

XV legislatura

A.S. 741:

"Conversione in legge del decreto-legge 4 luglio 2006, n. 223, recante disposizioni urgenti per il rilancio economico e sociale, per il contenimento e la razionalizzazione della spesa pubblica, nonché interventi in materia di entrate e di contrasto all'evasione fiscale"

Luglio 2006
n. 7



servizio del bilancio
del Senato



Servizio del Bilancio

Direttore dott. Clemente Forte

tel. 3461

Segreteria

sig.ra Laura Baronciani
dott.ssa Carla Di Falco
dott.ssa Maria Laura D'Onofrio
dott.ssa Valeria Bevilacqua

tel. 2117 - 5262

Uffici

Documentazione degli effetti finanziari dei testi legislativi

.....

Verifica della quantificazione degli oneri connessi a testi legislativi in materia di spesa

dott. Renato Loiero

tel. 2424

Verifica della quantificazione degli oneri connessi a testi legislativi in materia di entrata

dott. Luca Rizzuto

tel. 3768

Segretari parlamentari

dott.ssa Anna Elisabetta Costa
dott.ssa Alessandra Di Giovambattista
sig. Cristiano Lenzini
dott. Vincenzo Bocchetti
dott. Maurizio Sole

Indice

TITOLO I Misure urgenti per lo sviluppo, la crescita e la promozione della concorrenza e della competitività, per la tutela dei consumatori e per la liberalizzazione di settori produttivi	4
TITOLO II Misure per la ripresa degli interventi infrastrutturali, interventi per il sostegno della famiglia e misure di contenimento e razionalizzazione della spesa pubblica	7
Capo I Misure per la ripresa degli interventi infrastrutturali	7
Articolo 16 (<i>Contratto collettivo 2004-2005 trasporto pubblico locale</i>)	7
Articolo 17 (<i>ANAS e Ferrovie S.p.A.</i>)	10
Articolo 18 (<i>Integrazione del Fondo nazionale per il servizio civile, del Fondo nazionale per le politiche sociali e del Fondo unico per lo spettacolo</i>)	11
Capo II Interventi per le politiche della famiglia, per le politiche giovanili, e per le politiche relative ai diritti e alle pari opportunità	12
Articolo 19 (<i>Fondi per le politiche della famiglia, per le politiche giovanili e per le politiche relative ai diritti e alle pari opportunità</i>)	12
Capo III Misure di contenimento e razionalizzazione della spesa pubblica	13
Articolo 20 (<i>Presidenza del Consiglio dei Ministri</i>)	13
Articolo 21 (<i>Spese di giustizia</i>)	16
Articolo 22 (<i>Riduzione delle spese di funzionamento per enti ed organismi pubblici non territoriali</i>)	22
Articolo 23 (<i>Parere del Consiglio Universitario Nazionale</i>)	27
Articolo 24 (<i>Contenimento spesa per compensi spettanti agli arbitri</i>)	27
Articolo 25 (<i>Misure di contenimento con responsabilizzazione delle amministrazioni</i>)	29
Articolo 26 (<i>Controlli e sanzioni per il mancato rispetto della regola sul contenimento delle spese da parte degli enti inseriti nel conto economico consolidato delle pubbliche amministrazioni</i>)	36
Articolo 27 (<i>Riduzione del limite di spesa annua per studi e incarichi di consulenza, per relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e di rappresentanza</i>)	38
Articolo 28 (<i>Diarie per missioni all'estero</i>)	40

Articolo 29 (<i>Contenimento spesa per commissioni, comitati e altri organismi</i>)	42
Articolo 30 (<i>Verifica delle economie in materia di personale per regioni ed enti locali</i>)	46
Articolo 31 (<i>Riorganizzazione del servizio di controllo interno</i>)	49
Articolo 32 (<i>Contratti di collaborazione</i>)	51
Articolo 33 (<i>Trattenimento in servizio dei dipendenti pubblici</i>)	52
Articolo 34 (<i>Criteri per i trattamenti accessori massimi e pubblicità degli incarichi di consulenza</i>)	54
<u>TITOLO III</u>	57
Misure in materia di contrasto all'evasione ed elusione fiscale, di recupero della base imponibile, di potenziamento dei poteri di controllo dell'amministrazione finanziaria, di semplificazione degli adempimenti tributari e in materia di giochi	57
Articolo 35 (<i>Misure di contrasto dell'evasione e dell'elusione fiscale</i>)	57
Comma 1	57
Commi 8, 9, 10	58
Comma 11	67
Commi 13 e 14	71
Commi 15 e 16	73
Commi 17 e 18	75
Comma 19	77
Commi 21 - 24	78
Commi 25 e 26	82
Comma 35	83
Articolo 36 (<i>Recupero di base imponibile</i>)	87
Comma 1	87
Comma 2	88
Commi 5 e 6	90
Comma 7	91
Comma 9	92
Commi 12, 13, 14	94
Comma 15	97
Commi 16 e 17	99

Commi 18 e 19	101
Comma 20 e 21	103
Comma 22	104
Comma 23	105
Comma 24	107
Commi 25 e 26	110
Commi 27 e 28	114
Comma 31	117
<i>Articolo 37 (Disposizioni in tema di accertamento, semplificazione e altre misure di carattere finanziario)</i>	<i>120</i>
Commi 2 e 3	120
Commi 15 - 17	123
Commi 18 - 20	128
Commi 38 e 39	129
Commi 40 - 43	131
Commi 45 e 46	133
Commi 47 e 48	135
Comma 51	137
Comma 52	138
Comma 57	139
<i>Articolo 38 (Misure di contrasto del gioco illegale)</i>	<i>141</i>
TITOLO IV Disposizioni finali	156
<i>Articolo 39 (Modifica della disciplina di esenzione dall'ICI)</i>	<i>156</i>
<i>Articolo 40 (Copertura finanziaria)</i>	<i>159</i>
Prospetto n. 1	163
Prospetto n. 2	164
Prospetto n. 3	165
Prospetto n. 4	166

TITOLO I

Misure urgenti per lo sviluppo, la crescita e la promozione della concorrenza e della competitività, per la tutela dei consumatori e per la liberalizzazione di settori produttivi

Le disposizioni recate dal presente titolo mirano ad accrescere la competitività e il tasso di crescita dell'economia nazionale attraverso la rimozione di alcuni vincoli posti all'esercizio di attività produttive e l'aumento del livello di concorrenza.

I campi di intervento riguardano i servizi professionali (articolo 2), la distribuzione commerciale (articolo 3), la produzione di pane (articolo 4), la distribuzione di farmaci (articolo 5), le licenze per il servizio di taxi (articolo 6), i passaggi di proprietà di beni mobili registrati (articolo 7), la responsabilità civile auto (articolo 8), il sistema informativo sui prezzi dei prodotti agro-alimentari (articolo 9), i conti correnti bancari (articolo 10), la soppressione di commissioni (articolo 11), la circolazione dei veicoli e il trasporto pubblico locale (articolo 12), la riduzione dei costi degli apparati pubblici regionali e locali (articolo 13), i poteri dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato (articolo 14) e la gestione del servizio idrico integrato (articolo 15).

La RT, per il complesso delle norme in esame, esclude che le disposizioni determinino oneri per la finanza pubblica. Alle stesse si attribuiscono benefici effetti per la competitività del sistema produttivo e, quindi, per lo sviluppo economico con possibili riflessi positivi per la finanza pubblica.

Al riguardo, pur rilevato che i citati possibili effetti virtuosi per la finanza pubblica non sono stati prudenzialmente quantificati, si ritiene opportuno formulare alcune osservazioni sulle norme che sembrano suscettibili di determinare un impatto potenziale di segno diverso sui saldi di finanza pubblica, anche se non in maniera diretta. In particolare:

- 1) l'eliminazione delle tariffe obbligatorie fisse o minime relative alla retribuzione delle attività libero professionali e intellettuali potrebbe determinare una contrazione del corrispondente gettito fiscale e, in particolare, una riduzione degli importi versati dai notai agli Archivi notarili nella misura del 10% dei compensi percepiti, in connessione con un possibile decremento del livello medio dei corrispettivi percepiti dai liberi professionisti per le loro prestazioni (articolo 2, comma 1, lettera a));
- 2) l'eliminazione in linea generale dell'obbligo di iscrizione a registri abilitanti per lo svolgimento delle attività economiche di distribuzione commerciale (articolo 3, comma 1, lettera a)) potrebbe determinare una riduzione di entrate pubbliche a titolo di diritti di iscrizione e segreteria in presenza di registri gestiti da enti rientranti nel perimetro delle pubbliche amministrazioni;
- 3) l'assegnazione a titolo oneroso di licenze eccedenti la vigente programmazione numerica dovrebbe accrescere le entrate dei comuni, atteso che una percentuale compresa fra il 20 e il 40% dei relativi introiti, nel

silenzio della norma (articolo 6), dovrebbe essere incamerata dai comuni interessati;

- 4) l'autenticazione gratuita degli atti inerenti i trasferimenti di diritti reali sui beni mobili registrati da parte degli uffici comunali e dei titolari degli "sportelli telematici dell'automobilista" potrebbe determinare oneri, connessi all'aumento dei compiti degli uffici pubblici demandati ad assolvere le nuove funzioni, non equivalenti agli introiti attesi a titolo di diritti di segreteria (articolo 7, comma 1);
- 5) la prevista soppressione di una pluralità di commissioni (relative all'insediamento di pubblici esercizi, all'esame dei ricorsi degli agenti d'affari in mediazione e alla tenuta del ruolo degli agenti di commercio) con attribuzione dei relativi compiti agli enti ed organi nei quali le predette commissioni erano incardinate, sembra suscettibile di determinare risparmi per la finanza pubblica, non quantificati dalla RT (articolo 11).

TITOLO II

Misure per la ripresa degli interventi infrastrutturali, interventi per il sostegno della famiglia e misure di contenimento e razionalizzazione della spesa pubblica

Capo I

Misure per la ripresa degli interventi infrastrutturali

Articolo 16

(Contratto collettivo 2004-2005 trasporto pubblico locale)

Il comma 1 apporta una modifica all'articolo 1, commi 2 e 3 del decreto-legge n. 16 del 2005, relativo al rinnovo contrattuale del settore del trasporto pubblico locale per il biennio 2004-2005, stabilendo che a decorrere dall'anno 2006 l'importo di 60 milioni, a carico delle regioni, è corrisposto ai servizi di trasporto pubblico locale direttamente dalle regioni individuate con il decreto ministeriale del 1° marzo 2006 senza procedere alla corrispondente riduzione dei trasferimenti erariali nei confronti delle suddette regioni.

La RT afferma che la disposizione non comporta alcun effetto finanziario, in quanto lo Stato, invece di corrispondere l'intero importo lordo del rinnovo contrattuale per il biennio 2004-2006 alle regioni procedendo al successivo recupero della quota a carico delle regioni mediante riduzione dei trasferimenti, procede ora a corrispondere unicamente l'importo posto a effettivo carico del

bilancio statale, al quale dovrà essere aggiunto quello a carico delle regioni.

Al riguardo, posto che la norma non muta l'onere effettivo a carico del bilancio statale né quello a carico delle Regioni, non vi è nulla da osservare per i profili di competenza.

Il comma 2, nell'aggiungere un periodo all'articolo 1, comma 147, della legge n. 266 del 2005, esclude dalle regole del patto di stabilità interno le spese in conto capitale effettuate dal comune di Roma, relative agli interventi per il trasporto su ferro ricadenti sul proprio territorio.

La RT afferma che, ai sensi dell'articolo 9 della legge n. 211 del 1992, sono stati autorizzati limiti di impegno pluriennali per complessivi 205,5 mln di euro, per interventi a favore del trasporto rapido di massa, a fronte dei quali i Comuni interessati hanno posto in essere operazioni di mutuo. Dette somme sono tra l'altro finalizzate a finanziare le linee metropolitane della città di Roma. Il comune di Roma partecipa a tali interventi con una quota a proprio carico, oltre a ricevere ulteriori risorse a carico della legge obiettivo.

La tabella sottostante mostra, secondo la RT, il totale della spesa di investimento per le linee metropolitane della città di Roma per il periodo 2006-2009:

ANNO	Risorse finanziarie		TOTALE
	Stato	Comune	
2006	30.000.000	20.000.000	50.000.000
2007	72.000.000	48.000.000	120.000.000
2008	180.000.000	120.000.000	300.000.000
2009	300.000.000	200.000.000	500.000.000

L'impatto della norma sui saldi di finanza pubblica è il seguente:

(in milioni di euro)

Saldo netto da finanziarie				Fabbisogno				Indebitamento netto			
2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009
0	0	0	0	50	120	300	500	50	120	300	500

Al riguardo, va premesso che l'indicazione del complesso degli impegni pluriennali riportata in RT in 205,5 mln di euro appare poco rappresentativa essendo riferita a tutti i comuni interessati dalla legge e non solo a quello di Roma¹. Atteso che l'esatta individuazione del totale delle spese in conto capitale per gli interventi per il trasporto su ferro ricadenti nel territorio della Capitale risulta determinante ai fini della precisa quantificazione dell'impatto della misura (in termini di minori risparmi di spesa) sui saldi di finanza pubblica², appare necessario che siano forniti i dati alla base della stima del totale delle spese di investimento in esame da parte del comune di Roma.

¹ A tal proposito si rammenta che con la delibera CIPE n. 105 del 20 dicembre 2004, relativamente al trasporto su ferro, sono stati approvati il progetto preliminare delle opere di adeguamento della ferrovia Roma-Pantano a linea metropolitana e del completamento del deposito di Graniti per un importo complessivo di 424.548.952 euro nonché il quadro economico generale del tracciato fondamentale della linea C della metropolitana di Roma per l'importo complessivo di 3.047 424.106 euro.

² Sul punto si rammenta che in sede di predisposizione della legge finanziaria 2006 la RT ha quantificato per i comuni superiori a 3.000 abitanti e per le province, per effetto dell'applicazione delle regole del patto di stabilità interno, i seguenti risparmi di spesa: 2.020 mln di euro per il 2006, 2.100 mln di euro per il 2007 e 2.150 mln di euro per il 2008.

Inoltre, allo scopo di verificare il corretto impatto della misura sui saldi di finanza pubblica, occorre chiarire se la spesa in esame sia stata considerata nei "tendenziali" di spesa utilizzati ai fini della quantificazione dei risparmi di spesa in sede di redazione delle regole del patto di stabilità interno.

Articolo 17

(ANAS e Ferrovie S.p.A.)

Viene concesso un contributo in conto impianti nel limite massimo di 1,8 mld di euro a favore delle Ferrovie dello Stato S.p.A. per gli interventi connessi alla TAV (comma 1).

Con il comma 2 si eleva da 1,913 mld di euro a 2,913 mld di euro il limite ai pagamenti per le spese per investimenti imposto all'ANAS per il 2006 dal comma 32 dell'articolo 1 dell'ultima legge finanziaria.

La RT, oltre a descrivere la norma, riporta gli effetti dell'articolo sui saldi, pari, in relazione alle FFSS S.p.A., a 1,8 mld di euro per il 2006 per ciascuno dei tre saldi, mentre, in rapporto all'ANAS S.p.A., si evidenzia l'assenza di effetti sul SNF.

Al riguardo, nulla da osservare, atteso che il mancato impatto della norma relativa all'ANAS S.p.A. sul SNF dovrebbe essere ascrivibile alla natura della misura, con la quale non si concede un contributo da parte dello Stato, ma si rimuove un limite ai pagamenti per le spese per investimenti effettuate dall'ANAS S.p.A.. Per gli

aspetti metodologici si vedano le osservazioni di cui all'articolo 40 del presente lavoro.

Articolo 18

(Integrazione del Fondo nazionale per il servizio civile, del Fondo nazionale per le politiche sociali e del Fondo unico per lo spettacolo)

Si provvede all'integrazione del Fondo nazionale per il servizio civile, nella misura di 30 mln di euro per il solo 2006 (comma 1), del Fondo nazionale per le politiche sociali, nella misura di 300 mln di euro annui per il triennio 2006-2008 (comma 2) e del Fondo unico per lo spettacolo, nella misura di 50 mln di euro annui per il triennio 2006-2008 (comma 3).

La RT illustra la norma e, ipotizzando la piena spendibilità delle risorse stanziare, considera equivalenti gli effetti complessivi sui tre saldi di finanza pubblica, pari a 380 mln di euro per il 2006 e a 350 mln di euro per il 2007 e il 2008.

Al riguardo, non vi è nulla da osservare, trattandosi di misure configurate in termini di tetto di spesa.

Capo II

Interventi per le politiche della famiglia, per le politiche giovanili, e per le politiche relative ai diritti e alle pari opportunità

Articolo 19

(Fondi per le politiche della famiglia, per le politiche giovanili e per le politiche relative ai diritti e alle pari opportunità)

L'articolo prevede l'istituzione di tre fondi con le finalità di cui alla rubrica ed una dotazione pari, per ciascuno di essi, a 3 mln di euro per il 2006 e a 10 mln di euro a decorrere dal 2007.

