



CORTE DEI CONTI
SEZIONI RIUNITE IN SEDE DI CONTROLLO



Audizione sul DL n. 78/2010
**“Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e
competitività economica”**

(Commissione Bilancio del Senato)

10 giugno 2010

INDICE

<i>Il quadro generale della manovra economica</i>	<i>Pag.</i>	<i>1</i>
<i>Gli interventi sulle entrate e la lotta all'evasione fiscale</i>	"	<i>4</i>
<i>Le riduzioni lineari della spesa statale</i>	"	<i>9</i>
<i>Gli interventi in campo sanitario</i>	"	<i>10</i>
<i>Patto di stabilità interno ed altre disposizioni per gli enti territoriali</i>	"	<i>13</i>
<i>Le misure per il pubblico impiego</i>	"	<i>16</i>
<i>Tavole</i>	"	<i>28</i>
<i>Allegato: le misure fiscali</i>	"	<i>38</i>

Il quadro generale della manovra economica

Premessa

Nei primi mesi dell'anno, la crisi finanziaria ha investito i titoli di debito sovrano dei paesi europei. Si è ritenuto inizialmente che le difficoltà di finanziamento incontrate dalla Grecia costituissero un fenomeno circoscritto. Non è stato così. L'esposizione reciproca dei sistemi bancari europei, ha invece tradotto in rischio sistemico la possibilità di insolvenza di un singolo paese.

La crisi di fiducia è oggi estesa all'Europa nel suo insieme. Ne è sintomo l'accentuato, quanto inatteso, deprezzamento dell'euro sui mercati internazionali.

Le autorità europee stanno reagendo a queste sfavorevoli evoluzioni percorrendo un doppio binario. Da una parte, sono stati approntati nuovi strumenti di sostegno finanziario a favore dei paesi membri colpiti dalla fuga dei capitali esteri.

Dall'altra parte è stato concordemente deciso di ripristinare il pieno controllo sui saldi di bilancio pubblico. Germania, Francia e Spagna hanno già annunciato l'adozione di provvedimenti in tal senso. Ad essi si aggiunge l'Italia, con il varo delle misure contemplate nel DL 78/2010. Con questo intervento, il Governo intende ridurre i saldi di finanza pubblica, dopo l'interruzione registrata nel 2009 per la necessità di contrastare gli effetti della recessione sui bilanci delle famiglie e delle imprese.

Prima di affrontare l'oggetto specifico di questa audizione – la valutazione della manovra correttiva del DL 78 – si ritiene opportuno soffermarsi brevemente sull'eredità lasciata dalla crisi economica sui conti pubblici.

L'eredità del 2009

La politica di bilancio nel 2009 è stata condotta in Italia con criteri differenti da quelli adottati nel resto d'Europa. La gravità della crisi economica in atto avrebbe giustificato l'adozione di provvedimenti di sostegno anche di forte impatto sui conti pubblici. Ma i riflessi sul disavanzo e sul debito hanno indotto il governo italiano a non seguire la strada percorsa da altri paesi occidentali che, peraltro, presentavano minori squilibri nella struttura dei conti pubblici e, soprattutto, una condizione più favorevole con riguardo al debito pubblico. Le misure di contrasto della recessione sono state adottate con il vincolo della neutralità sui saldi di bilancio, senza cioè accrescere il ricorso al

mercato dell'operatore pubblico. Specifici provvedimenti sono stati introdotti per proteggere le categorie ritenute più esposte alla crisi, con riferimento sia alle famiglie, sia ai comparti produttivi. In aggregato, il dispiegamento degli effetti espansivi è stato affidato al diverso operare dei moltiplicatori del bilancio pubblico, più elevati per le voci di spesa che per quelle di entrata.

Le valutazioni recentemente fornite dalla Banca d'Italia indicano come questo effetto differenziato possa aver limitato di mezzo punto la caduta del Pil nel corso del 2009.

I provvedimenti anti-crisi, pur non incidendo sul valore complessivo dell'indebitamento, hanno tuttavia molto appesantito il bilancio pubblico. La manovra originariamente impostata con il decreto-legge n. 112/2008 è stata infatti ampliata nelle dimensioni e rimodulata nella sua composizione (tavola 1).

Se si considerano le dimensioni complessive dell'intervento attuato nel corso del 2009, come somma delle misure predisposte col DL 112/2008 e dei successivi provvedimenti anti-crisi varati con i decreti-legge 185/2008, 5/2009, 78/2009 e, in parte molto più limitata, con la legge finanziaria per l'anno 2009, la correzione netta sugli andamenti tendenziali è rimasta inalterata (con una differenza di appena 40 milioni), ma le risorse complessivamente movimentate all'interno del bilancio pubblico sono salite da 24 a 50 miliardi: la manovra lorda è aumentata a 30 miliardi (rispetto ai 17 originari), gli stanziamenti a favore dello sviluppo sono lievitati a 20 miliardi (7 miliardi nell'impostazione del DL 112/2008); sono state promosse maggiori spese correnti per 10 miliardi, invece dei 5 previsti; le spese in conto capitale sono anch'esse cresciute di 5 miliardi; il ricorso a maggiori entrate è passato da 6 a 13 miliardi.

A sintesi di queste rimodulazioni, la correzione netta è stata affidata per oltre l'87 per cento alla leva delle entrate. Il contributo della riduzione di spesa corrente, dapprima fissato a oltre un terzo dell'intera correzione, è divenuto nullo. Una spinta all'espansione della spesa corrente è inoltre derivata dall'aumento degli stanziamenti e delle autorizzazioni di cassa registrato dalla legge di assestamento del bilancio dello Stato e che ha comportato un incremento dello 0,3 per cento del rapporto indebitamento/PIL.

Non trova conferma, da questi dati, la lettura che vuole la gestione del bilancio nel corso della recessione caratterizzata da immobilismo. Viene semmai evidenziato il costo delle iniziative adottate sul bilancio degli anni a venire. Il confronto fra le previsioni di spesa

ed entrata elaborate dal Governo a inizio legislatura e le più recenti stime diffuse, a maggio, con la Ruef (Relazione unificata sull'economia e la finanza pubblica) 2010 conferma queste preoccupazioni (tavola 2).

L'elaborazione è volutamente riferita al 2010 e al successivo biennio, non al consuntivo 2009. Sui conti dello scorso anno è stata, infatti, consistente l'influenza esercitata da elementi di mera natura contabile, a cui non corrisponde una pari rilevanza per l'analisi economica; le misure discrezionali anti-crisi costituiscono poi una componente temporanea del bilancio pubblico, che per definizione non alterano i profili di medio periodo. La stima della Ruef sui valori di bilancio 2010-2012 sconta il venir meno di questi fattori straordinari; essa è quindi confrontabile con le previsioni di inizio legislatura, che tali fattori non incorporavano.

Il confronto evidenzia una situazione di latente fragilità. Nel quadro tendenziale per il 2010 le spese primarie correnti raggiungerebbero i 675 miliardi di euro, contro i 665 miliardi previsti nel Dpef 2009-2013; le spese in conto capitale rimarrebbero per 2 miliardi al di sotto delle attese iniziali; al conto delle entrate mancherebbero quasi 70 miliardi; al valore del Pil nominale mancherebbero oltre 130 miliardi.

Nonostante la contrazione dei flussi di entrata sia sensibile, la pressione fiscale non è prevista in diminuzione. Il peso delle spese primarie sul prodotto scenderebbe dal 47,2 al 45,3 per cento, ma risulterebbe superiore di circa tre punti e mezzo a quanto programmato a inizio legislatura.

Proprio quando rapportate al Pil, e riferite al medio periodo, le nuove stime del bilancio pubblico appaiono a rischio di insostenibilità e giustificano l'urgenza di interventi correttivi.

Si presenta, alla gestione della finanza pubblica, un vincolo di nuova natura: la caduta del livello del prodotto- verificatasi per la prima volta nella serie storica- rende impossibile conservare obiettivi di spesa espressi in quota del prodotto, così come fissare obiettivi di riduzione della pressione fiscale. A meno di non accettare una riduzione dei livelli assoluti della spesa stessa e di individuare diverse fonti di gettito, con cui finanziare un abbassamento delle imposte su famiglie e imprese.

Il contenuto della manovra

Con la manovra del decreto-legge n. 78/2010 e dando seguito a quanto annunciato nella Ruef, il Governo imposta un nuovo intervento correttivo sui conti del 2011-2012. Le misure sono prevalentemente indirizzate al contenimento del disavanzo, mentre sono di entità ridotta gli interventi di sostegno allo sviluppo.

La manovra complessiva è di 12 miliardi per il 2011 e di 13 miliardi aggiuntivi per il 2012, per un totale di correzione strutturale dell'ordine di 25 miliardi. L'obiettivo dichiarato, già enunciato nella Ruef, è di abbassare l'indebitamento sul Pil al 3,9 per cento nel 2011 e al 2,7 per cento nel 2012 (tavola 3).

Marginale (6,5 milioni) è l'intervento sul 2010, anno per il quale il Governo conferma un obiettivo di indebitamento del 5 per cento sul Pil. Le valutazioni correnti degli organismi internazionali collocano il deficit pubblico dell'Italia per quest'anno leggermente al di sopra della stima governativa.

La manovra si concentra per circa due terzi del totale sulla riduzione delle spese. Ciò appare coerente tanto con l'esigenza di invertire gli andamenti manifestatisi nel corso del 2009, quanto con la necessità di ripristinare più equilibrati valori in percentuale del prodotto, scongiurando così l'insorgere di problemi di sostenibilità futura.

Il taglio della spesa ammonta a 9,4 miliardi nel 2011, a 5 miliardi nel 2012, a 1,1 miliardi nel 2013, per un totale di quasi 15,5 miliardi. I tagli sono concentrati sulla spesa corrente e interessano per almeno il 50 per cento le Amministrazioni locali, alle quali è chiesto per l'intero periodo un contenimento di oltre 9 miliardi di euro.

Consistente è il risparmio atteso dalla spesa previdenziale, alla quale si impone una riduzione complessiva di 3,7 miliardi, risultante da una rimodulazione delle finestre di pensionamento, da una dilazione del momento di corresponsione del TFR per i pubblici dipendenti e dal restringimento dei criteri di accesso ai trattamenti di invalidità.

Risparmi per complessivi 1,9 miliardi sono attribuiti alla riduzione di altre spese e, tra questi, ai risparmi sui redditi da lavoro dipendente.

Sulla spesa in conto capitale vengono effettuati tagli lineari per un totale di 1,9 miliardi. Si tratta di un intervento tutto sommato limitato, ma va sottolineato che la proiezione tendenziale già sconta una riduzione della spesa in conto capitale, che scenderebbe a fine periodo al 3,4 per cento del Pil.

La correzione affidata alle entrate raggiunge i 10 miliardi nel 2012 ed è attesa quasi esclusivamente dall'adozione dei provvedimenti di contrasto dell'evasione fiscale, che forniscono una percentuale del gettito aggiuntivo sempre superiore al 75 per cento.

Come già si è accennato, la componente espansiva della manovra è questa volta di limitata entità ed è sostanzialmente concentrata sul solo anno 2011, per il quale si prevedono maggiori spese correnti per circa 2 miliardi (ampliamento del fondo per la politica economica presso la Presidenza del Consiglio) e 2,3 miliardi di minori entrate (derivanti principalmente da una riduzione degli acconti IRPEF, poi recuperati come maggiori entrate nel 2012 e 2013).

Quantificazioni sugli effetti della manovra correttiva sulla crescita del prodotto non sono ancora disponibili e non sono fornite dai documenti governativi. In considerazione dei consueti valori dei moltiplicatori di spesa e di entrata, si può comunque ritenere che l'impulso fornito dalla manovra alla crescita sarà, come primo impatto, di segno restrittivo. Effetti compensativi potranno tuttavia verificarsi qualora il rafforzamento della fiducia sulla sostenibilità dei conti e sul controllo della spesa si traduca in un più ordinato comportamento dei mercati.

Gli interventi sulle entrate e la lotta all'evasione fiscale

Dimensioni e composizione della manovra

La manovra sulle entrate si articola, per il 2011, su misure con effetti di maggior gettito di 6,4 miliardi previsti in crescita nel 2012 (8,4 miliardi), per poi tornare nel 2013 a 7,4 miliardi.

Per il solo 2011 è previsto anche un minor gettito per 2,3 miliardi, in conseguenza della riduzione dell'acconto Ire, che viene poi recuperata in due tranches nel 2012 (1.675,5 milioni) e nel 2013 (567,5 milioni).

Le maggiori entrate nette passano da 4 miliardi nel 2011 a 10 nel 2012 e 8 nel 2013. Per l'insieme del quadriennio 2010-13, si tratta di circa 23 miliardi, il 36,9 per cento della manovra complessiva; ciò che colloca l'intervento ai primi posti fra quelli che hanno segnato la finanza pubblica nell'ultimo decennio.

Ma oltre che per le dimensioni, la manovra si segnala anche per la sua composizione. Limitato, ma non insignificante, l'apporto delle entrate non tributarie: 1.088 milioni nel 2011 e 635 negli anni successivi, ma anche 415 milioni già nel 2010. Si tratta di

proventi che, per la loro natura (pedaggi, sovra canoni, canoni concessori autostradali, ecc.) non presentano particolari caratteristiche di aleatorietà.

Lo stesso non può dirsi per le disposizioni tributarie, alle quali sono associate previsioni di maggiori entrate per 5,3 miliardi nel 2011, 7,8 nel 2012 e 6,8 nel 2013, oltre a 415 milioni già nel 2010, praticamente tutte intestate al contrasto all'evasione fiscale e contributiva.

La lotta all'evasione contribuisce per circa un terzo (32,8 per cento) alla riduzione dell'indebitamento ascrivita all'intera manovra e spiega quasi il 90 per cento del maggior gettito di cui la stessa è accreditata (tavola 4).

Si conferma, dunque, e si rafforza la linea adottata negli ultimi due anni dal Governo di non considerare più il maggior gettito atteso dalle misure di contrasto all'evasione come semplicemente eventuale ed aggiuntivo, ma di contabilizzarlo a pieno titolo come fonte di finanziamento delle manovre di finanza pubblica.

Con il decreto legge 78/2010 viene compiuto l'ulteriore scelta di puntare per il maggior gettito tributario, quasi esclusivamente, sui proventi attesi dalle misure di contrasto all'evasione. Linea d'intervento del tutto razionale se si considerano, da un lato, l'opportunità di non ulteriormente aggravare il già troppo elevato livello della pressione fiscale, e, dall'altro, le possibilità di recupero di materia imponibile offerte dalle ampie dimensioni del fenomeno dell'evasione tributaria e contributiva.

Si tratta di un passaggio significativo che sottende un'altrettanto significativa evoluzione nella strategia di contrasto dell'evasione, come appare evidente dalle specifiche misure del provvedimento, oggetto di un'analisi più puntuale contenuta nelle schede dell'apposito allegato che si deposita agli atti della Commissione.

Articolazione degli interventi

Delle ventotto misure iscritte fra le "maggiori entrate tributarie e contributive", diciotto risultano accreditate di un maggior gettito (negli altri casi non quantificato per difficoltà o per scelta prudenziale). Ma è solo su sette misure (tavola 5) che si concentra l'ossatura della manovra (il 90,4 per cento delle maggiori entrate stimate). Ed è sempre su di esse che si concentrano le incertezze e gli interrogativi relativi alle quantificazioni della Relazione tecnica (RT).

