
- B. Entrate da interventi in materia di evasione, elusione ed erosione e da contenzioso.
- C. Entrate da spostamento del prelievo fra cespiti (redditi da lavoro, impresa, consumo, patrimonio).
- D. Entrate risultanti dall'attuazione del federalismo fiscale.

Nel loro insieme, queste strategie evidenziano un'estensione delle modalità e delle aree d'azione della politica tributaria: non sempre, come si chiarirà oltre, efficaci e in sintonia con l'obiettivo di conciliare rigore, equità e crescita; ma certamente sintomatiche dei crescenti vincoli che condizionano l'impiego della leva fiscale e le scelte di politica economica.

### **L'efficientamento della riscossione ed il ruolo di Equitalia**

4. L'andamento delle riscossioni tramite Equitalia, riportato nella Tavola 2<sup>1</sup> distintamente per anno di affidamento del ruolo e per anno di riscossione, appare caratterizzato dai seguenti elementi:

- il volume della riscossione a mezzo ruoli, che nei precedenti quattro anni era cresciuto quasi del 77 per cento, passando dai 5 miliardi del 2006 agli 8,9 del 2010, ha registrato una lieve flessione nel corso del 2011: 8,6 miliardi (-2,9 per cento);
- il carico affidato ad Equitalia, al netto di sgravi e sospensioni, che era balzato da 38 miliardi nel 2005 ai circa 50 nel triennio successivo, ha fatto segnare la prosecuzione dell'impennata anche negli esercizi successivi: 60 miliardi nel 2009, 70 miliardi nel 2010 e 75 miliardi nel 2011;
- il tasso di riscossione (rapporto fra il riscosso e il carico netto), dopo la caduta del 2006 (al 2,66 per cento), determinata dalla rilevante lievitazione del carico netto, nel biennio successivo era tornato ad attestarsi intorno al 3 per cento (3,10 nel 2008 e 2009), per poi evidenziare un nuovo ridimensionamento nel 2010 (2,94 per cento), anch'esso spiegabile con l'eccezionale crescita del carico netto da 60,1 a 69,8 miliardi, ed un'ulteriore contrazione nel 2011;
- il livello del tasso di riscossione totale, come si rileva per le annualità ormai "asestate" (i primi anni 2000), tende a collocarsi intorno al 20 per cento; valore quasi doppio rispetto a quello rilevato in passato da indagini della Corte, relative agli accertamenti emessi dal preesistente Dipartimento delle entrate.

<sup>1</sup> I dati trasmessi da Equitalia presentano qualche disallineamento con quelli riportati nel Rapporto sul coordinamento della finanza pubblica 2011. si tratta di aggiustamenti negli importi, in presenza di un fenomeno di carattere dinamico.

Tavola 2

**CARICO AFFIDATO AL NETTO DI SGRAVI E SOSPENSIONI,  
RISCOSSO E PERCENTUALI DI RISCOSSIONE SU CARICO NETTO PER ANNO DI CONSEGNA E DI RISCOSSIONE  
– TOTALE RUOLI.**

(milioni di euro)

Anno di affidamento del carico	Carico netto	VOLUMI DI RISCOSSIONE PER ANNO									% RISCOSSO SU CARICO NETTO						
		riscossione 2000-2005	riscossione 2006	riscossione 2007	riscossione 2008	riscossione 2009	riscossione 2010	riscossione 2011	TOTALE	2006	2007	2008	2009	2010	2011	TOTALE 2000 - 2011	
2000	39.611,3	6.300,2	382,1	337,8	293,2	259,7	249,1	193,5	8.015,6	0,96	0,85	0,74	0,66	0,63	0,49	20,24	
2001	21.982,5	3.268,6	283,8	241,0	186,5	155,1	141,8	121,7	4.398,4	1,29	1,10	0,85	0,71	0,64	0,5	20,01	
2002	19.350,5	2.429,5	292,9	247,2	184,1	143,0	121,2	109,7	3.527,5	1,51	1,28	0,95	0,74	0,63	0,57	18,23	
2003	20.862,0	2.394,5	468,3	397,7	295,1	223,4	214,6	144,5	4.138,0	2,24	1,91	1,41	1,07	1,03	0,69	19,84	
2004	26.789,3	1.967,1	735,2	543,9	372,2	327,5	238,3	182,7	4.367,0	2,74	2,03	1,39	1,22	0,89	0,68	16,30	
2005	37.762,4	1.118,2	1.473,7	844,4	521,3	403,9	332,0	249,9	4.943,3	3,90	2,24	1,38	1,07	0,88	0,66	13,09	
2006	51.897,5		1.379,0	2.773,1	1.485,4	924,1	807,0	604,6	7.973,2	2,66	5,34	2,86	1,78	1,55	1,16	15,36	
2007	50.043,5			1.352,6	2.131,7	1.123,8	954,0	625,2	6.187,3		2,70	4,26	2,25	1,91	1,25	12,36	
2008	49.779,6				1.544,0	2.311,2	1.429,4	862,8	6.147,4			3,10	4,64	2,87	1,73	12,35	
2009	60.095,1					1.863,3	2.336,4	1.243,5	5.443,3				3,10	3,89	2,07	9,06	
2010	69.748,0						2.052,2	2.574,8	4.626,9					2,94	3,69	6,63	
2011	74.986,1							1.709,6	1.709,6						2,28	2,28	
TOT.	522.907,8	17.478,0	5.015,0	6.737,7	7.013,5	7.734,9	8.876,0	8.622,4	61.477,5							11,76	

Fonte: Equitalia, Stato della Riscossione (dati aprile 2012).

(\*): Per *carico netto* si intende l'importo del carico affidato al netto della quota oggetto di sgravi e sospensioni.

Nel valutare la significatività di tali evidenze va naturalmente tenuto conto del fatto che le riscossioni rendicontate da Equitalia comprendono anche la riscossione spontanea (es. TARSU di molti comuni) e molte quote iscritte non derivano da vera evasione (una parte dei ruoli 36-*bis* e 36-*ter* derivano da errori). Più specificamente, i ruoli delle amministrazioni centrali (Agenzia delle entrate e Agenzia delle dogane) costituiscono, come negli anni precedenti, circa la metà del totale del carico, mentre l'altra metà si distribuisce fra enti previdenziali ed enti locali. In particolare, gli incassi da ruoli delle suddette Agenzie sono ammontati nel 2011 a circa 4,3 miliardi di euro, sostanzialmente in linea rispetto al corrispondente periodo del 2010 (-0,3 per cento) e in incremento rispetto al 2009 (+12,5 per cento).

Nel complesso tuttavia per il 2011 si registra una variazione negativa rispetto al 2010 (8,6 miliardi a fronte di 8,9 miliardi), pari al -2,86 per cento per il totale dei ruoli, con una forte variabilità per le diverse tipologie degli stessi (Tavola 3).

## RISCOSSIONE A MEZZO RUOLI

(milioni di euro)

	Anno di riscossione 2008	Anno di riscossione 2009	Anno di riscossione 2010	Anno di riscossione 2011	Variazione % 2009/2008	Variazione % 2010/2009	Variazione % 2011/2010
<b>Totale Ruoli</b>	<b>7.013,5</b>	<b>7.734,9</b>	<b>8.876,0</b>	<b>8.622,4</b>	<b>10,3</b>	<b>14,7</b>	<b>-2,9</b>
Entrate e Dogane	3.579,6	3.801,3	4.290,4	4.276,5	6,2	12,9	-0,3
INPS	2.007,7	2.356,5	2.733,3	2.527,8	17,4	16,0	-7,5
INAIL	132,6	97,3	105,4	104,7	-26,6	8,4	-0,7
Altro Erario	143,9	165,0	322,3	275,4	14,7	95,3	-14,5
Non Erario	1.149,8	1.314,8	1.424,6	1.438,1	14,4	8,4	0,9

Fonte: Equitalia, Stato della Riscossione (dati aprile 2012).

Questi risultati - che pure non comprendono l'attività gestita da *Riscossione Sicilia* - riflettono, almeno fino al 2010, le maggiori potenzialità del sistema conseguenti alle numerose modifiche normative di ordine sostanziale e procedurale adottate negli anni passati<sup>2</sup>.

La flessione registrata nel 2011 è in primo luogo da mettere in relazione alle difficoltà in cui, a causa della crisi economica, si sono venuti a trovare molti dei debitori, difficoltà che li hanno indotti a beneficiare dall'aprile del 2011 delle più ampie possibilità di rateazione offerte dal legislatore con l'art. 2, comma 20, del d.l. 225 del 2010<sup>3</sup>. A ciò si aggiunga l'indebolimento, dalla metà del 2011, di alcuni degli strumenti operativi a disposizione degli agenti della riscossione. Ci si riferisce, in particolare, all'innalzamento a 20.000 euro della soglia, precedentemente fissata in 5.000 euro, oltre la quale è possibile esperire la procedura di espropriazione immobiliare (art. 76 del d.P.R. n. 602, come sostituito dall'art. 7, comma 2, del DL n. 70 del 2011), e all'introduzione, per effetto dello stesso art. 7, comma 2 (lett. *gg-quinquies*), dell'obbligo, in tutti i casi di riscossione coattiva dei debiti fino a 2.000 euro, di far precedere le azioni cautelari ed esecutive dall'invio, mediante posta ordinaria, di due solleciti di pagamento a distanza di almeno sei mesi l'uno dall'altro.

Tali misure hanno certamente influito sull'andamento della riscossione coattiva nel 2011 ed ancora di più influiranno nel 2012, cumulandosi con le ulteriori misure di attenuazione dei poteri introdotte recentemente con l'art. 3 del DL 16 del 2012

<sup>2</sup> Si richiamano, in particolare, alcune delle disposizioni contenute nell'art. 32 del DL n. 185 del 2008 e nell'art. 15 del DL n. 78 del 2009, quali l'abbassamento a 5.000 euro della soglia per l'espropriazione immobiliare, l'estensione delle misure cautelari all'intera pretesa tributaria, la possibilità di acquisire informazioni di natura finanziaria finalizzate all'iscrizione d'ipoteca e al sequestro conservativo, la rilevanza delle ipoteche e dei sequestri conservativi precedentemente ottenuti dall'Agenzia delle entrate, l'utilizzo da parte degli agenti della riscossione degli elementi informativi contenuti nel c.d. Archivio dei Rapporti Finanziari, prima nei confronti dei soli contribuenti iscritti a ruolo per mancato adempimento degli obblighi connessi alle sanatorie fiscali (ex legge n. 289/2002) e successivamente anche nei confronti dei c.d. "morosi rilevanti" (debitori per importi superiori a 500 mila euro), oltre a varie precedenti modifiche apportate al d.P.R. n. 602 del 1973, quali quelle sui pagamenti delle pubbliche amministrazioni di importo superiore a 10.000 euro (art. 48-bis, introdotto con l'art. 2, comma 9, del DL 262 del 2006), sulle più agevoli modalità procedurali previste per il pignoramento dei crediti verso terzi (art. 72-bis, come sostituito dall'art. 2, comma 6, del DL 262 del 2006 e modificato dall'art. 1, comma 141, della legge n. 244 del 2007).

<sup>3</sup> In base al quale "Le dilazioni concesse, fino alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, ai sensi dell'articolo 19 del d.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, interessate dal mancato pagamento della prima rata o, successivamente, di due rate, possono essere prorogate per un ulteriore periodo e fino a settantadue mesi a condizione che il debitore compri un temporaneo peggioramento della situazione di difficoltà posta a base della concessione della prima dilazione."

(raddoppio degli ordinari limiti di pignorabilità di stipendi e salari e introduzione del limite di 20.000 euro per l'iscrizione di ipoteca immobiliare).

Va, peraltro, ricordato che, per effetto di quanto stabilito dall'art. 7 del DL n. 70 del 2011, dal 31 dicembre 2012 Equitalia e Riscossione Sicilia cesseranno “di effettuare le attività di accertamento, liquidazione e riscossione, spontanea e coattiva, delle entrate tributarie o patrimoniali dei comuni e delle società da essi partecipate”.

Alla luce di quanto precede va sottolineata l'esigenza di una riflessione sulle strategie adottate per la riscossione coattiva dei crediti delle pubbliche amministrazioni, e, prima ancora, sui processi che generano tali crediti, in molti casi del tutto estranei all'obbligazione tributaria e che costituiscono spesso la vera criticità del sistema. Scelte oculate in materia presuppongono un esame approfondito dei meccanismi finora adottati per la riscossione dei tributi e delle altre somme dovute alle pubbliche amministrazioni, distinguendo gli aspetti quantitativi e quelli finanziari per ciascuna delle modalità utilizzate (autoliquidazione, liquidazione ad iniziativa della P.A., riscossione bonaria a seguito di controllo da parte della stessa P.A., riscossione bonaria da parte dell'agente della riscossione, riscossione coattiva) e per ciascun tipo di credito (tributi erariali, tributi locali, contributi, violazioni amministrative, ecc.).

Allo stato delle cose non può, comunque, sottrarsi la preoccupazione che le difficoltà finanziarie, in cui si dibattono numerosi debitori per effetto dell'acuirsi della crisi del sistema produttivo, possano offrire – anche a causa di campagne mediatiche non sempre sufficientemente approfondite nella ricostruzione dei fatti - un comodo alibi a chi in passato era abituato a deliberatamente e sistematicamente sottrarsi al pagamento della somme dovute, approfittando della tolleranza e delle inefficienze degli allora concessionari privati della riscossione. Situazione, questa, che rischierebbe di riproporsi se non dovessero essere adeguatamente rimediate, sul piano attuativo, le intenzioni, forse troppo affrettatamente manifestate da regioni ed enti locali, di affidarsi a proprie società di riscossione. Va, infatti, assolutamente evitato il rischio che si finisca semplicemente con il provocare un aumento dei costi, un indebolimento dell'efficacia ed una minore trasparenza delle procedure coattive.

### **Le entrate “volontarie” e la spinta delle attività di gioco**

5. Il contributo delle entrate volontarie alla definizione della manovra 2011 non è mancato, anche se registra un ruolo marginale (all'incirca intorno al 5 per cento del maggior gettito atteso per il 2011 e per le tre annualità successive). Il grosso dell'intervento si concentra sulle entrate da giochi che, a partire dal 2012, dovrebbero garantire un maggior gettito vicino ai due miliardi.

La manovra 2011, dunque, prefigura una forte accelerazione del gettito conseguibile dai giochi, nel tentativo di superare un'impasse che ha visto le entrate del settore collocate su un livello (8,6 miliardi) sostanzialmente costante nell'ultimo triennio, pur in presenza di un volume della raccolta lorda cresciuto in misura esponenziale: quasi 80 miliardi a fine 2011, il 47 per cento in più rispetto a due anni prima.

Si confermano, così, le due evidenze che erano state sottolineate nel Rapporto dell'anno scorso: da un lato, il consolidamento dell'affidabilità di una fonte di entrata che sembra aver perduto la sua tradizionale connotazione di aleatorietà; dall'altro, la tendenza ad una progressiva diminuzione della resa media dei giochi in termini di utile netto per l'erario, giacché la tenuta del gettito ha richiesto una forte dilatazione del

mercato della raccolta, sollecitato dall'aumento delle quote destinate alle spese di gestione ed alle vincite (che rappresentano quasi il 77 per cento della raccolta, sei punti in più in un anno).

D'altra parte, la tendenza alla relativa saturazione del mercato dei giochi trova conferma nei fenomeni di "sostituzione", nei quali lo sviluppo di un settore si accompagna alla contrazione di altri. Si tratta di fenomeni che il consuntivo 2011 mostra con ampia evidenza: da un lato, la categoria degli apparecchi da gioco, la cui raccolta lorda è aumentata del 40 per cento in un solo anno, rappresentando ormai il 56,2 per cento della raccolta totale; dall'altro, gli altri macro-settori, escluso quello delle Lotterie (che pure presenta un andamento della raccolta in lieve crescita), che hanno registrato flessioni più o meno accentuate della raccolta lorda e, conseguentemente, della relativa quota di entrate erariali.

Conseguentemente, le entrate erariali difficilmente, ormai, si potranno attestare su livelli di molto superiori a quelli già raggiunti, pur dovendosi tenere conto dell'ulteriore positiva evoluzione che la raccolta lorda potrebbe subire anche per effetto dell'ulteriore sviluppo dei giochi *on line*.

Peraltro, da un lato, va dato atto dello sforzo compiuto per recuperare alla legalità quote crescenti di gioco irregolare, sottraendole alla criminalità organizzata ed agli operatori telematici non autorizzati a raccogliere gioco in Italia, e, dall'altro, va ribadita la preoccupazione per i negativi riflessi che la diffusione del gioco può esercitare su una parte della popolazione, come da diverse fonti viene segnalato. In particolare tra i giovani e le categorie socialmente più deboli tendono a svilupparsi forme di dipendenza che richiedono attenta considerazione e vigilanza da parte delle Istituzioni per le negative implicazioni di carattere sociale ed economico che ne possono derivare.

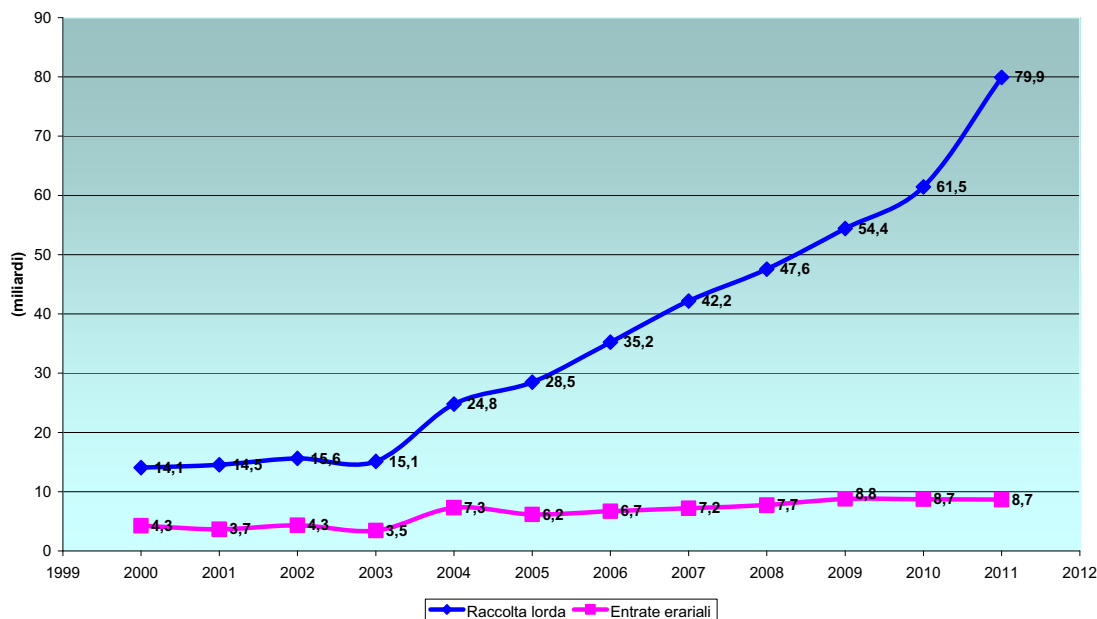
Tavola 4

MACRO CATEGORIE DEI GIOCHI 2011: RACCOLTA LORDA,  
VINCITE, RACCOLTA NETTA ED ENTRATE ERARIALI  
(miliardi di euro)

Macro categorie di giochi	Raccolta lorda	Vincite	Raccolta netta (spesa dei giocatori)	Entrate erariali
Lotto	6,8	4,0	2,8	1,7
Giochi numerici a totalizzatore naz.	2,4	1,0	1,4	1,1
Lotterie	10,2	7,4	2,8	1,3
Giochi a base sportiva	3,9	3,0	0,9	0,2
Giochi a base ippica	1,4	1,0	0,4	0,1
Bingo	1,9	1,3	0,6	0,2
Apparecchi	44,9	35,7	9,2	3,9
Giochi di abilità a distanza	2,3	2,0	0,3	0,1
Giochi di carte organizzati in forma diversa dal torneo e giochi di sorte a quota fissa	6,2	6,0	0,2	0,04
<b>TOTALE</b>	<b>79,9</b>	<b>61,5</b>	<b>18,4</b>	<b>8,7</b>

Fonte: Equitalia, Stato della Riscossione (dati aprile 2012).

Totale Giochi: Andamento 2000 - 2011 della raccolta lorda e delle entrate erariali



### Il recupero di basi imponibili: il contrasto all'evasione e all'elusione

6. Sostenere la dinamica del gettito facendo leva su un ampliamento della base imponibile identifica una strategia di politica delle entrate che per tanto tempo ha tentato di conciliare l'esigenza di salvaguardare gli equilibri di finanza pubblica con la difficoltà di reperire risorse attraverso un contenimento della spesa pubblica e con i condizionamenti all'impiego di espliciti, quanto impopolari, inasprimenti impositivi.

Espressione di una simile strategia si è rivelata la scelta di quantificare e di appostare in bilancio le maggiori entrate attese da specifici provvedimenti (di contrasto all'evasione e all'elusione fiscale, di ridimensionamento delle aree di erosione), a prescindere dal conseguimento (e finanche da ogni verifica a consuntivo) delle previsioni formulate.