La RT ascrive alla norma effetti in termini di fabbisogno ed indebitamento netto inferiori a quelli in termini di SNF, come si evince dal prospetto di seguito riprodotto, attribuendo tali differenze (che si annulleranno solo a decorrere dal 2009) al grado di spendibilità delle risorse, considerato che le stesse verranno appostate su appositi fondi da ripartire ciascuno per gli interventi di propria competenza.

(in milioni di euro)

Saldo netto da finanziare				Fabbisogno				Indebitamento netto			
2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009
9	30	30	30	5	20	25	30	5	20	25	30

Al riguardo, sarebbe opportuno che venissero forniti chiarimenti circa le ipotesi sottese alle percentuali di spendibilità implicitamente

scontate dalla RT (56% per il 2006, 66% per il 2007 e 83% per il 2008), alla luce della loro rilevanza ai fini degli effetti sul fabbisogno e sull'indebitamento netto.

Capo III

Misure di contenimento e razionalizzazione della spesa pubblica

Articolo 20

(Presidenza del Consiglio dei Ministri)

Il comma 1 riduce di 1 mln di euro per l'anno 2006 e di 50 mln di euro a decorrere dall'anno 2007 l'autorizzazione di spesa di cui alla legge n. 67 del 1987³, come determinata dalla tabella C della legge n. 266 del 2005 (legge finanziaria 2006).

Il comma 2, in conseguenza delle riduzioni operate al comma 1, attribuisce ad un D.P.C.M. la rideterminazione dei contributi e delle provvidenze per l'editoria di cui alla legge n. 250 del 1990.

Il comma 3 riduce di 39 mln di euro per l'anno 2006 l'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 1 della legge n. 225 del 1992⁴, come determinata dalla tabella C della legge n. 266 del 2005.

La RT afferma che la riduzione dell'autorizzazione di spesa per l'editoria è da correlare alla rideterminazione dei contributi e delle provvidenze previste per il settore dell'editoria dalla legge n. 250 del 1990, che sarà operata con apposito D.P.C.M.. L'apposito "allegato

³ Si tratta della normativa recante disciplina delle imprese editrici e provvidenze per l'editoria.

⁴ Si tratta della normativa disciplinante il servizio nazionale della protezione civile.

editoria" della RT attribuisce la riduzione di spesa in parte ad un ridimensionamento quantitativo dei contributi e in parte ad un contenimento delle agevolazioni tariffarie, definendo un tetto massimo per ciascun singolo beneficiario e fino ad esaurimento delle risorse.

Con riferimento alla riduzione operata all'autorizzazione di spesa relativa al servizio nazionale della protezione civile la RT non aggiunge invece ulteriori elementi informativi.

Gli effetti sui saldi di finanza pubblica sono così rappresentati:

(in milioni di euro)

Comma	Saldo netto da finanziare				Fabbisogno di cassa				Indebitamento netto			
	2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009
1 - 2	1	50	50	50	0	40	50	50	0	50	50	50
3	39	0	0	0	25	10	4	0	30	9	0	0

Secondo la RT le spese afferenti all'editoria sono registrate nel conto della P.A. in termini di cassa per i trasferimenti alle imprese private e in termini di competenza per i trasferimenti a società pubbliche. Tale criterio starebbe alla base della diversa rappresentazione delle suddette spese per quanto riguarda il fabbisogno e l'indebitamento netto.

Al riguardo, sarebbe opportuna una conferma della idoneità degli stanziamenti residui a far fronte agli interventi previsti a legislazione vigente. In particolare, tale chiarimento sembra opportuno per la riduzione operata nei confronti del servizio nazionale

della protezione civile, il cui stanziamento, al netto di tale rideterminazione, è notevolmente ridimensionato⁵.

Inoltre, dal momento che parte della riduzione dell'autorizzazione di spesa all'editoria è dovuta al contenimento delle agevolazioni tariffarie postali, così come indicato nell'allegato editoria alla RT, si segnala che nella legge finanziaria 2006 risultano eccedenze di spesa per maggiori oneri sostenuti da Poste S.p.A per le predette agevolazioni, rispetto ai rimborsi statali, pari a 10,7 mln di euro. Analogo rifinanziamento è stato effettuato nella legge finanziaria 2005 per gli oneri eccedenti emersi fino al 2003. Tale situazione indurrebbe a ritenere che la riduzione delle richiamate provvidenze potrebbe essere in parte vanificata qualora, in sede di predisposizione della legge finanziaria, dovessero emergere anche per quest'anno eccedenze di spesa da dover debitamente ripianare *ex post*.

Con riferimento all'esposizione nei saldi di finanza pubblica della disposizione di cui al comma 3, andrebbero chiariti, attesa anche la natura corrente della spesa in questione, i criteri seguiti per la stima degli effetti sul fabbisogno del settore statale.

⁵ Lo stanziamento autorizzato nella tabella C della legge n. 266 del 2005 e relativo all'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 1, della legge n. 225 del 1992, ammonta a 40.18 mln di euro.

Articolo 21

(Spese di giustizia)

I commi 1 e 2 dispongono l'abrogazione della procedura di anticipazione delle spese di giustizia da parte di Poste italiane S.p.A., ivi prevedendosi, in sostituzione della procedura abrogata, l'impiego delle ordinarie procedure di contabilità generale dello Stato.

Il comma 3 opera una riduzione di 50 milioni di euro nel 2006, di 100 milioni nel 2007 e di 200 milioni di euro dal 2008, dello stanziamento previsto in bilancio per le relative spese.

La RT si sofferma sulla finalità della disposizione, volta a ricondurre tali spese in un ambito procedurale che consenta il rispetto dei vincoli di bilancio e, quindi, l'eliminazione del fenomeno delle c.d. "eccedenze di spesa".

In merito alla valutazione dell'impatto della misura sui saldi di finanza pubblica, la RT reca anzitutto i dati che evidenziano le somme stanziare per le suddette spese, nel periodo 2000/2006, nel bilancio del Ministero della giustizia e le risorse aggiuntive assegnate con legge finanziaria ai sensi dell'art. 11, comma 3, lett. *i-quater*), della legge n. 468 del 1978, quali misure "correttive" delle disposizioni che regolano la materia, al fine della sistemazione delle eccedenze di spesa.

Quanto alla misura indicata al comma 2, dalla riduzione delle risorse iscritte sul capitolo 1360 appartenente alla U.P.B. 2.1.2.1 del Ministero della giustizia, deriverebbero i seguenti effetti correttivi sui saldi di finanza pubblica:

(in milioni di euro)

Saldo netto da finanziare				Fabbisogno				Indebitamento netto			
2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009
50	100	200	200	50	100	200	200	50	100	200	200

In proposito, la RT specifica, inoltre, che l'effetto su tutti i saldi si presenta simmetrico per competenza (sia finanziaria che economica) e per cassa, in quanto si tratta di spese per consumi intermedi, registrate sul conto della P.A. per competenza e con un coefficiente di spendibilità prossimo all'unità.

Al riguardo delle misure indicate ai commi 1 e 2 andrebbero anzitutto forniti chiarimenti in merito al rischio che dalla necessità di dover provvedere d'ora innanzi attraverso le normali procedure di spesa previste dagli articoli 58 e seguenti del R.D. 18 novembre 1923, n. 2440 non derivino anche fabbisogni amministrativi aggiuntivi in termini di personale amministrativo della amministrazione giudiziaria⁶.

In proposito, andrebbero inoltre considerati anche i rischi che potrebbero derivare dagli ipotizzabili ritardi nei pagamenti delle spese, in termini di possibili oneri aggiuntivi per il computo di interessi moratori, considerato che la direttiva comunitaria 2000/35/CE relativa ai ritardi nei pagamenti relativi a transazioni

⁶ La circostanza indicata, benché le procedure in vigore già prevedano comunque l'intervento preventivo, nella fase di "liquidazione" delle spese, da parte dei funzionari delegati dell'amministrazione giudiziaria, nasce dal fatto che tali procedure potrebbero infatti subire un sensibile incremento per effetto della cura, da parte dei medesimi, anche della fase di pagamento, essendo, d'ora innanzi, gli stessi funzionari, obbligati anche alla emissione dei relativi mandati in favore dei creditori. *A latere*, si segnala che detto personale amministrativo risulterebbe sottodimensionato di oltre 7.000 unità rispetto alle piante "di diritto" (42.695 presenti a fronte di 40.849 posti). Cfr. Corte dei conti, *Relazione sul Rendiconto generale dello Stato per il 2004*, Volume II, Tomo I, pag. 217

commerciali - recepita con il decreto legislativo n. 231 del 2002 - include, espressamente, anche i pagamenti da parte delle P.A. verso i propri fornitori di beni e servizi nella disciplina della decorrenza degli oneri per il computo di interessi moratori, indicata a partire dal 30° giorno di ritardo successivo alla scadenza concordata.

A tale proposito, una valutazione della ricaduta "amministrativa" della misura adottata richiederebbe l'acquisizione di dati circa il numero medio dei pagamenti disposti annualmente a valere di tali stanziamenti, nonché del valore medio unitario dei medesimi e, soprattutto, una loro aggregazione distinta per singole fattispecie (compensi ai giudici di pace, compensi ai consulenti tecnici dei tribunali, spese telefoniche etc.)⁷.

Circa il comma 3, occorre formulare alcune osservazioni in merito alla riduzione degli stanziamenti ivi previsti, sia in merito alla loro sostenibilità finanziaria che con riferimento al profilo tecnico-contabile della misura.

In relazione al primo aspetto, occorre anzitutto premettere che la riduzione operata a valere delle risorse stanziare sul capitolo 1360 si estende anche all'esercizio in corso, in misura pari a $\frac{1}{4}$ della riduzione annua, che opererà, invece, a regime, dal 2008. Sul punto, andrebbero pertanto acquisiti chiarimenti circa l'effettiva sostenibilità della citata

⁷ In sintesi, l'attuale procedura di pagamento disciplinata dal Titolo VI del D.P.R. n. 115 del 2002 prevede che le spese liquidate dall'amministrazione siano pagate dai concessionari o dagli uffici postali, salvo la regolazione periodica, in favore dei concessionari o di poste S.p.A. - per le anticipazioni delle spese da questi ultimi effettuate verso i beneficiari - a valere dei fondi erariali. (Cfr. articoli 165-169 (Liquidazione spese): artt. 173-174 e 177-179 (anticipazioni da parte di concessionari o uffici postali) e 183-187 (Regolazioni contabili e Rimborsi). In merito alla particolare formalità delle procedure che regolano l'emissione dei titoli di pagamento emessi da organi erariali e alla particolare cura dei profili documentali e di compilazione, si rinvia agli articoli 401 - 407 del Titolo I, Capo I, Sezione I del Libro III delle Istruzioni Generali sui servizi del Tesoro (I.G.S.T.), approvate con decreto del ministro del Tesoro (attuale ministro dell'economia e delle finanze) del 10 luglio 1969, tuttora in vigore.

riduzione già per l'anno in corso, considerata sia la peculiare procedura contabile che ha sinora contraddistinto tale settore di spesa (anticipazione da parte dei concessionari o Poste S.p.A. e ripiano *ex post* da parte dello Stato) che le note criticità che hanno caratterizzato il settore, in ordine all'adeguatezza degli stanziamenti ai fini della regolarizzazione *ex post*. Tali criticità danno luogo, infatti, ormai da anni, proprio al ripiano delle "eccedenze di spesa" in sede di legge finanziaria ai sensi dell'articolo 11, comma 3, lettera *i-quater*) della legge 5 agosto 1978, n. 468^{8 9}.

In merito al profilo tecnico-contabile, considerato che al comma 3 sono anche richiamati gli stanziamenti integrativi operati all'articolo 1, comma 607, della Legge finanziaria 2006, ai sensi dell'articolo 11, comma 3, lettera *i-quater*) della legge 5 agosto 1978, n. 468, si rileva che dette risorse, ancorché iscritte nella competenza 2006 del capitolo in questione, sembrano preordinate alla copertura di fabbisogni di spesa pregressi: fabbisogni per cui, peraltro, si sarebbero già registrate le relative obbligazioni di spesa e che avrebbero già dato luogo a pagamenti, sia pure in conto "anticipazioni".

⁸ Da ultimo, vale il richiamo della Corte dei conti alla permanenza di tale fenomeno, sia pure in misura ridotta rispetto agli anni precedenti, anche nell'analisi del rendiconto generale dello Stato per l'esercizio 2005. Cfr. Corte dei conti, Sezioni Riunite in sede di Controllo, *Relazione sul rendiconto generale dello Stato 2005*, Volume I, pagg. 56-57

⁹ Inoltre, come rilevato di recente anche dalla Corte dei conti in un apposito referto (Cfr. Corte dei conti, Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato, referto su "*Incongruenze, ritardi e carenze nei recuperi delle spese di giustizia*". Delibera n. 19/2005/G, pagg. 15 e 34), risulta assai variegata la gamma delle spese riconducibili alla disciplina di cui al D.P.R. n. 215 del 2002 (T.U. sulle spese di giustizia) e, in particolare, quelle relative al capitolo 1360 del Ministero della giustizia, capitolo che, sotto il profilo giuridico contabile, include sia componenti di spesa vincolata (ad esempio, quelle per il gratuito patrocinio o le spese di notifica per gli ufficiali giudiziario o i compensi da corrispondere ai giudici di pace) che propriamente "discrezionale" (spese telefoniche, per intercettazioni etc.). La circostanza rende evidente che, stante la mancata innovazione del quadro legislativo che disciplina le singole fattispecie di spesa comprese nel novero delle spese di giustizia, una consistente riduzione della dotazione di uno dei capitoli interessati - in misura progressiva, nel triennio 2006/2008, e costante, a decorrere da tale ultimo anno - rende ipotizzabile la necessità di dover provvedere, poi, in futuro ad un adeguamento delle risorse a fronte dei fabbisogni crescenti.

In tale ipotesi, nella prospettata fattispecie di riduzione per il 2006, la misura opererebbe, di fatto, anche su di una quota parte di stanziamenti destinati al ripiano di spese già erogate dagli uffici postali per conto dell'erario: spese, queste ultime, che, qualora le risorse residue si rivelassero insufficienti a tal fine, verrebbero ad essere pertanto solo parzialmente regolarizzate¹⁰.

In ultimo, in ordine alla valutazione dell'impatto "simmetrico" della misura sui saldi di finanza pubblica prospettato in RT, premesso che la gamma delle spese in questione è interamente riferibile alla categoria economica dei consumi intermedi (Cat. II), sarebbe comunque utile l'acquisizione del dettaglio della classificazione di III e IV livello della stessa, nonché ulteriori dettagli circa i relativi coefficienti di realizzazione, onde trarne conclusioni circa le voci a cui ricondurre il diverso coefficiente di spendibilità, indicato, invece, nel complesso, come "prossimo" all'unità.

I commi da 4 a 6 sono finalizzati, secondo la relazione illustrativa, ad istituire una fonte di finanziamento per la copertura di parte dei costi di gestione della giustizia amministrativa. In particolare, viene stabilito un importo fisso - in luogo di quello, previgente, proporzionale al valore della controversia - per il contributo unificato dovuto per i giudizi amministrativi e viene introdotta una sanzione per l'omesso o parziale pagamento del contributo stesso; il maggior gettito derivante dalla disposizione viene versato al bilancio dello Stato, per essere riassegnato allo stato di

¹⁰ In altri termini, il rischio è quello che, una volta operata la riduzione degli stanziamenti di spesa per il 2006, sia poi necessario provvedere all'adeguamento della dotazione del capitolo in questione, anche per far fronte ad obbligazioni già assunte, a cui corrispondono anche spese già erogate (da Poste S.p.A.).

previsione del Ministero dell'economia e delle finanze, per le spese riguardanti il funzionamento del Consiglio di Stato e dei Tribunali amministrativi regionali.

La RT non considera la norma.

Al riguardo, non si rilevano profili di criticità, atteso che la disposizione in esame appare suscettibile di determinare un maggior gettito e che non sono tuttavia quantificate nella norma le maggiori risorse da destinare al funzionamento della giustizia amministrativa.

Con riferimento alle maggiori entrate associabili alla norma, si possono svolgere alcune osservazioni. La maggior parte dei ricorsi amministrativi rientra nella categoria dei processi di valore indeterminabile, per i quali il contributo unificato era fissato in 310 euro, a fronte dei 500 di cui alla norma in esame. In relazione alle istanze cautelari, le domande di sospensione di un provvedimento della P.A. - che sono piuttosto frequenti - non erano, fino ad oggi, gravate da contributi, mentre la norma in oggetto stabilisce una tassa di accesso, pari a 250 euro, anche per questo genere di procedure (sia in primo che in secondo grado). Un analogo costo avranno i ricorsi da avanzare in caso di silenzio-assenso dell'amministrazione e quelli collegati a violazioni del diritto di accesso, anch'essi finora esenti da qualsiasi contributo; è poi previsto che il costo dei ricorsi di ottemperanza aumenti da circa 100 euro a 250 euro.