Tra le misure finalizzate alla trasparenza e all'emersione spontanea delle basi imponibili va preliminarmente segnalato che alcune rinviano, sia pure parzialmente, a misure adottate nella precedente legislatura e successivamente abrogate a fini di semplificazione.

E' il caso della riduzione da 12.500 a 5.000 euro del limite oltre il quale è precluso l'impiego del denaro contante, del blocco dell'autocompensazione dei crediti d'imposta in presenza di debiti con ruoli definitivi, dell'introduzione della fatturazione telematica, da comunicare all'Agenzia delle Entrate per importi superiori a 3 mila euro.

Altre se ne aggiungono, attingendo a uno strumentario tarato sui diversi fenomeni evasivi.

E' il caso delle misure intese a contrastare l'evasione da riscossione: sia rendendo immediatamente esecutivo l'atto di accertamento, sia introducendo un limite temporale all'efficacia del provvedimento di sospensione concesso dal giudice nelle controversie in materia tributaria e previdenziale. Come è pure il caso di quelle che fanno leva sul contrasto d'interessi, con l'assoggettamento a ritenuta d'acconto del 10 per cento dei compensi corrisposti mediante bonifici per usufruire di oneri detraibili, come le spese per ristrutturazioni edilizie. Ed è ancora il caso delle misure di anticipo di un fisco federale, intese a rilanciare il ruolo dei Comuni nell'attività di accertamento, prevedendone una specifica collaborazione con l'Agenzia delle Entrate ai fini dell'accertamento sintetico e disegnandone un ruolo "propulsivo", nei confronti dell'Agenzia del Territorio, ai fini dell'aggiornamento del Catasto e dell'individuazione dei fabbricati non dichiarati al fisco. Ed è, infine, quello che succede con le misure dirette a riservare una quota della capacità operativa destinata ai controlli dell'Amministrazione finanziaria a fenomeni tanto cronici quanto indicativi di anomalie strutturali: dai contribuenti che versano contributi ma non presentano dichiarazione dei redditi, alle imprese che concludono in pochi mesi il loro ciclo di vita e a quelle che evidenziano in modo sistematico un reddito nullo o negativo (Tavola 5).

D'altra parte, non va dimenticato che la manovra in esame è stata preceduta da una serie di interventi antievasione recati dal DL 40/2010.

La comunicazione in via telematica all'Agenzia delle entrate di tutte le cessioni di beni e delle prestazioni di servizi intercorse con operatori economici aventi sede in Paesi cosiddetti "black list"; comunicazione agli uffici fiscali delle deliberazioni di modifica

degli atti costitutivi per trasferimento all'estero della sede sociale delle società; norme per contrastare il fenomeno dell'indebito utilizzo dei crediti d'imposta e accelerare le procedure di recupero nei casi di utilizzo illegittimo di tali crediti. Ma, ancora prima, il DL 78/2009 ha dettato norme specifiche per gli investimenti e le attività di natura finanziaria detenute dalle persone fisiche in "paradisi fiscali" e vincoli alla possibilità di compensazione in materia di IVA, mentre il DL 112/2008 aveva previsto programmi di controllo per l'accertamento sintetico dai quali si attendevano importanti effetti di gettito.

Per quanto riguarda gli effetti finanziari, sul piano generale va rilevato come nel provvedimento coesistano disposizioni tributarie con sicuri e rilevanti effetti sul gettito, soprattutto in termini di anticipazione di entrate future, con altre disposizioni, alle quali pure vengono riconosciute rilevanti previsioni di maggior gettito, ma che, forse, sarebbe più prudente considerare soltanto a posteriori, avendo le medesime disposizioni essenzialmente la natura di un atto di indirizzo all'azione dell'amministrazione. Appartengono certamente alla prima specie le misure contenute negli articoli 29 (Potenziamento dei processi di riscossione) e 31 (Preclusione all'autocompensazione in presenza di debito su ruoli definitivi), i cui effetti a regime vengono complessivamente valutati in 3,2 miliardi. Alla stessa tipologia è sostanzialmente riconducibile anche l'obbligo della comunicazione telematica all'Agenzia delle entrate delle operazioni rilevanti ai fini IVA (art. 21), ancorché con probabile effetto di gettito, a regime, ben più modesto di quello previsto (837 milioni), in ragione della limitazione dello stesso obbligo alle operazioni superiori a 3.000 euro.

Sono, viceversa, riconducibili alla seconda tipologia (atti di indirizzo all'Amministrazione) disposizioni come quelle contenute negli articoli 23 (Contrasto al fenomeno delle imprese "apri e chiudi") e 24 (Contrasto al fenomeno delle imprese in perdita "sistematica"), i cui effetti stimati superano, complessivamente, il miliardo di euro a regime.

Si tratta di fenomeni sui quali è già da anni appuntata l'attenzione dell'Amministrazione finanziaria (almeno dal 2000 per quanto riguarda le imprese "apri e chiudi" e sin dai primi anni '80, con i primi decreti annuali di programmazione, per le imprese in perdita). A suggerire prudenza è anche la considerazione che, nonostante le insistenze sul punto della Corte, non pare affatto che l'Amministrazione si sia attrezzata per poter

rilevare ex post, in modo affidabile, gli effetti finanziari delle misure legislative di contrasto all'evasione ed ancor meno quelli delle azioni amministrative. Come dimostrano, fra l'altro, anche persistenti inadempienze e ritardi nella presentazione dell'apposita relazione annuale al Parlamento sui risultati di gettito della lotta all'evasione fiscale.

In una tipologia intermedia si possono, poi, far rientrare le disposizioni dell'art. 22 relative all'aggiornamento dell'accertamento sintetico, alle quali vengono associati effetti di maggior gettito annuo, a regime, per circa 815 milioni. Tale gettito, oltre a sovrapporsi ai 980 milioni già attesi per il triennio 2009-2011 con il ricordato piano straordinario di accertamenti sintetici previsto dal DL 112 del 2008, viene fatto derivare più da un poco argomentato aumento della *compliance* e meno da un'effettiva possibilità di intervento, a livello di massa, da parte dell'Amministrazione.

Il meccanismo del "nuovo" redditometro, infatti, non può funzionare in via automatica, ma deve essere affiancato dal forte impegno dell'Amministrazione nel fornire, contribuente per contribuente, elementi aggiuntivi di capacità contributiva, oltre che dalla rinnovata previsione di partecipazione dei Comuni all'accertamento. Quest'ultima, da parte sua, ancora in larga parte da concretamente costruire, posto che i primi quattro mesi del 2010, con 5,9 milioni di maggiori imposte accertate e di 448 mila euro riscossi, sembrano dimostrare che siamo ancora agli inizi. Sempre con riguardo al nuovo redditometro, non vanno, peraltro, trascurate neanche le criticità che emergono con riguardo alla mancanza di garanzie per il contribuente per ciò che attiene alla possibilità che le spese debbano basarsi su elementi certi o anche solo presunti e che gli scostamenti si possano giustificare con elementi non aventi natura reddituale, ma patrimoniale.

Difficile dire cosa ci si può attendere dall'aggiornamento del Catasto (art. 19), il cui impatto finanziario è tuttavia cifrato in 391 milioni per il complesso del triennio 2011-2013, sulla base della valutazione di una presenza di ben 1,3 milioni di unità immobiliari non censite. Nessun preciso giudizio è possibile esprimere sul grado di fondatezza di tale valutazione, mancando nella Relazione Tecnica gli elementi in base ai quali la stessa è stata costruita. Forti dubbi attengono, in ogni caso, alle effettive possibilità di adesione nel caso di compresenza di violazioni in materia urbanistica che

la stessa dichiarazione di aggiornamento catastale da parte del contribuente porterebbe ad evidenziare.

Anche a proposito degli interventi che appaiono più efficaci e più suscettibili di produrre gli effetti di gettito attesi vanno, peraltro, segnalati alcuni profili meritevoli di attenta considerazione e che inducono a cautela nell'apprezzamento delle effettive possibilità di maggior gettito. E' questo, in particolare, il caso della meccanica trasposizione in termini di ammontare di compensazioni inibite (4 miliardi) della stima nel 20 per cento della quota di coincidenza dei contribuenti in posizione creditoria e debitoria, stima prospettata senza esplicitare gli elementi di conoscenza della platea dei contribuenti interessati sui quali si basa. Elementi che, ragionevolmente, si sarebbero dovuti fondare sull'analisi della generalità dei soggetti ovvero sulla accurata estrazione di un campione rappresentativo.

Sia pure in termini diversi, è anche il caso della stessa concentrazione della riscossione nell'accertamento, e ciò per le gravi perplessità che suscita il comma 7 dell'art. 29, con l'esclusione della responsabilità erariale nei casi di colpa grave relativa ad accertamento con adesione e simili. Nella relazione si identifica il carattere transattivo proprio delle conciliazioni in sede di vertenze del pubblico impiego - per le quali l'art. 66, del d.lgs. n. 165 del 2001 esclude la responsabilità amministrativa - con le diverse forme di definizione conciliativa delle vertenze tributarie, nelle quali, invece, necessariamente mancano i caratteri della transazione, intervenendo il consenso essenzialmente sulla prova del presupposto. L'introduzione di questa limitazione di responsabilità sembrerebbe, così, prefigurare una disponibilità del rapporto d'imposta da parte dell'amministrazione che non appare compatibile con i principi costituzionali in materia di obbligazione tributaria.

La lotta all'evasione: gli spazi, il ruolo della "compliance", l'impegno dell'amministrazione finanziaria

Il DL 78/2010 si inserisce in un contesto che oggettivamente si caratterizza per un rilancio della lotta all'evasione.

L'esigenza di non deprimere un sistema produttivo teso a recuperare spazi di mercato e margini di competitività e l'obiettivo di non penalizzare la domanda interna hanno spinto ancora una volta a fare affidamento sui risultati attesi dalla lotta all'evasione come strumento di politica di bilancio.

Considerando i principali provvedimenti che hanno dato corpo alle manovre di finanza pubblica varate negli ultimi due anni (la legge 133 del 2008, le leggi 2 e 33 del 2009, la legge 102 del 2009 e, ora, il DL 78/2010), si arriva a quantificare in circa 37 miliardi il maggior gettito intestato alla lotta all'evasione per il quinquennio 2009-2013. Si tratta di dimensioni rilevanti che certamente non esauriscono gli ampi spazi che – come ripetutamente evidenziato dalla Corte - il fenomeno evasivo presenta nel nostro paese.

A fronte dell'indiscutibile portata di tale impegno si colloca il rammarico di non potere contare su analisi – fattibili sulla base dei dati disponibili – sulle variazioni di comportamento inducibili dai provvedimenti di deterrenza e di miglioramento della gestione. Un limite che – come la Corte ha più volte sottolineato – impedisce di valutare compiutamente l'efficacia delle politiche intraprese, il grado di realizzabilità delle singole misure, gli effettivi ritorni sotto il profilo del gettito.

Tale limite non impedisce, tuttavia, di concludere che la strategia antievasione guadagnerebbe molto in termini di efficacia puntando sugli strumenti effettivamente idonei a favorire un forte innalzamento dei livelli di *compliance*. Ormai non è difficile individuare gli evasori, almeno quelli più comuni, che occultano parte dei ricavi o dei compensi conseguiti. Gli strumenti di cui dispone l'Amministrazione sono a tal proposito già molto efficaci.

Basta pensare alle indagini finanziarie o alle metodologie di controllo che consentono anche il ricorso a presunzioni, purché gravi, precise e concordanti. Il problema principale, quindi, non è più quello di ulteriormente potenziare i poteri investigativi, considerato che comunque il numero di controlli approfonditi espletabili annualmente dall'Amministrazione difficilmente potrà, anche in futuro, superare i 200-300 mila, su una platea di quattro-cinque milioni di soggetti potenzialmente a rischio.

Non è, peraltro, né immaginabile, né auspicabile, che i frutti del contrasto all'evasione debbano essere esclusivamente e permanentemente legati ad una crescente attività di repressione.

Il vero problema da risolvere è quello di indurre comportamenti spontanei di massa più corretti. Completando e rafforzando le misure che possono favorire la naturale emersione delle basi imponibili (generalizzata acquisizione dei dati relativi ai rapporti con clienti e fornitori, comunicazione annuale al fisco dei dati finanziari di sintesi di tutte le posizioni censite nell'anagrafe dei rapporti, ecc.). E riportando il sistema

sanzionatorio, la cui forza di dissuasione è oggi forse eccessivamente indebolita, soprattutto nei confronti delle evasioni più diffuse, ad un livello di effettiva deterrenza. Insieme a queste misure potrebbe, poi, essere opportuno valutare anche la possibilità di adottare strumenti giuridici idonei a consolidare i risultati dell'azione di accertamento svolta nei confronti di singoli contribuenti in termini di comportamenti corretti nel futuro ed evitando di dover reiterare lo stesso oneroso percorso probatorio, pur in assenza di significativi mutamenti nello svolgimento dell'attività.

Le riduzioni lineari della spesa statale

Il DL n.78/2010 assegna un ruolo non marginale ad operazioni di riduzione della spesa statale, proponendo tagli lineari del 10 per cento delle dotazioni delle spese rimodulabili di tutte le amministrazioni statali, con l'esclusione delle risorse destinate a università, ricerca, informatica e al finanziamento del 5 per mille Irpef.

A partire dai controlli della cassa e dei tiraggi di tesoreria del 1997, per passare attraverso il decreto c.d. "taglia-spesa" del 2002, e via via attraverso le diverse formulazioni dei più recenti provvedimenti (da ultimi, l'art.1, comma 507 della legge finanziaria per il 2007 e l'art. 60 della legge n.133/2008), la spesa statale è sempre stata oggetto di tentativi di contenimento, nell'ambito delle manovre correttive degli andamenti tendenziali.

Gli esiti di questi tentativi sono stati spesso deludenti, risolvendosi per lo più o in meri slittamenti nel tempo di pagamenti (ciò che ha creato difficoltà alle aziende fornitrici dell'Amministrazione) o nell'adozione di atti di riconoscimento di debito, che possono essere espressione di debiti sommersi e, comunque, elementi di turbativa del bilancio. Debiti destinati ad essere regolarizzati in anni successivi, con aggravii rilevanti per la gestione contabile dell'esercizio nel quale avviene l'"emersione". Per una analisi più approfondita, principalmente dedicata ai consumi intermedi (la categoria di spesa più colpita da tali manovre), si rinvia al già citato Rapporto sul coordinamento della finanza pubblica.

La Relazione tecnica valuta l'effetto di tali riduzioni, distintamente per i riflessi sul saldo netto da finanziare, sul fabbisogno e sull'indebitamento netto di contabilità nazionale. Per quanto riguarda il primo aggregato la stima prevede un risparmio di 2,4 miliardi nel 2011, 2,2 miliardi per il 2012 e 2,4 miliardi per il 2013. Due terzi del taglio

è attribuito, per il primo anno, alla spesa in conto capitale; un terzo alla spesa corrente, con la consueta concentrazione sui consumi intermedi.

Se si guarda al fabbisogno e, soprattutto, all'indebitamento netto – che è il parametro al quale si commisura la manovra per la verifica in sede europea – l'effetto atteso è di 1,4 miliardi nel 2011, 2,0 miliardi nel 2012 e 2,7 miliardi nel 2013. In questo caso, il contenimento della spesa in conto capitale resta sempre superiore alla riduzione della spesa corrente, ma con un profilo diverso rispetto al bilancio di competenza: più basso l'effetto atteso nel primo anno (per il normale ritardo dei pagamenti rispetto agli impegni di spesa), per poi recuperare nel biennio successivo.