Da ciò le perplessità, in diverse occasioni manifestate dalla Corte, circa l'anomala individuazione di una "terza" via (in aggiunta alle riduzioni di spesa e agli espliciti aumenti impositivi), nel tentativo di rispettare il vincolo fissato dall'art. 81 della Costituzione.

L'esperienza più recente conferma appieno il ruolo in qualche modo "salvifico" attribuito dalla politica tributaria all'ampliamento di base imponibile. La manovra 2011, pur nella parzialità delle stime (limitate, come si evidenzierà più oltre, alle misure introdotte dai DL 98 e 138), lo conferma: come risulta dalla precedente tavola 1, all'insieme delle misure intestate all'ampliamento di base imponibile (lotta all'evasione, contrasto all'elusione, riduzione dell'erosione) sono riconducibili maggiori entrate nette di dimensioni rilevanti (dai 4,2 miliardi per il 2012 ai 20,5 per il 2014), con un contributo crescente (dal 17 per cento al 37 per cento) alla riduzione dell'indebitamento netto della P.A.

**Il contrasto all'evasione**

7. Si tratta di interventi che, per quanto più specificamente attiene alla lotta all'evasione, vanno ad aggiungersi alle misure adottate nel passato. In proposito, le stime relative alle manovre di finanza pubblica varate negli ultimi sei anni (Tavola 5) permettono di evidenziare che sugli oltre 200 miliardi di maggiori entrate attese per il periodo 2006-2011, la quota intestata a misure di contrasto all'evasione è pari ad oltre un terzo (35,5 per cento). Aspettative rilevanti, dunque, che testimoniano l'impegno anti evasione del legislatore, ma che – in assenza di specifici meccanismi di rilevazione ex post delle previsioni formulate – non sono in grado di offrire riscontri circa gli effettivi esiti dell'azione svolta.

Tavola 5

IL RUOLO DELLA LOTTA ALL'EVASIONE 2006 – 2014

(milioni di euro)

Manovra	In % delle maggiori entrate nette complessive									Effetti 2006-2014		
	Effetti sull'anno									entrate lotta	entrate nette	(a) in %
Anno	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	evasione (a)	complessive (b)	(b)
2006 (1)	21,5	32,4	35,2							5.946,30	20.139,80	29,5
2007 (2)		30,2	41,1	42,6						17.107,90	45.566,80	37,5
2008 (3)			--	--	--					1.155,20	-8.178,50	..
2009(4)				32,0	80,0	110,4	127,0			17.197,40	23.722,00	72,5
2010 (5)					67,9	87,0	78,6	85,5		21.218,50	25.718,30	82,5
2011 (6)						13,0	10,7	10,6	9,5	9.984,2	97.502,9	10,2
<b>2006-11</b>	<b>21,5</b>	<b>30,8</b>	<b>44,9</b>	<b>47,3</b>	<b>120,7</b>	<b>83,6</b>	<b>38,1</b>	<b>24,2</b>	<b>9,5</b>	<b>72.609,50</b>	<b>204.471,30</b>	<b>35,5</b>

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati MEF – Rgs.

(1): Legge n. 266/2005.

(2): Legge n. 296/2006 (finanziaria 2007) e DL n. 262/2006, convertito nella L. n. 286/2006.

(3): Legge n. 244/2007 (finanziaria 2008).

(4): Leggi nn.: 133/2008, 2/2009, 33/2009 e 102/2009.

(5): Leggi nn.: 73/2010, 122/2010, 220/2010 (Stabilità 2011).

(6): Leggi nn.: 111/11, 148/11.

La manovra 2011 conferma anche che le modalità d'impiego e gli obiettivi perseguiti attraverso una strategia di ampliamento della base imponibile risultano diversamente articolati e temperati. E' quanto avviene, in particolare, proprio sul versante della lotta all'evasione, per effetto di due apprezzabili innovazioni.

La prima, avviata con l'ultima delle manovre varate nel 2011 (DL 201/2011), consiste nell'astensione da ogni quantificazione ed utilizzo "preventivo" delle maggiori entrate derivanti dalle misure di contrasto dell'evasione; maggiori entrate che, come si è anticipato, nelle previsioni ufficiali riflettono solo l'operare delle prime due manovre (DL 98 e DL 138). Trovano così una puntuale positiva risposta le preoccupazioni più volte sottolineate dalla Corte in ordine ai rischi derivanti dalla prassi pluriennale di coprire spese o sgravi fiscali certi con la previsione di entrate per loro natura incerte.

La seconda innovazione riguarda, invece, l'approccio più "scientifico" e razionale che concretamente si prospetta nella lotta all'evasione in attuazione dei "principi e criteri direttivi" fissati nel d.d.l. delega per la revisione del sistema fiscale varato recentemente dal Consiglio dei Ministri. L'azione di contrasto è destinata ad esprimersi attraverso una strategia complessiva in cui, come più volte in passato suggerito dalla Corte, l'impegno dell'amministrazione finanziaria si concretizza in una serie di passaggi: dalla misurazione del fenomeno (*tax gap*), secondo una metodologia scientifica e trasparente; alla pubblicazione annuale delle stime; al monitoraggio della



strategia; ai risultati dell'attività di contrasto, su cui riferire con un apposito rapporto annuale al Parlamento. Trova così seguito l'esigenza, ripetutamente sottolineata dalla Corte, di un'azione di contrasto basata su *“un'adeguata conoscenza del fenomeno evasivo e di un trasparente monitoraggio dei risultati dell'azione di contrasto”*.

Più incerta, invece, è risultata l'accoglienza della terza *“raccomandazione”* avanzata in materia dalla Corte, ossia *“la puntuale fissazione di priorità su obiettivi e modalità d'impiego del gettito recuperato”*; anche perché su tale esigenza l'obiettivo redistributivo (ridurre l'onere impositivo sulle aree gravate da un prelievo eccessivo) è risultato spesso contraddetto dall'urgenza e dalla priorità assegnate all'obiettivo del rigore.

Le vicende del passato sono costellate di tali incertezze, sia per quanto riguarda l'identificazione di un *“tesoretto”* recuperato all'evasione fiscale, sia per quanto riguarda le modalità di impiego (si veda il Box *“Lotta all'evasione e tesoretti”*); anche se era diffusa la consapevolezza che l'impegno ad alleggerire la pressione fiscale identificasse la contropartita di una sorta di *“patto sociale”*, basato su un diffuso consenso nei confronti dell'azione di contrasto all'evasione.

E, d'altra parte, ancora più marcate appaiono le incertezze del presente, in cui i vincoli di finanza pubblica sembrano aver prevalso rispetto all'obiettivo di rendere più esplicite, più concrete e più coinvolgenti le ricadute distributive della lotta all'evasione. In particolare, i mutevoli orientamenti maturati nel corso del 2011 propongono:

- prima la previsione, inserita nella legge 148/2011 (art. 2, comma 36), della quantificazione annuale (a partire dal 2014) dei proventi derivanti dal contrasto all'evasione e la loro destinazione, al netto di quelle necessarie all'equilibrio dei conti pubblici, ad un Fondo per la riduzione della pressione fiscale<sup>4</sup>;
- poi la vicenda del DL sulle semplificazioni fiscali, che nello schema iniziale (art. 15)<sup>5</sup> dava sostanzialmente attuazione alla previsione della legge 148/2011 mentre nel testo varato dal Consiglio dei Ministri, e successivamente convertito in legge (legge 26 aprile 2012, n. 44) faceva un passo indietro, facendo prevalere le ragioni del rigore;
- infine l'analogo *“ripensamento”* maturato in occasione della predisposizione dello Schema di d.d.l. delega per la revisione del sistema fiscale, allorché l'originaria previsione di un Fondo a cui destinare i proventi della lotta all'evasione (e parte del recupero di gettito derivante da una riduzione dell'erosione) è stata

<sup>4</sup> *“A partire dall'anno 2014, il Documento di economia e finanza conterrà una valutazione delle maggiori entrate derivanti, in termini permanenti, dall'attività di contrasto all'evasione. Dette maggiori entrate, al netto di quelle necessarie al mantenimento del pareggio di bilancio ed alla riduzione del debito, confluiranno in un Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale e saranno finalizzate alla riduzione degli oneri fiscali e contributivi gravanti sulle famiglie e sulle imprese”*

<sup>5</sup> *“Fermo quanto previsto, a decorrere dall'anno 2014, dall'articolo 2, comma 36, secondo periodo, del decreto – legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito con legge 14 settembre 2011, n. 138, le maggiori entrate derivanti negli anni 2012 e 2013 dalle disposizioni di cui al presente decreto in materia di contrasto all'evasione, potenziamento della riscossione e revisione delle sanzioni, accertate, sulla base dei risultati conseguiti, con apposita relazione del Ministro dell'economia e delle finanze da presentare al Parlamento entro il mese di febbraio dell'anno successivo, sono riassegnate nel rispetto degli obiettivi di finanza pubblica al Fondo previsto dal citato articolo 2, comma 36, del decreto-legge n. 138 del 2011 per essere destinate, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze, a misure, anche non strutturali, di sostegno del reddito di soggetti appartenenti alle fasce di reddito più basse, con particolare riferimento all'incremento delle detrazioni fiscali per i familiari a carico”*.

accantonata sempre in considerazione delle ragioni dell'equilibrio dei conti pubblici<sup>6</sup>.

#### **LOTTA ALL'EVASIONE E "TESORETTI"**

*Il ricorso al "tesoretto" come strumento di una politica fiscale redistributiva risale alla fine degli anni '90 (Legge Finanziaria per il 2000), trova conferma nell'analogo provvedimento per il 2001 e, dopo un intervallo di cinque anni, si rinnova periodicamente fra il 2007 e il 2010. Dopo un secondo intervallo (la legge di Stabilità nulla ha previsto per il 2011), il ciclo più recente si è riaperto nella seconda metà del 2011 con la previsione "a tempo" (istituzione, dal 2014, di un Fondo in cui destinare i recuperi di evasione) contenuta nel DL 138/2011.*

*Più recentemente, vanno registrati i tentativi - abortiti, come si precisa nel testo - contenuti nell'iniziale Schema di DL sulle semplificazioni tributarie e nella Bozza di d.d.l. delega per la revisione del sistema fiscale.*

*Pur riflettendo la medesima logica, i tesoretti via via succedutisi presentano diversità quanto a:*

- *individuazione, riferita a grandezze di diversa dimensione: maggiori disponibilità di finanza pubblica rispetto alle previsioni; maggiori entrate rispetto al previsto; maggiori entrate da lotta all'evasione; maggior gettito da adempimento spontaneo dei contribuenti (tax compliance), con esclusione dei proventi dell'attività di controllo;*
- *natura del recupero, non sempre essendo previsto il requisito della strutturalità;*
- *modalità di accertamento del recupero, ora affidate a una metodologia puntuale (legge 133/1999), ora indefinite e surrogate dalla "iscrizione" o "confluenza" in un apposito Fondo;*
- *condizione per una riduzione del prelievo, spesso individuata nella "eccedenza" del maggior gettito rispetto alla prioritaria destinazione agli equilibri del bilancio pubblico, ma talora (2009 e 2010) identificata, più semplicemente, con l'esigenza di "fronteggiare la diminuzione della domanda interna";*
- *destinazione del "tesoretto" a un' indefinita riduzione della pressione fiscale, ovvero a "riduzione degli oneri fiscali e contributivi gravanti sulle famiglie e sulle imprese", o, infine, a sgravi selettivi attraverso l'indicazione di determinate tipologie di contribuenti (famiglie, lavoratori dipendenti, soggetti incapienti, pensionati,..) o attraverso la scelta degli strumenti d'intervento individuati (detrazioni d'imposta, detrazioni per figli a carico, bonus incapienti).*

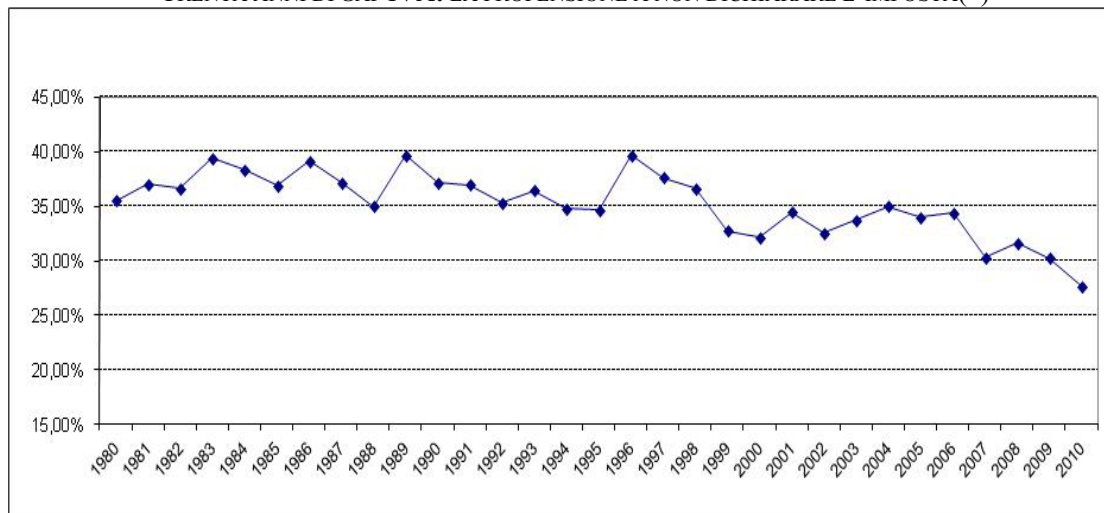
La rilevanza del nuovo approccio nel contrasto dell'evasione fiscale è testimoniata dalla recente attuazione che l'Agenzia delle Entrate ne ha dato sul versante della misurazione del fenomeno. L'esercizio, pur limitato a due sole imposte (IVA e IRAP), offre indicazioni significative.

La prima attiene all'evoluzione dell'evasione che, misurata attraverso la "propensione a non dichiarare" l'IVA, evidenzia un sostanziale ridimensionamento: la quota di gettito potenziale sottratto all'Erario, dopo avere toccato punte prossime al 40 per cento fino alla metà degli anni novanta, dieci anni dopo risulta scesa al di sotto del 30 per cento (Grafico 2 - Slide 24 Agenzia: "Analisi del Gap: IVA (1980-2010).

<sup>6</sup> Nella bozza dello Schema di ddl entrata in Consiglio dei ministri era prevista la definizione di una metodologia di "misurazione e monitoraggio dell'evasione" (art. 3) e la "Confluenza del gettito conseguente alla riduzione dell'evasione, valutato secondo le metodologie di cui all'articolo 3, a un apposito fondo strutturale, destinato a finanziare sgravi fiscali" (art. 5). Nello Schema di ddl varato il 16 aprile 2012 dal Consiglio dei ministri l'art. 5 risulta stralciato.

Grafico 2

## TRENTA ANNI DI GAP IVA: LA PROPENSIONE A NON DICHIARARE L'IMPOSTA(\*)



Fonte: Agenzia delle Entrate, I nuovi dati sull'evoluzione e la distribuzione dell'evasione: verso una stima del *tax gap*?, (a cura di A. Braiotta, E. D'Agosto e S. Pisani). Relazione al Convegno "La campagna di primavera contro l'evasione: logica e strategie dell'Agenzia delle Entrate", Milano "Bicocca", 20 aprile 2012.

(\*) Il "gap" IVA identifica la differenza fra il gettito potenziale dell'imposta (quello conseguibile in assenza di evasione) e il gettito effettivo (quello effettivamente incassato dall'erario). Tale differenza può essere espressa in termini assoluti o – come avviene nel grafico – in percentuale del gettito potenziale. I valori riportati rappresentano una media fra quelli stimati in relazione ai due diversi comportamenti con cui si realizza l'evasione IVA: quello con complicità, in cui il venditore e l'acquirente si accordano e non viene fatturato nulla; quello senza complicità, in cui il venditore fattura l'IVA all'acquirente ma non la versa all'Erario.

La seconda indicazione, riferita alle tre annualità più recenti (media 2007-2009) conferma che, anche se in diminuzione, l'evasione fiscale resta una piaga pesante per il sistema tributario e per l'economia del nostro paese. Il tasso di evasione (che, pudicamente, l'Agenzia definisce "propensione a non dichiarare") è stato stimato in misura pari al 29,3 per cento nel caso dell'IVA e al 19,4 per cento per l'IRAP, risolvendosi in un vuoto di gettito di oltre 46 miliardi all'anno (Tavola 6).

Tavola 6

## LA PROPENSIONE AD EVADERE L'IVA E L'IRAP – MEDIA 2007 - 2009 (\*)

(milioni di euro)

Imposte	Aree territoriali					Settori					
	Italia	Nord ovest	Nord est	Centro	Sud Isole	Agricoltura	Industria SS	Costruzioni	Commercio, trasporti e comunicazioni	Credito, attività immobiliari imprenditoriali	Pubblica Amministrazione e altre attività di servizio
<b>IVA</b>											
gettito evaso	38.269	9.944	6.738	6.910	14.677						
propensione all'evasione *	29,3	25,7	24,5	24,6	40,1						
<b>IRAP</b>											
gettito evaso	8.342	1.811	1.740	1.973	2.818	358	883	572	2.820	2.867	841
propensione all'evasione *	19,4	12,7	17,5	21,4	29,4	37,8	7,8	17,9	24,8	32,7	11,3

Fonte: elaborazioni su dati Agenzia delle entrate.

(\*) Gettito evaso in percentuale del gettito potenziale. Cfr. nota al Grafico 2

La terza indicazione, infine, attiene alla distribuzione dell'evasione per aree geografiche e per settori economici. In entrambi i casi trovano conferma le conclusioni cui sono pervenute diversi studi e le evidenze che emergono dall'attività di controllo

della stessa amministrazione finanziaria. A livello territoriale, il Sud e le Isole si presentano come le aree a più alto tasso di evasione (40,1 per cento per l’IVA e 29,4 per cento per l’IRAP), a fronte di una “devianza” pressoché dimezzata nel nord del Paese. Le differenze si invertono, se invece si guarda ai valori assoluti: il grosso dell’evasione si concentra nelle aree (Nord Ovest e Nord Est) in cui si realizza la quota più rilevante del volume d’affari e del reddito del nostro paese.

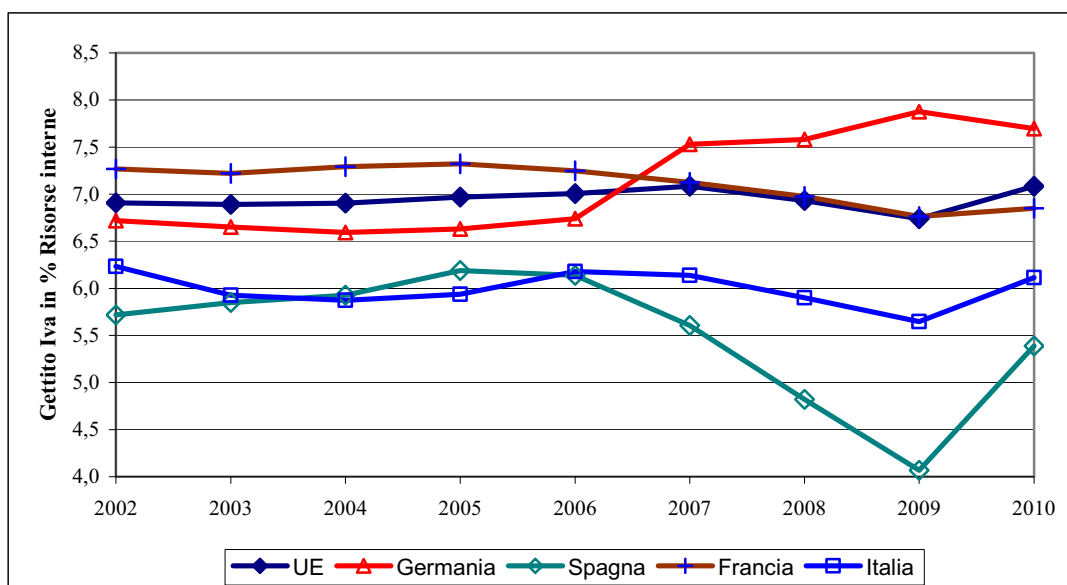
La distribuzione per settori economici conferma, a sua volta, l’elevata propensione ad evadere in Agricoltura e nel Terziario privato, con un tasso compreso fra tre e cinque volte quello calcolato per l’industria in senso stretto.

Ma gli approfondimenti condotti dall’Agenzia delle Entrate consentono di trarre anche una quarta indicazione, relativa alle dimensioni complessive dell’evasione fiscale. In proposito, pur con la doverosa cautela nei confronti di un fenomeno per sua natura dai contorni indefiniti, va sottolineato che i risultati cui perviene l’Agenzia delle Entrate sono riferiti solo a un segmento del nostro sistema tributario: due sole imposte che, con poco più di 150 miliardi, spiegano appena un quinto delle entrate complessive registrate dalla pubblica amministrazione. E nell’ampia area che resta fuori dalle stime dell’Agenzia si collocano forme di prelievo (IRPEF, IRES, altre imposte sugli affari, contributi previdenziali) che lasciano presumere tassi di evasione non molto dissimili da quelli rilevati per l’IVA e l’IRAP.