Articolo 22

(Riduzione delle spese di funzionamento per enti ed organismi pubblici non territoriali)

Il comma 1 prevede la riduzione del 10 per cento degli stanziamenti per l'anno 2006 relativi a spese per consumi intermedi dei bilanci di enti e organismi pubblici non territoriali¹¹ che adottano contabilità anche finanziaria. Tale riduzione avviene nei limiti delle disponibilità non impegnate alla data di entrata in vigore del presente decreto. Per i medesimi enti che adottano una contabilità esclusivamente civilistica i costi di produzione concernenti i beni di consumo e servizi e il godimento di beni di terzi sono ridotti del 10 per cento. Le somme rivenienti da tali riduzioni sono versate, entro il mese di ottobre 2006, all'entrata del bilancio dello Stato, con imputazione al capo X, capitolo 2961.

Il comma 2 stabilisce che per le medesime voci di spesa e di costo di cui al comma 1, per il triennio 2007-2009, le previsioni non potranno essere superiori all'ottanta per cento di quelle iniziali dell'anno 2006 (si tratta, quindi, come chiarito nella RT, di una riduzione del 20%). Nel determinare tali previsioni si dovrà comunque tenere presente quanto previsto dal comma 57, articolo 1, della legge n. 311 del 2004, (c.d. "regola del 2%") in tema di costruzione degli stanziamenti di spesa. Anche in questo caso le somme provenienti dalle riduzioni in esame sono accantonate e versate entro il 30 giugno di ciascun anno all'entrata del bilancio dello

¹¹ Sono esclusi dall'applicazione della norma le Aziende sanitarie e ospedaliere, gli Istituti di ricovero e cura a carattere scientifico, l'Istituto superiore di sanità, l'Istituto superiore per la prevenzione e la sicurezza del lavoro, l'Agenzia italiana del farmaco, gli Istituti zooprofilattici sperimentali e le istituzioni scolastiche.

Stato, con imputazione al capo X, capitolo 2961. Infine, è fatto divieto alle amministrazioni vigilanti di approvare i bilanci dei suddetti enti qualora non vi sia nella relazione sulla gestione l'espressa dichiarazione degli amministratori circa l'avvenuto adempimento delle disposizioni del presente articolo.

La RT ascrive alla norma un risparmio di spesa di 150 mln di euro per il 2006 e di 300 mln di euro per ciascuno degli anni 2007, 2008 e 2009. Secondo la RT l'analoga riduzione, nella misura del 15 per cento, effettuata in base al decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 29 novembre 2002, emanato in attuazione del decreto-legge n. 194 del 2002, ha prodotto un risparmio accantonato di circa 281 mln di euro. Sempre in base alla RT, la stima dei risparmi tiene conto delle misure di contenimento che si sono succedute a partire dal 2004, compreso da ultimo quelle previste nella finanziaria 2006.

Gli effetti sui saldi sono quantificati dalla RT secondo il prospetto di seguito riprodotto:

(in milioni di euro)

Saldo netto da finanziare				Fabbisogno				Indebitamento netto			
2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009
150	300	300	300	100	200	300	300	100	200	300	300

Il minore impatto della norma nei primi due anni, tanto sul fabbisogno quanto sull'indebitamento netto rispetto agli effetti sul SNF, è attribuito dalla RT sia agli avanzi di amministrazione esistenti che alla minor efficacia della misura nel primo anno di applicazione.

Al riguardo, come si evince anche da quanto affermato in RT, si ricorda preliminarmente che la categoria di spesa o costo oggetto della prospettata riduzione rappresenta una tipologia di spesa per la quale negli ultimi anni sono stati realizzati numerosi interventi miranti a contenere le dinamiche degli oneri correlati. Da tale osservazione appare ragionevole supporre l'esistenza di difficoltà, ancor oggi, nell'effettivo conseguimento degli obiettivi finanziari perseguiti con i diversi interventi in materia¹², difficoltà che potrebbero risultare ulteriormente acuite proprio dal progressivo contenimento della spesa comunque realizzato, per effetto del quale gli stanziamenti potrebbero finire per attestarsi su livelli non ulteriormente comprimibili, pena il prodursi di ripercussioni negative sulle prestazioni fornite dagli enti in parola. Inoltre, non andrebbe trascurato il possibile effetto di rimbalzo che tali misure possono produrre nei successivi esercizi con compromissione dei risparmi di spesa ivi preventivati¹³.

¹² A tale proposito, si segnala, ad esempio, che ancora al 30 giugno 2006 risultavano controversie tra il Ministero dell'economia e delle finanze e quello dell'istruzione, in ordine alle procedure di riversamento al bilancio dello Stato delle somme accantonate dalla Istituzioni scolastiche per effetto del D.M. 29 novembre 2002 - di attuazione delle disposizioni di cui al decreto-legge n. 194 del 2002 - in considerazione del fatto che l'articolo 1, comma 48, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 stabiliva che tale termine fosse ultimativo, a pena di mancata certificazione dei bilanci di previsione da parte dei revisori di detti enti. A tali osservazioni il MIUR rispondeva che la riduzione indicata dal decreto risultava essere stata già applicata ai fondi del ministero, presentandosi una duplicazione del taglio, l'eventuale riduzione anche dei fondi delle istituzioni scolastiche. Cfr. Nota MIUR del 30 marzo 2006, Prot. n. 267, in risposta alla Nota del Ministero dell'economia e delle finanze, Prot. n. 23448 del 213 febbraio 2006, indirizzata all'Ufficio regionale scolastico del veneto e, per conoscenza, al MIUR.

¹³ Sul punto la Corte dei conti, nel giudizio di parificazione al rendiconto per il 2005, ha sottolineato che con riguardo ai consumi intermedi i risparmi ottenuti con gli sbarramenti a valle fissati dal decreto taglia-spese del 2002 e dal decreto-legge n. 168 del 2004 si sono rivelati non duraturi, determinando fenomeni di recupero dei livelli di spesa precedenti e patologie gestionali (quale l'acquisizione di beni e servizi non sorretta dall'assunzione dei relativi impegni), con il conseguente ricorso ad atti di riconoscimento di debito o alla copertura *ex post* delle obbligazioni contratte. In particolare, sulla dinamica dei consumi intermedi ha inciso, negli ultimi anni, una loro "alimentazione automatica" (così definita dalla Corte dei conti) dei relativi stanziamenti, che ne ha modificato la consistenza rispetto ai valori indicati nelle previsioni iniziali. In ogni caso, nel 2005, gli stanziamenti definitivi dei consumi intermedi sono risultati inferiori di 874 milioni di euro rispetto al 2004. Cfr. Corte dei conti, Relazione sul Rendiconto generale dello Stato 2005, Volume I, pagg. 162-163.

A titolo esemplificativo, a riprova dell'esistenza di tale ultimo fenomeno negli ultimi anni, va considerata la crescita del dato registrato a consuntivo per la categoria dei consumi intermedi dal Conto economico della P.A., nonostante i consistenti interventi normativi susseguitisi nel quinquennio 2001-2005:

Conto economico della P.A. 2001/2005¹⁴

Consumi intermedi

(in milioni di euro)

2001	2002	2003	2004	2005
64.289	67.154	70.809	74.880	77.317

Per gli anzidetti motivi va valutata la fondatezza della quantificazione dei risparmi attesi dal decreto in esame se si tiene conto di quelli conseguiti in attuazione del decreto-legge n. 194 del 2002, come sembra desumersi da quanto asserito nella RT, anche alla luce del fatto che la platea degli enti interessati nel caso in esame risulta essere più ristretta rispetto a quella individuata nel D.M. 29 novembre 2002, nel quale non erano stati esclusi dall'ambito di applicazione della norma tutti gli enti citati in nota.

In ordine alla misura di cui al comma 2, va valutata la coerenza tecnico - contabile della misura, laddove essa pone un tetto (80% dell'iniziale) agli stanziamenti a legislazione vigente anche per gli anni a venire, e a regime, dal 2008, con un provvedimento "sostanziale", tale da prescindere a priori delle esigenze legate al cd. "adeguamento al fabbisogno".

¹⁴ Cfr. ISTAT. Comunicato sui conti economici nazionali del 1 marzo 2006. pag. 22.

In relazione agli effetti sui saldi si osserva che, considerando che per l'anno in corso l'operatività della norma è limitata ad un solo semestre, il più limitato impatto della misura sull'indebitamento netto e sul fabbisogno nel 2006 rispetto a quello sul SNF assunto nella RT potrebbe risultare *ex post* ulteriormente inferiore, a prescindere dai rilievi sopra formulati in ordine alla quantificazione. Infatti, il rapporto di 2/3 fra l'impatto relativo all'indebitamento netto e il fabbisogno, da un lato, e quello relativo al SNF, dall'altro, è identico per i due anni 2006 e 2007, ma in relazione al presente anno la più limitata efficacia temporale della disposizione potrebbe ragionevolmente determinare un'ulteriore contrazione degli effetti finanziari attesi, considerata la fase di avvio per la effettiva implementazione delle misure.

Con riferimento ai risparmi di spesa conseguibili dagli enti che adottano una contabilità esclusivamente civilistica, infine, occorre valutare l'attendibilità della quantificazione con il grado di certezza che tale sistema contabile offre in sede previsionale, essendo lo stesso maggiormente idoneo a consentire la ricostruzione *ex post* dei risultati di gestione che non a rappresentare un efficace criterio di previsione e di gestione.

Articolo 23

(Parere del Consiglio Universitario Nazionale)

La disposizione abroga l'articolo 14, comma 4, del decreto legislativo n. 164 del 2006, concernente l'espressione del parere di legittimità sugli atti delle commissioni nelle procedure preordinate al reclutamento di professori universitari, associati e dei ricercatori da parte del Consiglio Universitario Nazionale.

La RT, oltre a non fa discendere oneri dalla disposizione, presume che la stessa possa comportare economie di spesa per effetto della minore attività che il CUN è chiamato a svolgere.

Al riguardo, atteso che la norma comporta una riduzione del numero dei pareri cui è chiamato ad esprimersi il CUN, non vi è nulla da osservare.

Articolo 24

(Contenimento spesa per compensi spettanti agli arbitri)

La norma mira ad uniformare il compenso spettante agli arbitri, siano essi avvocati o non avvocati, nei contenziosi in cui sia parte una pubblica amministrazione. Il compenso da applicare inderogabilmente è quello previsto per gli avvocati ed indicato ai punti 8 e 9 della tabella D allegata al decreto del Ministro della giustizia 8 aprile 2004, n. 127.

La RT afferma che la disposizione razionalizza i compensi arbitrali nei contenziosi in cui sia parte una pubblica amministrazione, al fine di pervenire al contenimento ed al controllo della spesa per compensi spettanti agli arbitri.

Prudenzialmente non vengono indicati in RT effetti finanziari positivi, in quanto tali effetti potranno riscontrarsi solo a consuntivo ed in base al numero di arbitrati effettuati per la definizione dei contenziosi.

Al riguardo, pur atteso che alla norma non vengono attribuiti effetti finanziari, andrebbe chiarito se il livello attuale dei compensi arbitrali per i soggetti non avvocati risulti essere inferiore rispetto a quello previsto per gli avvocati ed indicato nella tabella D del decreto n. 127 del 2004. Diversamente, l'applicazione uniforme dei compensi riportati nella suddetta tabella D potrebbe portare ad un incremento degli oneri a carico della Pubblica Amministrazione.

Articolo 25

(Misure di contenimento con responsabilizzazione delle amministrazioni)

L'articolo provvede, ai commi 1 e 2, all'accantonamento di una quota degli stanziamenti del bilancio dello Stato 2006, nella misura indicata nell'elenco n. 1 allegato al decreto. Tali somme costituiranno economie al termine dell'esercizio finanziario. Tali importi sono resi indisponibili alla gestione 2006 delle relative unità previsionali di base (U.P.B.) - indicate nel medesimo elenco - ivi stabilendosi altresì le riduzioni da apportare, poi, relativamente al triennio 2007/2009, per le medesime U.P.B., in sede di previsioni del bilancio a legislazione vigente.

Per il 2006, il comma 3, stabilisce che, per effettive, motivate e documentate esigenze gestionali, il Ministro competente, d'intesa con il Ministro dell'economia e delle finanze, con propri decreti, da comunicare alle competenti Commissioni parlamentari, alla Corte dei Conti ed al coesistente Ufficio centrale di bilancio, possa operare la modifica degli accantonamenti di cui sopra, fermo restando il mantenimento dell'effetto complessivo stimato sul fabbisogno e sull'indebitamento netto. Nel contempo, relativamente alle riduzioni da operare nel triennio 2007/2009, il comma 4 stabilisce che, a richiesta delle Amministrazioni interessate, possano allo stesso modo essere effettuate diverse distribuzioni delle riduzioni indicate nell'elenco di cui al comma 1, da operarsi in sede di manovra finanziaria per il triennio medesimo.

La RT esamina la disposizione segnalando che essa è finalizzata al conseguimento di risparmi di spesa per l'anno 2006 attraverso l'accantonamento di quote delle risorse di bilancio, al fine di renderle indisponibili.

Nell'elenco n. 1 allegato al decreto sono indicate le riduzioni da apportare alle previsioni di bilancio a legislazione vigente per il triennio 2007 – 2009 che, parimenti, possono essere modificate, a richiesta delle Amministrazioni competenti, per una diversa distribuzione delle riduzioni.

Circa gli effetti finanziari della misura, i risparmi sono stimati dalla RT in circa 680 milioni di euro per l'anno 2006 e 790 milioni di euro a decorrere dal 2007, comprendendo essenzialmente l'elenco delle riduzioni, voci relative a consumi intermedi aventi carattere amministrativo di spesa discrezionale – ad esclusione delle spese per gli Uffici di Gabinetto - nonché risparmi riguardanti le spese per tali componenti relative al comparto della sicurezza e del soccorso (escluso dai precedenti analoghi provvedimenti).

I risparmi considerati, prosegue la RT, riguarderebbero altresì le spese regolate direttamente da leggi che, essenzialmente, stanziavano risorse per i consumi intermedi e altre uscite, per la parte corrente; nonché, per la parte di spesa in conto capitale, spese per investimenti fissi ed altri trasferimenti.

A tale riguardo, la RT segnala che nello stesso elenco è pure considerata, per l'importo di 50.000.000 di euro, l'unità previsionale di base 6.2.3.1 – Edilizia di servizio – dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze.

Gli effetti finanziari della norma in esame sono indicati come segue:

(in milioni di euro)

Saldo netto da finanziare				Fabbisogno				Indebitamento netto			
2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009
680	790	790	790	445	740	770	780	650	770	780	790

In merito, la RT specifica inoltre che l'effetto della misura sui tre saldi risulterebbe differente in quanto la sua stima terrebbe conto delle diverse tipologie di spese che vengono ridotte (esse includono, come riportato, sia spese per consumi intermedi ed altre spese correnti che spese per investimenti fissi altre spese in conto capitale) per le quali, evidentemente, varierebbe il criterio di registrazione dell'impatto sul conto della P.A. che, a seconda dei casi, segue il criterio della cassa ovvero della competenza¹⁵.

Al riguardo, si formulano osservazioni sia riguardo ai profili finanziari della misura che in ordine ai profili metodologici e contabili della sua attuazione.

In merito al primo profilo, relativamente ai commi 1, 2 e 3, andrebbero anzitutto acquisite rassicurazioni in merito alla effettiva sostenibilità delle prospettate riduzioni da parte degli accantonamenti previsti per l'esercizio in corso, in considerazione anche del fatto che essi ricomprendono componenti di spesa, di parte sia corrente che capitale, il cui livello degli impegni assunti potrebbe, già ad oggi,

¹⁵ Come noto, prosegue la RT, per i consumi intermedi vale la competenza, per gli investimenti fissi e le altre spese in conto capitale vale il criterio della cassa. L'esigua riduzione della spesa per investimenti giustifica il diverso effetto sui saldi e in particolare il minor impatto sull'indebitamento netto. Il fabbisogno registra invece solo gli effetti di cassa.

presentarsi superiore alla misura necessaria a rendere possibile la riduzione dello stanziamento.

In proposito, andrebbe inoltre chiarita l'affermazione, riportata in RT, secondo cui parte dei risparmi sarebbe riconducibile a spese "regolate direttamente da leggi", il che farebbe ritenere coinvolti nella misura anche stanziamenti per spese riferibili ad oneri "legislativamente determinati". Circostanza, questa, che evidenzia la possibile inclusione nella riduzione di quota parte di stanziamenti destinati anche a "spese vincolate"¹⁶, il che pone problemi di rapporti tra diverse tipologie di leggi.