Un semplice confronto con i risultati della gestione effettiva di questi ultimi anni, con riguardo specifico al comparto delle “spese rimodulabili”, consente, tuttavia, di esprimere qualche riserva sulle stime della Relazione tecnica. Una ricostruzione per categoria economica delle riduzioni proposte (tavola 6), non disponibile nella Relazione tecnica, rende più agevole il confronto.

Se si esaminano i risultati di consuntivo del 2009, si osserva come, nell'ambito delle spese rimodulabili, mentre per la spesa corrente gli impegni hanno raggiunto il 95 per cento degli stanziamenti, per la spesa in conto capitale i pagamenti sono stati di poco superiori al 35 per cento dei relativi stanziamenti. E' noto che nelle metodologie della contabilità nazionale, i conti pubblici sono costruiti utilizzando, in linea generale, gli impegni di spesa per la spesa corrente e i pagamenti per le spese in conto capitale.

Dunque, appare non prudentiale la stima ufficiale che ritiene realizzabile, già nel 2011, un risparmio di spesa in conto capitale pari a poco meno del 50 per cento della riduzione degli stanziamenti.

Sul punto sarebbe auspicabile qualche ulteriore chiarimento.

Gli interventi in campo sanitario

Gli interventi previsti in campo sanitario si muovono in linea con quella che è stata fino ad ora l'impostazione seguita con i più recenti Patti della salute.

Una prima disposizione mira a completare il quadro normativo per prevedere la prosecuzione dei Piani di rientro per quelle regioni che non hanno completato nel periodo previsto il processo di riequilibrio, pur essendo riuscite a garantire la copertura

dei disavanzi e avendo evitato il ricorso alla gestione commissariale (si tratta della Sicilia e della Sardegna).

Per le altre regioni che non hanno conseguito gli obiettivi previsti e che sono state commissariate durante il triennio, la finanziaria per il 2010 (articolo 2 comma 88) aveva già disposto la possibilità di proseguire il processo avviato secondo programmi integrativi coerenti con gli obiettivi finanziari programmati.

In coerenza con il nuovo Patto della salute, si ripropone, poi, la sospensione fino al 31 dicembre 2010 (ridotta ai soli primi mesi del 2010 dal “Milleproroghe”), delle azioni esecutive nei confronti delle aziende sanitarie di regioni in Piano di rientro.

Rispetto alla norma introdotta con la finanziaria 2010, si dispone che, in tempi molto contenuti, siano definite le reali consistenze dei debiti in essere.

A questi interventi di carattere generale seguono diverse disposizioni dedicate al contenimento della spesa farmaceutica, specie di quella ospedaliera.

La spesa farmaceutica ospedaliera ha registrato negli ultimi anni andamenti sostenuti. Nel 2009 tutte le regioni (tavola 7), seppur con andamenti diversi, hanno superato il limite previsto (il 2,4 per cento della spesa sanitaria a cui contribuisce lo Stato), per oltre 1.600 milioni. Una crescita da ricondurre, soprattutto, all'utilizzo in ambito ospedaliero di farmaci innovativi ad alto prezzo, di cui si è autorizzata la vendita negli ultimi anni, e alla maggiore difficoltà di controllo delle prescrizioni.

Opportuno è, pertanto, intervenire su questa voce di spesa che, pur con qualche rallentamento negli ultimi anni, continua a presentare tassi di crescita intorno al 10 per cento.

Per una valutazione della scelta operata nel decreto di passare una parte della spesa per prodotti, oggi dispensati in ospedale, alla distribuzione territoriale, sarebbero necessari alcuni elementi ulteriori.

E' fondamentale, innanzitutto, capire se questo comporterà la loro inclusione tra i farmaci di fascia A o potrà essere mantenuta come distribuzione diretta. Nel recente passato la distribuzione di farmaci attraverso le strutture ospedaliere, specie nella fase di dimissione, era stata incoraggiata anche alla luce della possibilità per l'amministrazione di scontare prezzi di acquisto migliori (ridotti anche di un terzo rispetto a quelli della distribuzione territoriale). Se non fosse mantenuta una forma di distribuzione diretta o

“per conto”, il passaggio dalla distribuzione ospedaliera a quella territoriale comporterebbe un aumento del prezzo posto a carico del SSN.

La riduzione dei margini dei grossisti su tutti i prodotti farmaceutici dispensati dal SSN consentirà, con sufficiente sicurezza, una riduzione della spesa complessiva valutabile in 400 milioni. Più incerto appare, invece, l’operare del meccanismo del *pay-back*: detto meccanismo è attivato solo nel caso che vi sia un superamento del limite di spesa a livello nazionale. In questo caso, l’importo eccedente è restituito con una ripartizione proporzionale allo sfondamento rilevato. Qualora, quindi, lo scostamento dal tetto (13,3 per cento del finanziamento della SSN) riguardasse solo alcune regioni, il maggior costo rimarrebbe a carico delle stesse.

Il passaggio dall’ospedaliera alla territoriale sarà inoltre accompagnato da un più efficace controllo di questa quota di spesa (e da una riduzione della domanda inappropriata) reso possibile dal potenziamento dei flussi informativi connessi all’entrata a regime della tessera sanitaria.

Positiva è la valutazione di quanto previsto al comma 7, lettera b), circa la predisposizione di raffronti in merito alle migliori pratiche regionali nei comportamenti prescrittivi. E’, infatti, auspicabile un rapido riassorbimento degli eccessi di spesa farmaceutica, non giustificati da effettive esigenze del cittadino. Anche una semplice comparazione tra regioni degli importi di spesa per farmaci pro capite o di consumi di alcune specialità (ad esempio gli antibiotici) consente di rilevare come significativi risultino i miglioramenti conseguibili. (tavola 8)

L’assistenza territoriale presenta, infatti, ancora forti variabilità.

Nel 2009 la spesa pro capite è stata di 215,3 euro in media nazionale. La Calabria (275 euro), la Sicilia (262) e il Lazio (248) sono state le regioni con la spesa più elevata, mentre la Provincia di Bolzano (149), la Provincia di Trento(166) e la Toscana (175) hanno i minori importi di spesa. Dietro a tali differenze vi sono attività prescrittive che, oltre a risultare inappropriate, rischiano di essere dannose per la salute. Ne è un esempio il consumo di farmaci antibiotici. Nel 2008 il consumo è stato di circa 24 dosi per 1000 abitanti, un valore tra i più alti dell’Unione Europea. La regione Campania ha presentato una media di circa 36 dosi. Un valore circa triplo rispetto alla Provincia di Bolzano. Tutte le regioni del Mezzogiorno (oltre al Lazio ed esclusa la Sardegna) presentano valori al di sopra della media.

Più difficile è invece apprezzare il possibile effetto finanziario (non quantificato nella relazione tecnica) della revisione del meccanismo previsto per i medicinali equivalenti. Sicuramente positiva, sia per i cittadini che acquistano il prodotto al di fuori delle prescrizioni del SSN, che per il SSR, la riduzione del 12,5 per cento del prezzo al pubblico dei generici (comma 10). Si tratta di una misura di natura temporanea (fino al 31 dicembre 2010), in attesa della definizione del nuovo sistema di asta per la selezione dei 4 migliori produttori (per prezzo) su cui fondare il nuovo sistema dei generici (comma 9). Il risparmio atteso non è quantificato nella manovra. Guardando a una norma simile prevista nel decreto Abruzzo (DL 39/2009), tale misura dovrebbe comportare un risparmio di oltre 200 milioni. Il nuovo sistema sembra puntare ad ottenere una significativa riduzione dei prezzi. Resta, tuttavia da valutare la complessità del meccanismo che si dovrebbe impiantare.

Si tratta, infatti, di prevedere procedure relative a numerosi prodotti, tenendo conto di caratteristiche (posologia, principi attivi e dosaggi) diverse; procedure che dovrebbero essere ripetute ad intervalli prefissati, onde non limitare il funzionamento del mercato. La scelta di un prodotto richiederebbe, poi, un'attenta valutazione della qualità dei principi attivi con costi ed oneri, a carico dell'AIFA, non irrilevanti. Al comma 11 si prevede che sia data all'AIFA indicazione per una priorità dei controlli dei medicinali in commercio con particolare attenzione alla qualità dei principi attivi utilizzati ma senza prevedere l'onere aggiuntivo connesso ad una intensificazione dell'impegno richiesto a questa struttura.

Dal complesso delle misure previste deriva una riduzione della spesa sanitaria valutata prudenzialmente in 600 milioni dal 2011, a cui corrisponde una riduzione dell'importo del finanziamento sanitario cui concorre lo Stato.

Patto di stabilità interno ed altre disposizioni per gli enti territoriali

Il contributo richiesto alle Amministrazioni territoriali è senza dubbio rilevante: si tratta di circa un terzo della manovra correttiva lorda nel 2012 e della metà dei tagli previsti per la spesa. Inoltre, nel primo anno (il 2011) la correzione richiesta è di maggior rilievo: rappresenta poco meno del 40 per cento della manovra lorda e quasi 2/3 di quella attesa in termini di riduzione delle spese.

Il taglio quantitativamente maggiore riguarda le regioni, 4,5 miliardi nel primo anno che salgono a 5,5 nel 2012.

Per le regioni a statuto ordinario la riduzione di 4 miliardi dei trasferimenti per il 2011 interviene su un quadro operativo che le vede impegnate, per quanto riguarda il Patto di stabilità interno, a contenere la spesa complessiva (sia di cassa che di competenza) dello 0,9 per cento rispetto al livello del 2010 (anno in cui il limite previsto è dato dall'obiettivo 2009 incrementato dell'1 per cento).

Alcune valutazioni sono possibili guardando ai dati più recenti della spesa regionale.

Va innanzitutto sottolineato che la riduzione di 4 miliardi dei trasferimenti, se non compensata da altra fonte di finanziamento (incluso il ricorso a maggior indebitamento), potrebbe comportare un taglio delle spese non sanitarie di circa l'11 per cento (in termini di competenza). Come si evince dalla tavola che segue, tale spesa è risultata nel 2009 pari a 37,1 miliardi di cui 21,3 di parte corrente e 15,8 in conto capitale (tavola 9).

La norma non indica la composizione dei trasferimenti che verranno ridotti; si prevede, infatti, che le riduzioni siano ripartite tra le Regioni proporzionalmente e i criteri e le modalità debbano essere stabilite con un decreto Mef, sentita la Conferenza Stato Regioni.

Sulla base di un primo esame delle caratteristiche dei trasferimenti oggetto della misura, specificati nell'allegato 1 al disegno di legge, è presumibile che il taglio interesserà prevalentemente quelli in conto capitale (cui sono finalizzati oltre il 60 per cento degli attuali trasferimenti).

Verrebbero così ulteriormente ridotti gli interventi in conto capitale delle regioni; è naturalmente possibile che vi possa essere un ricorso a maggiore indebitamento, sempre che la tipologia di spese da finanziare e la somma degli importi già attivati lo consentano. Un risultato, tuttavia, che si ripercuoterebbe negativamente sull'andamento del debito complessivo.

Va poi considerato che il riparto dei trasferimenti che si intendono tagliare non sempre è proporzionale al peso delle regioni in termine di popolazione. Se si guarda ai trasferimenti del federalismo amministrativo, essi sono stati attribuiti in base ad una valutazione del fabbisogno fatta in sede di definizione dei criteri di riparto che tiene conto, ad esempio, di diseconomie di scala delle regioni più piccole. Un taglio proporzionale risulterebbe, in tal caso, maggiore nelle realtà territoriali minori.

Inoltre nel ripartire la riduzione dei trasferimenti si dovrà considerare che alcuni di essi, in alcune aree e per alcuni settori, vengono destinati direttamente ad altri livelli di governo (ad esempio alle province): anche in questo caso potrebbero verificare diversità di trattamento tra regioni.

Per le regioni a statuto speciale il contributo richiesto è quantitativamente più contenuto: 500 milioni nel 2011 e 1000 negli anni successivi. Diversamente da quanto previsto per le Regioni a statuto ordinario, non è in questo caso indicata alcuna modalità attraverso la quale detti enti assicureranno il loro contributo. Il taglio delle risorse, misurato sempre in base alla spesa non sanitaria, si riduce considerevolmente (1,9 per cento), soprattutto per la più ampia dimensione delle funzioni devolute dall'ordinamento a queste regioni.

Per gli enti locali, i trasferimenti correnti sono ridotti nel 2011 di 1.500 milioni nel caso dei comuni e di 300 milioni nel caso delle province. Importi che crescono rispettivamente a 2.500 e a 500 milioni dal 2012.

L'intervento proposto si inserisce in un percorso di correzione dei saldi (di competenza mista), disposto dal DL 112/2008, già molto ambizioso. La riduzione dei trasferimenti a partire dal 2011, incidendo sulla disponibilità di una componente delle entrate, determina (al netto di eventuali variazioni delle entrate da tariffe locali o da dismissioni immobiliari) un ulteriore miglioramento del saldo obiettivo posto agli enti locali per l'anno. L'obiettivo cresce da 2.405 milioni a oltre 3.900.

Per comprendere il rilievo della correzione richiesta è utile guardare agli obiettivi e ai risultati degli ultimi anni.

Nel 2009 i comuni avevano in aggregato un obiettivo di disavanzo di circa 570 milioni (somma di un obiettivo in disavanzo per oltre 1440 milioni relativo a 940 enti e di un saldo positivo per 871 milioni atteso da 1320 enti).

I risultati ottenuti nel 2009 sono in parte noti (si veda al riguardo il citato Rapporto sul coordinamento della finanza pubblica): il saldo complessivo è risultato positivo per 271 milioni, il numero degli enti che non hanno colto l'obiettivo è stato limitato (solo il 10 per cento del totale). Ma tale risultato è stato reso possibile da alcuni interventi mirati ad alleggerire il vincolo imposto in un anno di crisi economica alle amministrazioni locali. Al netto di tali misure, il risultato sarebbe stato in disavanzo per oltre 1.300 milioni, mentre solo il 39 per cento degli enti avrebbe conseguito i risultati attesi.

Già a partire dal 2010 l'obiettivo richiesto al complesso dei comuni soggetti al Patto passa dal disavanzo del 2009 ad un avanzo di 607 milioni. Si riduce considerevolmente l'importo degli obiettivi in disavanzo (301 milioni per 1097 enti), mentre cresce a 908 milioni il saldo positivo atteso dai restanti 1163.

Nel 2011 a pressoché tutti gli enti è richiesto un avanzo (sempre in termini di competenza mista). Rispetto al livello di spesa del 2009, e considerando il taglio dei trasferimenti, se il miglioramento richiesto avvenisse esclusivamente dal lato della spesa, questa si dovrebbe ridurre di poco più del 10 per cento. Un risultato che evidenzia andamenti non omogenei tra enti sia in termini dimensionali che per collocazione territoriale (tavole 10 e 11).

Il provvedimento introduce anche alcune misure già operative dal 2010.

Si tratta, innanzitutto, della riproposizione (ma con risorse più contenute) dell'alleggerimento del Patto introdotto con riferimento al 2009 dall'articolo 9 bis della legge 102/2009. Si consente di escludere dai saldi rilevanti i pagamenti in conto capitale per un importo non superiore allo 0,78 per cento (il 4 per cento nel 2009) dei residui passivi in conto capitale rendicontati dagli enti nel 2008.