Le dimensioni del complessivo fenomeno evasivo restano dunque rilevanti e ci collocano ai primissimi posti nella graduatoria internazionale, come testimoniato da analisi che la Corte ha avuto già modo di richiamare<sup>7</sup>. E si tratta di conclusioni che emergono anche alla luce dell’indicatore impiegato dalla stessa Corte per misurare il rendimento dell’IVA in un contesto internazionale. Pur con tutti i *caveat* (in ordine, soprattutto, alla portata dei fenomeni erosivi prodotti dall’applicazione di aliquote ridotte, esenzioni, esclusioni, regimi speciali settoriali), non si può sottovalutare l’anomalia italiana: quella di un rapporto gettito IVA/risorse interne costantemente inferiore a quello degli altri principali paesi della UE, nonostante che l’aliquota ordinaria dell’imposta si sia mantenuta sempre a un livello superiore (Figura 3).

<sup>7</sup> Secondo l’Ocse, l’Italia si collocherebbe al terzo posto fra i paesi dell’area (alle spalle di Turchia e Messico) quanto a peggiore performance, sulla base di un indicatore rappresentato dal rapporto fra il gettito effettivo IVA e quello teorico che si genererebbe se a tutta la base imponibile teorica si applicasse l’aliquota ordinaria dell’imposta e non si verificasse né evasione né erosione (il c.d. *VAT Revenue Ratio*). L’anomalia del caso italiano emerge anche da un recente studio pubblicato dalla Commissione europea, da cui emerge che nel 2006 il gettito IVA risultava in Italia del 22 per cento inferiore a quello teorico, contro il 12 per cento del complesso della UE. Parallelemente agli approfondimenti sull’evasione fiscale, l’analisi economica ha affrontato il più ampio tema dell’economia sommersa. Di recente, in uno studio diffuso dalla Banca d’Italia, è stata proposta una rivisitazione del metodo di stima dell’economia sommersa fondato sull’ipotesi che gli scambi al di fuori dell’economia regolare siano realizzati in larga misura attraverso il ricorso al contante per evitarne la tracciabilità. Dai risultati si evince che nel periodo 2005-2008 l’incidenza media dell’economia sommersa è stata pari al 16,5 per cento del Pil; il dato corrispondente per le attività illegali (l’altra componente dell’economia irregolare) è risultato uguale al 10,9 per cento, Banca d’Italia, “*La misurazione dell’economia sommersa attraverso l’approccio della domanda di circolante: una reinterpretazione della metodologia con un’applicazione all’Italia*” di G. Ardizzi, C. Petraglia, M. Piacenza e G. Turati. Temi di discussione n. 864, aprile 2012.

FIGURA 3 - IL RENDIMENTO DELL'IVA: ANNI 2002-2010



Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati Eurostat

Si tratta, ed è impossibile non sottolinearlo, di un primato gravido di implicazioni per una realtà come quella italiana, in cui un'elevata evasione fiscale si coniuga con altrettanto elevati livelli della pressione fiscale e del debito pubblico: offrendo la misura dei guasti distributivi e del circolo vizioso della finanza pubblica che ne sono alimentati; e, nello stesso tempo, lasciando intuire gli spazi che si offrono ad un'azione di recupero dell'evasione in grado di soddisfare contemporaneamente esigenze di gettito ed obiettivi redistributivi in direzione di un fisco più equo e meno distorsivo nei confronti del sistema economico.

Ma la manovra 2011 ha posto anche le premesse per un ampliamento della base imponibile attraverso il ridimensionamento dell'erosione e una rinnovata considerazione del fenomeno dell'abuso del diritto (nuova e più ampia accezione dell'elusione fiscale).

### *Il contrasto all'elusione e all'abuso del diritto*

8. Nell'ambito delle più generali strategie di contrasto dell'evasione fiscale, negli ultimi anni i fenomeni elusivi<sup>8</sup> sono stati oggetto di una rinnovata e incisiva attenzione da parte dell'amministrazione finanziaria, anche per effetto dell'evoluzione giurisprudenziale intervenuta nel frattempo. In proposito va ricordato come, fatta eccezione per la disciplina dell'Imposta di registro (art. 20 del Testo unico d.P.R. 131 del 1996<sup>9</sup>), il legislatore nazionale non abbia fatto ricorso a disposizioni antielusive di carattere generale, avendo preferito definire le fattispecie elusive con tecnica casistica,

<sup>8</sup> Tradizionalmente l'elusione identifica comportamenti, di per sé non esplicitamente vietati, che pervengono alla riduzione del prelievo sfruttando falle interpretative o applicative presenti nell'ordinamento tributario. Secondo tale impostazione, l'art. 37-bis del d.P.R. n. 600 del 1973 considera "inopponibili all'amministrazione finanziaria gli atti, i fatti e i negozi, anche collegati tra loro, privi di valide ragioni economiche, diretti ad aggirare obblighi o divieti previsti dall'ordinamento tributario e ad ottenere riduzioni di imposte o rimborsi, altrimenti indebiti." (comma 1).

<sup>9</sup> L'art. 20 (interpretazione degli atti) del t.u. dell'imposta di registro stabilisce che "L'imposta è applicata secondo la intrinseca natura e gli effetti giuridici degli atti presentati alla registrazione, anche se non vi corrisponda il titolo o la forma apparente."

attraverso l'art. 37-bis, comma 3, del d.P.R. n. 600 del 1973, concernente per lo più operazioni di carattere straordinario quali fusioni, scissioni, ecc., e rapporti intercorrenti tra soggetti collegati, o altre singole disposizioni dell'ordinamento fiscale quali, ad esempio, alcune previsioni contenute nell'art. 109 del t.u. delle imposte sui redditi.

Recentemente la giurisprudenza è pervenuta al riconoscimento dell'esistenza nell'ordinamento nazionale di un più generale divieto dell'abuso del diritto. Muovendo dalla giurisprudenza comunitaria in materia di IVA (sentenza Halifax c. *Commissioners of Customs & Excise* del 2006), direttamente applicabile nell'ordinamento italiano trattandosi di tributo armonizzato, la Corte di cassazione, chiamata a giudicare l'azione di accertamento dell'amministrazione relativamente a complesse operazioni elusive non esplicitamente considerate dalla normativa (in molti casi consistenti in architetture finalizzate a sfruttare le diversità di regime fiscale presenti negli ordinamenti nazionali dei diversi Stati) ha elaborato il principio dell'abuso del diritto. Secondo tale principio deve *“ritenersi insito nell'ordinamento, come diretta derivazione delle norme costituzionali, il divieto di trarre indebiti vantaggi fiscali dall'utilizzo distorto, pur se non contrastante con alcuna specifica disposizione, di strumenti giuridici idonei ad ottenere un risparmio fiscale, in difetto di ragioni economicamente apprezzabili che giustificano l'operazione, diverse dalla mera aspettativa di quel risparmio fiscale.”* (Cass. SS.UU., sent. 23 dicembre 2008, nn. 30055, 30056, 30057).

Per effetto di tale orientamento giurisprudenziale, costantemente affermato anche recentemente (*cf.* Cassazione, Sez. trib., sent. 7393 del 2012), l'azione di contrasto dei comportamenti elusivi svolta dall'amministrazione ha trovato nuovo riconoscimento, inducendo in numerosi casi i grandi contribuenti a definire bonariamente la pretesa tributaria, con evidenti benefici sul piano sanzionatorio e della certezza dei rapporti giuridici.

Tutto ciò ha dato luogo a notevoli effetti positivi in termini di entrate erariali, tanto che gran parte dei risultati finanziari conseguiti dall'attività di accertamento degli ultimi anni deriva essenzialmente dall'attività antielusiva svolta nei confronti delle grandi imprese.

Oltre che sul versante giurisprudenziale e su quello dell'attività di controllo, il tema dell'abuso del diritto è oggetto di crescente attenzione anche sul piano legislativo. L'esigenza di offrire punti certi al comportamento dei contribuenti e all'azione dell'amministrazione finanziaria è infatti all'origine di ben cinque iniziative parlamentari (tre alla Camera e due al Senato) succedutesi negli ultimi dodici mesi e orientate a intervenire su tre aspetti: a) la codifica della fattispecie dell'abuso del diritto e la sua disciplina nell'ordinamento tributario; b) l'efficacia temporale e le implicazioni sul versante sanzionatorio; c) l'assicurazione di adeguate garanzie procedurali per l'esercizio del diritto di difesa e in ordine alla distribuzione dell'onere della prova fra contribuente e fisco.

Il tema dell'abuso del diritto è stato di recente inserito anche fra le aree di intervento dell'annunciata “revisione” del sistema fiscale. I principi contenuti nell'art. 6 dello schema di ddl delega dell'aprile scorso sembrano anzi conferire priorità ad un intervento che è il primo ad essere declinato fra quelli diretti a *“contrastare l'elusione e ad accrescere la certezza del diritto”*. Richiamandosi alla giurisprudenza comunitaria ed alle migliori pratiche europee ed internazionali lo schema di ddl delega traccia un percorso inteso a dare risposte per superare l'innaturale contrapposizione fra l'esigenza

di ricomporre un equilibrio fiscale alterato e l'esigenza di rimuovere, anche per questa via, il clima di incertezza che penalizza il nostro sistema economico<sup>10</sup>.

### La redistribuzione del prelievo

9. Più recente risulta la strategia di politica tributaria intesa a superare l'alternatività fra rigore e crescita facendo leva su una redistribuzione del prelievo "interna" al sistema tributario, ossia riferita agli imponibili già dichiarati, con l'obiettivo di alleggerire il prelievo sui redditi da lavoro e da impresa spostandolo sui consumi e sui patrimoni.

In proposito va subito chiarito che la manovra 2011 si è resa interprete di tale strategia; anche se, va aggiunto, l'attuazione che se ne è finora data è risultata asimmetrica, nella considerazione che ai decisi aumenti impositivi su consumi e patrimoni non si è accompagnata un'altrettanta decisa riduzione del prelievo sugli altri versanti. Quello che era stato annunciato come uno "spostamento", si è insomma rivelato un aumento della pressione tributaria sul sistema economico.

Come la Corte ha avuto più volte modo di chiarire, la significatività dello "scambio" trae origine non solo da considerazioni teoriche (la natura meno distorsiva delle imposte su consumi e patrimoni), ma anche dalla realtà internazionale, molto più attenta a non penalizzare fiscalmente i fattori produttivi.

Sotto questo profilo, misurare le distanze dall'Europa significa innanzitutto rilevare che il nostro paese si collocava – alla fine dello scorso decennio - al primo posto nel prelievo gravante sui redditi da lavoro (con il 42,6 per cento); al secondo posto in quello sui redditi d'impresa (27,4 per cento); al quindicesimo posto (con il 16,8 per cento) nel prelievo sui consumi. E, infine, al settimo posto quanto a quota di gettito complessivo derivante dalla tassazione patrimoniale (5,9 per cento).

Tavola 7

ALIQUOTE IMPLICITE DI TASSAZIONE: ITALIA - UE (2010)

Funzioni economiche	Lavoro		Impresa		Consumi	
	(%)	ranking	(%)	ranking	(%)	ranking
Italia	42,6	1 <sup>^</sup>	27,4	2 <sup>^</sup>	16,8	15 <sup>^</sup>
UE (17)	38,1		20,6		19,2	
Differenza	4,5		6,8		-2,4	

Fonte: Elaborazioni su dati Eurostat, Taxation Trends, edizione 2012.

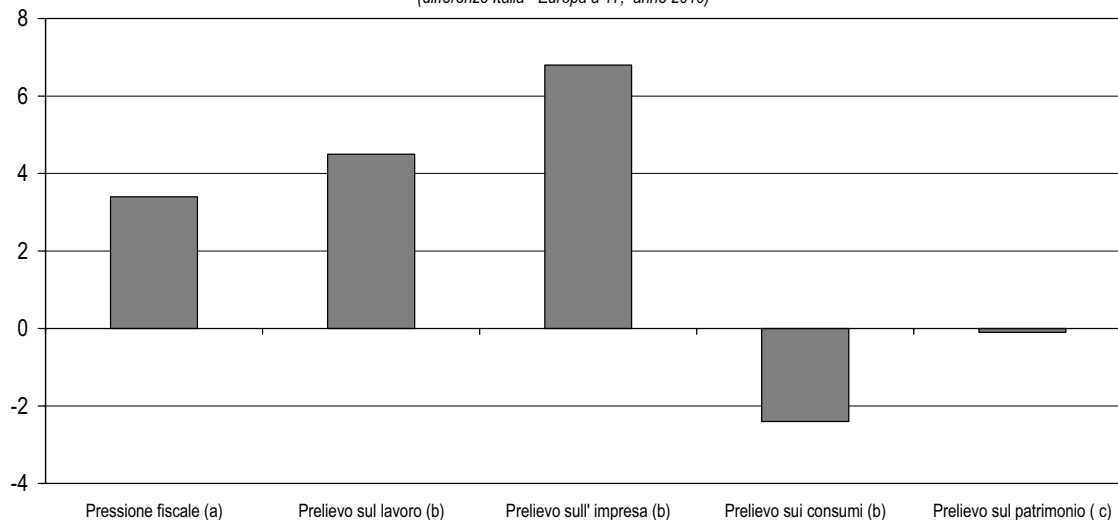
<sup>10</sup> Il percorso disegnato dal ddl consiste:

- nell'introdurre una norma generale antiabuso, "unificandola con quella dell'elusione", da applicare a tutti i tributi e finalizzata a contrastare forme di pianificazione fiscale "prive di adeguate autonome finalità economiche, diverse dall'ottenimento di risparmi d'imposta";
- nell'estendere le "responsabilità a chiunque partecipi a tale pianificazione";
- salvaguardare la "legittimità della scelta tra regimi alternativi espressamente previsti dal sistema tributario";
- nel prevedere "specifiche regole procedurali che garantiscano un efficace contraddittorio con l'amministrazione fiscale e salvaguardino il diritto di difesa del contribuente in ogni stato e grado del giudizio";
- nell'escludere ogni "rilevanza penale per i comportamenti ascrivibili all'elusione fiscale".

Il confronto con l'Europa, insomma, suggeriva l'esigenza, e non solo l'opportunità, di un'azione redistributiva finalizzata alla crescita ed al rilancio dell'occupazione (Grafico 4).

**Grafico 4 - Il sistema tributario italiano e le distanze dall'Europa**

(differenze Italia - Europa a 17; anno 2010)



(a) In % del Pil; (b) aliquota implicita (ITR); (c) in % entrate totali.  
Fonte: elaborazioni su dati Eurostat, Taxation trends 2012..

E' in questo contesto che si è venuta a collocare la manovra di finanza pubblica 2011 che, di fatto, ha avviato un rimescolamento distributivo che, in prospettiva, ha contribuito a ridurre le distanze che ci separavano e ci separano dall'Europa; anche se nella sua concreta attuazione ha dato luogo ad un aumento del prelievo complessivo che è andato oltre, alterandola, l'enunciata strategia redistributiva.

Al riguardo, la traduzione quantitativa della manovra lascia emergere le seguenti indicazioni (Tavola 8):

- i 15,7 miliardi di maggiori entrate attese dagli interventi sui consumi (comprese le accise), con i primi limitati effetti cifrati già nell'anno 2011 (1.239 milioni), comporteranno una significativa crescita dell'aliquota implicita di tassazione (dal 16,8 per cento al 18,5 per cento) e – in assenza di cambiamenti nella struttura degli altri sedici paesi dell'area UE) – ridurranno il “gap” dell'Italia a circa sette decimi di Pil;

- i forti inasprimenti registratisi a partire dal 2012 a carico del patrimonio immobiliare (con l'introduzione dell'IMU in particolare) e di quello mobiliare (revisione della tassazione delle attività finanziarie e mini-patrimoniali sulla proprietà di alcuni beni di lusso) finiranno per invertire la lieve differenza che il nostro paese registrava rispetto alla media dell'area UE: la componente patrimoniale sul gettito totale potrebbe aumentare fino a quasi il 9 per cento, collocando la realtà italiana al 2° posto, subito dopo la Francia, con un differenziale salito fino ad oltre il 40 per cento in più rispetto alla media UE;

- nella direzione auspicata, ma in misura piuttosto contenuta, si è mossa la riduzione del prelievo sui redditi. Per quelli da lavoro si è registrato solo un mini sgravio concentrato sui salari di produttività; ciò che dovrebbe aver lasciato sostanzialmente inalterato il non invidiabile primato del nostro Paese nell'area UE.



Leggermente più significativo l'impatto degli sgravi a favore delle imprese (essenzialmente ACE e deducibilità IRAP): in assenza di analoghi cambiamenti negli altri paesi, il divario dalla media UE potrebbe ridursi di circa 1,5 punti, ma il livello assoluto del prelievo e la distanza dall'Europa (+5,3 punti l'ITR) continuerebbero a restare elevati.

Tavola 8

## GLI EFFETTI DELLE MANOVRE VARATE NEL 2011(\*)

<i>(milioni di euro)</i>		
<b>Tipologie di prelievo</b>	<b>2011</b>	<b>2012</b>
Patrimonio immobiliare	0	10.758
Patrimonio mobiliare	1.269	5.808
Consumi	700	7.516
Accise	0	8.191
Redditi da lavoro	0	-895
Redditi di impresa	-180	-2.482
<b>Totale</b>	<b>1.789</b>	<b>28.896</b>

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati ufficiali (Relazioni tecniche e MEF)

(\*): L.111/2011, L.148/2011, L.183/2011 (legge di stabilità), L.214/2011.

Limitatamente ai settori specificati

In conclusione, gli spazi per un aumento del prelievo sono in realtà stati impiegati nelle manovre 2011 più per accelerare la dinamica del gettito complessivo (e dunque ai fini degli equilibri di finanza pubblica) che non per imprimere una decisa svolta redistributiva a sostegno dell'occupazione e della crescita economica.

Ma quale sarebbe, e in quale direzione dovrebbe muovere, lo sforzo per dare completa attuazione alla strategia redistributiva avviata con la manovra 2011? La risposta non è semplice e, soprattutto, va oltre la mera evidenza statistica (peraltro in continua evoluzione nelle diverse realtà nazionali).

In ogni caso, se si assume che l'assetto fiscale "medio" europeo (Europa a 17) identifichi il *benchmark* cui rapportare un'evoluzione virtuosa del sistema tributario italiano, ne deriverebbe la necessità di mettere in conto un'operazione di aggiustamento di rilevanti dimensioni. E' quanto emerge da un esercizio che muove dalla consapevolezza di due vincoli. Il primo riguarda il livello del gettito complessivo che, fermo restando l'obiettivo di preservare gli equilibri dei conti pubblici, non tollererebbe un ridimensionamento che non fosse controbilanciato da una riduzione di spesa pubblica. Il secondo vincolo, invece, discende dagli spazi redistributivi che residuano dopo le manovre 2011: spazi, come si è sottolineato, d'importo relativamente limitato (circa 7 miliardi) e circoscritto all'area del prelievo sui consumi.

Si tratta, in entrambi i casi, di vincoli molto stretti, soprattutto ove si consideri che – come la Corte ha già avuto modo di rilevare – gli sgravi necessari per riportare a livello europeo il prelievo sui redditi da lavoro e da impresa, dovrebbero aggirarsi attorno ai 47 miliardi di euro (38 per i redditi da lavoro e 9 per quelli d'impresa); e sempre che, come si è più volte sottolineato, gli altri paesi non abbiano nel frattempo ritoccato al ribasso i relativi livelli di tassazione.

Dunque, considerato che gli spazi per un ulteriore aumento del prelievo sui consumi non assicurerebbero più di un settimo del fabbisogno complessivo, si dovrebbe concludere che la praticabilità di un'operazione di trasformazione del sistema per conferirgli un assetto "europeo" in grado di rilanciare competitività, efficienza e crescita

economica resta subordinata all'attuazione di un'azione redistributiva "straordinaria", in grado di ampliare strutturalmente la base imponibile soggetta a tassazione. Come dire, ad un forte impegno di recupero della base imponibile, soprattutto attraverso il contrasto all'evasione fiscale, di cui si è trattato prima.

## LE NUOVE DIRETTRICI DI INTERVENTO PER IL GOVERNO DELLE ENTRATE

### Il ridimensionamento dell'erosione

**10.** Le esigenze di crescita economica ma anche di equità, quali primari obiettivi enucleati nel DEF 2011 e poi esplicitati nel precedente schema di delega per la riforma fiscale e assistenziale (A.C. n. 4566), presentato nel mese di luglio 2011, prospettavano una riforma fiscale tendenzialmente neutrale sul piano finanziario, con una drastica riduzione delle *tax expenditures*, cioè dei regimi di favore, esenzioni ed in generale dell'erosione, conservando solo gli interventi mirati a sostegno del lavoro, della famiglia e della ricerca.

In particolare, nel DEF si sottolineava che il disegno della riforma si sarebbe dovuto sviluppare, fra l'altro, attraverso una drastica riduzione del vastissimo numero di regimi di favore fiscale, di esenzione, di erosione dell'imponibile che si sono caoticamente accumulati negli ultimi quattro decenni (stimati dapprima in circa 400 misure).