In relazione alla formulazione testuale della norma occorre fare presente che non risulta esistere nell'ordinamento contabile l'istituto della indisponibilità alla gestione, concetto, questo, che sembra introdurre elementi di tipo *latu sensu* civilistico nella gestione di risorse pubbliche, il che non appare coerente con i principi generali cui è ispirato il bilancio dello Stato.

Nel merito della realizzabilità finanziaria della misura, sebbene i commi 3 e 4 prevedano gli strumenti atti a garantire una certa "flessibilità", occorre nondimeno considerare, in presenza di una sua rigida attuazione, gli ipotizzabili effetti di "rimbalzo" nella spesa per alcune delle voci oggetto di riduzione, negli anni successivi a quella dell'accantonamento. Ciò, similmente a quanto accaduto negli ultimi anni, relativamente ad analoghe misure di contenimento della spesa riguardanti, in particolare, i consumi intermedi¹⁷.

¹⁶ In proposito, si segnala, peraltro, che l'articolo 1, comma 15, della legge 23 dicembre 2005 n. 266, ha previsto l'istituzione, dal 2006, per ogni stato di previsione, di un fondo da ripartire relativo alle dotazioni di bilancio per oneri "legislativamente determinati", correlati a trasferimenti correnti alle imprese.

¹⁷ In proposito, sembra opportuno segnalare l'analisi della Corte dei conti contenuta nell'Appendice speciale alla relazione sul rendiconto generale 2004, dedicata agli interventi di contenimento della spesa (cd. "regola del 2 per cento"), in cui la Corte opera una ricostruzione, sistematica, degli effetti sulla spesa

Il quadro delineato va anche considerato alla luce della circostanza che le voci di bilancio accese a componenti di spesa riferibili alla categoria dei consumi intermedi (Cat. II), per la parte discrezionale delle medesime, sono già state assoggettate ad una rideterminazione nel loro valore assoluto dall'articolo 1, comma 6, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (finanziaria 2006), alla quale l'allegato 7 del d.d.l. finanziaria 2006 riconduceva un effetto correttivo pari a 1,4 mld di euro a decorrere dal 2006¹⁸.

Con riferimento al profilo metodologico-contabile, giova rammentare inoltre che lo strumento legislativo deputato alla rimodulazione delle dotazioni dei capitoli discrezionali del bilancio a legislazione vigente, anche in un orizzonte pluriennale, sarebbe, opportunamente, l'assestamento, per l'anno in corso e, per gli anni successivi, il disegno di legge di bilancio, annuale e pluriennale, a legislazione vigente (B.P.L.V.)¹⁹, laddove, per contro, per le operazioni di rimodulazione degli stanziamenti di spesa in un quadro di legislazione "variata" - nei limiti di cui all'articolo 11, comma 3, della legge 5 agosto 1978, n. 468 - opera il disegno di legge finanziaria annuale (disegno di legge finanziaria)²⁰.

intervenuti in seguito alle misure di contenimento sui consumi intermedi adottate nel 2003-2004. Cfr. Corte dei conti. Sezioni Riunite in sede di Controllo. Relazione sul rendiconto generale dello Stato 2004. Appendice speciale, "Gli interventi di contenimento della spesa: il DECRETO-LEGGE n. 168 e la regola del 2 per cento" pagg. 5-6.

¹⁸ In proposito, si fa rinvio alle considerazioni riportate nella Nota di lettura n. 165, ottobre 2005, a pag. 2 e seguenti.

¹⁹ In proposito, è il caso di ricordare che l'articolo 2, comma 3, lettera 4-*quater*) della legge 5 agosto 1978, n. 468 prevede che il bilancio annuale di previsione a legislazione vigente rechi, per ciascuno stato di previsione, nella relativa nota preliminare, le regole di variazione delle previsioni di spesa per ogni singola U.P.B. dando conto degli eventuali scostamenti rispetto alle regole di variazione stabilite nel Documento di programmazione economico finanziaria ai sensi dell'articolo 3, comma 2, lettera e) della medesima legge.

²⁰ La questione, lungi dal porsi sul piano meramente procedurale, si riflette anche in un mancato miglioramento del margine del risparmio pubblico a legislazione vigente per l'anno in corso, con l'effetto di rendere indisponibile a parità di saldo corrente previsto a legislazione vigente per il 2007 ed esercizi successivi, al lordo degli effetti del decreto in esame, quota parte di tali risorse per l'eventuale copertura

In proposito, in ciò riprendendo considerazioni già formulate da questo Servizio²¹, si segnala come si confermi in tale modo la tendenza - manifestatasi, recentemente, in più occasioni - volta a trasferire in provvedimenti di legge "sostanziale" la rideterminazione di quote di bilancio. In altri termini, si ripresentano le problematiche circa l'opportunità di intervenire, fuori dalla sessione di bilancio, nella fissazione di regole di definizione degli stanziamenti a legislazione vigente, considerato anche che, per la spesa discrezionale, la costruzione delle previsioni di spesa dovrebbe, tra l'altro, già scontare l'adeguamento degli stanziamenti agli effettivi fabbisogni, dovendo restare escluso qualsiasi andamento inerziale nelle previsioni che non sia supportato da fondate e realistiche valutazioni in ordine alle effettive esigenze delle Amministrazioni in relazione agli obiettivi di servizio assegnati²².

Per contro, le misure di cui ai commi 3 e 4 dell'articolo in esame forniscono gli strumenti di flessibilità atti a modificare, all'occorrenza, in corso d'anno e tra annualità, l'ammontare degli accantonamenti, così come decisi in sede legislativa, fermo restando il solo obbligo di comunicazione dei decreti "anche" alle Commissioni parlamentari²³.

di nuovi oneri previsti dal ddl finanziaria. In tale direzione si rinvia all'analisi contenuta nella Nota di lettura n. 165, ottobre 2005, pag. 3.

²¹ Nota di lettura n. 165, pagina 2, nonché il Documento di Base n. 39 del 2005. "il disegno di legge finanziaria per il 2006. (A.S. 3613): ambito contenutistico e schema di copertura (art. 126. commi 3 e 4 Reg. Sen.)". pagg. 4-5.

²² Si osserva, inoltre, che il quadro delle previsioni a legislazione vigente 2007/2009 dovrebbe già, a rigore, basarsi, per ciascun oggetto di spesa, sulle "effettive esigenze dei singoli centri di responsabilità, con particolare riguardo alle spese per le quali non esistono specifiche autorizzazioni legislative" Cfr. Ministero dell'economia e delle finanze, Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, Circolare n. 18 del 28 aprile 2006, pag. 5.

²³ In proposito, si richiamano le osservazioni di analogo tenore formulate lo scorso anno dalla Corte dei conti in merito all'esame dei fondi di riserva che, in relazione alle misure adottate nei passati anni e finalizzate al contenimento dei consumi intermedi, avrebbero contribuito, oltre che alla attenuazione (se non alla vanificazione) delle stesse misure, ad attenuare "il principio di simmetria tra bilancio preventivo e consuntivo" ponendo i margini per la modifica in via amministrativa della documento così come approvato annualmente dal Parlamento. Cfr. Corte dei conti, Sezioni Riunite in sede di Controllo.

Anche a tal riguardo, si fa rinvio a quanto già sostenuto in riferimento in particolare al ddl finanziaria 2006, circa la tendenza a trasformare progressivamente il bilancio in una sorta di delega da parte del Parlamento ad effettuare, al di là dei limiti della legge di contabilità, variazioni compensative secondo le esigenze²⁴. Infatti, l'effetto di tali 2 commi è, in relazione alle U.P.B. interessate, la perdita di significatività della decisione con legge circa il *quantum* della singola U.P.B..

Inoltre, si osserva che rimangono irrisolti anche i problemi di trasparenza degli effetti della misura, non essendo note le quote "non obbligatorie" dei capitoli all'interno delle categorie coinvolte e, dunque, non risultando pienamente ricostruibile la distribuzione dell'accantonamento a carico dei vari capitoli^{25 26}.

Altra circostanza rilevante è costituita dal fatto che non essendo note le quote non obbligatorie all'interno delle U.P.B. (in assenza dell'apposito allegato previsto in sede di approvazione della legge di bilancio) non risulta ricostruibile la quota vincolata, elemento rilevante ai fini della emendabilità parlamentare.

In merito ai prospettati effetti sui saldi di finanza pubblica, sarebbe opportuna l'acquisizione di una esposizione dettagliata circa la valutazione, per singole categorie economiche, dell'impatto nel quadriennio 2006/2009, in considerazione della diversità del criterio

Relazione sul rendiconto generale dello Stato 2004. Appendice speciale "Gli interventi di contenimento della spesa: il decreto-legge n. 168 e la regola del 2 per cento" pag. 22.

²⁴ Cfr. Nota di lettura n. 165, pagina 2 e Documento di Base n. 39 del 2005.

²⁵ In tal senso, sembra utile in rinvio alle osservazioni formulate da questo Servizio al comma 6 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Legge finanziaria 2006) in relazione alla rideterminazione degli stanziamenti delle U.P.B. ivi operata sui consumi intermedi, per la parte non iscrivibile nella spesa obbligatoria. Cfr. Nota di lettura n. 165, ottobre 2005. pag. 2.

²⁶ È stata peraltro fornita in via informale dalla RGS l'elencazione dei capitoli interessati con l'indicazione dei relativi importi.

di registrazione della spesa, richiamata in RT, per competenza economica e per cassa.

Anche in relazione a ciò, sarebbe altresì opportuno precisare se la possibilità di operare una diversa distribuzione di cui al comma 4 sia comunque subordinata all'invarianza dell'impatto sui saldi di finanza pubblica.

Articolo 26

(Controlli e sanzioni per il mancato rispetto della regola sul contenimento delle spese da parte degli enti inseriti nel conto economico consolidato delle pubbliche amministrazioni)

La norma mira a rendere più stringente il rispetto della regola del contenimento della spesa annuale di cui all'articolo 1, comma 57, della legge n. 311 del 2004²⁷, stabilendo che gli enti inseriti nel conto economico delle Amministrazioni pubbliche, con le esclusioni previste dal predetto comma 57, in caso di mancato rispetto di detta regola, subiscano una riduzione dei trasferimenti statali nella misura pari alle eccedenze di spesa risultanti dai conti consuntivi relativi agli esercizi 2005, 2006 e 2007. Gli enti invece che non ricevono trasferimenti erariali sono tenuti a versare all'entrata del bilancio dello Stato, con imputazione al capo X, capitolo 2961, entro il 30 settembre rispettivamente degli anni 2006, 2007 e 2008 un importo pari alle eccedenze di spesa verificate in sede di rendiconto consuntivo.

²⁷ In base alla quale per gli anni 2006 e 2007 gli enti inseriti nel conto economico delle Amministrazioni Pubbliche, salvo alcune eccezioni, possono incrementare le proprie spese, al netto delle spese di personale, nella percentuale del 2 per cento rispetto alle corrispondenti spese determinate per l'anno precedente.

La RT non attribuisce alla norma effetti finanziari né aggiunge ulteriori elementi informativi.

Al riguardo, pur tenuto conto della mancanza di effetti finanziari della norma nell'ambito del conto della P.A., andrebbe chiarito se la mancata assegnazione di effetti nell'ambito del saldo netto da finanziare e del fabbisogno di cassa sia da attribuire a motivi prudenziali.

Inoltre, appaiono opportuni chiarimenti circa la effettiva praticabilità della disposizione, atteso che le suddette riduzioni operano nei confronti di enti che nel corso della gestione hanno avuto presumibilmente difficoltà a conseguire gli obiettivi di contenimento della spesa e che per effetto delle nuove disposizioni subiscono un ulteriore ridimensionamento della propria capacità di spesa. Per gli enti che ricevono trasferimenti erariali la praticabilità della misura va valutata anche alla luce del margine effettivo di riducibilità dei predetti trasferimenti. Inoltre, andrebbe valutato se l'applicazione della norma possa dare luogo a criticità sotto il profilo dell'operatività delle amministrazioni interessate.

Ancora andrebbe evidenziato se nel limite di spesa annuale indicato nella presente disposizione debba essere considerato anche l'obiettivo della riduzione di spesa per consumi intermedi di cui al precedente articolo 22.

Articolo 27

(Riduzione del limite di spesa annua per studi e incarichi di consulenza, per relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e di rappresentanza)

L'articolo stabilisce che il limite massimo della spesa dal 2006, per consulenze e convegni, stabilito dai commi 9 e 10 dell'articolo 1 della legge 23 dicembre 2005, n. 266, è posto nel 40 per cento della spesa sostenuta nel 2004, anziché in misura pari al 50 per cento, come invece previsto dal testo vigente.

La RT si sofferma sul contenuto della disposizione, la quale stabilisce che, dal 2006, le spese in questione non possano comunque superare il 40 per cento di quelle sostenute nell'anno 2004. Circa i risparmi, essi ammonterebbero, secondo al RT, a circa 5 milioni di euro per il 2006 e a 10 milioni di euro a decorrere dal 2007.

Pertanto, considerata la stima della misura modificata contenuta nella RT al ddl finanziaria 2006, la RT misura l'effetto della misura proposta come segue:

(in milioni di euro)

Saldo netto da finanziare				Fabbisogno				Indebitamento netto			
2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009
5	10	10	10	4	8	10	10	5	10	10	10

In merito a criteri di contabilizzazione, la RT conclude che, trattandosi di spese per acquisto di servizi registrate sul conto della P.A. per competenza, la indicata diversità d'impatto tra saldi di

competenza e di cassa sarebbe dovuta al diverso criterio di attribuzione degli effetti in relazione all'effettivo pagamento previsto.

Al riguardo, in primo luogo, pur considerata l'esiguità dei risparmi ipotizzati, sarebbero utili elementi di dettaglio in ordine ai parametri, sia pure di massima, utilizzati per addivenire al computo dei risparmi, che non siano il mero rinvio alla quantificazione operata in sede di legge finanziaria 2006.

Inoltre, considerato che la misura opera la riduzione delle spese di rappresentanza e consulenza già dal 2006, portando la percentuale massima - già prevista dall'articolo 1, commi 9 e 10, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, in misura pari al 50 per cento di quelle sostenute nel 2004 - al 40 per cento, andrebbero acquisite rassicurazioni circa l'effettiva sostenibilità di tale riduzione, a fronte di ripetuti interventi su di essa operati sin dall'anno 2003²⁸.

In particolare, andrebbe chiarito se, al momento, non risultino impegni di spesa già assunti, tali da produrre l'inefficacia, anche parziale, della misura nel 2006, vanificandone i relativi risparmi di spesa.

In proposito, anche con riferimento agli esercizi 2007/2008, si richiamano le perplessità - già rilevate a suo tempo²⁹ - circa la possibilità di effettivo conseguimento dei risparmi attesi da una

²⁸ In proposito, nel rinviare per un'analisi di dettaglio alla Nota di lettura n. 165, ottobre 2005, si osserva che tale settore di spesa in argomento è già stato oggetto di una riduzione per effetto dell'articolo 1, comma 9, del decreto-legge 12 luglio 2004, n. 168 che fissava il tetto massimo della spesa sostenibile nel 2004, alla spesa mediamente sostenuta nel biennio 2001-2003, ridotta del 15 per cento. Cfr. Nota di Lettura n. 165, ottobre 2005, pagg. 7-8. In merito alle concrete modalità attuative delle riduzioni indicate ai commi 9-10 della L.F. 2006, cfr. Ministero dell'economia e delle finanze, Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato. Circolare n. 28 del 14 giugno 2006, pag. 2.

²⁹ Cfr. Nota di Lettura n. 165, ottobre 2005, pagg. 7- 8.

misura di questo tipo, per effetto della avvenuta sottoscrizione di contratti pluriennali.

In relazione al prospettato impatto dei risparmi attesi sui saldi di finanza pubblica, sarebbe poi utile l'acquisizione di ulteriori elementi circa il diverso effetto della cassa rispetto alla competenza economica e finanziaria, considerato che tale asimmetria risulta limitata ai soli anni 2006 e 2007³⁰.

Infine, l'esame della norma potrebbe costituire l'occasione perché il Governo espliciti gli obiettivi concretamente realizzatisi a metà dell'esercizio rispetto all'effetto preventivato.

Articolo 28

(Diarie per missioni all'estero)

L'articolo dispone la riduzione del 20 per cento delle diarie per le missioni all'estero di cui alla tabella B allegata al decreto ministeriale 27 agosto 1998 limitatamente al personale pubblico appartenente alle amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e successive modificazioni, con esclusione del personale civile e militare impegnato in missioni internazionali di pace.

La RT specifica che la spesa per le diarie di missioni all'estero per l'anno 2006 può essere stimata, sulla base dei dati di bilancio, per i dipendenti delle amministrazioni statali, in circa 40 milioni euro.

³⁰ Sul punto, i chiarimenti forniti dal Ministero dell'economia e delle finanze, Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, nella Circolare n. 28 del 14 giugno 2006, pag. 2.