Un secondo intervento riguarda le misure sanzionatorie connesse al mancato rispetto del Patto (commi 3 e 4). La norma dispone un taglio dei trasferimenti per un importo equivalente al mancato rispetto degli obiettivi del Patto. Una norma simile è anche prevista per le regioni. Si tratta di una modifica positiva, che lega l'aggiustamento richiesto alla dimensione effettiva dello scostamento.

Sulla realizzabilità dei risparmi attesi e sulla sostenibilità delle misure per le amministrazioni locali incidono le difficoltà incontrate nel prevedere un meccanismo in grado di tener conto delle differenti caratteristiche di un universo di riferimento molto ampio (oltre 2.200 enti) e con caratteristiche gestionali e strutturali molto differenziate. Finora è stato difficile individuare un'impostazione in grado di assicurare un efficace perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica evitando, tuttavia, che questo si traducesse in un indesiderato rallentamento della spesa in conto capitale o nel ricorso a scelte elusive. Le misure introdotte con il decreto scontano le difficoltà sottostanti relative al Patto di stabilità interno.

Le esperienze di gestione del Patto a livello regionale, per ora limitate, potrebbero costituire, da questo punto di vista, una preziosa base di riferimento: una gestione del

Patto su scala territoriale consentirebbe, infatti, di ridurre la rigidità del sistema e di ottimizzare la ripartizione delle quote di indebitamento tra amministrazioni locali. Una soluzione prefigurata dal disegno di attuazione del federalismo fiscale che andrebbe senza ritardo attuata.

Il rischio è altrimenti quello di forzare una riduzione della spesa che si traduce, non in una opportuna riduzione di quella corrente, ma in un'ulteriore flessione di quella in conto capitale e/o a forme di aggiramento del Patto attraverso in primo luogo l'utilizzo distorto delle società partecipate.

Da questo punto di vista una qualche riflessione meritano le norme che nel provvedimento sono previste per le aziende partecipate da amministrazioni pubbliche (articolo 6 comma 19). Più volte la Corte ha evidenziato, anche in indagini recenti, le pratiche distorsive insite nel ricorso a tali strumenti. Il provvedimento sembrerebbe mirare ad interrompere tali pratiche vietando aumenti di capitale, trasferimenti straordinari, aperture di credito a società che abbiano avuto perdite per tre esercizi successivi. Per gli enti locali una successiva disposizione (articolo 14 comma 32) arriva a escludere la possibilità di costituire società per gli enti inferiori ai 30.000 abitanti e riduce ad una sola unità quelle detenibili per gli enti tra 30.000 e 50.000 (obbligando alla liquidazione per le attività detenute oltre questi limiti entro il 31 dicembre 2010).

Il permanere di quanto previsto all'articolo 2447 del codice civile, l'esclusione dai divieti delle partecipazioni paritarie possedute da insieme di enti e la possibilità di ricorrere a strutture *multi utility* lasciano tuttavia ampi margini per aggirare i limiti introdotti.

Sarebbe forse più opportuno, anche in questo caso, accelerare la riforma già prevista dalla legge 196/2009 e dalla legge 42/2009, prevedendo il consolidamento dei dati della partecipate nel bilancio dell'ente locale, con maggior vantaggio sia in termini di controllo che di valutazione dei risultati della gestione.

Le misure per il pubblico impiego

Considerazioni generali

Nel recente Rapporto sul coordinamento della finanza pubblica, trasmesso al Parlamento nello scorso maggio la Corte sottolineava come, dal 2000 al 2008, la crescita dei redditi da lavoro dipendente è risultata, a consuntivo, di gran lunga

superiore alle previsioni contenute nei documenti di programmazione economico-finanziaria, con scostamenti pari, in media annua, a oltre quattro punti percentuali.

La crescita è stata, dunque, costantemente maggiore, non solo rispetto al tasso di inflazione programmata, indicato nei documenti di programmazione quale parametro di riferimento per i rinnovi contrattuali, ma anche all'inflazione effettiva.

Nel periodo 2000-2008 il reddito da lavoro pro-capite dei dipendenti delle amministrazioni pubbliche evidenzia una dinamica complessivamente superiore di 11,8 punti percentuali rispetto al settore privato (38,8 per cento a fronte del 27 per cento).

Un significativo contenimento della dinamica della spesa del personale pubblico si rileva nel periodo più recente: il consuntivo 2009 evidenzia una crescita dei redditi da lavoro dipendente delle Amministrazioni pubbliche di solo l'1 per cento da correlare, ad una ritrovata moderazione salariale nella sottoscrizione dei contratti collettivi di lavoro per il biennio 2008-2009 che, per la prima volta a partire dalla piena contrattualizzazione del rapporto di lavoro dei dipendenti pubblici, hanno previsto incrementi retributivi pari al tasso di inflazione programmata per il biennio, dacorrenti inoltre dal secondo anno di vigenza dei contratti.

Il dato registra, inoltre, gli effetti dei tagli apportati con il decreto-legge n. 112 del 2008 alle disponibilità per la contrattazione integrativa - attraverso la sospensione dell'operatività di numerose leggi speciali e l'inasprimento dei limiti di crescita dei fondi unici per i trattamenti accessori - e quelli connessi con l'introduzione di più rigide misure di contenimento del turnover, particolarmente impegnative per il personale della scuola.

Nel citato Rapporto la Corte osservava, inoltre, come le nuove regole per la determinazione delle risorse da destinare ai rinnovi contrattuali, contenute nell'accordo di aprile 2009 sull'assetto delle relazioni sindacali nel pubblico impiego e le più rigorose misure di controllo sulla contrattazione integrativa previste nel decreto legge n. 112 del 2008, apparivano in grado, se applicate con coerenza, di conferire carattere strutturale alla ritrovata moderazione della crescita della spesa di personale; consentendo, nel medio periodo, accostamento della dinamica retributiva con quella del settore privato.

A conferma di quanto sopra una recente elaborazione effettuata dall'ARAN su dati ISTAT stima per il 2009 la dinamica retributiva del settore pubblico in crescita di 1,3 punti percentuali a fronte di un valore del 2,1 per il settore privato.

A seguito del completamento delle procedure per l'attuazione del d.lgs. n. 150 del 2009, l'erogazione di trattamenti accessori ai dipendenti pubblici risulta subordinata all'esito di un processo di misurazione delle performance delle amministrazioni e del merito individuale dei dipendenti.

In tale quadro, le misure per il contenimento della spesa di personale, previste nel decreto-legge n. 78 del 2010, di limitata incidenza sul totale della manovra (ma ciò solo perché le proiezioni tendenziali che si intende correggere comprendono solo gli effetti dell'indennità di vacanza contrattuale e non il costo dei rinnovi contrattuali) si rivelano, complessivamente, severe, anche se limitate temporaneamente.

A fronte di quanto sopra, alcune delle disposizioni contenute nell'art. 9 del decreto, determinano, inoltre, il rinvio, per un triennio, delle nuove regole in materia di assetto delle relazioni sindacali e di riequilibrio tra le diverse componenti retributive.

Gli interventi sulla dinamica retributiva

Un primo gruppo di interventi riguarda il blocco degli incrementi retributivi per il biennio 2008-2009, il rinvio della contrattazione per il triennio 2010-2012, nonché degli automatismi stipendiali previsti per il personale non contrattualizzato.

Con riferimento ai limiti di crescita retributiva relativi alla contrattazione per il biennio 2008-2009, sulla base dei rapporti di certificazione dei diversi contratti collettivi, risultano concessi incrementi superiori alle previste percentuali ai dipendenti del comparto Regioni e autonomie locali (214,6 milioni), a quelli del servizio sanitario nazionale (118,7 milioni) e ai dirigenti del medesimo comparto (65,5 milioni).

Nel rapporto di certificazione relativo al contratto collettivo per il personale del servizio sanitario nazionale la Corte osservava, peraltro, come la possibilità di utilizzare la leva del salario accessorio per incentivare la produttività del personale rappresenta, se contenuta entro vincoli rigorosi di compatibilità economico-finanziaria, uno dei momenti di esplicitazione della autonomia organizzativa degli enti territoriali. Interventi normativi statali destinati ad incidere su scelte negoziali già compiute e produttive di effetti vanno, pertanto, valutati alla luce della giurisprudenza della Corte costituzionale

che ha definito i presupposti ed i limiti per poter qualificare interventi anche settoriali su singole componenti della spesa di personale, come rientranti tra le misure di coordinamento della finanza pubblica, materia relativamente alla quale l'articolo 117, comma 3 della Costituzione riserva alla legislazione statale la fissazione di norme di principio.

In particolare la Corte costituzionale, con sentenza n. 4 del 18 gennaio 2004, i cui contenuti sono ripresi nelle successive pronunce n. 198 del 2007 e n. 120 del 2008 ha affermato il principio in base al quale “norme statali che fissano limiti alla spesa delle Regioni e degli enti locali possono legittimamente qualificarsi principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica, a condizione che le stesse si limitino a porre obiettivi di riequilibrio - inteso anche nel senso di un transitorio contenimento complessivo, sebbene non generale, della spesa corrente; e non prevedano strumenti o modalità specifiche e vincolanti per il perseguimento dei suddetti obiettivi”.

Per il personale del settore statale (ministeri ed enti pubblici non economici) i contratti per il biennio 2008-2009 prevedevano, peraltro, il pieno recupero dei tagli apportati dal decreto-legge n. 112 alle disponibilità per la contrattazione integrativa, attraverso i particolari meccanismi previsti dalla successiva legge finanziaria per il 2009 (legge 22 dicembre 2008, n. 203, articolo 2, commi 32-34). La Relazione tecnica non esplicita se anche tali riassegnazioni, che ammontano complessivamente a 556 milioni rientrino nell'ambito di applicazione dell'art. 9, comma 4. Si tratta in effetti della restituzione di precedenti tagli di spesa, garantita da meccanismi finanziariamente neutrali.

La relazione tecnica non prevede effetti sui saldi di contabilità nazionale derivanti dall'art. 9 comma 4, ad eccezione della disapplicazione dell'autorizzazione di spesa contenuta nella legge n. 244 del 2007 (art. 3, comma 159), che aveva disposto per il personale della carriera prefettizia incrementi ulteriori rispetto al tasso di inflazione programmata.

Il blocco della contrattazione per il triennio 2010-2012, previsto nell'articolo 9, comma 17, non determina economie rilevanti ai fini della manovra né effetti sui saldi di contabilità nazionale, in quanto il quadro tendenziale non prende in considerazione la relativa spesa che avrebbe dovuto essere quantificata nella legge finanziaria per il 2010. Quanto sopra ad eccezione del personale dipendente e convenzionato con il servizio sanitario nazionale in quanto l'ammontare dei trasferimenti statali appare già

dimensionato tenendo conto degli oneri relativi ai rinnovi contrattuali per il triennio 2010-2012. Conseguentemente l'articolo 9 il comma 16 riduce proporzionalmente i trasferimenti con un effetto sul indebitamento netto pari a 628 milioni a regime.

Il presumibile costo della tornata contrattuale era stato quantificato dalla Corte nella relazione 2010 sul costo del lavoro pubblico ipotizzando l'applicazione delle regole contenute nell'accordo del 30 aprile 2009 sull'assetto delle relazioni sindacali nel pubblico impiego (incremento delle componenti stipendiali in misura pari all'andamento ipotizzato dell'inflazione misurata secondo uno specifico indicatore elaborato dall'Isae) in complessivi 5,3 miliardi al netto degli oneri riflessi.

Per il periodo di rinvio della contrattazione, il DL n. 78 del 2010 (art. 9, commi da 18 a 21) ridetermina il valore dell'indennità di vacanza contrattuale, quantificata nella legge finanziaria per il 2010 applicando le regole previste nell'accordo di luglio 1993, all'interno di un contesto di durata biennale dei contratti, con conseguente attribuzione per il 2012 di un'ulteriore indennità da sommare a quella spettante per i due anni precedenti.

Il blocco delle procedure negoziali, per un intero triennio, si presenta come misura eccezionale e impegnativa in quanto fa seguito ad una precedente tornata contrattuale caratterizzata, come detto, da una ritrovata moderazione salariale e dallo slittamento di un anno nella decorrenza dei previsti incrementi. E' auspicabile che il periodo di blocco della contrattazione consenta di esperire le attività necessarie a garantire l'immediata operatività del nuovo quadro di riferimento per il calcolo degli incrementi retributivi, al fine di evitare al termine ulteriori rinvii nella sottoscrizione degli accordi.

L'art. 9, comma 21, prevede, per il personale non contrattualizzato, il blocco degli adeguamenti automatici, l'esclusione del triennio 2011-2013 dal periodo utile per maturare incrementi legati all'anzianità di servizio, il congelamento degli effetti economici derivanti da progressioni di carriera comunque denominate, con un'economia stimata in complessivi 270 milioni a regime e un'effetto sul saldo netto da finanziare pari a 110 milioni.

In questo quadro si pongono anche i problemi che la manovra determina per il personale di magistratura; problemi sui quali la Corte non esprime in questa sede valutazioni per evidenti motivi di opportunità istituzionali.

Ad ulteriore rafforzamento delle misure concernenti il complessivo blocco della dinamica retributiva, l'articolo 9, comma 1, prevede, per tutti i dipendenti delle amministrazioni pubbliche un limite alla crescita del trattamento individuale, comprensivo dei trattamenti accessori, che in nessun caso può superare quello in godimento nell'anno 2010.

La norma, finalizzata ad evitare la cosiddetta crescita inerziale delle retribuzioni anche in periodi non interessati ai rinnovi contrattuali, determina il rinvio, per un periodo pari a quello del blocco della contrattazione, dell'attuazione del nuovo meccanismo di valutazione del personale previsto nel decreto legislativo n. 150 del 2009. Per l'intero triennio, le amministrazioni sono private del potere di utilizzare, a fini incentivanti, la leva del trattamento accessorio, con impossibilità di erogare compensi parametrati alla qualità e quantità del lavoro prestato.

La cristallizzazione dei trattamenti riferita a quanto percepito al termine dell'esercizio 2010 rischia, inoltre, di favorire, nell'ultimo semestre dell'anno in corso, rivendicazioni volte ad una attribuzione indifferenziata delle risorse utilizzabili in sede di contrattazione integrativa, al fine di non penalizzare, per un lungo periodo di tempo, i dipendenti esclusi dalla attribuzione di specifici trattamenti disposti su base meritocratica.

Positiva appare, anche se priva di concreti effetti in termini di conseguimento di economie, l'abolizione della cosiddetta clausola di salvaguardia (articolo 9, comma 32), inserita nei contratti collettivi a partire dalla tornata contrattuale 2008, in base alla quale i dirigenti, in caso di conferimento per motivi organizzativi di un incarico dirigenziale di minore importanza, mantenevano comunque, a titolo personale, il precedente trattamento accessorio legato allo svolgimento di compiti più importanti e gravosi. Come riportato nella relazione tecnica, la Corte, sia in sede di certificazione dei contratti collettivi, sia in esito ad una specifica indagine disposta dalla Sezione di controllo sulla gestione, aveva manifestato perplessità sul contenuto della norma.

Misure particolarmente severe riguardano il trattamento retributivo del personale della scuola, che rappresenta circa il 30 per cento della complessiva spesa per redditi da lavoro dipendente.