Il precedente disegno di legge di delega per la riforma fiscale, sul quale - si rammenta - la Corte ha espresso le proprie considerazioni in occasione di una specifica audizione (delibera delle Sezioni riunite n. 52/2011) pone obiettivi e direttrici di intervento non nuovi, ma in un mutato contesto economico e sociale che vede contrapporsi finalità di rigore dei conti pubblici a prospettive di crescita economica. Nel citato disegno di legge la redistribuzione si basava sulla riduzione del gettito IRPEF, IRES ed IRAP: la "copertura" dell'iniziativa legislativa si fondava in primo luogo sull'eliminazione o riduzione in tutto o in parte dei regimi di esenzione, esclusione e favore fiscale, censiti da una delle quattro commissioni di studio per la riforma insediate presso il MEF. Le ulteriori forme di copertura erano costituite, in successione, dai proventi derivanti dalla riduzione dell'evasione fiscale, dal riordino della tassazione delle attività finanziarie, dallo spostamento dell'asse del prelievo dal reddito verso forme di imposizione reale ed, infine, dalle economie conseguite nel comparto della spesa pubblica. A chiusura del sistema si precisava che l'esercizio della delega non solo non avrebbe dovuto comportare oneri aggiuntivi per la finanza pubblica, autofinanziandosi, ma avrebbe dovuto avere effetti positivi, ai fini dell'indebitamento netto, non inferiori a 4 miliardi di euro per il 2013 ed a 20 miliardi a decorrere dal 2014.

In pochi mesi il quadro di intervento nella materia delle *tax expenditures* è stato interessato da svariati mutamenti: la prima manovra economica dell'estate 2011 (art. 40 del DL 98/2011 convertito, con modificazioni, nella legge 15 luglio 2011, n. 111) aveva previsto il taglio lineare delle vigenti agevolazioni (5 per cento per il 2013 e 20 per cento dal 2014), salvo che entro settembre 2013 la riforma dell'intero ambito dei regimi di esenzione esclusione e favore fiscale non avesse prodotto specifici effetti positivi in termini di indebitamento netto. Il successivo DL n.138/2011, al fine di accelerare gli effetti sui conti pubblici, ha anticipato al 2012, pur con le stesse caratteristiche, il c.d. taglio lineare. Con l'art. 18, comma 1, lett. b, del DL 6 dicembre 2011, n. 201,

convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, è stata abbandonata la previsione di una riduzione percentuale delle misure di favore fiscale. Peraltro, in sede di audizione sul precedente disegno di legge delega per la riforma fiscale e assistenziale, questa Corte aveva già manifestato perplessità, con simulazioni relative all'IRPEF, sulla portata redistributiva, soprattutto se operata attraverso una riduzione percentuale spalmata uniformemente su tutte le misure, proprio per l'incidenza in termini regressivi, in particolare sulle classi di reddito meno elevate. La nuova formulazione dell'art. 40 del DL 98/2011 prevede, quale clausola di salvaguardia, l'incremento delle aliquote IVA. Infatti, dal 2013 continua ad applicarsi l'aumento di due punti percentuali alle aliquote IVA, disposto ordinariamente dal 1° ottobre al 31 dicembre 2012 e, a decorrere dal 1° gennaio 2014, le aliquote saranno ulteriormente incrementate di 0,5 punti percentuali qualora entro il mese di settembre 2012 non siano adottati provvedimenti legislativi di riordino della spesa sociale e di riduzione dei regimi di esenzione, esclusione e favore fiscale, tali da determinare effetti positivi, ai fini dell'indebitamento netto, non inferiori a 13.119 milioni di euro per l'anno 2013 ed a 16.400 milioni di euro annui a decorrere dall'anno 2014.

Nel nuovo testo dello schema di delega per la riforma fiscale, approvato dal Consiglio dei ministri il 16 aprile u.s., viene configurato un monitoraggio annuale delle agevolazioni, all'interno della procedura di bilancio, tale da contribuire a riscrivere il vasto panorama delle *tax expenditures*. Si intende per queste, così recita lo schema all'art. 4, "qualunque forma di esenzione, esclusione, riduzione dell'imponibile o dell'imposta, regime di favore, sulla base di metodi e criteri stabili nel tempo, che consentano anche un confronto con i programmi di spesa, eventualmente prevedendo la costituzione di una commissione indipendente composta da esperti indicati dal Ministero dell'economia e delle finanze e dalle altre Amministrazioni interessate senza oneri aggiuntivi a carico della finanza pubblica". I principi e criteri della delega al Governo, per l'introduzione di norme dirette a ridurre, eliminare o riformare le spese fiscali superate o ingiustificate, debbono informarsi alle priorità di tutela della famiglia, della salute, delle persone economicamente svantaggiate, del patrimonio artistico e culturale, della ricerca e dell'ambiente. Appare così molto ampliato il panorama di salvaguardia inizialmente impostato dal DEF 2011 su tre sole linee di intervento prioritario.

Il Rapporto del gruppo di lavoro istituito dal Ministro dell'economia e delle finanze per analizzare il fenomeno dell'erosione fiscale, presentato nel mese di novembre 2011, contempla l'area dell'erosione fiscale quale ambito di scostamento fra la regola, cioè il principio generale dell'imposizione fiscale, e l'eccezione, intesa quale deviazione legale da questo principio. Il bilancio dello Stato per l'anno 2011 contiene, per la prima volta, un elenco delle esenzioni e delle riduzioni del prelievo obbligatorio, accompagnate da una stima del mancato gettito proiettata sul triennio (2011-2013)<sup>11</sup>. Il Rapporto ha tuttavia integrato l'elenco iniziale e la connessa stima finanziaria, con l'inclusione di ulteriori misure e regimi quali, ad esempio, i regimi sostitutivi di favore<sup>12</sup>. Il campo di indagine è stato ampliato includendovi i tributi destinati al finanziamento degli enti decentrati (regioni, comuni, province): in realtà sono

<sup>11</sup> Effetti finanziari in milioni di euro: per il 2011 143.276,33, per il 2012 143.283,42 e per il 2013 142.630,17

<sup>12</sup> Per il bilancio dello Stato l'oggetto della ricognizione sembrano essere le agevolazioni rispetto al regime fiscale vigente, mentre per il gruppo di lavoro l'oggetto è l'erosione, cioè ogni scostamento previsto dalla normativa (inclusi i regimi sostitutivi di favore) rispetto al principio generale dell'imposizione fiscale, che in qualche modo trascende dalla legislazione vigente e fa riferimento a un modello ideale di sistema fiscale ispirato a principi generali.

quantificati solo IRAP e ICI, a causa della mancanza di informazioni attendibili per le altre misure che sono comunque state censite e codificate. Infine, sono stati inclusi alcuni crediti d'imposta che, pur configurati come un abbattimento "in compensazione" delle imposte versate, rappresentano formalmente spese dal punto di vista del bilancio dello Stato. Di conseguenza, il numero delle misure in esame è notevolmente cresciuto: rispetto alle 242 elencate in allegato al bilancio dello Stato, si è pervenuti a una lista di 720 misure. La quantificazione complessiva, pari a circa 254 miliardi, è evidenziata nella Tavola 9.

Occorre premettere che la stima effettuata nell'analisi del gruppo di lavoro, in relazione alle singole misure, si basa, per le imposte dirette, sul modello "classico" di tassazione del reddito, la Schanz-Haig-Simons (SHS), detto anche "*comprehensive income*"<sup>13</sup>. Per le spese fiscali concernenti i redditi da capitale si è seguito anche il modello "duale", in base al quale i redditi da capitale sono assoggettati a tassazione proporzionale: perciò per le spese fiscali concernenti i redditi da capitale l'elaborato presenta due stime e due distinte quantificazioni, conformi ai due modelli indicati.

Il gruppo di lavoro si è infine attenuto alla stima degli effetti d'impatto, come già nell'allegato al bilancio dello Stato. Solo la stima degli effetti delle singole misure è affidabile, non la loro somma: sopprimendo un gruppo di spese fiscali, l'effetto combinato sarebbe diverso dalla somma degli effetti delle singole misure.

Ciò premesso, occorre chiedersi quali possano essere i margini di praticabilità di un taglio o revisione delle spese fiscali, per raggiungere un effetto redistributivo pilotato, tutelando comunque famiglia, lavoro e ricerca e gli ulteriori settori da salvaguardare come priorità.

Le rappresentazioni grafiche che seguono mettono in luce alcuni elementi.

Gli effetti finanziari che, in termini di minori entrate, producono le misure agevolative si concentrano per il 41 per cento nelle misure per le persone fisiche; il 25 per cento attiene alle misure che legano l'imponibile alla rendita catastale e il 16 per cento a misure IVA. La quantificazione stimata è riferita a dati 2009 e non tiene conto, tra l'altro, dell'impatto della maggiorazione delle rendite catastali previsto dalle recenti normative. In relazione alle misure relative alla fiscalità finanziaria si sono riscontrate alcune discrasie che non assicurano una rappresentazione esaustiva<sup>14</sup>.

<sup>13</sup> Tale modello di tassazione, detto anche reddito-entrata, fu elaborato dagli economisti Schanz (1896), Haig (1921) e Simons (1938), e considera reddito imponibile l'ammontare di risorse che può potenzialmente essere consumato in un determinato periodo di tempo, mantenendo invariata la situazione patrimoniale. Il reddito imponibile risulta essere, pertanto, la somma di tutti i redditi da lavoro (dipendente e autonomo), da impresa (individuale o di società di persone), da capitale (interessi, dividendi, canoni), più gli eventuali guadagni (o perdite) in conto capitale sulla ricchezza posseduta; esso comprende altresì i redditi occasionali (vincite, donazioni, successioni), nonché il reddito figurativo dell'abitazione di proprietà e l'autoconsumo.

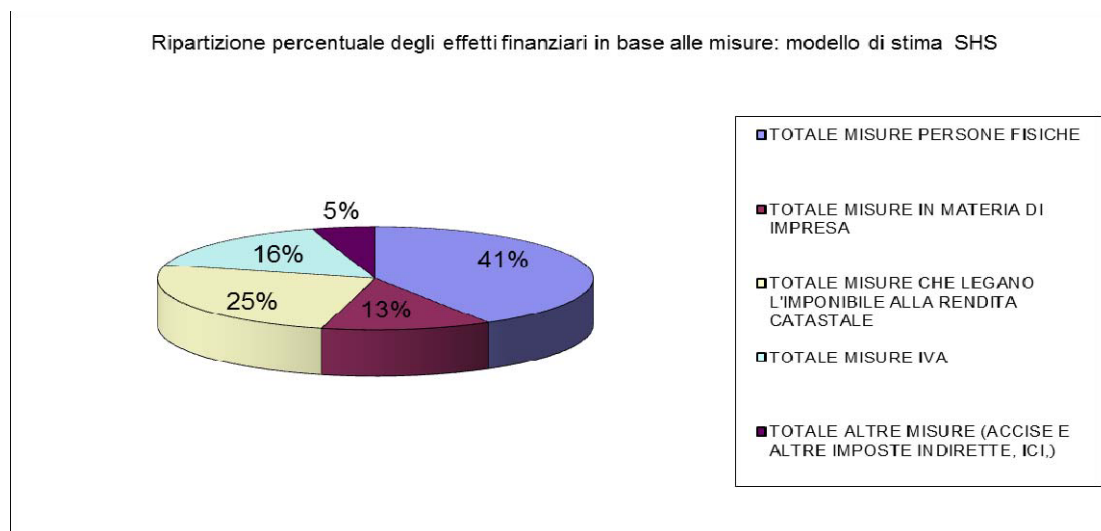
<sup>14</sup> Nel citato Rapporto, risultano alcuni disallineamenti fra il totale delle misure e la somma delle singole tipologie. Nella tabella sono riportate le somme parziali e totali così come indicate nel Rapporto stesso. Per alcune misure - ad es. quelle relative alle liberalità (cod. da 112 a 116) - l'importo quantificato nelle schede analitiche del lavoro sull'erosione non risulta inserito nella relativa sezione, e il totale riportato in calce (-15.887.65) è nettamente superiore a quello derivante dalla somma delle singole misure conteggiate.

Tavola 9

QUANTIFICAZIONE DEGLI EFFETTI FINANZIARI PER TIPOLOGIA DI MISURE E MODELLO DI STIMA:  
VALORI ASSOLUTI

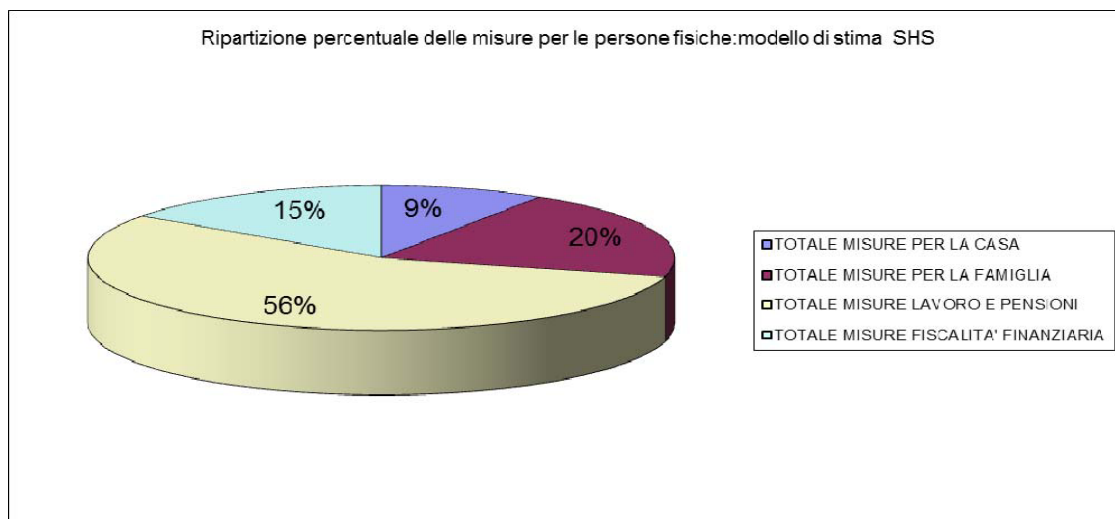
Misure	Effetti finanziari	<i>(milioni di euro)</i>	
		% - metodo SHS	% - metodo duale
Totale misure per la casa	-488,90	3,7	4,2
Totale misure per la famiglia	-21.056,37	8,3	9,3
Totale misure lavoro e pensioni	-58.095,38	22,9	25,5
Totale misure fiscalità finanziaria (modello SHS)	-15.877,65	6,3	
Totale misure fiscalità finanziaria (modello duale)	-2.707,65		1,2
A: Totale misure persone fisiche (modello. SHS)	-104.863,95	41,3	
Totale misure persone fisiche (modello duale)	-91.693,95		40,3
B: Totale misure enti non commerciali	-392,25	0,2	0,2
Totale misure imposte dirette	-23.668,70	9,3	10,4
Totale misure crediti di imposta	-1.385,74	0,5	0,6
Totale misure IRAP	-6.900,00	2,7	3,0
C: Totale misure in materia di impresa	-31.954,00	12,6	14,0
D: Totale misure che legano l'imponibile alla rendita catastale (modello SHS)	-63.955,00	25,2	
Totale misure che legano l'imponibile alla rendita catastale (modello duale)	-50.967,00		22,4
E: Totale Misure Accise	-2.372,06	0,9	1,0
F: Totale Misure IVA	-40.943,63	16,1	18,0
G: Totale Misure Altre Imposte Indirette	-4.015,08	1,6	1,8
H: Totale Misure In Materia Di Imposta Sulle Assicurazioni	-1.229,50	0,5	0,5
Totale misure imposte erariali + IRAP (modello. SHS)	-249.725,91		
Totale misure imposte erariali + IRAP (modello Duale)	-223.567,91		
L: Totale Misure ICI	-4.028	1,6	1,8
<b>Totale misure imposte erariali + IRAP + altre imposte locali (modello SHS)</b>	<b>-253.754,01</b>		

Fonte: Gruppo di lavoro sull'erosione fiscale, novembre 2011, MEF.

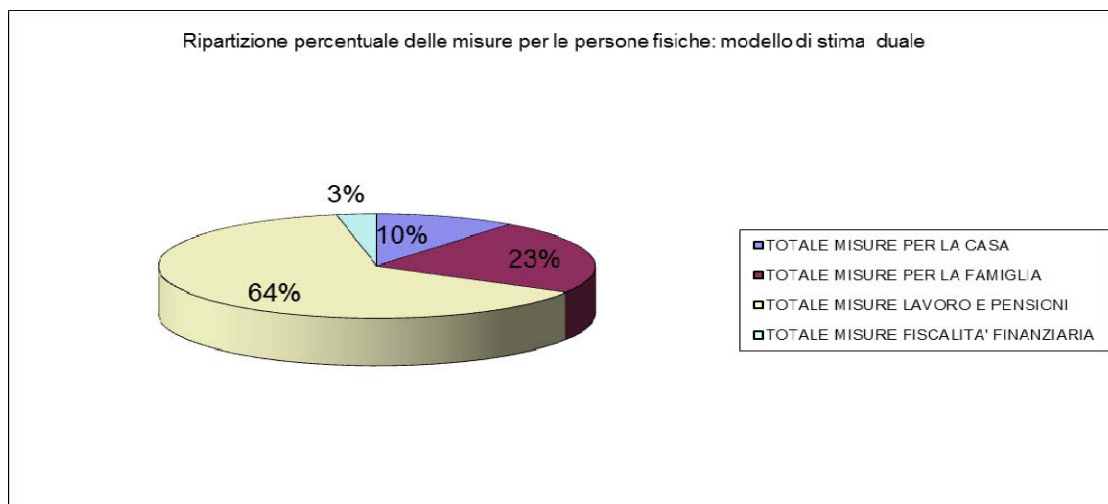


Fonte: Gruppo di lavoro sull'erosione fiscale, novembre 2011, MEF.  
Elaborazioni Corte conti

Il grafico seguente pone in evidenza in particolare la quantificazione percentuale delle misure per le persone fisiche, nella distinzione fra misure per la casa, per la famiglia, per l'ambito lavoro e pensioni e per il settore della fiscalità finanziaria. Come è evidente, l'ambito lavoro e pensioni assorbe più della metà della spesa fiscale per le persone fisiche. La stima effettuata con il metodo duale incide in modo rilevante sulla quantificazione delle misure per la fiscalità finanziaria, che con tale ultima metodologia sono di minor impatto.



Fonte: Gruppo di lavoro sull'erosione fiscale, novembre 2011, MEF.  
Elaborazioni Corte conti



Fonte: Gruppo di lavoro sull'erosione fiscale, novembre 2011, MEF.  
Elaborazioni Corte conti

Il gruppo di lavoro sull'erosione, come specificato, ha adottato un criterio di classificazione, distinguendo le varie agevolazioni in codici, con l'intento di fornire un'indicazione sulle finalità delle singole misure e criteri di valutazione per il riformatore fiscale. Le tipologie identificate sono 14<sup>15</sup>.

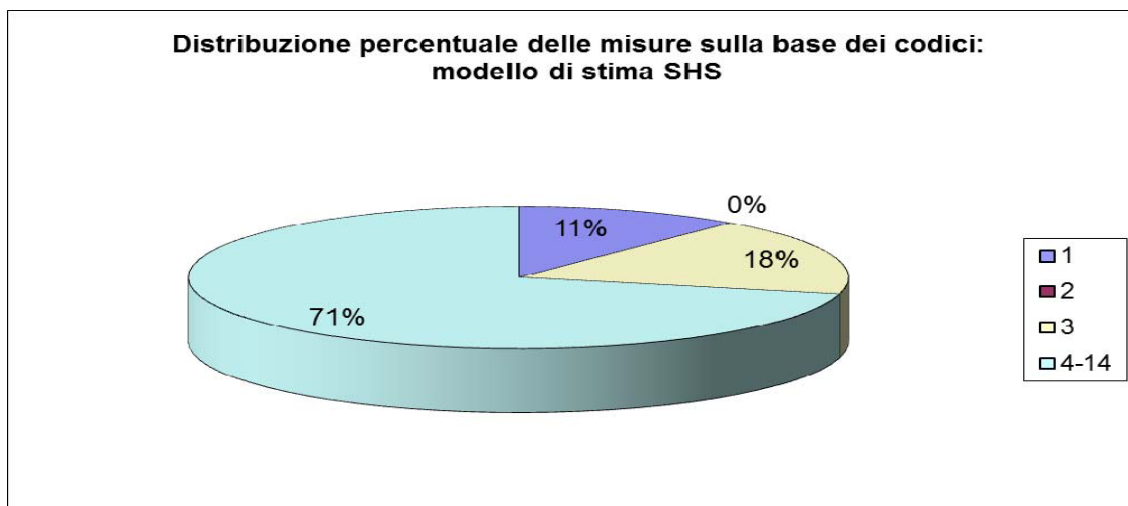
Tavola 10  
EFFETTI FINANZIARI PER CODICI DI CLASSIFICAZIONE

(milioni di euro)

Codice classificazione	Importo SHS	% SHS	Importo duale	% duale
1	28.139,73	0,11	28.139,73	0,12
2	0,00	0,00	0,00	0,00
3	44.910,01	0,18	44.910,01	0,20
<i>Totale 1-3</i>	<i>73.049,74</i>	<i>0,29</i>	<i>73.049,74</i>	<i>0,32</i>
4 - 14	180.704,27	0,71	154.546,27	0,68
<i>Totale</i>	<i>253.754,01</i>	<i>1,00</i>	<i>227.596,01</i>	<i>1,00</i>

Fonte: Gruppo di lavoro sull'erosione fiscale, novembre 2011, MEF.