Ne segue, che la norma comporterebbe un'economia di 4 milioni di euro per il 2006, nel presupposto che entri in vigore il 1° luglio 2006, e di 8 milioni di euro, per gli anni successivi.

(in milioni di euro)

2006	2007	2008	P
4	8	8	8

Secondo la RT, la norma, comunque, produrrebbe anche ulteriori effetti finanziari di contenimento, allo stato non quantificabili, anche per la sua applicazione ad altri comparti della Pubblica Amministrazione.

Circa gli effetti sui saldi di finanza pubblica, la RT indica i seguenti:

(in milioni di euro)

Saldo netto da finanziare				Fabbisogno				Indebitamento netto			
2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009
4	8	8	8	4	8	8	8	4	8	8	8

Al riguardo, considerato che la quantificazione è riferita ad una platea ben individuata di soggetti aventi diritto, ma sulla base della spesa sino ad oggi registrata, si fa presente che ai fini della verifica di tale quantificazione occorrerebbe l'illustrazione dei contingenti annui di personale statale potenzialmente interessato dalla misura, con l'indicazione della durata media della missione e del relativo costo per l'erario. Il tutto, distintamente, per ciascuna amministrazione interessata.

Tale specificazione si rende necessaria alla luce del fatto che l'onere in questione - che per natura è inderogabile, secondo la casistica indicata della legislazione contabile, - si configura, altresì, in presenza del presupposto dell'invio in missione all'estero dell'avente

diritto, anche quale spesa obbligatoria. Pertanto, la corretta stima della spesa dipende, funzionalmente, dalle previste occorrenze di invio in missione, derivando da ciò anche la corretta quantificazione dei risparmi attesi dalla riduzione dell'importo.

In merito all'impatto sui saldi di finanza pubblica, non vi è nulla da osservare.

Articolo 29

(Contenimento spesa per commissioni, comitati e altri organismi)

L'articolo prevede, ai commi 1, 2 e 3 la riduzione, dal 2006, del trenta per cento della spesa delle P.A. per comitati ed organi collegiali. Tale riduzione dovrà operare attraverso successivi atti regolamentari, sotto forma di D.P.C.M. (da adottarsi, comunque, con "immediatezza" entro 30 giorni), che, per le amministrazioni statali, saranno realizzati con decreti predisposti dal ministro competente, di concerto con il ministero dell'economia e delle finanze, ovvero, per le amministrazioni non statali, mediante atti aventi la medesima natura regolamentare, emanati dai competenti organi di direzione.

Per entrambe le tipologie di enti si assume come parametro di riferimento ai fini della prevista riduzione di spesa il dato della spesa da queste sostenuto, a tal fine, nel corso del 2005. La citata misura è, inoltre, espressamente indicata, dall'ultimo periodo del comma 1, quale "aggiuntiva" rispetto a quella di analogo tenore prevista dall'articolo 1, comma 58, della legge 23 dicembre 2005, n. 266.

I commi 4, 5 e 6 stabiliscono inoltre che, nell'eventualità che i provvedimenti aventi natura regolamentare di cui ai precedenti commi non individuino puntualmente, entro il termine previsto, gli organi collegiali da sopprimere, sia comunque posto a loro carico il divieto di corrispondere compensi per il corrente anno ai componenti degli organi collegiali e che la riduzione di cui trattasi costituisca, per gli enti territoriali e del S.S.N., mero principio di coordinamento per la finanza pubblica. Il comma 7 stabilisce che la riduzione in parola non si applichi comunque agli organi di direzione, di amministrazione e di controllo delle pubbliche amministrazioni.

La RT attesta che la spesa complessiva per gli organismi stabili operanti presso i Ministeri, comprensiva delle spese di funzionamento e delle spese per compensi ai componenti, ammonterebbe, attualmente, secondo una stima prudenziale, a circa 25 milioni di euro annui.

Inoltre, prosegue la RT, presso le amministrazioni statali opererebbero circa 570 organismi collegiali, individuati ai sensi dell'art. 18 della legge n. 448 del 2001, per una spesa complessiva di circa 40 milioni di euro annui.

Parimenti, dai dati forniti dalle restanti amministrazioni, escluse Regioni, autonomie locali ed Enti del servizio sanitario nazionale, risulterebbe che presso le stesse siano attualmente operanti circa 1.000 commissioni, per un onere complessivo di circa 75 milioni di euro annui.

Secondo la RT, la spesa complessiva per tutti gli organismi presi in considerazione dall'intervento, su cui è operata la riduzione,

sarebbe pertanto di circa 140 milioni di euro annui. Conseguentemente, prosegue la RT, la prevista riduzione del 30% della spesa sostenuta per i citati organismi e l'adozione delle conseguenti misure di razionalizzazione proposte - soppressione, accorpamento, intervento riduttivo del numero dei componenti e/o dei compensi - porterebbe economie di spesa "lorde" stimabili nei seguenti importi:

Stima economie lorde

(in milioni di euro)

2006	2007	2008	2009
15	42	42	42

I relativi effetti sui saldi di finanza pubblica risulterebbero i seguenti:

(in milioni di euro)

Fabbisogno				Indebitamento netto			
2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009
10	30	30	30	10	30	30	30

Al riguardo, per i profili di quantificazione, andrebbe anzitutto chiarito se il dato relativo alle amministrazioni, in particolare per le amministrazioni statali, risulti essere ancora aggiornato rispetto all'esigenza di individuare con precisione la platea degli organi coinvolti nella misura.

Inoltre, considerato che la RT indica in n. 570 gli organismi attivi presso le amministrazioni statali, individuandone altresì l'onere complessivo su base annua, sarebbe utile un chiarimento in merito all'ambito di riferimento considerato, se inclusivo anche delle

amministrazioni statali dotate di autonomia (Giustizia amministrativa e contabile, presidenza del Consiglio) e delle Università.

Con riferimento agli enti decentrati dotati di autonomia, pur considerando che il computo dei risparmi riportato in RT esclude, espressamente, la riduzione dell'onere di spesa per tali enti, andrebbe comunque chiarita la portata della disposizione di cui al comma 6, ivi essendo previsto, infatti, per gli enti in questione, che le riduzioni di spesa di cui al comma 1 costituiscano principio di mero "coordinamento" della finanza pubblica.

In merito alla sovrapposizione della riduzione di cui trattasi, andrebbe inoltre chiarito se, come previsto per la riduzione di cui all'articolo 1, comma 58, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (finanziaria 2006), la riduzione di cui trattasi non possa operare su compensi corrisposti a pubblici dipendenti componenti di organi collegiali³¹.

In analogia a quanto osservato in altra occasione³², vanno inoltre formulate alcune osservazioni in merito al fatto che non viene considerato *ex ante* l'impatto della misura sul saldo netto da finanziare. Si tratta di una questione a lungo affrontata e che, come già osservato nel passato, è da ricondurre al fatto che si tratta di effetti difficilmente quantificabili *ex ante* (non tanto e non solo) nel loro ammontare complessivo, ovvero, sotto il profilo della certezza del risultato, difficilmente distribuibili già a livello preventivo fra tutte le varie U.P.B. (e dunque fra i relativi capitoli) del bilancio interessato. Tra l'altro, il mancato computo dei risparmi attesi sul saldo netto da

³¹ Ministero dell'economia e delle finanze, Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato. Circolare n. 28 del 14 giugno 2006, pag. 4.

³² Nota di lettura n. 64 della XIV Legislatura.

finanziare comporterebbe, per la manovra di bilancio 2007-2009, anche la riconsiderazione delle previsioni contenute nel disegno di legge di bilancio a legislazione vigente, tenuto conto che queste non sconterebbero, per gli anni in correzione, gli effetti delle riduzioni prodotte dalla misura, a meno che tali previsioni non scontino in parte o in tutto i risultati prevedibili a consuntivo.

Infine, in ordine ai criteri di stima dell'impatto sui saldi di finanza pubblica, andrebbero esplicitati i parametri della "nettizzazione" dei risparmi lordi stimati, al fine di rendere chiara la misura dell'impatto su fabbisogno e indebitamento netto.

Articolo 30

(Verifica delle economie in materia di personale per regioni ed enti locali)

La disposizione sostituisce il comma 204 della legge n. 266 del 2005 (finanziaria 2006) stabilendo che le regioni e gli enti locali, in caso di mancato conseguimento degli obiettivi di contenimento della spesa del personale di cui al comma 198 della legge n. 266 del 2005, non possono procedere ad assunzioni di personale a qualsiasi titolo.

Viene inoltre costituito un tavolo tecnico con l'obiettivo di acquisire la documentazione inerente il monitoraggio e la verifica degli adempimenti previsti dalla norma, fissare criteri e modalità operative per il monitoraggio e la verifica dell'effettivo conseguimento dei previsti risparmi di spesa, verificare l'applicazione della disposizione e i casi di mancato adempimento, nonché elaborare

analisi e proposte operative per il contenimento della spesa del personale delle regioni e degli enti locali.

È previsto infine l'invio delle risultanze delle operazioni di verifica del tavolo tecnico alla Corte dei conti e l'ulteriore divieto di assumere personale qualora gli enti destinatari della norma non adempiano agli obblighi di trasmissione della documentazione delle misure adottate e dei risultati conseguiti.

La RT afferma che la norma è diretta al raggiungimento puntuale ed effettivo delle economie previste dalla legge finanziaria per il 2006 e si ritiene possa produrre effetti in tal senso, a regime, per circa 100 mln di euro lordi. Per l'anno in corso si valuta che le misure prospettate possano produrre effetti per circa 30 mln di euro lordi in termini di recupero della quota di economie a rischio considerate nell'aggiornamento dei tendenziali di finanza pubblica. Inoltre, si afferma che il funzionamento del tavolo tecnico non produce oneri per la finanza pubblica.

La tabella sottostante mostra gli effetti della norma sui saldi di finanza pubblica, tenendo conto degli effetti indotti:

(in milioni di euro)

Saldo netto da finanziare				Fabbisogno di cassa				Indebitamento netto			
2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009
0	0	0	0	16	52	52	52	16	52	52	52

Al riguardo, si rammenta che nella legge finanziaria 2006, relativamente al contenimento della spesa per il personale delle regioni e degli enti locali, la RT stimava economie di spesa per 907 mln di euro lordi per ciascuno degli anni dal 2006 al 2008 ed in

termini di fabbisogno e di indebitamento un impatto in termini di minore spesa corrente di 465,2 mln di euro per ciascun anno del triennio 2006-2008. Alla luce di tali previsioni occorre innanzitutto chiarire l'effetto della disposizione in esame rispetto a quella contenuta nella legge finanziaria per il 2006 ed in particolare se la norma sia da ritenersi produttiva di effetti aggiuntivi o solo parzialmente rafforzativi della precedente.

In proposito, giova infatti rammentare che anche la Corte dei Conti ha evidenziato dubbi sul rispetto della norma della "finanziaria" in sede di certificazione dei contratti relativi al personale delle Regioni e degli Enti locali per il biennio 2004-2005, destinati ad entrare in vigore a partire dal 1° gennaio 2006, che prevedono un ulteriore incontrollato ed automatico incremento delle risorse da destinare alla contrattazione collettiva³³.

Circa l'istituzione del tavolo tecnico, pur se la RT esclude qualsiasi onere aggiuntivo per il suo funzionamento, andrebbe chiarito se alle spese di trasferta dei suoi componenti si farà fronte con le risorse presenti a legislazione vigente nei bilanci dei rispetti enti di appartenenza e se per il suo funzionamento non debbano essere previste strutture *ad hoc* per la cui operatività non si possono escludere oneri aggiuntivi.

³³ Relazione orale del Presidente della Sezione Controllo. Giudizio di parificazione del Rendiconto generale dello Stato relativo all'esercizio finanziario 2005, pag. IX.

Articolo 31

(Riorganizzazione del servizio di controllo interno)

L'articolo stabilisce che gli organi di controllo interno di cui all'articolo 6, comma 3, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, siano d'ora innanzi monocratici, ovvero, alternativamente, composti da un massimo di tre componenti, e che il personale addetto agli uffici preposti all'attività di valutazione e controllo strategico, ai sensi dell'articolo 14, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni, non possa superare il numero massimo di unità, pari al 10 per cento di quello complessivamente assegnato agli uffici di diretta collaborazione degli organi di indirizzo politico.

La RT segnala che la stima degli effetti finanziari della misura è stata effettuata con riferimento alla vigente situazione degli Uffici del servizio di controllo interno operanti presso i soli Ministeri.

Nondimeno, prosegue la RT, la disposizione introdurrebbe elementi di contenimento nell'ambito della composizione del collegio di direzione del servizio di controllo interno, i cui effetti finanziari potranno essere rilevati solo a consuntivo.

Per contro, relativamente al contenimento del contingente addetto al suddetto servizio di controllo interno, l'economia, di entità trascurabile, sarebbe stimata in 600.000 euro annui lordi considerato il più favorevole trattamento economico del personale addetto, ammontante a circa 6.000 euro annui pro-capite. Per il corrente anno

si ritiene che le economie possano essere stimate, prudenzialmente, in misura pari a circa $\frac{1}{4}$ del predetto importo.

La norma, conclude la RT, produrrebbe comunque ulteriori effetti finanziari di contenimento, allo stato non quantificabili, anche per la sua applicazione ad altri comparti della Pubblica Amministrazione.

L'effetto sui saldi è indicato come segue:

(in milioni di euro)

Saldo netto da finanziare				Fabbisogno				Indebitamento netto			
2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009
0	0	0	0	0,2	0,4	0,4	0,4	0,2	0,4	0,4	0,4

La RT conclude segnalando che, tenuto conto dell'esiguità dei risparmi, gli stessi non sono considerati nel prospetto riepilogativo.

Al riguardo, non vi è nulla da osservare, attesa la mancata attribuzione di effetti sul saldo netto. Su tale ultimo aspetto si fa comunque rinvio a quanto osservato in riferimento all'articolo 29.

Articolo 32

(Contratti di collaborazione)

L'articolo provvede alla sostituzione dell'articolo 7, comma 6, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, prevedendo: precisi presupposti per il conferimento di incarichi di consulenza ovvero di collaborazione coordinata e continuativa da parte delle Amministrazioni; l'obbligo di affidamento degli incarichi mediante procedure prestabilite, pubbliche e trasparenti per le amministrazioni centrali e locali.

La RT si limita a rilevare la natura tendenzialmente virtuosa della misura, tendente a limitare la spesa per collaborazioni occasionali e coordinate e continuative attraverso l'individuazione di criteri più restrittivi per l'affidamento degli incarichi.

Al riguardo, considerato che la norma integra gli interventi di contenimento della spesa di cui all'articolo 1, commi 187 e 198, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, non vi è nulla da osservare, salvo precisare l'opportunità di valutare se i requisiti più stringenti per l'affidamento degli incarichi siano suscettibili di determinare maggiori oneri amministrativi in riferimento alla maggiore formalizzazione delle procedure di selezione dei collaboratori.

Articolo 33

(Trattenimento in servizio dei dipendenti pubblici)

Il comma 1 elimina la possibilità di autorizzare il trattenimento in servizio dei dipendenti pubblici fino al compimento del 70° anno di età.

Il comma 2 fa salvo il diritto a permanere in servizio fino al 70° anno di età per i dipendenti pubblici per i quali sia già stata accolta la relativa richiesta di trattenimento in servizio, alle medesime condizioni giuridiche, economiche e previdenziali previste dalla normativa vigente all'atto dell'accoglimento della richiesta.

La RT, dopo aver preliminarmente escluso il prodursi di maggiori oneri, asserisce che, viceversa, la possibilità di protrarre il rapporto di lavoro fino al 70° anno di età è foriera di gravi disfunzioni operative e maggiori costi (a causa della più elevata retribuzione da corrispondere al dipendente che si trattenga in servizio rispetto ad un nuovo assunto) nel contesto di un regime di assunzioni fortemente restrittivo.

Al riguardo, si premette che l'argomentazione addotta nella RT a supporto dell'onerosità dell'attuale regime appare contraddittoria, laddove prima si riconnettono i maggiori costi alla più elevata retribuzione da corrispondere al dipendente "anziano" rispetto a quello "neo-assunto" (osservazione valida in assenza di blocco del *turn over*) e poi si fa riferimento ad un contesto di assunzioni fortemente limitato (cosiddetto blocco del *turn over* e vari limiti

all'ingresso di nuovo personale). Comunque, si ricorda che in sede di conversione del decreto-legge n. 136 del 2004, con il quale si introdusse tale possibilità, non vennero riconnessi alla misura effetti finanziari, previa esclusione di qualsiasi rilievo, tanto a fini contributivi che pensionistici, dei periodi di lavoro derivanti dall'esercizio della facoltà di restare in servizio fino al 70° anno di età, oltre che per la subordinazione di tale facoltà al regime di riduzione programmata delle assunzioni.