Il blocco della contrattazione nazionale per il triennio 2010-2012 determina, infatti, la disapplicazione del meccanismo previsto nell'articolo 64, comma 9, del decreto

legislativo n. 112 del 2008 che, a fronte del riassetto dell'organizzazione scolastica con conseguenti importanti riduzioni nell'organico di fatto e di diritto, prevedeva proprio a partire dalla citata tornata contrattuale, la riassegnazione alla contrattazione integrativa di parte dei risparmi conseguiti per la valorizzazione e lo sviluppo professionale delle rispettive carriere. Tali disponibilità (art. 8, comma 14) sono ora destinate al ripianamento dei debiti pregressi delle istituzioni scolastiche ed al finanziamento delle spese relative alle supplenze brevi al fine di consentire un più ordinato svolgimento delle attività didattiche.

Per il predetto personale, l'articolo 9, comma 23, dispone in aggiunta al rinvio della contrattazione, la sospensione, per il triennio 2010-2012, degli automatismi retributivi legati all'anzianità di servizio, con una economia stimata in 320 milioni di euro in ragione annua.

In merito alla struttura retributiva del personale della scuola la Corte ha più volte sottolineato, come il nodo strutturale da affrontare non riguarda l'entità complessiva della retribuzione quanto, piuttosto, la mancanza di una correlazione tra il trattamento accessorio e una effettiva valutazione del merito individuale e dei risultati conseguiti nello svolgimento dell'attività didattica.

Gli interventi per la riduzione del numero dei dipendenti

Relativamente alle amministrazioni dello Stato (ministeri, agenzie fiscali ed enti pubblici non economici), l'art. 9, commi da 5 a 12, prevede un ulteriore inasprimento dei limiti al *turnover* del personale. Il tasso di ricambio viene fissato al limite del 20 per cento per il triennio 2011-2013, al 50 per cento per il 2014, spostando al 2015 la previsione di un numero di assunzioni pari alle cessazioni intervenute nell'anno precedente.

Dalle citate disposizioni dovrebbero derivare economie progressivamente crescenti, fino a un ammontare di 489 milioni per l'esercizio 2015 (gli effetti sul saldo netto da finanziare sono quantificati in 118,5 milioni). La Corte, in proposito, osserva come la manovra ripropone un taglio indifferenziato e lineare al ricambio del personale per tutte le amministrazioni statali, che non tiene conto delle diverse necessità operative delle singole amministrazioni.

Il successivo comma 31 precisa che i trattenimenti in servizio oltre i limiti di età vanno computati nel calcolo delle percentuali del tasso di ricambio. Tale norma appare volta a favorire una politica delle assunzioni orientata allo svecchiamento della forza lavoro e a limitare il trattenimento in servizio a casi motivati da specifiche esigenze legate al possesso di particolari requisiti professionali del personale interessato.

Un'ulteriore riduzione viene prevista dal comma 28 per l'utilizzo di forme contrattuali flessibili di assunzione, con un taglio del 50 per cento della spesa sostenuta nel 2009.

Al riguardo va segnalato che, per effetto della riformulazione dell'art. 36 del decreto legislativo n. 165 del 2001, la spesa sostenuta nel 2008, pari a circa 640 milioni di euro, risulta ridotta già nel 2009 a 200 milioni.

TAVOLE

Tavola 1
L'intervento complessivo sul bilancio pubblico nel 2009

Impatto sul bilancio pubblico	tipologia misure	DL 112/2008		Misure anti-crisi		Intervento complessivo	
		milioni di euro	% su tot risorse	milioni di euro	% su tot risorse	milioni di euro	% su tot risorse
<i>Manovra lorda</i>	maggiori entrate	5.765	33,7	7.639	59,3	13.404	44,7
	minori spese correnti	9.042	52,9	1.150	8,9	10.192	34,0
	minori spese c/c	2.290	13,4	4.099	31,8	6.389	21,3
	correzione lorda	17.097	100,0	12.888	100,0	29.985	100,0
<i>Interventi per lo sviluppo</i>	minori entrate	1.103	15,3	3.623	52,5	4.726	23,6
	maggiori spese correnti	5.301	73,6	4.714	17,5	10.015	49,9
	maggiori spese c/c	800	11,1	4.511	30,1	5.311	26,5
	espansione complessiva	7.204	100,0	12.848	100,0	20.052	100,0
<i>Manovra netta</i>	maggiori entrate	4.662	47,1	4.016	-	8.678	87,4
	minori spese correnti	3.741	37,8	-3.564	-	177	1,8
	minori spese c/c	1.490	15,1	-412	-	1.078	10,9
	correzione netta	9.893	100,0	40	-	9.933	100,0

Fonte: Ruef 2009, Dpef 2010-2013

Tavola 2
**La revisione delle stime di spesa ed entrata nei documenti programmatici nel periodo giugno 2008-
maggio 2010**

(in milioni di euro)

	<i>Dpef 2009-2013</i>			<i>Dpef 2110-2013</i>			<i>Ruef 2010</i>		
	<i>2010</i>	<i>2011</i>	<i>2012</i>	<i>2010</i>	<i>2011</i>	<i>2012</i>	<i>2010</i>	<i>2011</i>	<i>2012</i>
Spese primarie totali	726.955	734.280	754.463	726.965	734.690	752.388	734.365	741.599	756.554
di cui: spesa corrente	665.192	677.578	697.328	666.326	678.100	693.469	674.788	684.471	699.281
Spesa in c.capitale	61.763	56.702	57.135	60.639	56.590	58.919	59.577	57.128	57.273
Entrate totali	795.341	819.333	843.293	729.553	752.617	781.189	727.612	744.655	771.475
di cui: tributarie	500.902	516.899	533.872	448.572	463.385	483.369	446.981	455.993	473.996
Contributi sociali	228.707	235.208	241.206	217.723	224.690	231.456	217.954	224.238	231.588
Altre entrate	65.732	67.226	68.215	63.258	64.542	66.364	62.677	64.424	65.891
<i>Pil nominale</i>	<i>1.689.202</i>	<i>1.742.139</i>	<i>1.799.075</i>	<i>1.549.570</i>	<i>1.606.113</i>	<i>1.666.930</i>	<i>1.554.347</i>	<i>1.606.014</i>	<i>1.669.371</i>
Valori in % di Pil									
Spese primarie totali	43,0	42,1	41,9	46,9	45,7	45,1	47,2	46,2	45,3
di cui: spesa corrente	39,4	38,9	38,8	43,0	42,2	41,6	43,4	42,6	41,9
Spesa in c.capitale	3,7	3,3	3,2	3,9	3,5	3,5	3,8	3,6	3,4
Entrate totali	47,1	47,0	46,9	47,1	46,9	46,9	46,8	46,4	46,2
di cui: tributarie	29,7	29,7	29,7	28,9	28,9	29,0	28,8	28,4	28,4
Contributi sociali	13,5	13,5	13,4	14,1	14,0	13,9	14,0	14,0	13,9
Altre entrate	3,9	3,9	3,8	4,1	4,0	4,0	4,0	4,0	3,9

Tavola 3
DL 78/2010: la composizione della manovra

	(milioni di euro)				composizione %			
	2010	2011	2012	2013	2010	2011	2012	2013
Manovra lorda	750	16.583	25.841	25.632	100,00	100,00	100,00	100,00
- <i>Maggiori entrate</i>	693	6.413	10.116	8.204	92,37	38,67	39,15	32,01
- Lotta evasione	415	5.325	7.781	6.969	59,88	83,04	76,92	84,95
- Differimento Irpef	-	-	1.700	600	-	-	16,81	7,31
- Altre entrate	278	1.088	635	635	40,12	16,96	6,28	7,74
- <i>Minori spese</i>	57	10.170	15.725	17.428	7,63	61,33	60,85	67,99
- <i>Minori spese correnti</i>	57	9.420	14.425	15.528	100,00	92,63	91,73	89,10
- taglio lineare	-	650	750	800	-	6,90	5,20	5,15
- prestazioni sociali	-	840	3.001	3.727	-	8,92	20,80	24,00
- Patto stabilità (*)	-	6.300	8.500	8.500	-	66,88	58,93	54,74
- Farmaceutica	-	600	600	600	-	6,37	4,16	3,86
- Altre spese	57	1.030	1.574	1.901	100,00	10,93	10,91	12,24
- <i>Minori spese c/capitale</i>	-	750	1.300	1.900	-	7,37	8,27	10,90
Interventi per lo sviluppo	744	4.547	875	670	100,0	100,0	100,0	100,0
- <i>Minori entrate</i>	-	2.318	25	200	-	51,0	2,8	29,9
- <i>Maggiori spese</i>	744	2.228	851	470	100,0	49,0	97,2	70,1
- <i>Maggiori spese correnti</i>	744	1.908	531	150	100,0	85,6	62,4	31,9
- ISPE	-	1.700	250	-	-	89,1	47,1	-
- Censimenti Istat	-	200	277	150	-	10,5	52,2	100,0
- Missioni Pace	320	-	-	-	43,0	-	-	-
- SSN	250	-	-	-	33,6	-	-	-
- Prestazioni sociali	100	-	-	-	13,4	-	-	-
- Pubblico impiego	-	8,1	4,0	-	-	0,4	0,7	-
- Altre spese	73,7	-	-	-	9,9	-	-	-
- <i>Maggiori spese c/capitale</i>	-	320,0	320,0	320,0	-	14,4	37,6	68,1
- Roma Capitale	-	300,0	300,0	300,0	-	93,75	93,75	93,75
- Tessera sanitaria	-	20,0	20,0	20,0	-	6,25	6,25	6,25
Manovra netta	6,5	12.036,3	24.965,3	24.961,8	-	-	-	-

(*) Le misure del Patto di stabilità sono da suddividere tra minori spese correnti e in conto capitale

Tavola 4
La manovra sulle entrate

(in milioni di euro)

	2010	2011	2012	2013	2010-13
<i>Entrate tributarie nette</i>	415	3.007	9.456	7.368	20.246
Maggiori entrate	415	5.325	7.781	6.801	20.322
<i>di cui: lotta all'evasione</i>	415	5.325	7.781	6.801	20.322
Minori entrate	0	-2.318	1.675	567	-76
<i>Entrate extratributarie</i>	278	1.088	635	635	2.636
<i>Maggiori entrate nette</i>	693	4.095	10.091	8.003	22.882
<i>Contributo % lotta evasione</i>					
- a riduzione indebitamento	5.928,6	44,2	31,2	27,2	32,8
- alle maggiori entrate nette	59,9	130,0	77,1	85,0	88,8

Tavola 5
La lotta all'evasione fiscale e contributiva

(milioni di euro)

		2010	2011	2012	2013	Totale 2010- 2013
	MAGGIORI ENTRATE TRIBUTARIE TOTALI	415,0	5.325,0	7.781,0	6.801,0	20.322,0
Articoli/ commi						
31	Preclusione all'autocompensazione in presenza di debito su ruoli definitivi	0,0	700,0	2.100,0	1.900,0	4.700,0
29 c. 1-6	Potenziamento dei processi di riscossione	0,0	400,0	1.500,0	1.300,0	3.200,0
24	Contrasto al fenomeno delle imprese in perdita "sistematica"	0,0	533,1	925,0	966,3	2.424,4
21	Comunicazioni telematiche all'Agenzia delle Entrate	0,0	627,5	836,7	836,7	2.300,9
22	Aggiornamento dell'accertamento sintetico	0,0	741,2	708,8	814,7	2.264,7
25	Contrasto di interessi	354,5	755,5	559,1	-167,7	1501,4
26	Adeguamento alle direttive Ocse in materia di documentazione dei prezzi di trasferimento	0,0	650,8	414,7	414,7	1480,2
28 c. 2	Centralizzazione delle attività di controllo e accertamento realizzabili con modalità telematiche	0,0	100,0	200,0	200,0	500,0
19	Aggiornamento del catasto	0,0	183,0	104,0	104,0	391,0
38 c. 9	Sospensione in sede giudiziale della riscossione	51,0	103,0	103,0	103,0	360,0
23	Contrasto al fenomeno delle imprese "apri e chiudi"	0,0	100,0	100,0	100,0	300,0
35	Razionalizzazione dell'accertamento nei confronti dei soggetti che aderiscono al consolidato nazionale	0,0	100,0	100,0	100,0	300,0
27	Adeguamento alla normativa europea in materia di operazioni intracomunitarie al fine del contrasto frodi	0,0	191,5	0,0	0,0	191,5
38 c. 4	Razionalizzazione delle modalità di notifica in materia fiscale	0,0	50,0	50,0	50,0	150,0
32	Riorganizzazione della disciplina fiscale dei fondi immobiliari chiusi	0,0	39,3	29,0	29,0	97,3
38 c. 5	Potenziamento dei servizi telematici	0,0	30,0	30,0	30,0	90,0
33	Stock options ed emolumenti variabili	9,5	10,4	10,4	10,4	40,7
28 c. 1	Contrasto alla microevasione massiva	0,0	10,0	10,0	10,0	30,0
18	Partecipazione dei comuni all'attività di accertamento tributario e contributivo	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
29 c. 7	Limitazione della responsabilità amministrativa dei funzionari in sede di accertamento con adesione, conciliazione giudiziale e transazione	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
34	Obbligo per i non residenti di indicazione del codice fiscale per l'apertura di rapporti con operatori finanziari	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
38 c. 1-3	Inibitoria ad usufruire di prestazioni sociali agevolate per i soggetti nei cui confronti siano stati definitivamente accertati comportamenti evasivi	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
38 c. 6	Misure in materia di circolazione del codice fiscale	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
38 c. 7-8	Misure a favore pensionati in tema di conguagli fiscali e di rateazione del canone Rai	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
38 c. 10	Misure a favore della riscossione degli enti locali	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
51	Semplificazione all'installazione di piccoli impianti di distribuzione di gas naturale	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

Tavola 6
Le spese rimodulabili del bilancio dello Stato: consuntivo 2009 e riduzioni del DL n. 78/2010

(milioni di euro)

categorie di spesa	Consuntivo 2009			Pagamenti c/competenza	Riduzioni DL 78/2010		
	Stanziameti iniziali	Stanziameti definitivi	Impegni c/competenza		2011	2012	2013
redditi da lavoro dipendente	6	21	21	15			
consumi intermedi	4.449	8.805	8.514	6.727	385	365	367
trasferimenti correnti a AP	1.404	1.864	1.855	1.330	259	259	259
trasferimenti correnti a famiglie e ISP	411	545	542	501	34	39	41
trasferimenti correnti a imprese	853	883	881	664	72	75	75
trasferimenti correnti a estero	324	421	340	174	27	27	26
poste correttive e compensative					0	0	0
altre uscite correnti	600	220	29	20	55	55	55
spesa corrente	8.047	12.759	12.182	9.432	831	821	824
investimenti fissi lordi	1.494	2.007	1.577	668	230	272	72
contributi agli investimenti a AP	3.422	3.354	2.333	262	125	277	38
contributi agli investimenti alle imprese	3.890	5.481	4.090	3.532	333	358	332
contributi agli investimenti a famiglie e ISP	37	38	33	25	2	2	2
contributi agli investimenti a estero	20	20	6	6	1	1	1
altri trasferimenti in conto capitale	6.214	1.559	166	115	922	485	1.125
acquisizioni di attività finanziarie							
spesa in conto capitale	15.077	12.459	8.205	4.608	1.613	1.395	1.571
spesa finale	23.124	25.218	20.387	14.040	2.444	2.216	2.395

Fonte: elaborazioni Cdc su dati RGS.