- <sup>15</sup>1. Misura che evita doppie imposizioni.
2. Misura che garantisce la compatibilità con l'ordinamento comunitario e il rispetto di accordi internazionali
3. Misura che garantisce il rispetto di principi di rilevanza costituzionale
4. Misura finalizzata a interventi di *welfare*
5. Misura volta a garantire la concorrenzialità rispetto a paesi terzi
6. Misura volta alla semplificazione del sistema
7. Misura a rilevanza territoriale
8. Misura a rilevanza sociale
9. Misura a rilevanza settoriale
10. Misura volta a favorire l'emersione degli imponibili
11. Misura volta alla tutela dell'ambiente e del patrimonio artistico, paesaggistico e culturale e ad incoraggiare la ricerca e lo sviluppo
12. Misura la cui soppressione può comportare l'esenzione dell'imponibile
13. Misura rivolta a imprese o esercenti arti e professioni, non limitata a un singolo settore produttivo
14. Misura volta a favorire le nuove iniziative, la riorganizzazione e la capitalizzazione delle imprese.



Fonte: Gruppo di lavoro sull'erosione fiscale, novembre 2011, MEF.  
Elaborazioni Corte conti

La Tavola ed il grafico evidenziano che le prime tre categorie, che rivestono un carattere obbligatorio sia in riferimento ad obblighi comunitari ed internazionali, sia per il rispetto di principi di rilevanza costituzionale, rappresentano il 29 per cento del totale in termini di effetti finanziari: perciò non sussisterebbero margini di manovra.

Le altre misure sono suscettibili di intervento, ma occorre tener presente le rinnovate ed ampliate priorità di tutela indicate da ultimo nello schema di delega fiscale, e, a tal fine, analizzare ogni singola misura quantificando gli effetti a sistema in una cornice di riforma unitaria.

Peraltro, la Corte ha più volte avuto occasione di esprimere le proprie perplessità per l'incertezza delle stime, per le spesso imprevedibili reazioni di comportamento dei contribuenti e per la difficoltà di distinguere in modo chiaro fra forme di intervento devianti rispetto alla struttura normale di un tributo e trattamenti tributari preferenziali che rappresentano, invece, un elemento strutturale dell'imposta.

## **L'attuazione del federalismo fiscale**

### ***Il coinvolgimento delle amministrazioni locali nell'attività di accertamento***

**11.** In una prospettiva di medio – lungo termine, lo strumento elettivo di controllo della finanza pubblica era stato individuato nell'attuazione del federalismo fiscale. La sua funzionalità al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica era legata, fra l'altro, al recupero di basi imponibili, che, accanto alla riduzione della spesa per effetto dell'adozione dei costi standard, avrebbe dovuto portare alla progressiva acquisizione da parte degli enti di autonomia anche di capacità contributive standard.

Di qui il coinvolgimento delle amministrazioni locali nell'attività di accertamento e l'incentivazione di "segnalazioni qualificate" da parte loro, in cambio del riconoscimento di una quota delle maggiori imposte recuperate.



Tavola 11

## ACCERTAMENTI E SEGNALAZIONI CON CONTRIBUTO DEI COMUNI

Regione	2009			2010			2011		
	Numero accertamenti con contributo dei Comuni*	Numero segnalazioni che hanno prodotto crediti per i Comuni*	Somme riconosciute ai Comuni per attività svolta (importi in euro)	Numero accertamenti con contributo dei Comuni*	Numero segnalazioni che hanno prodotto crediti per i Comuni*	Somme riconosciute ai Comuni per attività svolta (importi in euro)	Numero accertamenti con contributo dei Comuni*	Numero segnalazioni che hanno prodotto crediti per i Comuni	Somme riconosciute ai Comuni per attività svolta
ABRUZZO				6			8		
BASILICATA									
CALABRIA		1	82,67	12	1	57,09	41		
CAMPANIA									
EMILIA-ROMAGNA	368	174	30.886,40	1.080	808	1.062.547,29	1.065		
FRIULI-VENEZIA-GIULIA	3						3		
LAZIO	3								
LIGURIA	2			36	10	15.904,01	157		
LOMBARDIA	2	1	18,82	110	35	29.378,77	311		
MARCHE	10	2	88,1	74	53	3.791,82	46		
MOLISE									
PIEMONTE	5			65	20	37.667,93	72		
PUGLIA	2			2					
SARDEGNA	4						2		
SICILIA		1	179,8	4	18	5.446,99	7		
TOSCANA	5			66			162		
TRENTINO-ALTO ADIGE	2			2	5	2.861,65			
UMBRIA	6			6			31		
VALLE D' AOSTA					23	2.281,46			
VENETO	8	179	31.255,79	41	973	1.159.937,01	62		
TOTALE	420	179	31.255,79	1504	973	1.159.937,01	1967		

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Agenzia Entrate.

\*Le somme riconosciute ai Comuni sono collegate alle segnalazioni che hanno dato luogo all'accertamento che, in qualche caso, è stato eseguito da un ufficio dell'Agenzia Entrate ubicato in altra regione.

Il livello di coinvolgimento degli enti locali, in particolare il numero degli accertamenti effettuati con il contributo dei Comuni, è evidenziato nella tabella seguente, distintamente per regione e per anno di esecuzione, con indicazione del numero di accertamenti realizzati con il contributo dei comuni ai sensi dell'art. 1 del DL n. 203 del 2005 e successive modificazioni e integrazioni e dell'art. 83, commi 16 e 17, del DL n. 112 del 2008. A livello quantitativo, emerge, nel triennio 2009-2011, un incremento del 400 per cento circa, ed un aumento del 30 per cento circa rispetto al 2010. Significativo il contributo, sempre in termini numerici, solo dei comuni dell'Emilia Romagna.

Per quanto riguarda, invece, il numero segnalazioni dei Comuni collegate ad accertamenti, che hanno determinato somme liquidate ai comuni, si riportano nella stessa tabella, i dati del 2009 e 2010 relativi, con l'indicazione delle somme riconosciute ai comuni medesimi, pari al 33 per cento del gettito incassato per maggiori imposte, interessi e sanzioni. Nel biennio considerato le somme riconosciute ai comuni si sono di molto incrementate, per un totale comunque di meno di 1,2 milioni, ed anche qui

soprattutto grazie agli enti dell'Emilia Romagna, ai quali nel 2010 è andato più di un milione del totale.

Infine, sul fronte del coinvolgimento delle Regioni alla lotta all'evasione, non è ancora stato emanato il decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, previsto dall'art. 10, comma 4 del d.lgs.68/2011<sup>16</sup>, con cui dovevano essere stabilite le modalità di riversamento diretto alle Regioni delle risorse ascrivibili al gettito derivante dalla lotta all'evasione fiscale, riferita ai tributi propri derivati ed alle addizionali alle basi imponibili dei tributi erariali, nonché all'IVA, commisurata all'aliquota di compartecipazione prevista per le regioni ovvero alle ulteriori forme di compartecipazione al gettito dei tributi erariali. Non risultano peraltro le previste convenzioni, da definire da parte delle regioni con il Ministero dell'economia e delle finanze e l'Agenzia delle entrate, con le quali sono disciplinati le modalità di gestione delle imposte, nonché il relativo rimborso spese, per le attività di controllo, di rettifica della dichiarazione, di accertamento e di contenzioso dell'IRAP e dell'addizionale regionale all'IRPEF che devono essere svolte dall'Agenzia delle entrate. Tuttavia, nell'analisi dei risultati del Patto di stabilità nelle regioni a statuto ordinario, alla quale si rinvia, si riscontrano, a tal proposito 331 milioni (impegni) e 369 milioni (pagamenti)<sup>17</sup> quali spese da portare in riduzione della parte in conto capitale nei limiti degli incassi derivanti proprio da attività di recupero fiscale di cui al d.lgs. 68/2011 citato.

### *L'anticipata introduzione dei nuovi tributi locali*

**12.** Passi importanti sono già stati compiuti nell'attuazione del disegno federale in materia di introduzione anticipata dei nuovi tributi. In appendice è condotta un'analisi dettagliata per gli interventi di accelerazione che hanno riguardato l'IMU, le addizionali IRPEF, la TARES e le entrate delle Province. Qui ci si limita ad evidenziare come, a fronte degli effetti, come si è visto minimi, nel 2011 del coinvolgimento degli enti territoriali nella lotta all'evasione, un impatto ben più consistente si è invece avuto con

<sup>16</sup> D.lgs. 68/2011 - Disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle province, nonché di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario

Art. 9 1. È assicurato il riversamento diretto alle regioni, in coerenza con quanto previsto dall'articolo 9, comma 1, lettera c), numero 1), della citata legge n. 42 del 2009, in relazione ai principi di territorialità di cui all'articolo 7, comma 1, lettera d), della medesima legge n. 42 del 2009, dell'intero gettito derivante dall'attività di recupero fiscale riferita ai tributi propri derivati e alle addizionali alle basi imponibili dei tributi erariali di cui al presente decreto. 2. È altresì attribuita alle regioni, in relazione ai principi di territorialità di cui all'articolo 7, comma 1, lettera d), della citata legge n. 42 del 2009, una quota del gettito riferibile al concorso della regione nella attività di recupero fiscale in materia di IVA, commisurata all'aliquota di compartecipazione prevista dal presente decreto. Ai sensi dell'articolo 25, comma 1, lettera b), della medesima legge n. 42 del 2009, le modalità di condivisione degli oneri di gestione della predetta attività di recupero fiscale sono disciplinate con specifico atto convenzionale sottoscritto tra regione ed Agenzia delle entrate.

Art. 10 comma 2. Nel rispetto della autonomia organizzativa delle regioni nella scelta delle forme di organizzazione delle attività di gestione e di riscossione, le regioni possono definire con specifico atto convenzionale, sottoscritto con il Ministero dell'economia e delle finanze e con l'Agenzia delle entrate, le modalità gestionali e operative dei tributi regionali, nonché di ripartizione degli introiti derivanti dall'attività di recupero dell'evasione di cui all'articolo 9, commi 2 e 3. L'atto convenzionale, sottoscritto a livello nazionale, riguarda altresì la compartecipazione al gettito dei tributi erariali. Dal presente comma non possono derivare nuovi o maggiori oneri a carico del bilancio dello Stato. Comma 3. La convenzione di cui al comma 2 deve prevedere la condivisione delle basi informative e l'integrazione dei dati di fonte statale con gli archivi regionali e locali

<sup>17</sup> Al netto degli importi della regione Puglia ( 62 mln sia per impegni che per pagamenti).

lo sblocco delle addizionali regionale e locali e, a partire, dal 2012, con l'anticipato avvio dell'IMU.

Il decreto legge "Salva Italia" ha, infatti, anticipato di due anni l'entrata in vigore della nuova imposta comunale IMU, che sostituisce l'ICI, introducendo altresì due sostanziali aggiustamenti: l'estensione del tributo alla prima casa e la destinazione all'erario del 50 per cento del gettito relativo ai beni diversi dall'abitazione principale, associato ad un consistente aumento lineare del valore delle rendite catastali risultanti in catasto. Ne deriverà un aumento della pressione tributaria le cui proporzioni dipenderanno dal livello delle aliquote che i Comuni decideranno di applicare.

Un'ulteriore spinta all'aumento della pressione tributaria si è nel frattempo già avuta con l'intervenuto immediato sblocco delle addizionali IRPEF regionale e comunale, per le quali l'avvio era previsto, rispettivamente, dal 2013 e dal 2014.

L'accelerazione non ha riguardato in alcun modo, invece, il versante della spesa: l'adozione dei costi e fabbisogni standard di regioni ed enti locali resta, infatti, fissata al 2016 o 2017, mentre si attendono ancora sia la regolamentazione del fondo perequativo definitivo per comuni e province, sia la fissazione dei livelli essenziali delle prestazioni e dei costi standard nelle materie diverse dalla sanità (assistenza, istruzione, trasporto locale).

Il DL 29 dicembre 2011, n. 216, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 febbraio 2012, n. 14 - "Proroga di termini previsti da disposizioni legislative" ha modificato i termini previsti dal decreto legislativo n. 216 del 2010, in materia di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard concernenti alcune delle funzioni fondamentali di comuni e province. Il nuovo termine per la determinazione dei fabbisogni standard è fissato al 31 marzo 2013 e gli stessi entreranno in vigore nel 2013, con riguardo ad almeno due terzi delle funzioni fondamentali, con un'entrata a regime nell'arco del triennio successivo. La procedura di avvio di tale metodo è affidata alla Società per gli studi di settore – SOSE S.p.a., società per azioni che opera per l'elaborazione degli studi di settore. Ad oggi, è stato predisposto un sistema telematico di raccolta delle informazioni, attraverso il portale "progetto fabbisogni standard", relativamente alla funzione di polizia locale, per i comuni, e alle funzioni nel campo dello sviluppo economico-servizi del mercato del lavoro, per le province. Risulta terminata la fase di raccolta dei dati per tali due funzioni.

In tal modo c'è da attendersi che, alla pari dello Stato, anche gli enti territoriali, per far quadrare i loro conti, saranno indotti ad avvalersi esclusivamente della leva tributaria, con un inevitabile effetto di prosecuzione dell'inarrestabile tendenza all'aumento della pressione tributaria complessiva.

### **Le entrate extra tributarie e le entrate riassegnabili**

**13.** Le entrate extra tributarie rappresentano una quota limitata sia delle entrate finali che delle entrate correnti e si segnalano per la loro disomogeneità, oltre che per la scarsa conoscenza che se ne ha e per la loro conseguente inaffidabilità. Dopo l'esercizio finanziario 2005, quando avevano inciso per il 7,23 per cento sulle entrate correnti e per il 7,05 per cento su quelle finali, il loro peso si è ridimensionato intorno al 6 per cento nel biennio successivo. E' seguito, grazie all'apporto delle *una tantum*, un forte aumento nel 2008 (+19,2 per cento, da 26,4 miliardi a 30,6) ed il trend positivo è continuato in ulteriore crescita nel 2009 (+29,5 per cento da 30,6 miliardi a 39,6) con

un'incidenza, sia sulle entrate correnti che su quelle finali, dell'8,7 per cento. Un'inversione di tendenza si è registrata tuttavia nel 2010, con un calo dei versamenti totali del 15,9 per cento (da 39,6 miliardi a 33,3), livello rimasto praticamente invariato anche nel 2011. Conseguentemente, negli ultimi due anni l'incidenza sulle entrate correnti è scesa di 1,2 punti percentuale (al 7,5 per cento sia sulle entrate correnti che su quelle finali).

Nel corso del 2011 le entrate extra tributarie sono lievemente aumentate (+373 milioni, pari al +1,12 per cento rispetto al 2010, quando, come si è visto, erano, invece diminuite), contribuendo, insieme con le entrate degli altri due titoli (entrate tributarie +1,72 per cento ed entrate patrimoniali +74,6 per cento) all'aumento, sia pure contenuto, delle entrate finali erariali (+1,98 per cento).

Diversamente dalle entrate patrimoniali, le entrate extra tributarie risultano in crescita anche nel primo quadrimestre del 2012 (+763 milioni e +12,27 per cento), riuscendo, nella sostanziale invarianza delle entrate tributarie (+303 milioni e +0,29 per cento), a ridimensionare, in parte, il calo dei versamenti delle entrate finali erariali (-509 milioni e -0,43 per cento).

Questi andamenti, eloquentemente illustrati dalla tabella e dal grafico allegati, confermano, insieme con l'opportunità di non trascurare questa fonte integrativa di entrate, anche la necessità di non sottovalutarne l'inaffidabilità, e comunque la non strutturalità. Con la conseguenza che ciò non può non avere per quanto riguarda i limiti della loro utilizzabilità come effettivo strumento di governo delle entrate alternativo a quello della manovra delle entrate tributarie ad ordinaria modalità di gestione della riscossione.

Tavola 12

## VERSAMENTI TOTALI: ENTRATE FINALI

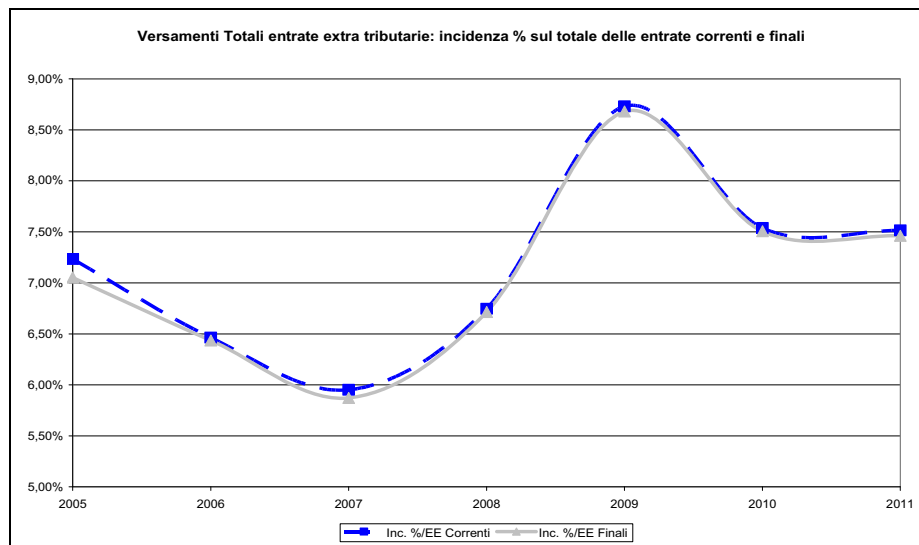
*(miliardi di euro)*

		TITOLO I	TITOLO II	TITOLO III	ENTRATE CORRENTI	ENTRATE FINALI
2005	Vers. Tot.	365	28	10	394	404
	%/EE Correnti	92,77	7,23			
	%/EE Finali	90,45	7,05	2,49		
2006	Vers. Tot.	399	28	2	426	428
	%/EE Correnti	93,54	6,46			
	%/EE Finali	93,12	6,43	0,45		
2007	Vers. Tot.	418	26	6	444	450
	%/EE Correnti	94,05	5,95			
	%/EE Finali	92,77	5,87	1,36		
2008	Vers. Tot.	423	31	2	453	455
	%/EE Correnti	93,25	6,75			
	%/EE Finali	92,81	6,71	0,47		
2009	Vers. Tot.	414	40	3	454	456
	%/EE Correnti	91,27	8,73			
	%/EE Finali	90,75	8,68	0,57		
2010	Vers. Tot.	409	33	2	442	444
	%/EE Correnti	92,46	7,54			
	%/EE Finali	92,08	7,51	0,42		
2011*	Vers. Tot.	416	34	3	449	453
	%/EE Correnti	92,49	7,51			
	%/EE Finali	91,82	7,46	0,72		

Fonte: Dati S.I. RGS (Versamenti Totali) aggiornati al 21/05/2012.

\*Anno non consuntivato.

Figura 6



Fonte: elaborazioni Cdc su dati S.I. Rgs.

Va peraltro tenuto presente che una parte delle entrate extra tributarie si segnalano per la caratteristica della loro riassegnabilità a specifici capitoli di spesa.

La riassegnazione degli introiti già affluiti all'entrata e disposti a copertura delle spese viene effettuata una volta acquisita la conoscenza dell'effettiva entità degli stessi. Si tratta, infatti, di entrate non previste né stimate da esplicite previsioni iniziali di bilancio, ma che acquistano rilevanza solo quando conclusivamente consuntivate.

L'istituto della riassegnazione delle entrate trovava l'originaria disciplina negli art. 5 e 17 della legge n. 468 del 1978 (abrogata successivamente dalla legge n. 196 del 2009). Nello specifico, l'art. 5, mentre stabiliva il divieto di assegnazione di qualsiasi provento per spese o erogazioni speciali, all'ultimo comma sanciva la validità delle disposizioni legislative che avessero previsto la riassegnazione ai capitoli di spesa di particolari entrate. A tal proposito, interveniva il comma 3 dell'art. 17 che ne formalizzava la procedura, poi confluita nel 1999 nell'art. 3, comma 1 del Regolamento approvato con d.P.R. n. 469<sup>18</sup>.

Secondo quanto disposto dall'art. 2, commi 1 e 2 del Regolamento, le riassegnazioni delle entrate sono disposte con decreti del Ministro del tesoro, del bilancio e della programmazione economica (ora Ministro dell'economia e delle finanze) e riguardano le somme versate all'entrata entro l'anno finanziario di competenza. È, tuttavia, prevista la possibilità di ricorrere alla procedura di riassegnazione anche per le somme che siano state versate dopo il 31 ottobre di ciascun anno (e sempre entro la chiusura dell'esercizio), da effettuarsi l'anno successivo.

A fondamento della riassegnazione delle somme già riversate in specifici capitoli di entrata vi sono particolari disposizioni di legge che legittimano il Ministro dell'economia e delle finanze ad attribuirle, come copertura di certi capitoli di spesa, con appositi provvedimenti amministrativi di variazione del bilancio.

La prassi delle scorse leggi finanziarie è stata quella di introdurre disposizioni che prevedessero la riassegnazione delle entrate a copertura di una serie di spese;

<sup>18</sup> Regolamento concernente le modalità relative al versamento delle somme all'entrata e la riassegnazione alle pertinenti unità previsionali di base per la spesa del bilancio dello Stato.

contemplando nel contempo dei limiti all'incremento degli stessi proventi, allo specifico scopo di far concorrere anche tali entrate alla riduzione del debito pubblico. Anche con riguardo alle successive leggi finanziarie per il 2010, per il 2011 e per il 2012 sono state individuate ipotesi di riassegnazione delle entrate a copertura, in particolari settori e con determinati limiti.