Data la limitata portata della norma che si va a sopprimere, si fa presente che, pur potendosi condividere che la stessa non sia suscettibile, per le ragioni esposte, di determinare effetti finanziari negativi a carico della finanza pubblica, appaiono opportuni elementi più puntuali al fine di valutare con maggiore cognizione la questione, che presenta seri aspetti metodologici, sotto il profilo finanziario.

Infatti, da un punto di vista metodologico giova rammentare che il segno (oneroso o virtuoso) degli effetti finanziari dell'attuale possibilità di prolungare fino a 70 anni il rapporto di lavoro nel pubblico impiego dipende dall'esistenza o meno del blocco del *turn-over* e dal relativo funzionamento concreto (sempre a prescindere dagli effetti sul sistema pensionistico). Pertanto, gli effetti della soppressione di tale facoltà andrebbero valutati tenendo presente che nei settori della PA interessati (dalla norma in esame erano stati esclusi gli appartenenti alla carriera militare, prefettizia, diplomatica e nei corpi di polizia) operano teoricamente meccanismi di contenimento delle assunzioni di personale, ma che sulla loro efficacia sono state anche recentemente sollevate perplessità, in relazione alle svariate deroghe al blocco delle assunzioni che

avrebbero sostanzialmente vanificato l'obiettivo di ridurre l'ammontare complessivo dei dipendenti pubblici. In proposito, si rammenta che, nonostante le ampie deroghe al blocco del *turn over*³⁴, negli anni 2002-2004 i tassi di cessazione del personale a tempo indeterminato sono stati sistematicamente superiori a quelli di assunzione³⁵.

Il comma 3 prevede che i limiti generali di età per il collocamento a riposo dei dipendenti pubblici, come risultanti dalle anzidette modifiche, si applichino anche ai fini dell'attribuzione degli incarichi dirigenziali.

La RT ascrive alla norma effetti significativi in termini di equità e razionalità organizzativa.

Al riguardo, nulla da osservare.

Articolo 34

(Criteri per i trattamenti accessori massimi e pubblicità degli incarichi di consulenza)

Il comma 1 aggiunge il comma 2-*bis* all'articolo 24, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, ivi stabilendosi che i trattamenti accessori massimi dei dirigenti siano stabiliti nel rispetto

³⁴ Si segnala, a questo riguardo, che comunque significative deroghe al blocco del *turn-over* sono intervenute in comparti, quali le forze di polizia, alle quali non si applicava la normativa sul prolungamento a 70 anni del rapporto di lavoro.

³⁵ V la presentazione al "*Conto annuale 2002-2003-2004*" del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, pagina 18.

di criteri approvati con D.P.C.M. secondo principi di contenimento della spesa e uniformità.


Il comma 2 integra l'articolo 53, comma 14, del medesimo decreto stabilendo che le amministrazioni pubbliche rendano noti, attraverso apposite banche dati, i nomi dei propri consulenti.

Il comma 3 integra l'articolo 53, comma 16, stabilendo che l'affidamento degli incarichi avvenga comunque previo esperimento di adeguate forme di pubblicità.

La RT si limita a rilevare la natura finanziariamente virtuosa della misura indicata al comma 1, essendo la disposizione mirata a conseguire una più oculata distribuzione delle risorse in sede di rinnovi contrattuali dei dirigenti. Relativamente ai commi 2 e 3, la relazione certifica la sostanziale invarianza d'oneri delle disposizioni ivi richiamate.

Al riguardo, relativamente al comma 1, premesso che la misura è tesa ad ovviare al noto problema delle differenze retributive tra dirigenti appartenenti alla medesima area³⁶ - in ragione dei diversi trattamenti accessori (e di risultato) stabiliti nella contrattazione di II livello - sarebbero utili chiarimenti circa le modalità attraverso cui opererebbe la citata perequazione.

³⁶ In merito ai problemi di compatibilità finanziaria con le risorse stanziare, registrati nella attuazione degli istituti previsti dalla contrattazione di II livello dei dirigenti, si rinvia all'analisi della Corte dei conti contenuta nella *Relazione sul rendiconto generale 2005*, nonché, con specifico riferimento agli effetti che un utilizzo improprio dei detti istituti è suscettibile di produrre anche sulla crescita della spesa per gli incrementi stabiliti dalla contrattazione di I livello. Deliberazione n. 21 del 20 aprile 2006. Cfr. Corte dei conti, Sezioni riunite in sede di controllo, *Relazione sul rendiconto generale dello Stato 2005*, Considerazioni generali, pag. 9-10 e Volume I, pag. 364 e seguenti, nonché Corte dei conti, Sezioni riunite in sede di controllo, *Rapporto di certificazione sul la ipotesi di CCNL del personale dell'area I (Ministeri), biennio economico 2004-2005*, Deliberazione del 20 aprile 2006, n. 21, pagina 16.



In particolare, considerato che il medesimo articolo 24, comma 1, del decreto legislativo 310 marzo 2001, n. 165, riconosce, espressamente, che il trattamento accessorio sia correlato alle effettive "funzioni e responsabilità" del dirigente, sembrerebbe che tali coordinate di valutazione possano risultare sensibilmente diverse tra Amministrazioni anche del medesimo comparto, pur a parità di qualifica dirigenziale, rendendosi, di conseguenza, inevitabile, una differenziazione del trattamento di posizione e di risultato individuato nel secondo livello di contrattazione.

Sul punto, sarebbe pertanto opportuno che venissero forniti chiarimenti.

Nulla da osservare sui commi 2 e 3.

TITOLO III

Misure in materia di contrasto all'evasione ed elusione fiscale, di recupero della base imponibile, di potenziamento dei poteri di controllo dell'amministrazione finanziaria, di semplificazione degli adempimenti tributari e in materia di giochi

Articolo 35

(Misure di contrasto dell'evasione e dell'elusione fiscale)

Comma 1

La norma in oggetto, aggiungendo un comma all'articolo 74-*quater* del D.P.R. n. 633 del 1972, stabilisce che, ai fini dell'applicazione delle aliquote IVA, le consumazioni obbligatorie nelle discoteche e nelle sale da ballo si considerano accessorie alle attività di intrattenimento o di spettacolo; questo per arginare la prassi diffusa, da parte dei locali in questione, di eludere l'imposta vigente per le attività di intrattenimento o di spettacolo (aliquota IVA al 20%), attraverso l'utilizzo della formula dell'ingresso libero con consumazione obbligatoria, sulla quale viene applicata un'aliquota ridotta del 10% (che invece possono applicare correttamente soltanto i contribuenti che esercitano come attività principale quella della somministrazione di alimenti e bevande).

La RT afferma che la disposizione apporterà un recupero di gettito non quantificabile nell'entità, in mancanza di opportuni dati al

riguardo; conseguentemente, il prospetto riepilogativo degli effetti finanziari del decreto-legge non riporta alcun recupero di gettito in relazione alla norma.

Al riguardo, non vi sono osservazioni, stante la prudenzialità adottata.

Commi 8, 9, 10

Con i commi in esame si va a modificare l'attuale regime fiscale in ambito di locazioni di immobili.

Il comma 8 dell'articolo in parola alla lettera a) sostituisce l'attuale articolo 10, numeri 8 ed 8-*bis* del D.P.R. n. 633 del 1972, in materia di operazioni esenti a fini IVA.

Nello specifico la modifica inerente al citato punto 8 dell'articolo 10 del D.P.R. n. 633 del 1972 ha la diretta conseguenza di considerare esenti da IVA le operazioni di locazione di fabbricati, a prescindere dalla diversa destinazione che questi possono avere; viene pertanto meno, in tale contesto, la differenza tra fabbricati ad uso abitativo e fabbricati strumentali.

La modifica del punto 8-*bis* prevede l'esenzione dall'IVA di tutte le operazioni di cessione di fabbricato o porzioni di esso, escludendo solamente quelle inerenti a fabbricati, destinati a qualunque uso ed effettuate entro cinque anni dalla data di ultimazione della costruzione o dell'intervento di recupero da parte delle imprese costruttrici e di imprese che vi hanno eseguito interventi

di recupero del patrimonio edilizio, di cui all'articolo 31, comma 1, lettere c), d) ed e), della legge n. 457 del 1978.

Ne deriva pertanto che la modifica normativa implica l'esenzione dall'IVA di tutte le operazioni di locazione, incluse quelle che finora erano considerate imponibili e cioè: le operazioni di locazione finanziaria, di locazione di fabbricati destinati ad uso di civile abitazione locati dalle imprese che li hanno costruiti per la vendita e le locazioni di fabbricati strumentali.

La lettera b) del medesimo comma modifica l'articolo 19-*bis* del citato D.P.R. n. 633 del 1972, nel senso di escludere la detrazione dell'IVA sugli acquisti (di cui all'articolo 19 del D.P.R. n. 633 del 1972) per le imprese che effettuano la rivendita dei fabbricati.

In tali casi, pertanto, le imprese in questione che cedono i fabbricati in regime di esenzione IVA non potranno, conseguentemente, recuperare l'IVA sugli acquisti.

Tuttavia, ad una prima interpretazione sembrerebbe rimanere immodificata la detrazione per i fabbricati strumentali, atteso che la modifica normativa ha lasciato inalterata l'inammissibilità della detrazione per i soli fabbricati a destinazione abitativa.

La lettera c) del medesimo comma provvede a sopprimere l'ultimo periodo dell'articolo 36 terzo comma del D.P.R. n. 633 del 1972, che disciplinava la separazione delle attività in caso di compresenza di locazioni esenti e locazioni imponibili IVA; tale abrogazione si presenta come diretta conseguenza della modifica normativa proposta.

Viene inoltre soppresso il n. 127-*ter* della tabella A, parte III, allegata al D.P.R. n. 633 del 1972, relativo all'applicazione

dell'aliquota del 10% di aliquota IVA sulle locazioni di immobili di civile abitazione effettuate dalle imprese che li costruiscono per la vendita.

Il successivo comma 9 prevede una norma transitoria che ha come obiettivo la rettifica della detrazione ai sensi dell'articolo 19-*bis*2 del citato D.P.R. n. 633 del 1972; nello specifico, il novellato regime fiscale implica una modifica nella posizione debitoria dei soggetti IVA, con conseguente obbligo da parte dei contribuenti di versare l'imposta precedentemente detratta.

Pertanto, il comma in discorso prevede che l'imposta a debito sia versata in tre rate annuali, di cui la prima da corrispondere entro il termine previsto per il versamento dell'acconto 2006.

La posizione debitoria può esser estinta anche mediante compensazione ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo n. 241 del 1997, ovvero con l'utilizzo dei crediti risultanti dalle liquidazioni periodiche.

Infine, il comma 10, nel rispetto del principio di alternatività tra imposta di registro ed IVA, prevede che l'imposta di registro sia applicata in misura proporzionale in tutti i casi di operazioni esenti (pertanto anche nei casi recati dai citati punti 8 ed 8-*bis* dell'articolo 10 del D.P.R. n. 633 del 1972), salvo che si tratti di contratti di locazione finanziaria, per i quali si applica l'imposta di registro in misura fissa.

La RT evidenzia che, a fronte dell'esenzione ai fini dell'IVA delle citate operazioni di locazione, ad esse si applicheranno le imposte di registro, ipotecaria e catastale.

La quantificazione viene pertanto costruita considerando variazioni di gettito in termini di IVA, di imposte dirette, di IRAP ed imposta di registro; per la stima viene utilizzato un modello di microsimulazione in cui viene riconsiderata la posizione fiscale di ogni singolo contribuente con riferimento alle differenti imposte specificate.

L'effetto complessivo di recupero di gettito in termini di competenza, con riferimento all'IVA, è dato dal confronto tra IVA sulle cessioni ed IVA sugli acquisti, che per effetto dell'esenzione in esame rappresenta una perdita di gettito quantificata in 1.152 mln; viene poi stimata la minore imposizione diretta in termini di IRES ed IRAP (definendo un'aliquota pari al 27,25%) per effetto dell'incremento delle componenti negative di reddito dovute all'esenzione, minore imposizione che viene quantificata in 399 mln; infine, viene quantificato il maggior gettito a titolo di imposta di registro, ipotecaria e catastale sull'ammontare delle transazioni in misura pari a 2.807 mln.

Considerando l'entrata in vigore della norma e l'effetto di saldo/acconto in ambito di imposte dirette ed IRAP, si ha un maggior gettito di cassa pari a 689,6 mln per il 2006, a 1.363,6 mln per il 2007, a 1.080 mln per il 2008 e 1.256 mln a decorrere dal 2009.

La RT prosegue nella quantificazione prendendo in considerazione il maggior incasso relativo alla rettifica di detrazione ai sensi del citato art. 19-bis2 del D.P.R. n. 633 del 1972; in particolare, per la stima si fa riferimento al valore medio di magazzino (con riferimento agli immobili) e si ipotizza un'aliquota IVA media sugli acquisti del 17%.

La quantificazione finale è pari a 480 mln di recupero di gettito in termini di competenza che, in termini di cassa e tenendo presente la possibilità di ripartizione in tre rate, diviene pari a 160 mln per ciascuno degli anni del triennio 2006-2008.

Si stima inoltre il maggior gettito dovuto alla situazione in cui i costruttori, nel 2006, non venderanno gli immobili entro il quinquennio.

I dati di magazzino sono tratti da UNICO 2005.

L'effetto sarà quello di calcolare la rettifica della detrazione IVA, la quale sarà liquidabile in tre rate e produrrà un recupero di gettito in termini di cassa pari a 217 mln per il triennio 2006-2008.

Per la medesima situazione di patrimonio invenduto da parte dei costruttori per l'anno 2007 e ripercorrendo la medesima logica di calcolo citata si ha un recupero di gettito in tre rate, dal 2007 al 2009, pari a 43 mln annui.

Infine, si stima l'effetto di gettito dell'esenzione delle locazioni finanziarie ai sensi del citato comma 8-bis; i dati vengono tratti dal registro, anno 2005.

Anche in questo caso vengono considerati gli effetti in termini di indetraibilità dell'IVA, di maggiori imposte a titolo di registro (aliquota fissa pari a 168 euro ad atto), e le variazioni a titolo di imposte dirette ed IRAP (in questo caso viene stimata un'aliquota IRES pari al 26% ed un'aliquota IRAP del 4,25%).

L'effetto finale di gettito in termini di cassa, considerando l'entrata in vigore della norma ed il meccanismo del saldo/acconto, è pari a 177 mln per i 2006, 317 mln per il 2007, 214 mln per il 2008 e 279 mln a decorrere dal 2009.

Il complesso delle disposizioni sopra esaminate determina quindi secondo la RT i seguenti effetti:

(Milioni di euro)

	2006	2007	2008	2009
IVA/registro Cessione di fabbricati	689,6	1.363,6	1.080,9	1.256,0
IVA/registro Rettifica detrazione ex 19-bis2	160,0	160,0	160,0	0,0
IVA/registro costruttori con patrimonio invenduto anno 2006	217,0	217,0	217,0	0,0
IVA/registro costruttori con patrimonio invenduto anno 2007	0,0	43,0	43,0	43,0
IVA/Registro Locazioni immobiliari	177,0	333,0	245,0	299,0
IRAP - FSN	0,0	-16,0	-31,0	-20,0
Totale	1.243,6	2.100,6	1.714,9	1.578,0

Al riguardo, pur condividendo l'impostazione generale della RT, occorre tuttavia sottolineare alcuni aspetti che dovrebbero indurre a riflessioni in termini di variazione di gettito.

In primo luogo si pone all'attenzione la problematica connessa con la definizione della platea di soggetti a cui dovrebbe essere indirizzata la norma; infatti, dalla RT sembra evincersi che la quantificazione relativa alla cessione dei fabbricati sia fatta esclusivamente con riferimento ai soggetti diversi dai costruttori.

L'esclusione di tale categoria non sembrerebbe pertinente, atteso che la norma si riferisce anche alle cessioni di immobili da parte delle imprese costruttrici avvenute dopo i cinque anni dalla data

di ultimazione dell'immobile stesso. Alla luce di ciò si ritiene che la stima di maggior gettito possa presentarsi non adeguata a coprire tutte le fattispecie richiamate dalla nuova normativa in esame, producendo una sostanziale sottostima delle maggiori entrate.

Sempre con riferimento alla definizione dei soggetti destinatari del nuovo regime fiscale in argomento giova sottolineare che da una prima lettura della norma, come anche dalla RT, non è chiaro se tale regime sia applicabile anche ai fondi immobiliari.

Ai fini della stima della variazione di gettito contenuta in RT sarebbe fondamentale capire se tali soggetti siano stati ricompresi.

In secondo luogo, non si evince la motivazione per cui nell'ambito della medesima quantificazione vengano definite due differenti aliquote medie IRES/IRAP; in particolare, per la quantificazione del maggior gettito per effetto della modifica del regime fiscale viene utilizzata un'aliquota complessiva media pari al 27,25%, mentre per la quantificazione relativa alle locazioni finanziarie tale aliquota sale al 30,25%.