Tavola 7
La spesa farmaceutica ospedaliera nel 2009

	Tetto di spesa previsto (2,4% del FSN)	Spesa farmaceutica ospedaliera	Scostamento assoluto	Spesa farmaceutica ospedaliera in % del FSN
	<i>migliaia di euro</i>			valore %
UMBRIA	38.047	94.460	56.412	6,0
TOSCANA	158.167	335.400	177.233	5,1
VENETO	197.198	406.640	209.442	4,9
SARDEGNA	67.269	136.555	69.286	4,9
FRIULI	51.812	97.518	45.706	4,5
MARCHE	65.868	119.234	53.366	4,3
CALABRIA	83.122	148.279	65.157	4,3
PIEMONTE	187.874	328.994	141.120	4,2
PUGLIA	165.024	286.198	121.175	4,2
ITALIA	2.464.212	4.093.038	1.628.826	4,0
E.ROMAGNA	182.954	300.860	117.906	3,9
LAZIO	226.721	359.048	132.327	3,8
LIGURIA	74.250	116.825	42.575	3,8
BASILICATA	24.948	38.196	13.248	3,7
SICILIA	199.912	297.090	97.177	3,6
CAMPANIA	230.989	338.869	107.880	3,5
ABRUZZO	54.807	79.707	24.899	3,5
LOMBARDIA	395.642	537.571	141.929	3,3
VALLE D'AOSTA	5.225	6.969	1.744	3,2
BOLZANO	20.101	25.813	5.712	3,1
TRENTO	20.680	23.681	3.001	2,7
MOLISE	13.601	15.131	1.530	2,7

Fonte: AIFA

Tavola 8
L'attività prescrittiva nella farmaceutica

REGIONE	Spesa farmaceutica territoriale lorda pesata (euro)	Consumo di antibiotici a carico SSN pesato per età (DDD/1000 ab die)
Piemonte	202,0	18,5
Valle d'Aosta	182,0	18,0
Lombardia	197,6	18,4
P.A. Bolzano	148,5	12,9
P.A. Trento	166,2	18,1
Veneto	189,1	17,9
Friuli V.G.	185,8	15,6
Liguria	199,9	17,4
Emilia Romagna	179,3	19,5
Toscana	174,8	22,0
Umbria	185,3	24,9
Marche	197,4	23,8
Lazio	248,2	27,2
Abruzzo	223,7	25,9
Molise	222,1	26,8
Campania	242,6	35,8
Puglia	257,8	31,8
Basilicata	217,7	28,8
Calabria	275,1	33,0
Sicilia	262,1	31,1
Sardegna	228,6	20,9
ITALIA	215,3	23,9

Fonte: elaborazione su dati Aifa e Osmed

Tavola 9
LA SPESA REGIONALE NEL TRIENNIO 2007 - 2009
Impegni

(milioni di euro)

	Totale			Nord			Centro			Sud		
	2007	2008	2009	2007	2008	2009	2007	2008	2009	2007	2008	2009
Regioni a statuto ordinario												
Spesa corrente	110.454	115.109	110.437	51.380	53.039	53.470	27.479	32.569	27.496	31.595	29.502	29.471
<i>Spesa corrente al netto sanità</i>	18.167	19.157	21.286	7.770	8.792	9.090	4.943	4.908	5.998	5.453	5.456	6.199
Spesa in conto capitale	16.307	16.881	17.958	5.628	5.651	5.680	3.725	4.352	4.610	6.954	6.878	7.667
<i>Spesa in conto capitale al netto di concessioni di credito e sanità</i>	14.013	15.600	15.821	5.204	5.181	4.979	3.328	3.796	4.000	5.481	6.623	6.843
Spesa complessiva	126.761	131.990	128.394	57.008	58.690	59.150	31.204	36.921	32.106	38.549	36.380	37.138
<i>Spesa complessiva al netto sanità</i>	32.180	34.756	37.108	12.975	13.973	14.068	8.271	8.703	9.998	10.934	12.080	13.042
Regioni a statuto speciale												
Spesa corrente	30.653	35.293	33.720	10.555	11.847	12.226				20.097	23.446	21.494
<i>Spesa corrente al netto sanità</i>	15.043	16.433	17.244	6.190	7.338	7.436				8.853	9.095	9.809
Spesa in conto capitale	8.949	9.969	9.525	4.477	4.724	5.223				4.473	5.246	4.302
<i>Spesa in conto capitale al netto di concessioni di credito e sanità</i>	8.527	9.041	8.234	4.237	4.366	4.255				4.290	4.674	3.979
Spesa complessiva	39.602	45.262	43.245	15.032	16.571	17.449				24.570	28.691	25.795
<i>Spesa complessiva al netto sanità</i>	23.569	25.474	25.479	10.426	11.704	11.690				13.143	13.770	13.788
Totale Regioni												
Spesa corrente	141.107	150.403	144.156	61.935	64.886	65.696	27.479	32.569	27.496	51.693	52.948	50.965
<i>Spesa corrente al netto sanità</i>	33.210	35.590	38.531	13.960	16.130	16.525	4.943	4.908	5.998	14.306	14.552	16.008
Spesa in conto capitale	25.256	26.850	27.483	10.104	10.375	10.904	3.725	4.352	4.610	11.427	12.124	11.969
<i>Spesa in conto capitale al netto di concessioni di credito e sanità</i>	22.540	24.640	24.056	9.441	9.547	9.234	3.328	3.796	4.000	9.771	11.297	10.822
Spesa complessiva	166.363	177.253	171.639	72.039	75.261	76.599	31.204	36.921	32.106	63.119	65.071	62.934
<i>Spesa complessiva al netto sanità</i>	55.749	60.230	62.586	23.401	25.677	25.759	8.271	8.703	9.998	24.077	25.849	26.830

Fonte: elaborazioni Cdc su dati RGS

Tavola 9 segue

IMPEGNI	variazioni percentuali							
	Totale		Nord		Centro		Sud	
	08/07	09/08	08/07	09/08	08/07	09/08	08/07	09/08
Regioni a statuto ordinario								
Spesa corrente	4,2	-4,1	3,2	0,8	18,5	-15,6	-6,6	-0,1
<i>Spesa corrente al netto sanità</i>	5,4	11,1	13,2	3,4	-0,7	22,2	0,1	13,6
Spesa in conto capitale	3,5	6,4	0,4	0,5	16,8	5,9	-1,1	11,5
<i>Spesa in conto capitale al netto di concessioni di credito e sanità</i>	11,3	1,4	-0,5	-3,9	14,1	5,4	20,8	3,3
Spesa complessiva	4,1	-2,7	3,0	0,8	18,3	-13,0	-5,6	2,1
<i>Spesa complessiva al netto sanità</i>	8,0	6,8	7,7	0,7	5,2	14,9	10,5	8,0
Regioni a statuto speciale								
Spesa corrente	15,1	-4,5	12,2	3,2			16,7	-8,3
<i>Spesa corrente al netto sanità</i>	9,2	4,9	18,5	1,3			2,7	7,8
Spesa in conto capitale	11,4	-4,5	5,5	10,6			17,3	-18,0
<i>Spesa in conto capitale al netto di concessioni di credito e sanità</i>	6,0	-8,9	3,1	-2,6			9,0	-14,9
Spesa complessiva	6,0	-8,9	3,1	-2,6			9,0	-14,9
<i>Spesa complessiva al netto sanità</i>	8,1	0,0	12,3	-0,1			4,8	0,1
Totale Regioni								
Spesa corrente	6,6	-4,2	4,8	1,2	18,5	-15,6	2,4	-3,7
<i>Spesa corrente al netto sanità</i>	7,2	8,3	15,5	2,4	-0,7	22,2	1,7	10,0
Spesa in conto capitale	6,3	2,4	2,7	5,1	16,8	5,9	6,1	-1,3
<i>Spesa in conto capitale al netto di concessioni di credito e sanità</i>	9,3	-2,4	1,1	-3,3	14,1	5,4	15,6	-4,2
Spesa complessiva	6,5	-3,2	4,5	1,8	18,3	-13,0	3,1	-3,3
<i>Spesa complessiva al netto sanità</i>	8,0	3,9	9,7	0,3	5,2	14,9	7,4	3,8
Fonte: elaborazioni Corte dei conti su dati RGS								

Tavola 10
Confronto tra gli obiettivi del Patto per il 2009, 2010 e 2011
Comuni per area territoriale e dimensione demografica

(migliaia di euro)

Zona	obiettivo 2009	risultato 2009	risultato 2009 senza le agevolazioni	obiettivo 2010*	obiettivo 2011	obiettivo 2011 comprensivo della manovra correttiva
Nord Ovest	-234.014	-108.940	-643.471	235.888	931.167	1.284.263
Nord Est	-184.202	-75.314	-343.857	65.937	426.963	636.037
Centro	-58.219	209.311	-115.661	108.208	369.760	594.835
Sud	-67.456	284.421	-189.917	93.510	360.569	746.755
Isole	-14.387	196.709	-15.912	86.601	255.624	552.104
Totale complessivo	-558.277	506.187	-1.308.818	590.144	2.344.083	3.813.994

fascia demografica	obiettivo 2009	risultato 2009	risultato 2009 senza le agevolazioni	obiettivo 2010*	obiettivo 2011	obiettivo 2011 comprensivo della manovra correttiva
5000-10000	9.403	153.971	-90.733	179.426	449.257	635.340
10000-20000	-7.885	136.816	-125.561	168.368	449.899	659.066
20000-60000	-126.254	209.412	-235.270	99.336	462.493	822.829
60000-250000	-46.781	157.186	-201.098	152.310	466.370	802.843
>250000	-386.759	-151.198	-656.156	-9.296	516.065	893.916
Totale complessivo	2208	-558.277	506.187	1.308.818	590.144	2.344.083

Fonte: elaborazione Cdc su dati RGS

I dati si riferiscono a 2208 comuni su 2260

* l'obiettivo non tiene conto della riduzione pari allo 0,78% dei residui passivi in conto capitale rendicontati nel 2008

Tavola 11
Miglioramento atteso dal Patto per il 2011
Comuni per area territoriale e dimensione demografica

Zona	popolazione	miglioramento atteso nel 2011 rispetto al 2009*		miglioramento atteso nel 2011 rispetto al 2010		valori pro capite			
		con obiettivo 2011 attuale	con obiettivo 2011 comprensivo della manovra correttiva	con obiettivo 2011 attuale	con obiettivo 2011 comprensivo della manovra correttiva	a	b	c	d
		a	b	c	d				
		(in migliaia)		(in migliaia)		(euro)			
Nord Ovest	12.911.502	1.574.638	1.927.734	695.279	1.048.375	122	149	54	81
Nord Est	7.991.265	770.820	979.894	361.026	570.100	96	123	45	71
Centro	8.024.996	485.421	710.496	261.553	486.627	60	89	33	61
Sud	12.101.901	550.486	936.673	267.059	653.245	45	77	22	54
Isole	5.617.959	271.536	568.016	169.022	465.503	48	101	30	83
Totale	46.647.623	3.652.901	5.122.812	1.753.939	3.223.850	78	110	38	69

fascia demografica	popolazione	miglioramento atteso nel 2011 rispetto al 2009*		miglioramento atteso nel 2011 rispetto al 2010		valori pro capite			
		con obiettivo 2011 attuale	con obiettivo 2011 comprensivo della manovra correttiva	con obiettivo 2011 attuale	con obiettivo 2011 Comprensivo della manovra correttiva	a	b	c	d
		a	b	c	d				
		(in migliaia)		(in migliaia)		(euro)			
5000-10000	7418499	539.990	726.073	269.830	455.914	73	98	36	61
10000-20000	8823124	575.460	784.627	281.531	490.698	65	89	32	56
20000-60000	13562842	697.763	1.058.099	363.157	723.493	51	78	27	53
60000-250000	9435840	667.468	1.003.941	314.060	650.533	71	106	33	69
>250000	7407318	1.172.221	1.550.072	525.361	903.212	158	209	71	122
Totale complessivo	46647623	3.652.901	5.122.812	1.753.939	3.223.850	78	110	38	69

Fonte: elaborazione Cdc su dati RGS

* è stato considerato il saldo finanziario 2009 senza le detrazioni di spesa consentite dalla legge n. 33/2009 e dalla legge n. 102/2009

ALLEGATO:

Le misure fiscali

Art. 18 (Partecipazione dei Comuni all'attività di accertamento tributario e contributivo)

L'articolo reca disposizioni tendenti a rafforzare la collaborazione dei comuni all'attività di accertamento dei maggiori imponibili fiscali e contributivi.

Perplessità desta l'obbligo di costituzione dei consigli tributari per tutti i comuni o loro consorzi (comma 2), tenuto conto che tali organismi, la cui istituzione risale al periodo bellico (d.lgs. Lgt. 8 marzo 1945, n. 77), hanno già fornito mediocri risultati negli anni '80, quando un esiguo numero di comuni costituì i consigli tributari in attuazione di quanto previsto dall'art. 44, comma terzo, del d.P.R. n. 600 del 1973, dando luogo molto spesso a criticità nei rapporti con l'amministrazione finanziaria dello Stato per la connotazione atecnica e sostanzialmente politica della composizione di molti dei consigli stessi. Sarebbe stato forse preferibile privilegiare l'apporto tecnico delle amministrazioni comunali, piuttosto che ripercorrere esperienze di scarso successo di un passato ormai lontano.

In ogni caso va evidenziata, anche alla luce dei dati esposti nella Relazione Tecnica al provvedimento, la marginalità dei risultati finora conseguiti per effetto della collaborazione dei comuni all'accertamento, anche dopo l'introduzione del meccanismo incentivante previsto dall'art. 1 del decreto-legge n. 203 del 2005, la cui misura viene ora elevata dal 30 per cento al 33 per cento (comma 5).

La norma, modificando l'art. 44 del d.P.R. 600 del 1973, circoscrive al solo accertamento sintetico delle persone fisiche l'obbligo di invio di una segnalazione al comune di residenza del contribuente che, a sua volta, potrà effettuare segnalazioni integrative ove sia in possesso di ulteriori circostanziati elementi rilevanti per l'accertamento. Si tratta, in sostanza, di una procedura già sperimentata dall'amministrazione finanziaria con riferimento a tutte le tipologie di accertamento Irpef e produttiva di scarsi risultati.

Art. 19 (Aggiornamento del Catasto)

L'articolo reca nuove disposizioni per la gestione del Catasto e l'allineamento delle risultanze documentali alla realtà del patrimonio immobiliare, raggruppando due diverse misure: i) quella che prescrive l'obbligo di presentare entro dicembre 2010 all'Agenzia del Territorio la dichiarazione di aggiornamento catastale relativamente agli immobili che non risultano accatastati ed a quelli che siano stati interessati da interventi edilizi che ne abbiano variato la consistenza o la destinazione; ii) quella che, dal 1° luglio 2010, impone di indicare in tutti gli atti da iscrivere nei Registri immobiliari (compravendite, donazioni, locazioni, ecc.), una serie di elementi (identificazione catastale del bene oggetto dell'atto, riferimento alle planimetrie, ecc.). Nel primo caso, l'inosservanza comporta esclusivamente il rischio dell'attribuzione di rendita presunta (all'esito dei controlli dell'Agenzia con la collaborazione dei Comuni). Nel secondo caso, invece, la violazione comporta la nullità dell'atto. Nulla viene disposto esplicitamente in ordine alla disapplicazione delle sanzioni tributarie né, tantomeno, in ordine alle conseguenze sul piano delle violazioni in materia urbanistico-edilizia.