Un'ipotesi da verificare è sicuramente quella della percorribilità di una ridefinizione delle entrate riassegnabili, per finalizzarle alla copertura tendenzialmente integrale, e comunque monitorata, del costo di specifici servizi amministrativi resi, contabilmente separati dal contesto della complessiva gestione amministrativa di appartenenza.

Peraltro, la classificazione di bilancio delle entrate extratributarie, di cui tutti i Ministeri hanno la responsabilità, prevede già un'Unità previsionale di voto (UPV) intestata alle *“Entrate derivanti da servizi resi dalle Amministrazioni statali”*. I proventi di tale aggregato si presentano, per definizione, come una fonte di possibile destinazione al finanziamento dei servizi che le stesse Amministrazioni devono rendere ai cittadini; inoltre detta UPV è ulteriormente ripartita in tre tipologie, una delle quali è destinata a ricevere le entrate derivanti dalla *“vendita di beni e servizi resi da Amministrazioni statali, ed altre entrate, da riassegnare ai competenti stati di previsione”* (2.1.2.2).

Nel bilancio di previsione degli ultimi esercizi finanziari, inoltre, sono presenti altre quattro tipologie dedicate alle riassegnazioni che riguardano redditi da capitale (2.1.3.7), entrate sanzionatorie (2.1.5.3), rimborsi, contributi e recuperi (2.1.7.3) ed altre entrate di carattere straordinario (2.2.1.3)<sup>19</sup>. Tale innovazione è stata introdotta dall'Amministrazione, al fine di corrispondere alle raccomandazioni formulate dalla Corte, sia in sede della specifica indagine<sup>20</sup> che in occasione dell'esame dei consuntivi, per una più appropriata registrazione delle entrate riassegnabili in bilancio, rispetto al passato.

Nell'ipotesi che le entrate che affluiscono all'aggregato individuato dalla Corte, composto dall'intera UPV (2.1.2) relativa ai proventi derivanti da servizi resi con l'aggiunta delle citate tipologie dedicate alle somme già individuate come *“da riassegnare”*, fossero impiegate per finanziare i servizi da rendere ai cittadini, si raggiungerebbe l'utilizzo, a tal fine, di una cospicua porzione di tutte le entrate extratributarie: nel 2011<sup>21</sup> risultano essere stati effettuati versamenti totali per complessivi 24 miliardi, pari al 30,3 per cento dei versamenti di tutto il titolo II (79,4 miliardi). La media nel quinquennio 2007 – 2011 è stata di circa il 27 per cento.

A ciò si aggiunge, tuttavia, la constatazione<sup>22</sup> che lo sforzo compiuto dall'Amministrazione per una migliore classificazione del bilancio delle entrate, esaminato alla luce delle elaborazioni svolte mediante il monitoraggio che la Corte dei conti effettua al suo interno, pur meritando l'apprezzamento per l'intento dimostrato, non consente ancora di rilevare in maniera esaustiva l'esatta composizione delle entrate

<sup>19</sup> Le tipologie 2.1.5.3 *“Entrate correlate a multe, ammende, sanzioni ed illeciti da riassegnare ai competenti stati di previsione”*, 2.1.7.3 *“Rimborsi, contributi, recuperi e concorsi vari da riassegnare ai competenti stati di previsione”* e 2.2.1.3 *“Entrate di carattere straordinario da riassegnare ai competenti stati di previsione”* sono state istituite nel 2009 mentre la tipologia 2.1.3.7 *“Altri proventi da riassegnare ai competenti stati di previsione”* è stata istituita nel 2010.

<sup>20</sup> Delibera n. 15/2008/G della Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni dello Stato: *“Revisione dello stato di previsione dell'entrata nella legge di bilancio 2008”*

<sup>21</sup> Dati provvisori di preconsuntivo rilevati nell'area *“entrate totali”* del S.I.RGS - Corte dei conti alla data del 13.4.2012.

<sup>22</sup> Di cui si è già dato conto nelle *“Note sull'attendibilità e sull'affidabilità dei dati contabili del Rendiconto dell'entrata”* per gli esercizi 2009 e 2010.

riassegnabili. Infatti, le previsioni effettuate mediante decreti ministeriali di variazione di bilancio<sup>23</sup> per le citate tipologie definite come riassegnabili (2.1.2.2, 2.1.3.7, 2.1.5.3, 2.1.7.3 e 2.2.1.3) ammontano, per il 2011 a circa 1.107 milioni, oltre il 40 per cento del totale, pari a 2.753 milioni; i restanti 1.646 milioni (per circa il 60 per cento) sono collocati in tipologie non individuate come riassegnabili.

Tavola 13

## RIASSEGNAZIONI 2011 DA DECRETI MINISTERIALI

(milioni di euro)

Tipologie	Definizione	Importo	Distrib. %
<b>2.1</b>	<b>Entrate ricorrenti</b>		
<b>2.1.1</b>	<b>Proventi speciali</b>	<b>33,5</b>	<b>1,22</b>
2.1.1.1	Diritti e tributi speciali	33,5	1,22
<b>2.1.2</b>	<b>Entrate derivanti da servizi resi dalle Amministrazioni statali</b>	<b>540,5</b>	<b>19,63</b>
2.1.2.1	Vendita beni e servizi resi da Amministrazioni statali	16,6	0,60
2.1.2.2	Vendita beni e servizi resi da Amministrazioni statali ed altre entrate da riassegnare ai competenti stati di previsione	292,1	10,61
2.1.2.3	Contributi vari ed altre entrate eventuali e diverse	231,7	8,42
<b>2.1.3</b>	<b>Redditi da capitale</b>	<b>871,6</b>	<b>31,66</b>
2.1.3.1	Retrocessione interessi		
2.1.3.2	Proventi del demanio		
2.1.3.3	Interessi	569,3	20,68
2.1.3.4	Avanzi di gestione	19,6	0,71
2.1.3.5	Dividendi		
2.1.3.6	Altri proventi		
2.1.3.7	Altri proventi da riassegnare ai competenti stati di previsione	282,7	10,27
<b>2.1.4</b>	<b>Risorse proprie dell'Unione europea</b>		
2.1.4.1	Dazi		
2.1.4.2	Prelievi agricoli		
2.1.4.3	Contributi zucchero		
<b>2.1.5</b>	<b>Entrate derivanti dal controllo e repressione delle irregolarità e degli illeciti</b>	<b>79,9</b>	<b>2,90</b>
2.1.5.1	Multe, ammende, sanzioni	13,3	0,48
2.1.5.2	Altre entrate correlate ad illeciti	9,3	0,34
2.1.5.3	Entrate correlate a multe, ammende, sanzioni ed illeciti da riassegnare ai competenti stati di previsione	57,3	2,08
<b>2.1.6</b>	<b>Entrate derivanti da movimenti di tesoreria</b>	<b>28,1</b>	<b>1,02</b>
2.1.6.1	Prelevamenti da conti di tesoreria	28,1	1,02
<b>2.1.7</b>	<b>Restituzione, rimborsi, recuperi e concorsi vari</b>	<b>1.009,3</b>	<b>36,66</b>
2.1.7.1	Restituzioni di finanziamenti		
2.1.7.2	Altre entrate	559,3	20,32
2.1.7.3	Rimborsi, contributi, recuperi e concorsi vari da riassegnare ai competenti stati di previsione	450,0	16,34
<b>2.2</b>	<b>Entrate non ricorrenti</b>		
<b>2.2.1</b>	<b>Entrate di carattere straordinario</b>	<b>190,4</b>	<b>6,92</b>
2.2.1.1	Entrate provenienti dal settore statale		
2.2.1.2	Altre entrate in conto capitale	165,4	6,01
2.2.1.3	Entrate di carattere straordinario da riassegnare ai competenti stati di previsione	25,0	0,91
		<b>2.753,3</b>	<b>100,00</b>
	Totale tipologie 2.1.2.2, 2.1.3.7, 2.1.5.3, 2.1.7.3 e 2.2.1.3	1.107,1	40,21
	Totale UPV 2.1.2 e tipologie 2.1.3.7, 2.1.5.3, 2.1.7.3 e 2.2.1.3	1.355,5	49,23

Fonte: monitoraggio Corte dei conti su dati MEF

<sup>23</sup> I DMT di variazione di bilancio per il 2011 hanno riguardato complessivamente 12 miliardi, tuttavia, per l'aspetto che si sta esaminando sono state considerate solo le entrate extratributarie e non anche le somme destinate a:

- finanziamento delle operazioni di erogazione dei prestiti in favore della Grecia (4,97 miliardi),
- rimborso dei Buoni postali fruttiferi e relativi interessi (2,6 miliardi),
- Fondo ammortamento titoli di Stato (1,45 miliardi),
- Fondo rotativo per le imprese (0,24 miliardi).





## Appendice

### L'anticipato avvio dei nuovi tributi locali

#### 1. Addizionale regionale e comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche

L'*addizionale regionale* all'imposta sul reddito delle persone fisiche, istituita con d.lgs. n. 446 del 15/12/1997 e successive modifiche e integrazioni è stata interessata dal divieto di aumento delle aliquote da parte delle regioni, sino al d.lgs. n. 68<sup>24</sup> del 6 maggio 2011, in base al quale ciascuna regione a Statuto ordinario a decorrere dall'anno 2013 può, con propria legge, aumentare o diminuire l'aliquota dell'addizionale regionale all'IRPEF di base. Il DL 138/2011 prima e da ultimo il DL 201/2011 hanno aumentato l'aliquota di base dell'addizionale regionale all'IRPEF dallo 0,9 per cento all'1,23 per cento, già a partire dal 2011. Alla nuova aliquota base dell'1,23 per cento si aggiungono gli aumenti già decisi dalle singole Regioni: 0,5 per cento nella maggior parte dei casi; ben oltre (lo 0,8 per cento) per le Regioni in deficit sanitario, come Molise, Campania e Calabria. Quindi, il prelievo regionale oscillerà nel 2012 fra l'1,23 per cento e il 2,03 per cento. Il maggior gettito atteso dall'aumento dello 0,33 per cento dell'aliquota base, stimato ufficialmente in circa 2,1 miliardi l'anno, non si trasformerà in una crescita delle risorse regionali, ma sarà utilizzato a compensazione dell'equivalente taglio ai fondi destinati a copertura del fabbisogno sanitario regionale.

Le regioni a statuto ordinario possono aumentare o diminuire l'aliquota dell'addizionale all'IRPEF base (1,23 per cento oppure quella nuova aliquota "rideterminata" a norma dell'art. 2 del d.lgs. n.68/2011) in misura pari a 0,5 punti percentuali per gli anni 2012 e 2013; 1,1 punti percentuali per l'anno 2014 2,1 punti percentuali a decorrere dal 2015; possono inoltre, al fine di assicurare la razionalità del sistema tributario nel suo complesso e la salvaguardia dei criteri di progressività cui il sistema medesimo è informato, individuare, dal 2013, aliquote differenziate per scaglioni di reddito.

Anche con riguardo all'*addizionale comunale* di cui al d.lgs. n.360 del 28 settembre 1998, il citato DL 138/2011 ha ripristinato la possibilità di deliberare aumenti<sup>25</sup> dell'addizionale stessa, sino al limite dello 0,8 per cento, dal 2012. L'art.13 comma 16 dispone che siano utilizzati esclusivamente gli stessi scaglioni di reddito stabiliti, ai fini dell'imposta sul reddito delle persone fisiche, dalla legge statale, nel rispetto del principio di progressività<sup>26</sup>. Il DL n. 16 del 2 marzo 2012 ha, infine, conferito maggior trasparenza al sistema<sup>27</sup>.

Il d.lgs. 23/2011 in materia di federalismo Fiscale Municipale, all'art 14 co.5, precisa che, in coerenza con quanto stabilito con il documento di cui all'articolo 10 della citata legge n. 196 del 2009, in materia di limite massimo della pressione fiscale complessiva, la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica, avvalendosi della Commissione tecnica paritetica per l'attuazione del federalismo fiscale, monitora gli effetti finanziari del presente decreto legislativo al fine di garantire il rispetto del predetto limite, anche con riferimento alle tariffe, e propone al Governo le eventuali misure correttive. Occorre quindi specifica attenzione a che le modifiche non incidano sulla pressione fiscale.

L'analisi delle entrate tributarie degli enti territoriali, derivanti da addizionale regionale e comunale all'IRPEF, nel primo trimestre 2012, secondo i dati del bollettino ufficiale del Dipartimento delle Finanze, evidenzia un aumento rispetto a quelle registrate nel corrispondente periodo dell'anno precedente: si registrano complessivamente entrate per 1.735 milioni di euro con una variazione in aumento di 295 milioni di euro, pari al 20,5 per cento.

<sup>24</sup> "Disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle province, nonché di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario.

<sup>25</sup> La sospensione della facoltà di incremento era stata prevista dall'articolo 1, comma 7, del decreto-legge 27 maggio 2008, n. 93, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 luglio 2008, n. 126 e poi confermata dall'articolo 1, comma 123, della legge 13 dicembre 2010, n. 220.

<sup>26</sup> Secondo l'IFEL (Istituto per la Finanza e l'Economia Locale –fondazione ANCI) l'aliquota media di sistema, che tiene conto delle scelte operate dai diversi Comuni, è pari allo 0,47%; conseguentemente, se tutti i Comuni utilizzassero appieno l'opportunità offerta dallo "sblocco" per collocarsi all'aliquota massima dello 0,8 per cento, le famiglie italiane subirebbero (sempre secondo l'IFEL) un maggior prelievo di 1,7 miliardi l'anno.

<sup>27</sup> L'art. 4 ha previsto che a decorrere dall'anno 2012, entro trenta giorni dall'approvazione della delibera che istituisce l'aliquota relativa all'addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche, i comuni sono obbligati a inviare al Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze le proprie delibere ai fini della pubblicazione nel sito informatico [www.finanze.gov.it](http://www.finanze.gov.it).

Tavola 14

ADDIZIONALI REGIONALE E COMUNALE: I TRIMESTRE 2011 E 2012

(milioni di euro)

Gen - Mar	2011	2012	Variazione importo	Variazione %
Addizionale regionale	1.134	1.399	265	23,40
Addizionale comunale	306	336	30	9,80
Totale	1.440	1.735	295	20,49

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Bollettino Dipartimento delle finanze, marzo 2012.

La tabella seguente espone l'andamento del primo trimestre con riferimento agli anni 2011 e 2012 dell'addizionale regionale all'IRPEF, sulla base dei dati del Bollettino delle entrate tributarie, redatto dal Dipartimento delle Finanze. I dati desunti dal Siope, al contrario, mostrano un differente andamento: le discrasie non sono giustificabili, anche alla luce del fatto che il nuovo decreto codici Siope<sup>28</sup> prevede, così come le precedenti versioni, che tutti gli incassi e i pagamenti effettuati siano codificati con criteri uniformi su tutto il territorio nazionale.

La variazione percentuale rispetto allo stesso trimestre dello scorso esercizio finanziario è del 23,40 per cento per l'addizionale regionale e del 9,80 per cento per l'addizionale comunale. I dati Siope mostrano invece nel primo caso un aumento del 10,65 per cento e nelle addizionali comunali una riduzione del 5,40 per cento .

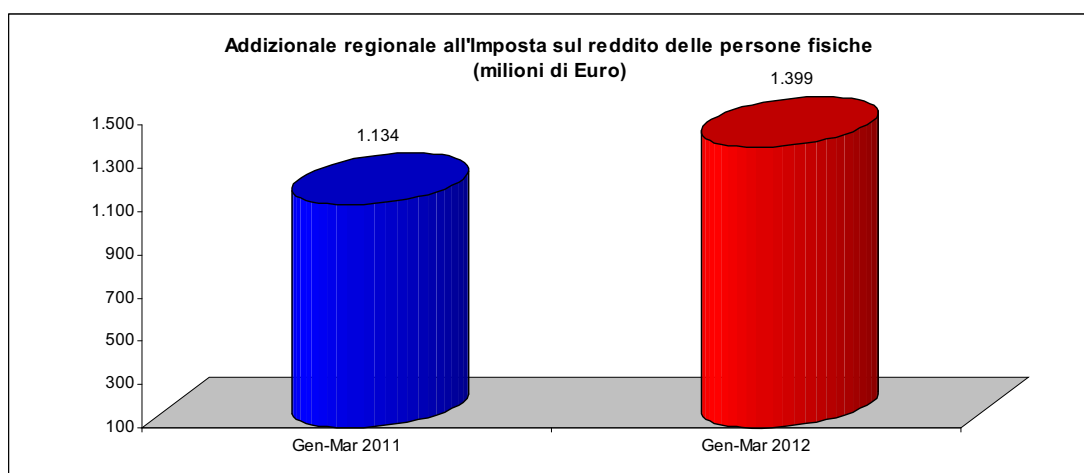
Tavola 15

ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE

(milioni di euro)

	Gen - Mar 2011	Gen - mar 2012	Variazione importo	Variazione %
Addizionale regionale IRPEF	1.134	1.399	265	23,4
Dipendenti settore privato e lavoratori autonomi	710	868	158	22,3
Dipendenti settore pubblico	424	531	107	25,2

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Bollettino Dipartimento delle finanze, marzo 2012.



<sup>28</sup> Decreto N. 0100676 – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato – IGEP A 3.

Si è reso necessario integrare la codifica Siope degli enti locali sulla base delle disposizioni del decreto legislativo del 14 marzo 2011, n. 23, del decreto legislativo del 6 maggio 2011, n. 68 e del decreto del ministro dell'economia e delle finanze n. 26253 del 12 aprile 2011.

Tavola 16

## ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE

*(milioni di euro)*

	<b>Gen – Mar 2011</b>	<b>Gen – mar 2012</b>	<b>Variazione importo</b>	<b>Variazione %</b>
Addizionale comunale IRPEF	306	336	30	9,8
Dipendenti settore privato e lavoratori autonomi	195	216	21	10,8
Dipendenti settore pubblico	111	120	9	8,1

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Bollettino Dipartimento delle finanze, marzo 2012.

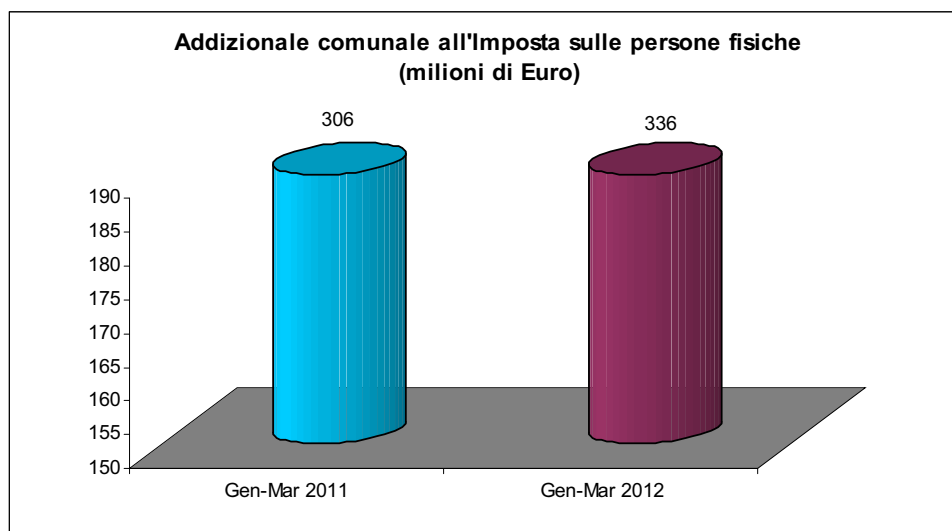


Tavola 17

## ADDIZIONALE REGIONALE ALL'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE: DATI SIOPE

*(milioni di euro)*

	<b>Gen – Mar 2011</b>	<b>Gen – mar 2012 (*)</b>	<b>Variazione importo</b>	<b>Variazione %</b>
Addizionale regionale all'imposta sul reddito delle persone fisiche	1.242,4	1.374,8	132,4	10,6

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Siope.

(\*): A valere sul dato complessivo relativo al I trimestre 2012, risultano ulteriori incassi da regolarizzare pari a 26,7 miliardi di euro.