Inoltre, sarebbe opportuno verificare che non vi siano ricadute in termini anche di IRE, atteso che la disciplina in esame sembrerebbe applicabile anche ai soggetti persone fisiche.

Osservazioni di carattere più generale vanno invece svolte con riferimento al maggior gettito derivante dall'applicazione della rettifica della detrazione (art. 19-*bis*2); infatti, l'ipotesi di recupero dell'IVA in tre rate, di cui la prima scade entro il 27 dicembre c.a., potrebbe creare problemi di liquidità per imprese che hanno gestito tutto il comparto delle locazioni in maniera sostanzialmente differente nel periodo ante-riforma.

Da ciò deriva un'altra considerazione di carattere generale, che implica la previsione di una contrazione del settore, con conseguenze anche nell'ambito dei mercati mobiliari dovute alle svalutazioni dei titoli rappresentativi del capitale delle aziende coinvolte nella revisione del regime fiscale in discorso, o comunque la ricerca da parte dei contribuenti di situazioni alternative per effetto di scelte razionali.

Ambedue queste considerazioni inducono a ritenere che la previsione di variazione di entrate presentata in RT e costruita in base a volumi costanti di transazioni possa non cogliere nella sua pienezza gli effetti finali di maggior gettito.

L'andamento crescente del maggior gettito riveniente dalle modifiche in esame infatti sembra scontare implicitamente l'ipotesi che la modifica del regime fiscale in discorso non induca assolutamente modificazioni nei comportamenti dei contribuenti.

Ultima annotazione va fatta con riferimento all'applicazione alle transazioni immobiliari dell'imposta di registro, ipotecaria e catastale; infatti, meriterebbe attenzione la considerazione legata al fatto che tali imposte, a differenza dell'IVA che si ripercuote totalmente sul consumatore finale, rappresentano un costo per l'azienda che, oltre ad incidere direttamente sul gettito a fini IRE/IRES ed IRAP in qualità di maggior componente negativa di reddito, molto probabilmente determinerà ulteriori effetti economici.

Tale considerazione potrebbe indurre a ritenere verosimili in particolare effetti sia sui prezzi degli immobili sia sul volume di transazioni in questione.

A ciò si aggiunga la connessa ricerca di dimensioni ottimali delle aziende del settore che, per raggiungere livelli di redditività congrua, potrebbero doversi integrare verticalmente (così come anche si legge in RT), con conseguenti riflessi in termini di trasformazione del mercato verso forme di monopolio.

Appare pertanto opportuno un qualche chiarimento supplementare sull'impatto economico-finanziario complessivo della disposizione. Ciò anche alla luce del dibattito suscitato dalla normativa in esame, nel quale sono intervenute³⁷ le associazioni di categoria evidenziando che gli effetti di gettito ad essa associati dalla RT rappresenterebbero una notevole sottostima dell'impatto fiscale reale sugli operatori del settore³⁸.

³⁷ Cfr. Audizioni informali presso gli Uffici di Presidenza delle Commissioni 5^a e 6^a, tenute il 10 e 11 luglio scorsi.

³⁸ In particolare la Confindustria ha sostenuto che: "la sola rettifica dell'IVA detratta sugli acquisti operati anteriormente all'entrata in vigore del Decreto comporta, per gli acquisti/apporti eseguiti dai fondi immobiliari, un obbligo di riversamento dell'IVA in favore dell'Erario compreso tra circa 1 ed 1.3 miliardi di euro: oltre il doppio delle stime di gettito del Decreto connesse alla rettifica della detrazione per l'intero settore immobiliare. A tali importi deve ovviamente aggiungersi l'IVA da rettificare in relazione agli acquisti eseguiti dagli altri soggetti IVA, diversi dai fondi, operanti nel settore immobiliare (società di gestione immobiliare, di costruzione, di *leasing* immobiliare e di *trading*. Se ai fondi immobiliari si aggiungono le società immobiliari quotate in borsa, il cui valore di mercato degli immobili (esclusi i fondi gestiti) è stimabile in circa euro 11 miliardi, applicando il medesimo criterio di cui sopra l'impatto cumulato delle rettifiche sale a un valore complessivo compreso tra circa euro 1.7 miliardi e circa euro 2.2 miliardi: oltre quattro volte le stime di gettito connesse alla rettifica IVA. A queste valutazioni andrebbero poi aggiunti gli effetti di dimensione altrettanto rilevanti determinati dalle rettifiche per quanto riguarda le società di *leasing* immobiliare. Due ulteriori effetti negativi dell'attuale formulazione del Decreto, oltre alla rettifica dell'IVA di cui sopra sono rappresentati:

- dall'indetraibilità a regime dell'IVA assolta sugli acquisti di beni e servizi che determina un incremento di pari importo dei costi di manutenzione e di gestione degli immobili;
- dall'effetto depressivo sui prezzi di vendita degli immobili riverente dall'applicazione delle imposte di registro, ipotecaria e catastale (totale 10%).

L'impatto totale determina una perdita di valore patrimoniale superiore al 10% del valore complessivo del patrimonio immobiliare (e cioè su uno *stock* complessivo terziario di Euro 900 miliardi una perdita patrimoniale di almeno Euro 90 miliardi) ed una corrispondente riduzione della redditività per risparmiatori ed investitori, differenziata in funzione del ricorso alla leva finanziaria.

Sulla base dell'attuale formulazione del Decreto, quindi, l'onere che verrebbe a gravare complessivamente sul mercato immobiliare sarebbe di entità talmente rilevante da pregiudicare la sopravvivenza stessa delle società, dei fondi immobiliari e di congelare di fatto il mercato delle compravendite e degli investimenti immobiliari. Occorre inoltre sottolineare anche gli inevitabili effetti negativi che si produrrebbero a cascata sul sistema bancario, sia per gli effetti deleteri che si verrebbero a determinare sulla capacità delle società/fondi di servire il debito, sia per gli effetti più specifici sui finanziamenti dell'IVA. Si evidenzia infine che, negli ultimi anni, vi sono stati rilevanti afflussi di capitale nazionale ed internazionale che a seguito degli impatti negativi della nuova misura sarebbero indotti a riconsiderare le proprie destinazioni di investimento su altri Paesi, con gravi danni per la

Comma 11

Il comma 11 dell'articolo 35 prevede che, al fine di contrastare l'elusione delle disposizioni fiscali in materia di autoveicoli, con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate vengano individuate le tipologie di veicoli che, sottoposti ad adattamenti che non precludano il trasporto privato di persone, possano essere ricondotti nel campo di applicazione della normativa vigente in tema di deduzioni e detrazioni previste in materia di imposte dirette ed IVA.

In particolare per dette tipologie di veicoli (c.d. *business car*) si prevede l'applicazione a fini IVA dell'articolo 19-*bis*1, comma 1, lettera c) del D.P.R. n. 633 del 1972 (che prevede la totale indetraibilità dell'IVA pagata sulle autovetture non strumentali nell'attività propria dell'impresa) ed ai fini delle imposte dirette dell'art. 164, comma 1, lettera b), del TUIR (che prevede la indeducibilità per il 50% dei costi e delle spese ad esse inerenti).

La RT quantifica il maggior gettito ascrivibile agli autoveicoli che, pur essendo stati sottoposti a modifiche tecniche (a prescindere dalla categoria di omologazione), non impediscano il trasporto privato di persone.

Viene stimato che del numero totale degli autoveicoli speciali immatricolati (pari a 32.500 unità) solo il 15% sia riconducibile alla

credibilità del sistema e a discapito delle attività economiche generali del paese, nonché delle iniziative di privatizzazione ivi incluse quelle di privatizzazione del patrimonio immobiliare pubblico"

categoria qui considerata, per un ammontare di 4.875 unità; il costo medio totale di acquisto e di allestimento di dispositivo speciale è pari a circa 41.150 euro ad autovettura e le spese annue di manutenzione, riparazione e carburante generano una detrazione a titolo di IVA pari a 467 euro l'anno per autovettura.

Sulla base di tali dati e considerando la proroga della norma del 15% della detraibilità a fini IVA sulle autovetture aziendali prevista dalla Legge finanziaria per il 2006, viene stimato il maggior gettito in termini di IVA e di imposte dirette (IRES/IRPEF) ed IRAP.

Nello specifico il recupero a titolo di IVA, con un'aliquota pari al 20%, e considerando l'entrata in vigore della norma per gli ultimi 5 mesi dell'anno in corso, è fatto pari a 15,2 mln per il 2006, a 44,7 mln per il 2007 ed a 47 mln per il 2008.

Per quanto riguarda la quantificazione in termini di imposte dirette la RT stima un piano di ammortamento fiscale di tre anni ed un ricambio medio di autoveicoli di 3 anni, una aliquota marginale media IRPEF/IRES del 30% ed IRAP del 4%.

Alla luce di tali dati la quantificazione in termini di maggior gettito a titolo di imposte dirette ed IRAP è pari a 35,5 mln per il 2007 ed a 55,6 mln per il 2008.

L'effetto finale totale di maggior gettito relativo all'imposizione diretta ed indiretta è pari a 15,2 mln per il 2006, a 80,2 mln per il 2007, a 102,7 mln per il 2008 ed a 122,8 mln per il 2009.

Al riguardo, non si hanno osservazioni da formulare per quanto concerne la quantificazione a titolo di IVA. Per quanto concerne invece la quantificazione relativa all'imposizione diretta occorre

sottolineare che, nel ripercorrere il calcolo numerico di stima di maggior gettito e tenendo presente il meccanismo di saldo/acconto, che tuttavia non viene esplicitamente quantificato in RT, si verrebbe ad una stima del maggior gettito inferiore rispetto a quella evidenziata.

Tale conclusione di sovrastima delle entrate sembrerebbe doversi imputare ad una mancata considerazione in RT del piano di ammortamento calcolato sui 3 anni; tenendo presente l'ammortamento triennale e considerando il cumulo delle quote di ammortamento nell'intervallo di tempo del triennio (tempo stimato di ricambio medio di autoveicoli), la quantificazione relativa alla variazione di gettito totale a fini IVA, IRES/IRPEF ed IRAP si attesterebbe su 15,2 mln per il 2006, 68 mln per il 2007 ed 85 mln per il 2008 (anziché su 80,2 mln per il 2007 e 102,7 mln per il 2008, come riportato nella RT).

Ulteriore aspetto riguarda la determinazione del triennio ai fini del piano di ammortamento. Al riguardo occorre sottolineare che per questa tipologia di cespiti la quota di ammortamento è pari al 25% (quattro anni): la possibilità di recuperare il costo nel triennio è dunque legata solo alla scelta del contribuente di adottare l'ammortamento anticipato.

Con riferimento a ciò sarebbe opportuno conoscere se occorra stimare anche gli effetti derivanti dall'applicazione della nuova normativa introdotta sugli ammortamenti dei beni materiali di cui all'articolo 36, comma 5, del presente disegno di legge.

Al riguardo è necessario sottolineare che una stima prudenziale dovrebbe tener conto del fatto che non tutti i contribuenti sceglieranno la procedura di ammortamento anticipato e per alcuni ciò non sarà

neanche più possibile (incapienza); in tale ipotesi la quantificazione di maggior gettito proposta in RT potrebbe risultare sovrastimata.

Per quanto concerne invece gli aspetti più generali occorre sottolineare che le quantificazioni proposte si basano su dati di cui non viene precisata la fonte, con ciò rendendo non agevole la verifica quantitativa (anche se dai dati di fonte ACI³⁹ risulta confermato il numero totale delle immatricolazioni dei veicoli speciali).

Inoltre, come evidenziato per altre norme, occorre sottolineare che considerare immutabile nel tempo il flusso di acquisto di tali autocarri speciali rende non verosimile la quantificazione, soprattutto tenendo conto che tali norme antielusive avranno anche come risultato, non da ultimo, di disincentivare l'acquisto di tali autoveicoli, dirigendo la scelta verso forme alternative di investimento (*leasing* o noleggio), che permetteranno posizioni fiscali più vantaggiose per i contribuenti.

Infine, occorrerebbe considerare la portata della presente norma con riferimento a quanto recentemente concluso dall'Avvocato generale presso la Corte di giustizia UE in merito alla incompatibilità con il diritto comunitario del vigente regime di indetraibilità dell'IVA sull'acquisto, uso e rifornimento dei veicoli non direttamente destinati all'attività principale d'impresa.

Al riguardo, secondo quanto apparso anche sulla stampa specialistica si configura già l'ipotesi che il Governo italiano debba rimborsare i contribuenti per la parte di IVA non concessa in detrazione⁴⁰.

³⁹ ACI, *Annuario Statistico 2005*, pag. 28.

⁴⁰ Cfr. "Il Sole 24 ore" del 23/06/2006, "Auto aziendali, detrazioni IVA piene"

Un'ultima considerazione generale va fatta con riferimento alla prudenzialità con cui dovrebbero essere stimati i maggiori introiti, atteso che è demandata ad un atto successivo dell'amministrazione finanziaria l'effettiva definizione dei parametri rilevanti (e pertanto anche la consistenza numerica dei soggetti interessati dalla normativa), il che ha diretto riflesso sulla quantificazione di maggior gettito.

Appare dunque opportuno acquisire elementi di verifica aggiuntivi.

Commi 13 e 14

Il comma 13 dell'articolo 35 interviene con finalità di contrasto del fenomeno delle c.d. "società esterovestite", ossia società che fissano fittiziamente la propria residenza fiscale in Paesi diversi dall'Italia (dove invece il soggetto effettivamente risiede), al fine di sottrarsi agli adempimenti tributari previsti dal nostro ordinamento beneficiando del regime impositivo più favorevole vigente altrove.

La norma interviene in particolare, con l'inserimento dei commi *5-bis* e *5-ter* nell'articolo 73 del TUIR, introducendo per le società una presunzione di residenza in Italia laddove si verificano situazioni quali la residenza in Italia dei soggetti che la controllano, anche indirettamente, o l'amministrazione da parte di organi di gestione composti in prevalenza da consiglieri residenti in Italia.

Poiché si tratta di una presunzione relativa, è ammessa da parte del contribuente la dimostrazione che la residenza fiscale è stata fissata all'estero in modo non fittizio.

In sostanza, rispetto alla disciplina attuale, viene a realizzarsi un'inversione dell'onere della prova.

La sussistenza di una eventuale situazione di controllo da parte di soggetti italiani andrà verificata in relazione alla data di chiusura dell'esercizio del soggetto estero controllato.

Secondo la **RT** gli effetti sul gettito, seppure positivi, non sono determinabili.

Il maggior gettito dovrebbe scaturire sia per effetto della incompatibilità con la nuova normativa della struttura di alcune società oggi fiscalmente residenti all'estero sia a seguito degli accertamenti tributari che deriveranno dalla disposizione.

Poiché tuttavia dai dati dell'anagrafe tributaria non è possibile enucleare le partecipate estere la cui residenza a fini tributari risulterebbe puramente formale ai sensi della nuova normativa, la quantificazione del gettito non viene effettuata.

Al riguardo si sottolinea che alla attività di maggiore accertamento tributario che deriverà dall'applicazione della disposizione in esame potrebbero ricondursi maggiori oneri amministrativi legati ad un utilizzo più massiccio di personale, strumentazione ecc. da parte dell'amministrazione finanziaria impegnata nei controlli.

Si segnala altresì che, per effetto dell'inversione dell'onere della prova, potrebbe verificarsi un incremento del contenzioso che vedrebbe il coinvolgimento dell'amministrazione finanziaria.

Commi 15 e 16

Con tali commi si intende rendere più stringente l'individuazione delle società non operative; in particolare, si modifica l'attuale normativa recata dall'articolo 30 della legge n. 724 del 1994, che individua la disciplina in ambito di società definite non operative.

La modifica intende incrementare le percentuali da utilizzare per stabilire se una società possa rientrare tra quelle non operative, nonché le connesse percentuali atte a stabilire l'entità del reddito minimo dichiarabile ed imponibile; si prevede anche che l'IVA risultante a credito dalla dichiarazione presentata a fini IVA non possa essere ammessa a rimborso né possa esser compensata al di fuori dell'ambito dell'IVA stessa e che tale compensazione interna possa essere utilizzata solo nei tre successivi periodi di imposta.

Infine, ulteriore modifica riguarda la facoltà che il Direttore regionale dell'agenzia delle entrate ha di disapplicare le norme antielusive, qualora il contribuente evidenzi situazioni straordinarie che abbiano reso impossibile il raggiungimento delle cennate percentuali.

La RT evidenzia il procedimento logico di quantificazione di maggior gettito, che tiene conto delle diverse situazioni di operatività e di verifica della clausola stessa presenti nelle dichiarazioni Unico 2005; la stima è stata effettuata simulando in capo ad ogni singolo contribuente le modifiche proposte.