Viene così istituita l'anagrafe immobiliare integrata, peraltro già prevista dall'art. 64 del d.lgs. n. 300 del 1999, relativo alla istituzione dell'Agenzia del territorio. Tale anagrafe individua il soggetto titolare di diritti reali (comma 1) ed è quindi presumibile che la sua istituzione prelude ad un successivo superamento, anche agli effetti civilistici, del dualismo conservatorie-catasto.

Di particolare rilievo è il comma 5 dell'articolo, che attribuisce uno specifico ruolo ai comuni per la gestione delle funzioni catastali relative all'accettazione ed alla registrazione degli atti di aggiornamento, mantenendo in capo all'Agenzia del territorio le funzioni di ordinamento tecnico giuridico e informatico.

Quanto agli effetti di gettito, la RT ipotizza a regime un incremento annuo di gettito Irpef di 104 milioni di euro basata su una valutazione, avanzata dall'Agenzia del territorio, di ben 1,3 milioni di unità immobiliari non censite. Un giudizio sulla fondatezza di tale valutazione implica la conoscenza di elementi che nella RT non vengono indicati.

Le incertezze riguardano essenzialmente la prima misura (presentazione della dichiarazione entro dicembre 2010), che si configura come un'operazione di massa (1,3 milioni la stima delle unità immobiliari non censite) e sono alimentate da due ordini di considerazioni: i) la compliance del contribuente non è sorretta né dalla previsione di una sanzione a carico dell'inadempiente, né dalla promessa di uno "sconto" (riduzione della sanzione, limite nel recupero degli arretrati) a favore dell'adempiente; ii) per contro, un freno all'emersione potrebbe venire dalla previsione secondo cui l'Agenzia del Territorio metterà a disposizione dei Comuni per "i controlli di conformità urbanistico-edilizia" la dichiarazione di aggiornamento catastale presentata dal contribuente. In altri termini, la spinta ad emergere potrebbe risultare frenata dal timore di veder sanzionata l'eventuale violazione edilizia.

Art. 20 (Adeguamento alle disposizioni comunitarie delle limitazioni all'uso del contante e dei titoli al portatore)

La disposizione riporta all'originaria misura di 5.000 euro le limitazioni all'uso del contante fissate dall'art. 49 del d.lgs. 21 novembre 2007, n. 231, la cui misura era stata innalzata a 12.500 euro all'inizio dell'attuale legislatura con l'art. 32 del DL 25 giugno 2008, n. 112. La norma dispone, inoltre, un rafforzamento della misura minima delle sanzioni applicabili in caso di violazione. Nulla viene quantificato nella RT.

Resta da assicurarsi che l'efficacia delle apprezzabili limitazioni all'uso del contante, originariamente introdotte dal legislatore del 2007 ed ora ripristinate, non rischi di essere di fatto in buona parte vanificata dal permanere nel sistema finanziario europeo di banconote di grosso taglio, quali quelle da 200 e da 500 euro, notoriamente utilizzate per effettuare pagamenti irregolari.

Art. 21 (Comunicazioni telematiche all'Agenzia delle entrate)

L'articolo introduce l'obbligo di comunicare telematicamente all'Agenzia delle entrate le operazioni rilevanti ai fini dell'Iva, di importo pari o superiore a 3.000 euro. Tale disposizione interviene dopo due anni dall'abrogazione delle disposizioni che avevano introdotto gli elenchi telematici dei rapporti con clienti e fornitori per la generalità dei soggetti Iva (art. 8-bis del d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322, aggiunto dall'art. 37, comma 8, del DL n. 223 del 2006 e abrogato con l'art. 33, comma 3, del DL n. 112 del 2008).

Secondo quanto si legge nella relazione governativa, la nuova disposizione "*mira a rafforzare gli strumenti a disposizione dell'amministrazione finanziaria per il contrasto e la prevenzione dei comportamenti fraudolenti soprattutto in materia di Iva (frodi «carosello» e false fatturazioni) ma anche in ambito di imposizione sul reddito.*"

In proposito, occorre rilevare come con questa disposizione l'esigenza di rendere più trasparenti le transazioni economiche che intervengono nel mondo degli affari viene

solo in parte soddisfatta. Come si legge nella stessa relazione governativa che accompagna il decreto, infatti, *“la limitazione dell’obbligo di comunicazione telematica alle sole cessioni e prestazioni di importo unitario superiore a 3.000 euro è... coerente con le finalità della norma (perseguire le forme di frode ed evasione di maggiore rilevanza) e consente di circoscrivere gli adempimenti ad una ristretta platea dei titolari di partita Iva, escludendo in specie milioni di soggetti di minori dimensioni per i quali gli oneri connessi all’adempimento dell’obbligo in questione appaiono non proporzionati alla pur importante finalità della disposizione”*. A tal proposito va tuttavia tenuto conto che l’evasione fiscale riguarda in realtà milioni di contribuenti e non soltanto qualche decina migliaia di soggetti autori delle frodi e delle evasioni di maggiore rilevanza, che pure, ovviamente, vanno energicamente perseguiti.

Sul piano degli effetti sul gettito, la RT li valuta a regime, in 836,7 milioni di euro. Ai fini della valutazione della fattibilità di questa previsione, va considerato che l’abrogazione degli elenchi clienti e fornitori, intervenuta nel 2008, era stata ritenuta priva di effetti sul gettito, pur trattandosi di una misura di portata ancora più ampia di quella attuale, in quanto rivolta alla generalità dei soggetti Iva.

La misura va in ogni caso accolta con favore. Non vi è dubbio, infatti, che alimentando un “data-base” con la comunicazione di tutte le operazioni rilevanti ai fini Iva, sia pure solo d’importo non inferiore a 3.000 euro, si offre all’amministrazione finanziaria uno strumento potentissimo per ricostruire le transazioni più significative del sistema economico, consentendo di intercettare le operazioni (di solito di rilevante ammontare) per prestazioni inesistenti, destinate ad abbattere reddito imponibile o a maturare indebiti crediti d’imposta.

Peraltro, la formulazione legislativa sembra ricomprendere nella “comunicazione telematica” non solo le operazioni fatturate, ma anche quelle assistite da scontrino o ricevuta fiscale. Ciò che permetterebbe di coinvolgervi anche tipologie di transazioni (acquisti di lusso effettuati da persone fisiche presso commercianti al dettaglio), significative ai fini del funzionamento dell’accertamento sintetico.

La realizzabilità dell’obiettivo di gettito presuppone, ovviamente, la capacità dell’amministrazione di gestire operativamente una mole elevata di informazioni, implementando un sistema in grado di partire da analisi di rischio per arrivare al varo di appropriate selezioni dei controlli.

Art. 22 (Aggiornamento dell’accertamento sintetico)

La disposizione riformula le norme sull’accertamento sintetico del reddito complessivo ai fini dell’Irpef dovuta dalle persone fisiche di cui ai commi quarto e seguenti del d.P.R. n. 600 del 1973.

Le nuove disposizioni non fondano più la possibilità di accertamento sintetico sulla conoscenza di “elementi e circostanze di fatto certi”, ma sulla base delle “spese di qualsiasi genere sostenute nel periodo d’imposta”. La disposizione presenta elementi di problematicità anche con riferimento alle garanzie di difesa dei contribuenti, non essendo chiaro se la conoscenza delle spese debba fondarsi su elementi certi o anche solo presunti. Altro elemento di criticità è costituito dal mancato riferimento alla possibilità di giustificare le spese con elementi che non hanno natura reddituale, ma meramente patrimoniale. L’abbandono della presunzione relativa di ripartizione dell’incremento patrimoniale, già contenuta nel precedente quinto comma dell’art. 38, potrebbe assumere in alcuni casi i caratteri di una sanzione impropria di dubbia compatibilità con i principi costituzionali di capacità contributiva.

Nelle valutazione della RT, i 2,3 miliardi di maggiori entrate attesi per il triennio 2011-2013 e gli 815 milioni annui attesi a regime deriverebbero in larga parte dall'azione dissuasiva e di induzione alla *compliance* della norma su una vastissima platea di contribuenti (e conseguente aumento dei redditi dichiarati) e solo in misura limitata dai risultati, a partire dal 2012, delle potenzialità accertatrici dell'Amministrazione. Al riguardo, si deve rilevare come l'incremento di *compliance* viene quantificato a regime in ragione di una percentuale del 3 per cento dell'ammontare dei versamenti diretti in autotassazione (21.176 milioni nel 2009), percentuale che tuttavia comprende anche quote significative di versamenti effettuati da contribuenti difficilmente riconducibili ai fenomeni evasivi che le disposizioni sull'accertamento sintetico possono contrastare.

E' da ritenersi che le attese di maggior gettito siano alimentate anche dallo specifico ruolo assegnato espressamente in materia ai Comuni (art. 18 del DL), chiamati a fornire all'Agenzia delle Entrate – dopo aver ricevuto la segnalazione sull'accertamento in corso e prima dell'emissione dell'avviso di accertamento – “ogni elemento utile alla determinazione del reddito complessivo” del contribuente residente. Ma queste motivazioni non appaiono sufficienti a dirimere i dubbi che pesano sulle stime della RT.

Il primo dubbio si collega al meccanismo che dovrebbe scaturire dall'operazione “aggiornamento dell'accertamento sintetico”, che si prefigura complesso, di difficile gestione e foriero di un non marginale contenzioso. La revisione del c.d. “redдитometro”, in effetti, non si limita a rivedere gli indicatori di capacità contributiva e il metodo impiegato per la determinazione sintetica del reddito. Tale soluzione, compatibile con un impiego automatico e diffuso dell'istituto, è, infatti, considerata – nella previsione dell'art. 22 - una “seconda scelta” da parte dell'amministrazione finanziaria (“*la determinazione sintetica può essere altresì fondata...*”), laddove la “prima scelta” risulta ora affidata (“*l'ufficio può sempre determinare sinteticamente...*”) alla ricostruzione delle spese di qualsiasi genere sostenute dal contribuente, che presuppone necessariamente un impiego diffuso e “dedicato” del personale dell'amministrazione; ciò che spiega il previsto obbligo da parte dell'amministrazione finanziaria di invitare il contribuente a fornire dati e notizie rilevanti e, successivamente, di avviare il procedimento di accertamento con adesione. Dunque, da un lato, il forte impegno richiesto all'amministrazione di affiancare agli automatismi del redдитometro la ricerca, contribuente per contribuente, di elementi aggiuntivi di capacità contributiva; dall'altro, il rischio di inquinare la natura scientifica dell'istituto – presentato come lo studio di settore delle persone fisiche – alimentando un crescente contenzioso.

Il secondo dubbio riguarda il contributo – ritenuto decisivo dalla RT – derivante dalla partecipazione dei Comuni all'accertamento sintetico. In proposito, i risultati conseguiti nel 2009 e nei primi quattro mesi del 2010 (448 mila euro le somme riscosse a fronte di maggiori imposte accertate per 5,9 milioni di euro) non autorizzano facili ottimismo. Né, d'altra parte, appare ragionevole basare le ipotesi di una svolta su due novità recate dal DL: la costituzione di Consigli tributari comunali e l'aumento (dal 30 al 33 per cento delle maggiori somme riscosse) della quota spettante ai Comuni che abbiano contribuito all'accertamento.

Il terzo dubbio, infine, riguarda la capacità dell'amministrazione finanziaria di riuscire a conseguire gli ambiziosi obiettivi di gettito prefigurati, posto che essi vanno a sovrapporsi agli altrettanto ambiziosi obiettivi (gettito per 980 milioni nel triennio 2009-

11) che, appena due anni fa, il DL n. 112 del 2008 aveva fissato per il piano straordinario di controlli finalizzati proprio all'accertamento sintetico.

Art. 23 (Contrasto al fenomeno delle imprese “apri e chiudi”)

La disposizione non introduce elementi di novità che possano “giustificare” una previsione di maggior gettito (secondo la RT 100 milioni di euro su base annua sin dal 2010). Da molti anni, infatti, l'amministrazione finanziaria, nell'ambito della sua autonoma organizzazione dell'attività di controllo, ha opportunamente posto l'attenzione sui fenomeni evasivi realizzati mediante società “apri e chiudi”.

Particolare attenzione è stata sin dal 2000 prestata alle frodi realizzate mediante operazioni di *import-export* con la Repubblica di San Marino, come risulta dalla circolare n. 158 dell'11 agosto 2000 del Dipartimento delle Entrate, nella quale, fra l'altro, si legge: “le attività di controllo finora svolte hanno posto in luce che i soggetti direttamente operanti all'interno dei meccanismi di frode hanno in genere vita brevissima (da uno a tre anni al massimo); le società *cartiere* e *filtro* nascono infatti per la *gestione* di un limitato numero di operazioni illecite e scompaiono, quindi, velocemente, rendendo difficoltosa l'individuazione degli effettivi responsabili di fatti illeciti compiuti”.

In sostanza, può rilevarsi come da decenni l'attenzione dell'amministrazione finanziaria sia focalizzata sul fenomeno e la nuova norma nulla aggiunga al suo contrasto. Appare, pertanto, poco giustificata la previsione di un maggior gettito collegata ad una norma che più propriamente avrebbe potuto essere tradotta in un atto di indirizzo dell'autorità politica all'amministrazione.

Art. 24 (Contrasto al fenomeno delle imprese in perdita “sistemica”)

L'art. 24 prevede una più intensa attività di controllo da parte dell'amministrazione finanziaria sulle imprese che presentano per più di un periodo d'imposta dichiarazioni in perdita fiscale, non determinata da compensi erogati agli amministratori e ai soci.

Anche in questo caso la disposizione non sembra caratterizzarsi per una giustificazione giuridica che possa in modo convincente spiegare la connessa previsione di entrata di ben 966,3 milioni annui a regime, previsione in gran parte determinata da un supposto, ma non argomentato, aumento della compliance.

La situazione delle imprese in perdita è stata da molti anni oggetto di specifica attenzione da parte dell'amministrazione finanziaria con risultati, peraltro, di relativa efficacia. Si può a questo riguardo risalire fino ai primi anni ottanta, quando furono adottati i decreti annuali di programmazione in attuazione delle disposizioni introdotte dalla legge n. 146 del 1980. In questo senso, la norma in esame equivarrebbe sostanzialmente ad un atto di indirizzo impartito all'amministrazione, atto al quale, per sua natura, sarebbe stato prudente non collegare previsioni di maggior gettito, peraltro di difficile riscontro a consuntivo.

Non è, per giunta, neanche chiaro come la previsione di una maggiore compliance, quantificata nella RT in 742,5 milioni di euro a regime, si riconnetta ad un universo che nella relazione governativa viene quantificato in soli 70.000 soggetti, parte dei quali evidentemente verrà a cessare proprio negli anni oggetto della previsione.

La platea dei soggetti potenzialmente interessati è in realtà molto più ampia: la quota di società di capitali annualmente in perdita eccede le 300 mila unità, il 40 per cento del totale. La previsione normativa, come si è detto, non va oltre il potenziamento

dell'attività di controllo: “vigilanza sistematica, basata su specifiche analisi di rischio”, nei confronti di tali imprese; “piani di intervento annuali elaborati sulla base di analisi di rischio”, nei confronti dei contribuenti non soggetti agli studi di settore né a tutoraggio. E', pertanto, evidente che implicitamente si sconta che gli oltre 2,4 miliardi di gettito contabilizzati per il triennio 2011-13 debbano essere essenzialmente il frutto di una significativa emersione di base imponibile dovuta all'effetto deterrenza, più che della ricaduta dell'aumento del numero dei controlli.