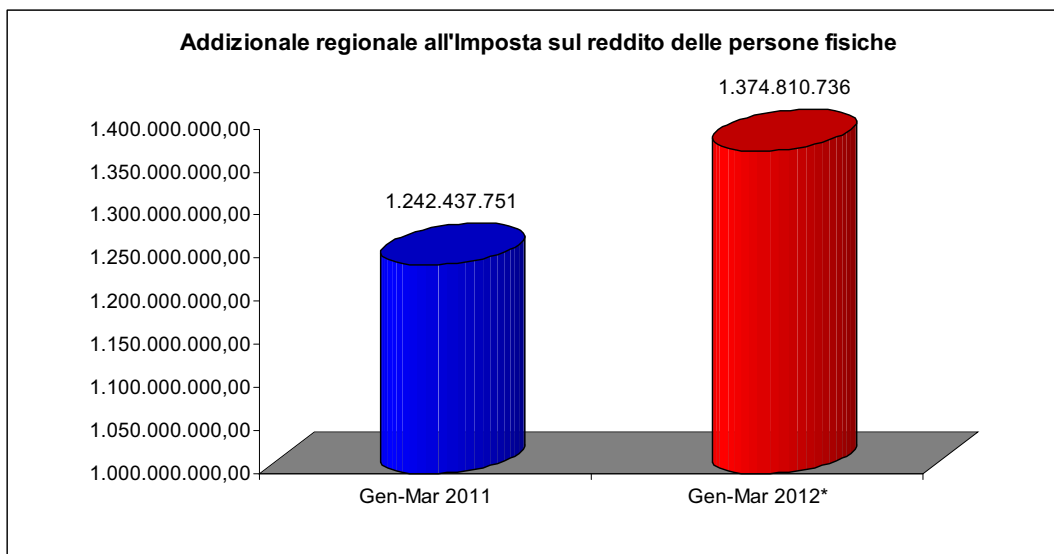


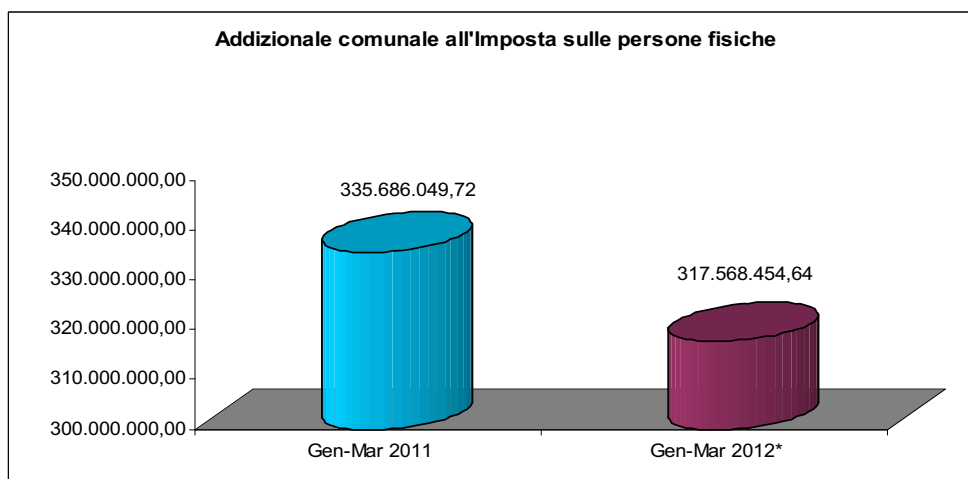
Tavola 18

ADDIZIONALE COMUNALE ALL'IMPOSTA SUL REDDITO DELLE PERSONE FISICHE: DATI SIOPE  
(milioni di euro)

	Gen - Mar 2011	Gen - mar 2012 (*)	Variazione importo	Variazione %
Addizionale comunale all'imposta sul reddito delle persone fisiche	335,7	317,6	-18,1	-5,4

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Siope.

(\*): A valere sul dato complessivo relativo al I trimestre 2012, risultano ulteriori incassi da regolarizzare



Si esaminano di seguito i risultati dell'anno 2011 rispetto ai risultati conseguiti nel 2010. I dati di competenza economica desunti dal Conto consolidato delle AA.PP. (ISTAT, maggio 2012) mostrano un decremento dell'addizionale comunale all'IRPEF del 4,6 per cento. L'addizionale comunale evidenzia un decremento pari a circa il 5 per cento, presumibilmente imputabile ad una riduzione della base imponibile, non avendo le aliquote subito variazioni in diminuzione. I dati del Bollettino del Dipartimento delle Finanze, invece, evidenziano una crescita del 2,1 per cento.

Tavola 19

## ANDAMENTO ADDIZIONALE ALL'IRPEF - COMUNI

ANNO				<i>(milioni di euro)</i>	
	2011	2010	Variazione importo	Variazione %	
Addizionale IRPEF (dati Siope)	2.993,1	3.149,7	-156,6	-4,97	
Addizionale IRPEF (dati Bollettino DF)	2.913,0*	2.854,0	59,0	2,07	

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Siope e Bollettino DF.

\* Dati di preconsuntivo

I dati di competenza economica desunti dal Conto consolidato delle AA.PP. mostrano un incremento dell'addizionale regionale all'IRPEF del 3,9 per cento. Le evidenze contabili del Bollettino del Dipartimento delle Finanze rilevano una crescita minore pari al 2,9 per cento. Al contrario i dati di cassa estrapolati dal Siope evidenziano, nel biennio 2010-2011, un decremento del 2,8 per cento, pur con un aumento delle aliquote.

Tavola 20

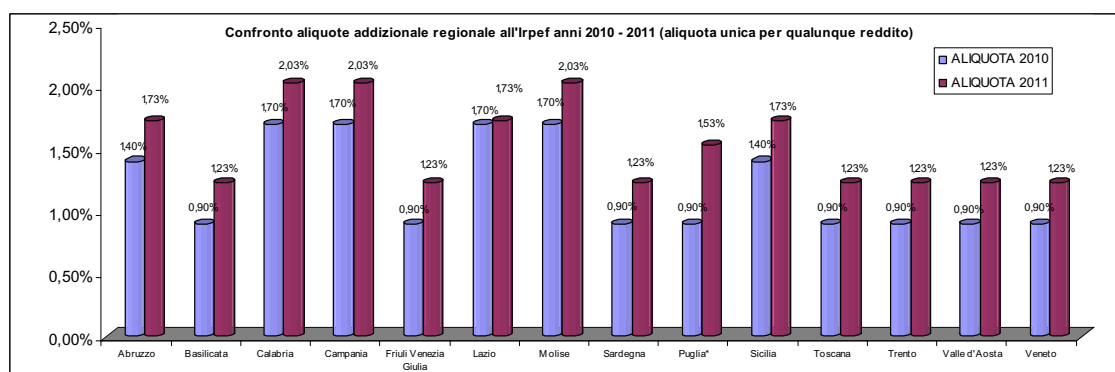
## ANDAMENTO ADDIZIONALE ALL'IRPEF – REGIONI E PROVINCE AUTONOME

ANNO				<i>(milioni di euro)</i>	
	2011	2010	Variazione importo	Variazione %	
Addizionale IRPEF (dati Siope)	9.684,1	9.962,7	-278,6	-2,79	
Addizionale IRPEF (dati Bollettino DF)	8.401,0*	8.168,0	233,0	2,85	

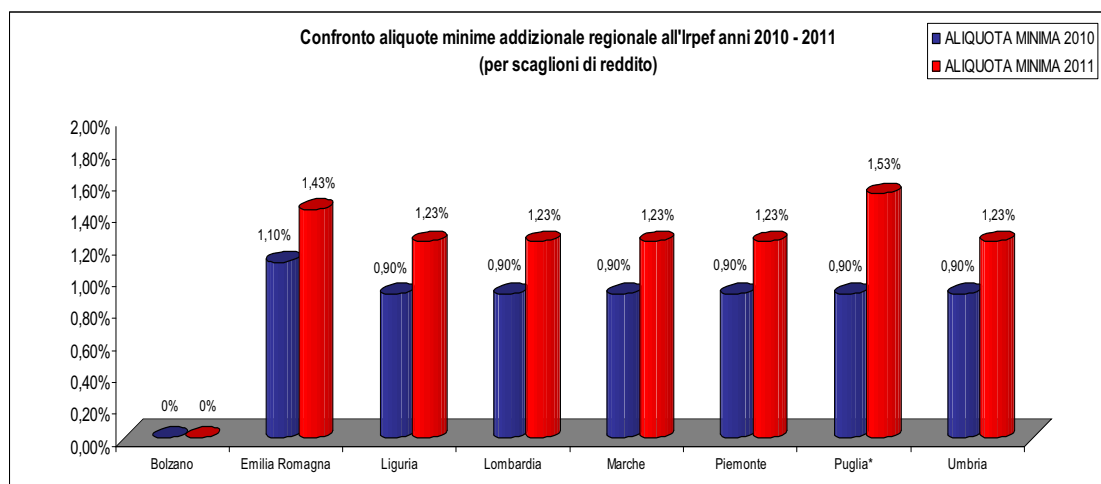
Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Siope e Bollettino DF.

\*Dati di preconsuntivo.

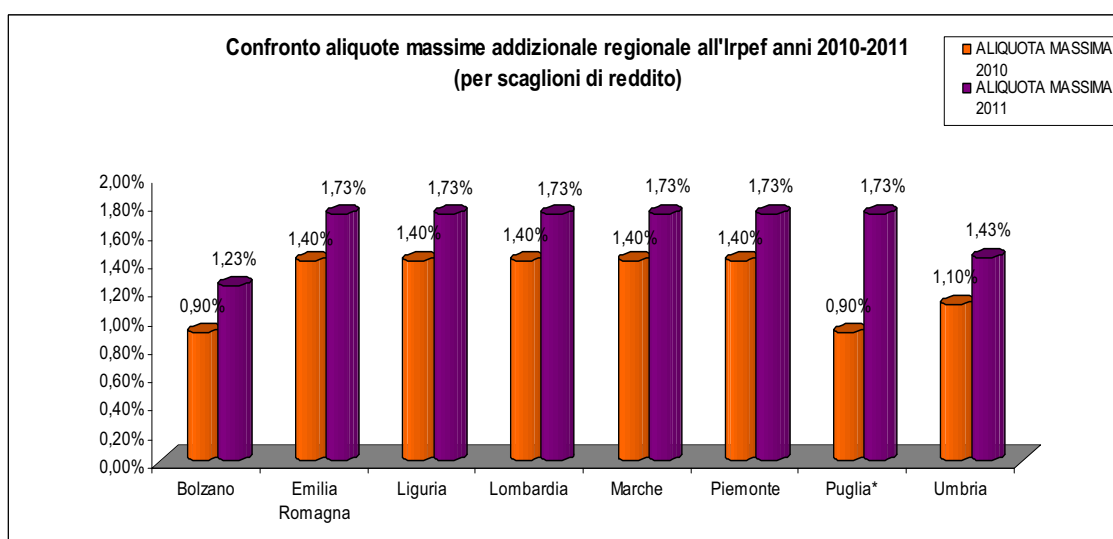
I grafici successivi evidenziano l'aumento generalizzato dell'addizionale per ogni regione, sia nelle regioni con unica aliquota, sia in quelle nelle quali è prevista una differenza di aliquota per scaglioni di reddito.



Fonte: elaborazione dati Corte dei conti su dati Dipartimento Finanze.



Fonte: elaborazione dati Corte dei conti su dati Dipartimento Finanze.



Fonte: elaborazione dati Corte dei conti su dati Dipartimento Finanze.

## 2. L'Imposta Municipale Propria (IMU)

Nell'ambito delle misure, classificate dal DEF 2012 come finalizzate al consolidamento fiscale e debito pubblico, per attuare il risanamento finanziario, è contemplata anche l'introduzione dell'IMU.

Il d.lgs. 23/2011<sup>29</sup>, articoli 8 e 9, aveva già previsto, in attuazione della legge n. 42 del 2009, nell'ordinamento fiscale, una imposta municipale propria ed una imposta municipale secondaria, a decorrere dall'anno 2014, per il finanziamento dei comuni, in sostituzione di specifici tributi<sup>30</sup>.

Il DL 201/2011, convertito dalla legge 214/2011, fra gli interventi contemplati sul regime fiscale del patrimonio immobiliare, ha previsto l'anticipazione, in via sperimentale, dell'istituzione dell'Imposta municipale propria all'anno 2012, fino al 2014. Perciò, l'applicazione a regime dell'imposta municipale propria è fissata al 2015.

<sup>29</sup>Decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23 Disposizioni in materia di federalismo Fiscale Municipale

<sup>30</sup>L'imposta municipale propria sostituisce, per la componente immobiliare, l'imposta sul reddito delle persone fisiche e le relative addizionali dovute in relazione ai redditi fondiari relativi ai beni non locati, e l'imposta comunale sugli immobili.

L'imposta municipale secondaria sostituisce la tassa per l'occupazione di spazi ed aree pubbliche, il canone di occupazione di spazi ed aree pubbliche, l'imposta comunale sulla pubblicità e i diritti sulle pubbliche affissioni, il canone per l'autorizzazione all'installazione dei mezzi pubblicitari.

L'art.13, nell'anticipare in via sperimentale il nuovo tributo, individua il presupposto dell'imposta nel possesso di immobili, comprese le abitazioni principali e le relative pertinenze, che erano precedentemente state esentate dall'imposizione<sup>31</sup>. Ai fini della determinazione della base imponibile, per i fabbricati, così come per i terreni agricoli, il valore dell'immobile è individuato ai sensi dell'articolo 5, commi 1, 3, 5 e 6 del d.lgs. 30 dicembre 1992, n. 504, con una rivalutazione considerevole della rendita catastale e del reddito dominicale, in base a specifici moltiplicatori<sup>32</sup>. I comuni possono in ogni caso modificare, in aumento o in diminuzione fino a 0,3 punti percentuali, l'aliquota base stabilita dal legislatore, pari allo 0,76 per cento (per l'abitazione principale è pari allo 0,4 per cento, sulla quale i comuni possono incidere in aumento o in diminuzione fino a 0,2 punti percentuali, ed è prevista una detrazione dall'imposta dovuta). La rivalutazione lineare operata in modo trasversale non può inevitabilmente tenere conto del disallineamento delle attuali classificazioni (vi sono case classificate come popolari, in realtà signorili) e degli attuali estimi con la realtà urbanistica e immobiliare. Gli importi risultano necessariamente calcolati su valori fiscali piuttosto che sul valore reale degli immobili. Se ve ne fosse stato il tempo sarebbe stato opportuno procedere in via propedeutica alla revisione delle classificazioni catastali dei singoli fabbricati e all'aggiornamento delle rendite, come prevede il disegno di legge delega per la riforma fiscale recentemente approvato dal Consiglio dei Ministri. A questo riguardo va ricordato secondo l'Agenzia del Territorio, il valore di mercato delle abitazioni in Italia (circa 30 milioni di unità) è mediamente 3,4 volte superiore a quello della rendita catastale.

È prevista, infine, la riserva a favore dello Stato di una quota dell'imposta pari alla metà dell'importo, calcolato applicando l'aliquota di base al valore degli immobili diversi dall'abitazione principale e delle relative pertinenze.

Gli effetti previsti sull'indebitamento netto, indicati nella Relazione tecnica al decreto legge, sono pari ad 11 miliardi, per ciascuno degli esercizi considerati (2012-2014).

Tavola 21

## EFFETTI FINANZIARI SULLE ENTRATE DEL DECRETO LEGGE 201/2011

*(milioni di euro)*

Art.	Co.		Saldo netto da finanziare			Fabbisogno			Indebitamento netto		
			2012	2013	2014	2012	2013	2014	2012	2013	2014
13	17	Imposta municipale e rivalutazione rendite (IMU)	9.005,0	9.005,0	9.005,0	11.005,0	11.005,0	11.005,0	11.005,0	11.005,0	11.005,0
13	17	Imposta municipale propria e rivalutazione rendite (IMU)	-2.000,0	-2.000,0	-2.000,0						

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati ufficiali (Relazioni tecniche e MEF).

<sup>31</sup>Le modifiche introdotte dall'art.1 co.5 della legge 244/2007, al d.lgs. 504/1992, avevano previsto, in relazione all'imposta comunale sull'abitazione principale, una ulteriore detrazione dall'imposta dovuta, pari all'1,33 per cento della base imponibile, sino ad un massimo di 200 euro. Tale previsione normativa, senza peraltro essere mai stata applicata, è stata poi abrogata con il DL 93/2008, che aveva introdotto l'esenzione totale dall'imposta per le unità immobiliari adibite ad abitazione principale del soggetto passivo. Perciò il confronto è effettuato con gli effetti della disciplina ICI in vigore al 2007.

<sup>32</sup> Per i fabbricati iscritti in catasto, il valore è costituito da quello ottenuto applicando all'ammontare delle rendite risultanti in catasto, vigenti al 1° gennaio dell'anno di imposizione, rivalutate del 5 per cento ai sensi dell'articolo 3, comma 48, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, i seguenti moltiplicatori:

- 160 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale A e nelle categorie catastali C/2, C/6 e C/7, con esclusione della categoria catastale A/10;
- 140 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale B e nelle categorie catastali C/3, C/4 e C/5;
- b-bis 80 per i fabbricati classificati nella categoria catastale D/5;
- 80 per i fabbricati classificati nella categoria catastale A/10;
- 60 per i fabbricati classificati nel gruppo catastale D, ad eccezione dei fabbricati classificati nella categoria catastale D/5; tale moltiplicatore è elevato a 65 a decorrere dal 1° gennaio 2013;
- 55 per i fabbricati classificati nella categoria catastale C/1.

Nella predetta relazione tecnica, la quantificazione della base imponibile dell'imposta municipale (21,8 miliardi), definita anche attraverso una stima prudenziale delle esenzioni, ed alla quale sono state applicate le nuove aliquote, è preceduta dall'indicazione dei gettiti stimati relativi alle imposte che saranno sostituite dall'Imposta municipale propria [gettito IRPEF e delle relative addizionali (-1,6 miliardi) e gettito ICI (-9,2 miliardi)]<sup>33</sup>.

Viene considerato quindi un incremento di entrata per i comuni, pari ad euro 2.000 milioni annui, al quale però corrisponde, ai sensi del comma 17 dell'art. 13, una riduzione di pari importo delle risorse erariali assegnate a valere sui fondi sperimentale di riequilibrio e perequativo, per i comuni delle regioni a statuto ordinario, e sui trasferimenti erariali, per i comuni delle regioni Sicilia e Sardegna.

Gli effetti della manovra sono sostanzialmente riconducibili alla riserva a favore dello Stato di una quota dell'imposta pari alla metà dell'importo calcolato applicando l'aliquota di base, alla base imponibile di tutti gli immobili, diversi dall'abitazione principale, e delle relative pertinenze. La RT quantifica in 9 miliardi, pari cioè alla metà dei 18 miliardi riferibili alle abitazioni diverse dalla principale, ed in 2 miliardi la riduzione delle risorse erariali assegnate a valere sui fondi sperimentale di riequilibrio e perequativo, di pari importo, come già detto, delle maggiori entrate dei comuni.

Da tutto quanto calcolato, i comuni (in base alle norme applicate al 2011 potevano contare su 9,2 miliardi da ICI) per effetto della nuova previsione normativa, anticipata al 2012, saranno destinatari di 2 mld in più, neutralizzati però dalla riduzione dei trasferimenti.

Al riguardo, sembrerebbe essere sottostimata, sulla base dei differenti metodi di calcolo<sup>34</sup>, la perdita di gettito per i comuni, connessa con l'introduzione delle agevolazioni relative agli immobili storici, previste dal DL 16/2012.

Occorre evidenziare che nella Relazione al Parlamento ex art.10 bis comma 6 legge 196/2009 le tavole illustrative della manovra riportano 11 miliardi per ciascuno degli anni 2012-2014, con un effetto in percentuale del Pil pari a 0,7 per il primo biennio e 0,6 per il 2014.

Nel DEF 2012, nella tavola VI.7 "Effetti del DL 201/2011" in ordine all'IMU, è indicata la quantificazione, in connessione con gli emendamenti recepiti in sede di conversione del DL 201 citato, degli effetti sull'indebitamento netto, pari a 10.660 milioni per il 2011, 10.930 per il 2013 e 11.330 per il 2014. Le schede allegate al DEF specificano le maggiori entrate in termini di SNF e di indebitamento netto.

Tavola 22

PROSPETTO RIEPILOGATIVO DEGLI EFFETTI FINANZIARI DEL DECRETO LEGGE 201/2011

(milioni di euro)

Art.	Saldo netto da finanziare			Fabbisogno			Indebitamento netto		
	2012	2013	2014	2012	2013	2014	2012	2013	2014
13 DL 201/2011	9.032,47	9.167,40	9.167,40				10.659,80	10.929,80	11.329,80
	-1.627,40	-1.762,40	-1.762,40						

Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati ufficiali (Relazioni tecniche e MEF)

Il decreto-legge 2 marzo 2012, n. 16, convertito, con modificazioni, nella legge 26 aprile 2012, n. 44, recante disposizioni urgenti in materia di semplificazioni tributarie, di efficientamento e potenziamento

33

IMU sperimentale	21,8
ICI a normativa vigente	-9,2
IRPEF ed addizionali su redditi fondiari relativi a immobili non locati	-1,6
<b>Variazione</b>	<b>+ 11</b>
- di cui riserva allo Stato	+ 9
- di cui maggiori entrate a favore dei comuni	+ 2

Valori in miliardi

<sup>34</sup>Differenti possono essere i metodi di stima: desumere l'importo dai valori evidenziati nella relazione tecnica di accompagnamento al maxi-emendamento approvato dal Senato in prima lettura; ovvero desumere l'importo dalle dichiarazioni ICI e dalle richieste di rimborso per immobili sottoposti a vincolo storico; oppure desumere l'importo in relazione alla base imponibile degli immobili presenti in particolari zone censuarie. Appare verosimile che non siano stati considerati i fabbricati delle categorie A2, A3, A4 che sono sicuramente le tipologie di gran lunga più frequenti tra gli immobili vincolati.



delle procedure di accertamento, modifica in parte le norme sull'IMU. Le nuove disposizioni prevedono la possibilità di rateizzazione del pagamento; ammettono le detrazioni prima casa, solo qualora il proprietario e il suo nucleo familiare dimorino abitualmente e risiedano anagraficamente nell'abitazione stessa, consentendo altrimenti che le detrazioni si utilizzino per un solo immobile; intestano l'obbligo del tributo al coniuge separato che abita nella casa coniugale assegnatagli dal giudice, valorizzando appunto il "diritto di abitazione". Prevedono, infine, specifiche agevolazioni per i fabbricati di interesse storico o artistico, per i fabbricati dichiarati inagibili o inabitabili e di fatto non utilizzati, per i terreni agricoli posseduti da coltivatori diretti o da imprenditori agricoli professionali.

Nel caso in cui, in base alla proiezione annuale dei dati di gettito emergessero, a livello aggregato, rilevanti scostamenti rispetto alla stima iniziale, si provvederà all'adozione di apposito intervento correttivo (art.13 comma 8). A tal proposito, con dPCM entro il 10 dicembre, il Governo potrà modificare le aliquote, le relative variazioni e le detrazioni già previste, al fine di assicurare l'ammontare del gettito complessivo previsto per l'anno 2012. Ciò formalmente dovrebbe garantire il mantenimento degli effetti finanziari delle norme sul nuovo tributo. Anche i comuni, entro il mese di settembre, sulla base dei dati aggiornati, ed in deroga all'articolo 172, comma 1, lettera e), del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, possono approvare o modificare il regolamento e la deliberazione relativa alle aliquote e alla detrazione del tributo. Si tratta di previsioni che inevitabilmente condizionano la certezza del quadro normativo e disattendono, ancora una volta, quanto previsto dallo Statuto dei diritti del contribuente<sup>35</sup>.

Il Dipartimento delle Finanze ha reso disponibili i dati relativi al gettito stimato per l'anno 2012 dell'imposta municipale propria, utili per la predisposizione del bilancio di previsione per la stessa annualità, ai sensi del comma 12-bis dell'articolo 13 citato, introdotto dall'articolo 4, comma 5 del DL 16/2012. Nell'art. 4 del citato DL viene precisato che l'accertamento convenzionale non dà diritto al riconoscimento ai comuni da parte dello Stato dell'eventuale differenza tra gettito accertato convenzionalmente e gettito reale.

Con la recente circolare n. 3/DF del 18 maggio 2012, l'Amministrazione ha emanato le istruzioni per il corretto adempimento dell'obbligo contributivo in relazione al nuovo tributo.

In ordine agli ipotizzati effetti redistributivi, il Dipartimento delle finanze ha effettuato una simulazione di raffronto tra prelievo IMU e prelievo ICI sulla abitazione principale attraverso una duplice metodologia: la prima su una casistica teorica di contribuenti proprietari prima casa [proprietari con e senza figli e con aliquota IMU base al 4 per mille ed aliquote ICI 4 per mille ovvero 5 per mille], l'altra operando simulazioni sulla documentazione della banca dati immobiliare integrata con le informazioni delle dichiarazioni dei redditi [ICI al 5 per mille con detrazione di 103,29 euro ed IMU al 4 per mille con detrazione base di 200 euro maggiorata per eventuali figli a carico].

I dati così elaborati indicano sia il numero complessivo dei contribuenti IMU per abitazione principale, circa 17,5 milioni, sia le rendite catastali distinte per fasce. Queste ultime hanno un valore fino a 500 euro, per 12 milioni circa di soggetti passivi, ed un valore da 500 a 700 euro circa per circa 2,8 milioni di contribuenti.

La citata simulazione teorica, con le aliquote di base (ICI al 4 per mille ed IMU al 4 per mille) evidenzia che i contribuenti IMU pagheranno per immobili adibiti ad abitazione principale a cominciare da una rendita di 300 euro e il prelievo sarà più elevato rispetto all'ICI a partire da una rendita di 384 euro. Nel caso di pari aliquota ICI- IMU , al 5 per mille, il soggetto passivo inizierà a dover versare il tributo da una rendita di circa 250 euro e il prelievo sarà più elevato rispetto all'ICI a partire da una rendita di circa 307 euro.

La valenza redistributiva della nuova imposta può comportare effetti recessivi, in assenza di una organica revisione della normativa sulle rendite catastali, rispetto ad una finalità di incremento di gettito. La configurazione ibrida fra imposta locale ed imposta nazionale, per la previsione della quota fissa destinata all'erario, non potrà di fatto non incidere sulla discrezionalità dei comuni, in ordine alla variazione delle aliquote in basso, rispetto all'aliquota base. L'osservazione dei dati del DF pone in luce che, in caso di abitazione principale, per la nuova imposta sarà minore il numero dei contribuenti, che il prelievo medio sarà più elevato, pari a 193.42 euro a fronte di 150.74 della vecchia ICI, e che in ossequio a principi di equità sociale saranno privilegiate le famiglie con prima casa a basso valore di rendita catastale e con più figli. Soprattutto nella fascia di reddito fra 10 e 26 mila euro annui di reddito, i contribuenti per abitazione

<sup>35</sup> Legge 212/2000 "Disposizioni in materia di statuto dei diritti del contribuente" art. 3, comma 1 "Salvo quanto previsto dall'articolo 1, comma 2, le disposizioni tributarie non hanno effetto retroattivo. Relativamente ai tributi periodici le modifiche introdotte si applicano solo a partire dal periodo d'imposta successivo a quello in corso alla data di entrata in vigore delle disposizioni che le prevedono"

principale pagheranno il 35 per cento dell'imposta totale, rispetto al 37 per cento ICI. In termini quantitativi, tuttavia, essendo più elevata la quantificazione dell'imposta totale IMU rispetto all'ICI, detto insieme di contribuenti (6.976.000) avrà un minor prelievo per circa 7 milioni di euro.

Considerato quanto sopra, appare evidente comunque un aumento del prelievo tributario, che inevitabilmente non assicura l'invarianza della pressione fiscale ipotizzata nel d.lgs. 23/2011.

### 3. Tributo comunale sui rifiuti e sui servizi (TARES)

Con la manovra del dicembre 2011<sup>36</sup> è stato disciplinato il nuovo *tributo comunale sui rifiuti e sui servizi* che sostituisce, a decorrere dal 1° gennaio 2013, gli attuali prelievi di carattere tributario (Tassa sui rifiuti solidi urbani) e di carattere corrispettivo (Tariffa di igiene ambientale - TIA).

L'art. 14 indica i soggetti passivi del tributo ed il soggetto attivo che è unicamente il comune.

La cosiddetta TARES è istituita a copertura dei costi relativi al servizio di gestione dei rifiuti urbani e dei rifiuti assimilati avviati allo smaltimento ed a copertura dei costi relativi ai servizi indivisibili dei comuni ed è commisurata alle quantità e qualità medie ordinarie di rifiuti prodotti per unità di superficie. Quindi la tariffa deve essere tale da assicurare la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio. In via generale, viene stabilito che la superficie dell'immobile assoggettabile al tributo sia pari all'80 per cento di quella catastale<sup>37</sup>.

La tariffa<sup>38</sup> è composta da una quota che viene individuata in relazione alle componenti essenziali del costo del servizio (investimenti per le opere ed ai relativi ammortamenti) e da una quota rapportata alle quantità di rifiuti conferiti, al servizio fornito e all'entità dei costi di gestione. Viene specificato che la tariffa deve essere tale da assicurare la copertura integrale dei costi di investimento e di esercizio, così come è attualmente previsto per la TIA. Al riguardo non è chiaro se l'attuazione della nuova disciplina possa essere coerente con la determinazione dei costi e fabbisogni standard di cui al d.lgs. 216/2010 che ha affidato alla SOSE la relativa procedura.

La nuova imposta si applicherà in base a due variabili: una tariffa commisurata alla quantità dei rifiuti prodotti in relazione alla superficie dell'immobile (cd. "TARES rifiuti"); una maggiorazione della tariffa, pari a 0,30 euro a metro quadro di superficie (aumentabile fino a 0,40 euro, con graduazione in ragione della tipologia di immobile ed alla zona di ubicazione) che va a finanziare i servizi indivisibili del Comune (ad es. illuminazione, sicurezza - cd. "TARES servizi"). Il consiglio comunale<sup>39</sup>, inoltre, può deliberare un aumento della citata maggiorazione, per un importo massimo di 0,40 euro, anche graduando la percentuale in ragione della tipologia dell'immobile e della zona in cui lo stesso è ubicato. In relazione al nuovo tributo la norma contempla riduzioni tariffarie (a titolo esemplificativo per le zone in cui non è effettuata la raccolta) ed anche riduzioni ed esenzioni, demandate all'autonomia regolamentare del comune<sup>40</sup>.

La Relazione tecnica al DL 201/2011 in esame afferma che proprio tale maggiorazione determina, a decorrere dall'anno 2013, gli effetti positivi, previsti in tabella, di minor spesa per 1.000 milioni annui sul SNF e di aumento di entrata, con effetti della medesima entità sul fabbisogno e sull'indebitamento sempre dal 2013. Difatti, all'incremento di entrata per i comuni (stimato appunto in euro 1.000 milioni annui)

<sup>36</sup>DL 6-12-2011 n. 201 convertito dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214, modificato successivamente dal DL 24 gennaio 2012, n. 1, convertito, con modificazioni, dalla L. 24 marzo 2012, n. 27.

<sup>37</sup> In base alle modifiche introdotte dal DL 16/2012 convertito dalla legge 44/2012, per gli immobili privi di planimetria catastale, nelle more della presentazione, o per i quali è stata attribuita la rendita presunta, l'Agenzia del territorio procede alla determinazione di una superficie convenzionale, sulla base degli elementi in proprio possesso. Il tributo comunale sui rifiuti e sui servizi corrispondente è corrisposto a titolo di acconto e salvo conguaglio.

<sup>38</sup>La nuova tariffa è determinata sulla base dei criteri definiti con regolamento ai sensi dell'art. 17 comma 1 legge 400/1988 su proposta del Ministero Economia e Finanze, sentita la conferenza Stato-città, da emanare entro il 31/10/2012. Il regolamento deve individuare i criteri per determinare il costo del servizio gestione rifiuti.

<sup>39</sup>Le tariffe del tributo comunque devono essere deliberate dal comune entro il termine fissato da norme statali per l'approvazione del bilancio di previsione. Tale principio è sottolineato già dagli orientamenti della Corte dei conti in sede di controllo con delibere delle Sezioni regionali e delle SS.RR. n. 2/CONTR/2011.

<sup>40</sup>Le suddette riduzioni sono previste in caso di: a) abitazioni con unico occupante; b) abitazioni tenute a disposizione per uso stagionale od altro uso limitato e discontinuo; c) locali, diversi dalle abitazioni, ed aree scoperte adibiti ad uso stagionale o ad uso non continuativo, ma ricorrente; d) abitazioni occupate da soggetti che risiedono o abbiano la dimora, per più di sei mesi all'anno, all'estero; e) fabbricati rurali ad uso abitativo. Il regime della riduzione della tariffa è, altresì, previsto per quelle zone in cui non è effettuata la raccolta dei rifiuti e perciò il tributo non deve superare la misura del 40 per cento della tariffa determinata. Sono anche assicurate riduzioni nella modulazione delle tariffe per la raccolta differenziata dei rifiuti riferibile alle utenze domestiche.

corrisponde una riduzione di pari importo delle risorse erariali assegnate a valere sui fondi sperimentale di riequilibrio e perequativo, per i comuni delle regioni a statuto ordinario, e sui trasferimenti erariali, per i comuni delle regioni Sicilia e Sardegna (comma 13-bis dell'art.14). La Relazione al Parlamento, ex art.10bis, comma 6, della legge n. 196/2009, conferma gli effetti stimati, in percentuale del Pil dello 0,1 per cento per il 2013 e per il 2014.

L'intervento normativo, pur se dal 2013, finisce per derogare all'obiettivo dell'invarianza della pressione fiscale complessiva (erariale + regioni ed enti locali) comportando aumenti significativi del prelievo.

Sorgono peraltro dubbi sulla quantificazione degli effetti, sia in ordine all'incremento delle entrate dei comuni sia in riferimento al calcolo della maggiorazione della tariffa, che ancora non è determinata, né sulla base dei criteri del regolamento che sarà emanato entro il 31/10/2012 (termine ordinatorio?), né sulla base dei criteri transitori attuati solo dai comuni in regime TIA.

Alle maggiori entrate dei comuni corrisponderà, in base al comma 13 bis, la riduzione delle risorse erariali dei fondi sperimentale di riequilibrio e perequativo, per i comuni delle regioni a statuto ordinario, e dei trasferimenti erariali per gli altri.

Le perplessità sulla quantificazione sono pure riconducibili alla base informativa, cui fa riferimento l'impianto sistematico del nuovo tributo<sup>41</sup>. Alle difficoltà di esatta misurazione delle superfici da assoggettare al nuovo tributo, consegue l'incerta quantificazione della maggiorazione di prelievo a beneficio dei comuni e della contemporanea riduzione di pari importo da apportare ai fondi di cui al comma 13-bis richiamato sopra.

Il decreto sulle semplificazioni tributarie<sup>42</sup> è intervenuto, nell'ottica di efficientamento dell'azione di certificazione dell'amministrazione tributaria, al fine di rendere disponibile ai comuni la superficie catastale sulla quale determinare la nuova imposta, atteso che possono esservi tempi lunghi per acquisire dai soggetti interessati, su richiesta del comune, le dichiarazioni di aggiornamento catastale. Perciò, in sede di prima applicazione, per le unità immobiliari urbane a destinazione ordinaria, prive di planimetria catastale, l'Agenzia del Territorio determina una superficie convenzionale, sulla base di elementi di consistenza in proprio possesso. Il corrispondente tributo comunale sui rifiuti e sui servizi è corrisposto a titolo di acconto e salvo conguaglio. La novità interessa anche le unità immobiliari a destinazione ordinaria alle quali è stata attribuita la rendita presunta.

Non sembra ancora superata, infine, la problematica relativa alla natura tributaria o tariffaria del prelievo sulla gestione dei rifiuti. Come noto, la Corte costituzionale, con la sentenza n. 238 del 24 luglio 2009, ha riconosciuto la natura tributaria dei prelievi TARSU e TIA, affermando che il fatto generatore dell'obbligo di pagamento è legato non all'effettiva produzione di rifiuti da parte del soggetto obbligato e alla effettiva fruizione del servizio di smaltimento, ma esclusivamente all'utilizzazione di superfici potenzialmente idonee a produrre rifiuti ed alla potenziale fruibilità del servizio di smaltimento e concludendo, perciò, per ritenere estranei all'ambito di applicazione dell'IVA sia la TARSU che la TIA. Tuttavia, a seguito del pronunciamento della Corte costituzionale, il legislatore, al fine di scongiurare la restituzione dell'ammontare dell'IVA versato dai contribuenti, ha statuito, con il disposto di cui al comma 33, dell'art.14 del DL n. 78/2010<sup>43</sup>, che la tariffa non ha natura tributaria.

La disciplina della TARES sembra nuovamente contrapporre la natura tributaria del nuovo tributo<sup>44</sup> alla dichiarata natura corrispettiva della tariffa per i comuni che hanno realizzato sistemi di misurazione puntuale della quantità dei rifiuti conferiti al servizio pubblico (comma 29).

Desta infine perplessità, anche per la quantificazione degli effetti, la circostanza che nella fase di transizione, e fino all'emanazione del regolamento, i comuni, per individuare il costo del servizio, applicheranno le disposizioni del d.P.R. 158/1999, cioè il metodo normalizzato per individuare la tariffa per i comuni in regime TIA. Ciò, nonostante la maggior parte dei comuni sia in regime TARSU.

Il comma 28 del citato art.14 del DL 201/2011, infine, fa salva l'applicazione del tributo provinciale per l'esercizio di funzioni di tutela, protezione ed igiene dell'ambiente (di cui al d.lgs. 504/1992). Sussistono in tal caso dubbi sulla compatibilità della previsione normativa, con il disposto di cui all'art. 23 co.14 e 18 dello stesso DL, che prevede il trasferimento delle funzioni delle province e delle

<sup>41</sup>I comuni possano modificare d'ufficio le superfici, a seguito dell'incrocio dei dati comunali (toponomastica) con i dati dell'Agenzia del territorio. In caso di mancanza di dati catastali, l'ente locale può chiedere al contribuente atti o informazioni ed inviare questionari al contribuente per verificare il corretto assolvimento degli obblighi tributari, con l'eventuale accesso agli immobili.

<sup>42</sup>DL 16/2012, art.6.

<sup>43</sup>DL n. 78 del 31 maggio 2010 ('misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica'), convertito con legge n. 122 del 30 luglio 2010.

<sup>44</sup>La norma fa riferimento all'obbligazione tributaria.

relative risorse a comuni o regioni per l'esercizio unitario, entro il 30/4/2012, con leggi regionali o statali e il mantenimento in capo alle province delle sole funzioni di indirizzo e di coordinamento. Le disposizioni di cui ai citati commi 14-18, peraltro, non risultano attuate.

#### 4. Entrate delle Province da Imposta su Responsabilità Civile Auto

Ai sensi dell'art 17 del Decreto sul Federalismo Fiscale (d.lgs. n. 68 del 6/5/2011) a decorrere dall'anno 2012 l'imposta sulle assicurazioni contro la responsabilità civile derivante dalla circolazione dei veicoli a motore, esclusi i ciclomotori, costituisce tributo proprio derivato delle province. Le Province a statuto ordinario hanno facoltà di modificare le aliquote applicate all'RC Auto. L'aliquota pari al 12,5 per cento può quindi essere aumentata o diminuita in misura non superiore a 3,5 punti percentuali, dal 2011 anno per il quale è disposta la facoltà delle Province di apportare dette variazioni alle aliquote. A seguito degli aumenti deliberati dalle Province, nel 2012 tale imposta aumenterà mediamente dell'1,5 per cento rispetto allo scorso anno, e del 2,6 per cento rispetto al 2010.

Sono 68 le Province, che quest'anno applicano la maggiorazione dell'aliquota a fronte delle 36 dello scorso anno, con un'aliquota media che passa dal 12,5 per cento del 2010 al 15,1 per cento del 2012.

L'imposta RC Auto da sola, con circa 2,4 miliardi rappresenta il 45,4 per cento del totale delle entrate tributarie delle Province, che ammontano a circa 5,2 miliardi di euro.

I dati di competenza economica desunti dal Conto consolidato delle AA.PP. mostrano un incremento del 17,5 per cento.

Anche l'andamento degli incassi, sulla base dei dati Siope, evidenzia un aumento totale del 15 per cento, del 2011 rispetto al precedente esercizio, più significativo nel sud ed isole, molto più contenuto al nord.

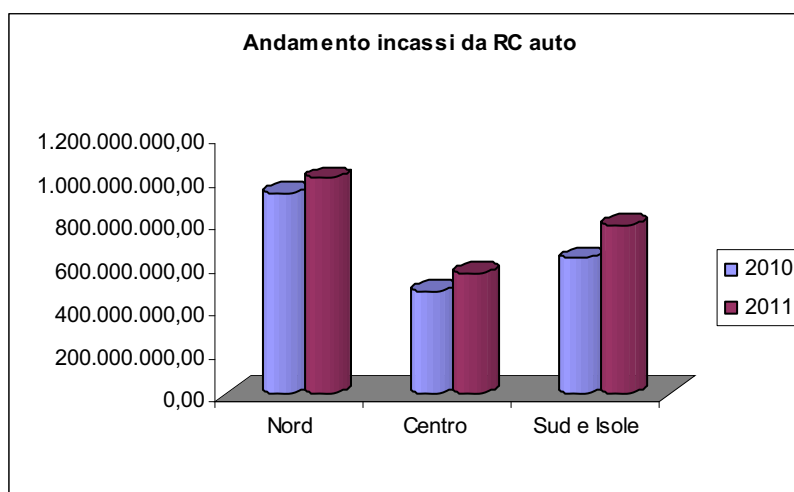
Tavola 23

#### ANDAMENTO INCASSI DA RC AUTO: 2010-2011

(milioni di euro)

AREA	2010	2011	Variazione importo	Variazione %
Nord	933,9	1.007,9	74,0	7,9
Centro	477,7	561,0	83,3	17,4
Sud e Isole	630,2	788,5	158,3	25,1
<b>TOTALE</b>	<b>2.041,8</b>	<b>2.357,4</b>	<b>315,6</b>	<b>15,5</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Siope



Il raffronto del primo trimestre 2012 con analogo spazio temporale del 2010 e 2011, pone in evidenza un calo delle entrate di circa il 4 per cento rispetto al 2010 e di circa l'11 per cento rispetto al 2011.

Tavola 24

## ANDAMENTO INCASSI DA RC AUTO: GENNAIO-MARZO 2010/2012

*(milioni di euro)*

AREA	Gen-Mar 2010	Gen-Mar 2011	Gen-Mar 2012	Variazione % 2010-2011	Variazione % 2010-2012	Variazione % 2011-2012
Nord	235,8	244,9	230,6	3,9	-2,2	-5,8
Centro	125,4	133,2	110,6	6,2	-11,8	-16,9
Sud e Isole	149,3	169,5	147,9	13,5	-0,9	-12,8
<b>TOTALE</b>	<b>510,5</b>	<b>547,6</b>	<b>489,1</b>	<b>7,3</b>	<b>-4,2</b>	<b>-10,7</b>

Fonte: elaborazione Corte dei conti su dati Siope