Se così è, il risultato effettivo dipenderà dalle reazioni di comportamento dei contribuenti e dalle conclusioni cui essi perverranno nel bilanciamento dei vantaggi e dei rischi che accompagnano la scelta evasiva, per valutare le quali nella RT non vengono tuttavia forniti elementi. Il risultato, naturalmente, come tale potrebbe anche risultare sottostimato. Allo stesso modo, tuttavia, non vi sono elementi che possano indurre a considerare più che un auspicio la crescita della base imponibile in misura pari al 3 per cento ipotizzata dalla RT; e ciò, oltre tutto, anche in considerazione del non positivo ciclo che continua ad interessare la situazione economica.

Art. 25 (Contrasto di interessi)

La norma introduce una ritenuta d'acconto del 10 per cento a cura della banca incaricata del bonifico cui i contribuenti sono tenuti per poter fruire della detrazione Irpef per spese di manutenzione e ristrutturazione edilizia. Trattandosi di operazioni che in gran parte venivano contabilizzate o che, ove non contabilizzate, vengono facilmente individuate mediante incroci automatizzati, l'introduzione della ritenuta si risolve in gran parte in una mera anticipazione finanziaria. La prognosticata emersione di una maggiore base imponibile pari al 20 per cento dell'attuale mole di transazioni per effetto dell'introduzione della ritenuta, evidenziata nella RT, appare molto ottimistica, tenuto conto, come si è detto, che si tratta di transazioni già rigorosamente tracciate e facilmente individuabili da parte dell'amministrazione.

Ben diverso potrebbe essere l'impatto dell'obbligo di ritenuta, o anche solo dell'obbligo del tracciamento bancario (non necessariamente attraverso il solo bonifico), se esteso ad altre specie di oneri detraibili nelle quali frequenti sono i casi di emissione di fatture che non vengono poi contabilizzate. E' auspicabile, pertanto, che questa misura, di per sé di relativa efficacia nel settore specifico nel quale viene ora adottata, possa costituire un utile precedente per estendere l'obbligo di tracciamento ad altre specie di oneri fiscalmente detraibili.

Art. 26 (Adeguamento alle direttive OCSE in materia di documentazione dei prezzi di trasferimento)

La disposizione introduce l'onere di una documentazione standardizzata, sulla base dei criteri OCSE, per agevolare i controlli sui prezzi di trasferimento praticati dalle imprese nei rapporti infragruppo. La norma, adottando l'alternativa che in sede OCSE è stata ritenuta preferibile, prevede l'inapplicabilità della sanzione per infedele dichiarazione relativa alle rettifiche di *transfer pricing* nei confronti delle imprese che si assumono l'onere di documentazione standardizzata.

La RT stima gli effetti della misura in 414,7 milioni di euro a regime, basandosi sui risultati dell'attività di controllo svolta dall'Amministrazione e sul rapporto che i rilievi formulati hanno avuto sui redditi dichiarati dagli stessi soggetti controllati (18,7 per cento). Tale rapporto, esteso all'intera platea dei contribuenti interessati (1.600), porterebbe ad un maggior imponibile di 7,6 miliardi, cui corrisponderebbe un'imposta

di oltre 2 miliardi. Ipotizzando che il 15 per cento dell'imposta teorica immaginata venga spontaneamente dichiarata dalle imprese per effetto della nuova disposizione, si perviene alla previsione di 314 milioni annui, cui si aggiunge una maggiore proficuità dell'azione di accertamento con ulteriori 100 milioni di maggiori introiti.

Al riguardo non può non rilevarsi l'elevata incertezza delle stime effettuate, tenuto anche conto che il valore sul quale si basa la stima muove dagli importi accertati e non dalle definizioni cui si è pervenuti dopo l'accertamento.

In ogni caso, sembra forse eccessivamente ottimistico riconnettere alla nuova disposizione, dal carattere essenzialmente procedurale, un effetto così elevato in termini di *compliance*, tenuto conto che la problematica dei prezzi di trasferimento è da tempo oggetto di attento esame da parte dell'Amministrazione finanziaria e che tale circostanza è ampiamente nota alle imprese interessate.

Art. 27 (Adeguamento alla normativa europea in materia di operazioni intracomunitarie ai fini del contrasto alle frodi)

La norma introduce un regime autorizzatorio dell'Amministrazione per abilitare i soggetti Iva ad effettuare operazioni intracomunitarie. Per i soggetti Iva già attivi la definizione dei criteri per l'inclusione nell'archivio VIES (VAT Information Exchange System) viene demandata ad un successivo provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate. Gli effetti finanziari della norma vengono stimati, a regime, in 191,5 milioni, ipotizzando una riduzione del 10 per cento degli scostamenti che oggi si registrano tra il volume totale delle cessioni effettuate dai soggetti residenti negli altri stati membri UE e l'ammontare degli acquisti dichiarati dagli operatori nazionali ed applicando a tale riduzione l'aliquota Iva del 15 per cento. In proposito si osserva come l'attendibilità della previsione dipenda essenzialmente dalla qualità della gestione autorizzatoria che sarà effettuata dall'Amministrazione.

Art. 28 (Incrocio tra le basi dati dell'Inps e dell'Agenzia delle entrate per contrastare la microevasione diffusa)

All'art. 28 vengono associate previsioni di maggiore entrata a regime pari, complessivamente 210 milioni. Di tale importo, 200 milioni sono riferibili al comma 2 della disposizione, il quale prevede che le attività di controllo e di accertamento realizzabili con modalità automatizzate sono incrementate e rese più efficaci attribuendone l'effettuazione ad apposite articolazioni dell'Agenzia delle entrate con competenza su tutto o parte del territorio nazionale. Al riguardo va rilevato come già da tempo la predisposizione degli avvisi è effettuata con procedure automatizzate, ferma restando l'emanazione dell'atto da parte degli uffici territoriali. In considerazione di ciò e tenuto conto delle maggiori criticità che può generare una gestione centralizzata degli atti in termini di contenzioso, sussistono incertezze sull'attendibilità della valutazione.

Art. 29 (Concentrazione della riscossione nell'accertamento)

La stima che connette alla norma un gettito di 3,2 miliardi nel triennio può ritenersi plausibile, nella misura in cui identifica l'impulso che ne deriva sotto il profilo della rapidità e dell'efficacia della riscossione. L'attribuzione di esecutività all'atto di accertamento determina, in effetti, ricadute immediate in termini di gettito: ai dodici mesi di contrazione dei tempi a regime stimata dalla RT, si aggiunge, infatti, un ulteriore beneficio nel corso di un periodo di transizione fra i due regimi (stimati in 14 mesi). Contraendo il ciclo di lavorazione, sarà possibile accelerare l'attività di

accertamento e, quindi, cumulare gli atti tradotti in titolo esecutivo in un singolo anno di consegna.

Vanno tuttavia segnalate le gravi perplessità che suscita il comma 7 (esclusione responsabilità erariale nei casi di colpa grave relativa ad accertamento con adesione e simili). Nella relazione si confonde il carattere transattivo proprio delle conciliazioni in sede di vertenze del pubblico impiego - per le quali l'art. 66, del d.lgs. n. 165 del 2001 esclude la responsabilità amministrativa - con le diverse forme di definizione conciliativa delle vertenze tributarie, nelle quali mancano necessariamente i caratteri della transazione, intervenendo il consenso essenzialmente sulla prova del presupposto. L'introduzione di questa limitazione di responsabilità sembrerebbe prefigurare una disponibilità del rapporto d'imposta da parte dell'amministrazione che difficilmente appare compatibile con i principi costituzionali in materia di obbligazione tributaria.

Art. 30 (Potenziamento dei processi di riscossione dell'Inps)

La disposizione, concernente la velocizzazione dei processi di riscossione conseguenti all'attività di controllo svolta dall'Inps, ricalca lo schema adottato nell'art. 29 per la equipollente attività tributaria.

Art. 31 (Preclusione all'autocompensazione in presenza di debito su ruoli definitivi)

La norma dispone il divieto della compensazione dei crediti d'imposta relativi alle imposte erariali, fino a concorrenza dell'importo dei debiti, di ammontare superiore a 1500 euro, iscritti a ruolo per imposte erariali e relativi accessori, e per i quali è scaduto il termine di pagamento. La quantificazione delle maggiori entrate attese riflette, secondo la RT, l'aspetto fortemente innovativo della disposizione. I 4.700 milioni stimati per il triennio 2011-13 (quasi un quarto delle maggiori entrate del DL 78/2010), sono tuttavia il frutto di ipotesi che presentano un solo punto fermo: lo stock dei ruoli non pagati al 2010 (40 miliardi) e quello dei crediti compensati nel 2009 (20 miliardi).

Il percorso che si sviluppa da tale premessa appare affidato, invece, a stime che non sono sorrette da effettive conoscenze in ordine alla platea dei contribuenti interessati dalla nuova normativa (quelli che vantano crediti da compensare e, contemporaneamente, risultino avere ruoli pendenti): soprattutto ove si considerino i limiti crescenti posti alla compensazione dei crediti (da ultimo il DL 78/2009) e l'esclusione dall'applicazione della norma in esame dei debiti non eccedenti i 1.500 euro.

Risulta, dunque, del tutto opinabile la stima relativa alla quota (20 per cento) di coincidenza dei due insiemi (quello dei contribuenti in posizione creditoria e quello dei contribuenti debitori) e la sua meccanica trasposizione in termini di ammontare (4 miliardi) di compensazioni inibite.

Art. 32 (Riorganizzazione della disciplina fiscale dei fondi immobiliari chiusi)

Con finalità antielusive, l'art. 32 innova la disciplina dei fondi immobiliari, modificando la nozione di fondo comune di investimento immobiliare contenuta nell'art. 1 del testo unico delle disposizioni in materia di intermediazione finanziaria, allo scopo di contrastare l'utilizzo strumentale degli stessi. I fondi esistenti privi dei nuovi requisiti dovranno adeguarsi versando una imposta sostitutiva del 5 per cento della media dei valori netti del fondo risultanti dai prospetti semestrali 2007-2009. In

alternativa, dovranno porsi in liquidazione e versare un'imposta sostitutiva del 7 per cento della media dei valori netti, oltre alle altre imposte dovute.

L'articolo 32, inoltre, sopprime il regime di non imponibilità per i redditi derivanti dalla partecipazione a fondi immobiliari percepiti da soggetti non residenti, nell'evidente intento di contrastare fenomeni di estero-vestizione o interposizione fittizia di investitori residenti in Italia.

In modo convincente, la RT stima a regime gli effetti di maggior gettito annuo pari a 29 milioni di euro.

Art. 33 (Stock options ed emolumenti variabili)

La norma introduce un'addizionale Irpef del 10 per cento sui compensi corrisposti sotto forma di bonus e di stock options eccedenti il triplo della parte fissa della retribuzione, attribuiti ai dirigenti e al top management del settore finanziario. Il maggior gettito atteso a regime, stimato dalla RT in poco più di 10 milioni di euro, potrebbe risultare sovrastimato ove si consideri che: i) le ipotesi assunte circa la platea di riferimento (il 50 per cento dei dipendenti del settore finanziario con reddito superiore a 100 mila euro godrebbe di *bonus* e *stock options*) sono basate sui redditi dichiarati per l'anno d'imposta 2007 e riflettono una realtà che ancora fruiva di un regime fiscale agevolato; ii) l'assunto secondo cui la quota di tali compensi eccedenti il triplo della parte fissa della retribuzione sarebbe pari al 20 per cento non tiene conto delle reazioni di comportamento seguite al progressivo inasprimento del trattamento fiscale, che può avere indotto a rivedere il peso della retribuzione flessibile del management aziendale. Dai risultati di una recentissima ricerca, promossa dalla fondazione R. Debenedetti, emerge che la retribuzione media di un top manager italiano è composta per il 56 per cento dalla paga base e per il resto da *bonus* (16 per cento), altre voci variabili (19 per cento) e *stock options* (9 per cento).

Art. 34 (Obbligo per i non residenti di indicazione del codice fiscale per l'apertura di rapporti con operatori finanziari)

Si tratta di disposizione di carattere tecnico, volta ad identificare compiutamente i soggetti non residenti che intrattengono rapporti finanziari ai fini della compiuta gestione dell'Archivio dei rapporti finanziari.

Alla disposizione non sono riconnessi effetti finanziari.

Art. 35 (Razionalizzazione dell'accertamento nei confronti dei soggetti che aderiscono al consolidato nazionale)

L'articolo introduce una specifica disciplina dell'attività di accertamento Ires nei confronti dei soggetti aderenti al consolidato nazionale, innovando l'attuale insoddisfacente disciplina della materia e corrispondendo a specifiche esigenze tecnico-giuridiche emerse in sede operativa. I riflessi finanziari, che la Relazione Tecnica valuta in un maggior gettito di cassa di 100 milioni di euro annui, non sembrano agevolmente individuabili.

Art. 36 (Disposizioni antifrode)

La norma prevede la creazione di una *black list* di paesi a rischio riciclaggio e terrorismo per precludere rapporti continuativi e prestazioni professionali da parte degli intermediari finanziari e degli altri soggetti esercenti attività finanziaria, dei professionisti e degli altri soggetti di cui al d.lgs. n. 231 del 2007.

Alla disposizione non sono riconnessi effetti finanziari.

Art. 37 (Disposizioni antiriciclaggio)

Con il fine di contrastare più efficacemente l'attività di riciclaggio, la norma introduce una specifica autorizzazione ministeriale per la partecipazione alle procedure di evidenza pubblica da parte di soggetti domiciliati in paesi inclusi nelle *black list* di cui ai decreti 4 maggio 1999 e 21 novembre 2001.

Alla disposizione non sono riconnessi effetti finanziari.

Art. 38 (Altre disposizioni in materia tributaria)

Il comma 4 introduce modificazioni alla disciplina delle notificazioni degli atti di accertamento e delle cartelle di pagamento, introducendo per queste ultime la notificazione a mezzo posta certificata in alternativa ai mezzi ordinari. La previsione di gettito di 50 milioni è stimata in termini di sola cassa.

Il comma 9 dell'articolo modifica l'istituto della sospensione cautelare (art. 47 del d.lgs. 546/1992) prevedendo che gli effetti della sospensione vengano meno decorsi 150 giorni dal relativo provvedimento, indipendentemente dalla data di pubblicazione della sentenza di primo grado. Il decreto presidenziale o l'ordinanza del collegio che sospende gli effetti dell'atto di accertamento presuppongono l'esistenza del danno grave e irreparabile e il "fumus boni iuris", che rappresenta una prima valutazione positiva delle ragioni del contribuente. In concreto, il giudice, da un esame sommario, ritiene che probabilmente il ricorso verrà accolto. Alla luce di ciò, la modifica potrebbe essere censurabile sul piano costituzionale perché lede fortemente ed in modo irragionevole il diritto di difesa del contribuente e condiziona l'operato del collegio giudicante, che potrebbe essere costretto a decidere il merito della controversia senza un'adeguata ponderazione. La modifica è particolarmente penalizzante anche per la natura esecutiva che assume l'avviso di accertamento ad opera dell'art. 29 dello stesso DL in esame.