Il recupero di gettito di competenza a titolo di IRES/IRE viene posto pari a 259 mln, ai quali si applica un abbattimento del 53% per

tener conto dei soggetti che potranno autocertificare il possesso dei requisiti di operatività e della probabilità di effettuare lo scioglimento di dette società a seguito dell'eccessivo aumento del reddito imponibile.

La medesima percentuale di riduzione scende al 20% per le società facenti parte del consolidato nazionale, per effetto del minor numero di casi di scioglimento.

In termini di competenza il maggior gettito stimato è pari a 132 mln; in termini di cassa, per effetto dell'introduzione della nuova normativa a decorrere dall'anno in corso e del meccanismo del saldo/acconto, si ha una stima del maggior gettito pari a 86 mln per il 2006 (si evince che in via prudenziale non è stato considerato il calcolo dell'acconto di imposta con il metodo previsionale da parte dei soggetti IRE), a 145 mln per il 2007 e 132 mln a decorrere dal 2008.

La RT stima anche gli effetti di gettito a titolo di IVA simulando in capo ad ogni contribuente i dati sui rimborsi IVA e compensazioni effettuate con i modelli unici di pagamento (F24); ne consegue un maggior gettito di competenza pari a circa 116 mln dai quali, "applicando il taglio alla medesima fascia utilizzata per le dirette", deriva un incremento di gettito pari a 32 mln per il 2006 e 77 mln a decorrere dal 2007.

Infine, vengono stimati gli effetti di maggior gettito relativi alla disposizione di compensazione non oltre i tre anni delle posizioni di credito IVA; pertanto l'incremento di gettito, stimato in 30 mln, è a decorrere dall'anno 2009.

Al riguardo si evidenzia che non sono stati forniti elementi che permettano la verifica delle citate quantificazioni. In ogni caso, sarebbe opportuno approfondire il motivo per cui la percentuale del taglio effettuato sulle imposte indirette, che si dice essere la medesima di quella utilizzata per le imposte dirette, sia di fatto differente e pari al 66% a fronte di circa il 51% di quella utilizzata per le imposte dirette.

Va da sé che tale considerazione ha riflessi diretti sulla quantificazione di maggior gettito a titolo di IVA.

Inoltre, pur condividendo l'approccio prudenziale per il 2006 relativo alla non applicazione del metodo previsionale da parte dei contribuenti soggetti all'IRE (per cui non viene rilevato alcun maggior incasso per il 2006), non può non rilevarsi come ne derivi automaticamente una eventualità di sovrastima del gettito per l'anno 2007 (sul quale si scarica l'effetto totale del saldo 2006 ed acconto 2007).

Commi 17 e 18

I commi in esame modificano la normativa vigente in tema di utilizzo di perdite delle società che partecipano alla fusione/scissione e che decidono di retrodatare a fini fiscali gli effetti delle operazioni straordinarie discusso.

In particolare, la norma introduce un nuovo periodo nel comma 7 dell'articolo 172 del TUIR, in virtù del quale le limitazioni nell'uso delle perdite per la parte del loro ammontare che eccede l'ammontare del patrimonio netto vengono estese anche alle perdite relative

all'intervallo di tempo che va dall'inizio del periodo d'imposta alla data di efficacia giuridica della fusione/scissione.

A tutt'oggi, infatti, nel caso di anticipazione degli effetti fiscali ai sensi del comma 9 del citato articolo 172 TUIR, tali perdite potevano concorrere per intero (senza quindi la citata limitazione) a diminuire il reddito della società risultante dall'operazione straordinaria di gestione.

La norma in esame ha pertanto l'intento di bloccare le situazioni elusive di utilizzo dell'ammontare totale delle citate perdite.

La RT stima gli effetti di incremento di gettito utilizzando il medesimo modello utilizzato per la quantificazione dei commi precedenti (in particolare per il riporto delle perdite per trasparenza fiscale) e simulando in capo ad ogni contribuente le modifiche proposte; in particolare, si è verificata la data di decorrenza degli effetti fiscali, evidenziando i casi in cui questa sia anticipata rispetto alla data di efficacia giuridica dell'operazione straordinaria posta in essere.

L'elaborazione stima gli effetti finali di maggior gettito in termini di cassa pari a 41 mln per il 2006 e a 55 mln a decorrere dal 2007.

Al riguardo, occorre sottolineare che, avendo la norma finalità antielusiva, ci si dovrebbe attendere un andamento futuro in diminuzione del recupero di gettito, atteso che la disposizione in esame dovrebbe avere un effetto deterrente sui contribuenti, che non troveranno più conveniente, ai fini dell'utilizzo totale dell'ammontare

delle perdite, retrodatate gli effetti delle operazioni straordinarie poste in essere.

E' per tale ragione che si ipotizza possa esser sovrastimato il maggior gettito per gli anni futuri, già a decorrere dal 2007, atteso che la nuova disciplina si applica alle operazioni di scissione e fusione, deliberate dalle assemblee delle società partecipanti, dalla data di entrata in vigore del presente decreto-legge.

Servirebbero pertanto utili chiarimenti in merito.

Comma 19

La disposizione in oggetto interviene sul regime agevolativo per le ristrutturazioni edilizie, subordinandone l'applicazione alla condizione che, per le spese sostenute a decorrere dalla entrata in vigore del decreto, nella fattura emessa dal soggetto che esegue l'intervento venga separatamente esposto il costo della manodopera.

La RT precisa che, essendo la norma di tipo procedurale, non si rilevano effetti di cassa né di competenza per gli anni considerati.

Al riguardo, non vi sono osservazioni per i profili di competenza.

Commi 21 - 24

Il comma 21 prevede che nell'atto di cessione dell'immobile venga obbligatoriamente riportato il corrispettivo pattuito e stabilisce altresì una riduzione del 30 per cento delle tariffe notarili, a fronte del 20 per cento stabilito dalla legislazione previgente. L'eventuale accertamento della violazione di tale obbligo determina una sanzione pecuniaria, oltre all'applicazione dell'imposta sul corrispettivo effettivamente pattuito.

Alla disposizione non sono associati effetti di gettito.

Il comma 22 introduce l'obbligo di dichiarare l'ammontare della spesa sostenuta per la mediazione, con indicazione del numero di partita IVA o del codice fiscale dell'agente immobiliare; la mancata indicazione di tali dati comporta l'applicazione di una sanzione amministrativa da euro 500 a euro 10.000 e la conseguenza che, ai fini dell'imposta di registro, non trovano applicazione le disposizioni di cui ai commi 4 e 5 dell'articolo 52 del D.P.R. n. 131 del 1986, in tema di limiti al potere di rettifica dell'ufficio.

In tale ipotesi, pertanto, i beni oggetto della cessione potranno essere assoggettati ad accertamento di valore ai sensi dell'articolo 52, comma 1, del citato D.P.R. n. 131 del 1986⁴¹.

Il comma 24 prevede l'estensione dei poteri di controllo in materia di accertamento delle imposte sui redditi anche ai fini

⁴¹ In base a tale norma l'ufficio competente, se ritiene che i beni abbiano un valore venale superiore al valore dichiarato o al corrispettivo pattuito, provvede alla rettifica e alla liquidazione della maggiore imposta, con gli interessi e le sanzioni.

dell'imposta di registro, nonché delle imposte ipotecaria e catastale, con conseguente estensione della disciplina sanzionatoria⁴².

La RT specifica che l'introduzione dell'obbligatorietà dell'indicazione, nell'atto di compravendita dell'immobile, dei dettagli relativi all'attività di mediazione effettuata dall'agente, determinerà un'emersione del volume d'affari effettivo realizzato dalle agenzie di mediazione immobiliare.

Con riferimento agli effetti di gettito attesi, la RT effettua il calcolo sulla base del numero di immobili venduti nell'anno 2003 tramite le agenzie di mediazione immobiliare, pari a 739.226⁴³ unità, nonché sulla base dell'ipotesi che il valore medio degli immobili venduti sia di circa 150.000 (valore ottenuto considerando i valori medi indicati per gli anni dal 1998 al 2004 dal III Rapporto sul mercato immobiliare presentato da Nomisma), pervenendo così ad un volume totale dell'intermediato di circa 110,8 mld di euro. Da tale valore la RT ricava in via indiretta un volume d'affari reale delle agenzie immobiliari pari a circa 3,3 mld, ipotizzando una commissione pari al 3% del totale intermediato.

Dalla differenza tra tale valore ed il volume d'affari dichiarato dalle agenzie di mediazione immobiliare (cod. att. 70310) relativo

⁴² In particolare l'amministrazione può ad esempio: eseguire accessi, ispezioni e verifiche; invitare i contribuenti a comparire per fornire dati e notizie; invitare i contribuenti a esibire o trasmettere atti e documenti, compresi quelli di natura bancaria; inviare ai contribuenti questionari da restituire compilati e firmati; richiedere agli uffici della P.A. e alle società che effettuano riscossioni e pagamenti per conto di terzi la comunicazione di dati e notizie; richiedere copia di atti e documenti depositati presso pubblici ufficiali; richiedere ai soggetti sottoposti a controllo il rilascio di una dichiarazione contenente l'indicazione dei rapporti intrattenuti con le banche, le poste, gli intermediari finanziari e le società fiduciarie.

⁴³ Indicato nel 46 per cento del totale delle compravendite, pari a 1.607.012 unità (fonte: Agenzia del territorio).

all'anno 2003 (fonte A.T. – dichiarazioni Iva), che risulta essere pari a circa 1,9 mld, la RT riscontra un maggior valore pari a circa 1,4 mld.

La RT ipotizza poi che in seguito all'introduzione dell'obbligo di cui sopra solamente un terzo di tale maggior valore venga effettivamente dichiarato: l'incremento di base imponibile sarebbe quindi pari a circa 460 mln e determinerebbe effetti di maggior gettito con riguardo all'IVA, alle imposte sui redditi e all'IRAP, quantificati come segue, in termini di competenza:

(in milioni di euro)

	2006	2007	2008
Iva	36,4	87,4	87,4
Ires/Ire	47,9	115	115
Irap	8,2	19,6	19,6
Totale	92,5	222	222

I corrispondenti valori in termini di cassa sono indicati anche nel prospetto riepilogativo degli oneri: 36,4 mln per il 2006, 171,2 mln per il 2007, 252,7 per il 2008 e 202,4 per il 2009, comprendenti IVA e imposte dirette, a cui vanno aggiunti 15,1 mln per il 2007, 29,4 mln per il 2008 e 19,6 mln per il 2009 a titolo di maggior IRAP.

Al riguardo, con riferimento al comma 21, appare corretto non calcolare alcun gettito, in quanto la norma, pur introducendo l'obbligatorietà della dichiarazione del corrispettivo realmente pattuito, non modifica quanto previsto dalla legislazione vigente circa la base sulla quale calcolare l'imposta di registro a carico dell'acquirente, che resta costituita dal valore catastale dell'immobile.

In relazione agli effetti associati alle maggiori imposte che ci si aspetta di ottenere da parte delle agenzie immobiliari (di cui ai commi 22-24), si rilevano alcuni elementi di sottostima della base

imponibile suscettibile di emergere conseguentemente alle disposizioni in esame:

- il concetto di cessione (termine indicato nella norma) comprende, oltre alla vendita, tutti i negozi che determinano traslazione di diritti reali immobiliari;
- il concetto di immobile comprende, oltre ai fabbricati, anche i terreni;
- il numero di compravendite, indicato nella RT in 1.607.012 (riferito al 2003), è salito, sulla base della medesima fonte (Agenzia del territorio) a 1.717.241 unità nel 2004; nell'ambito di tale insieme, le abitazioni sono 804.000 unità e gli immobili di impresa circa 210.000⁴⁴. Rispetto ai citati sottoinsiemi Nomisma fornisce, per il 2005, il dato di 833.350 compravendite di case e circa 216.000 di immobili di impresa;
- il valore di mercato degli immobili è notevolmente salito negli anni recenti rispetto alla media degli anni 1998-2004 presi a riferimento nella RT e per l'anno in corso si prevede un ulteriore aumento⁴⁵;
- sarebbe opportuno conoscere come è stato individuato il valore medio della percentuale dovuta alle agenzie immobiliari, indicato nel 3 per cento; tale percentuale viene infatti consigliata dalle Camere di commercio delle varie province, ma in realtà presenta valori anche molto diversi a seconda dei luoghi;

⁴⁴ Agenzia del territorio - Rapporto immobiliare 2005

⁴⁵ Le previsioni di Nomisma (Osservatorio sul Mercato Immobiliare, comunicato stampa del 23 marzo 2006) sono improntate ad una ulteriore crescita dei prezzi del mercato, anche se con una intensità inferiore rispetto al recente passato, stimabile nell'ordine dei 5 punti percentuali su base annua.

- non è chiaro il motivo per cui si ipotizza che solo un terzo del valore attualmente evaso venga dichiarato grazie alla norma in esame, dal momento che il combinato disposto dei commi in questione, ovvero l'obbligatorietà di dichiarare per intero il corrispettivo pattuito tra le parti⁴⁶ unitamente alle sanzioni nel caso che tale obbligo non venga rispettato, dovrebbe determinare un ulteriore significativo aumento della base imponibile sulla quale calcolare gli effetti di maggior gettito.

Commi 25 e 26

I commi in oggetto introducono misure volte al potenziamento dell'attività di riscossione, al fine di recuperare una maggiore entità delle somme iscritte al ruolo. In particolare, si tratta della possibilità per i dipendenti della Riscossione S.p.a. e delle partecipate, che vengono definite "agenti della riscossione", di utilizzare, previa autorizzazione, i dati in possesso dell'Agenzia delle entrate e di altri soggetti pubblici e privati.

La RT associa alle disposizioni un maggior gettito pari a 100 mln per l'anno 2006 (in relazione al quale le nuove norme potranno esplicitare i loro effetti solo nell'ultimo trimestre dell'anno) e a 300 mln per ciascuno degli anni 2007 e 2008.

Il prospetto riepilogativo degli effetti finanziari riporta tali effetti in relazione al fabbisogno e all'indebitamento netto, e non per il

⁴⁶ Anche se, come ricordato, l'imposta di registro è calcolata sul valore catastale.

saldo netto da finanziare (anche se si tratta di misure che incidono sugli incassi).

Al riguardo, si rileva che la RT, limitandosi ad affermare che la possibilità attribuita agli agenti della riscossione di accedere all'anagrafe dei conti bancari produrrà il duplice effetto di incentivare i debitori ad effettuare pagamenti volontari e di rendere più efficace il controllo, non fornisce alcun elemento utile ai fini della verifica della quantificazione.

Si rileva inoltre che, se, come affermato nella RT, ci si attende che la concreta attuazione delle norme avvenga solo nell'ultimo trimestre del 2006, sarebbe più corretto associare a tale periodo una maggiore entrata pari ad un quarto (ovvero 75 mln) e non un terzo (100 mln) del recupero di gettito atteso a regime (300 mln).

Comma 35

Il comma 35 dell'articolo 35 prevede misure dirette a migliorare l'attività svolta dall'Agenzia delle dogane per il contrasto alle frodi ed alle violazioni realizzate attraverso dichiarazioni fraudolente di valori imponibili al momento delle importazioni. A tal fine la norma interviene potenziando i poteri di accertamento dell'Agenzia doganale e prevedendo sanzioni per gli operatori inadempienti.

Più specificamente il comma 35, al fine di contrastare le violazioni tributarie concernenti dichiarazioni fraudolente di valori doganali, attribuisce all'Agenzia delle dogane la facoltà di procedere, con le modalità previste dall'articolo 51 del D.P.R. n. 633 del 1972

(relativo alle attribuzioni e poteri degli uffici dell'IVA) - in sede di accertamento - all'acquisizione di dati e documenti concernenti i costi di trasporto, assicurazione, nolo ecc., necessari a formare il valore dichiarato per l'importazione e l'esportazione.

L'Agenzia può acquisire le informazioni suddette da importatori, esportatori, società di servizi aeroportuali, compagnie di navigazione e altri soggetti operanti presso la dogana.

La disposizione prevede altresì sanzioni pecuniarie e misure di sospensione e revoca delle autorizzazioni per gli operatori che non ottemperano alle richieste dell'Agenzia.

La RT, per quantificare il recupero di gettito derivante dall'attività di contrasto alle frodi doganali (frodi di importo piuttosto cospicuo, che andrebbe dal doppio fino a otto volte il valore dichiarato), ipotizza che il 10% delle merci importate sia dichiarato con un valore statistico (CIF) sottofatturato. Detta stima, definita prudenziale, è basata su riscontri effettuati in dogana tra i valori dichiarati e quanto risultato al termine degli accertamenti.

La RT stima pertanto che, effettuando un controllo sul 2% delle dichiarazioni di importazione a parità di personale utilizzato, sia possibile recuperare un maggior gettito I.V.A. di 200 mln annui, a cui vanno aggiunti maggiori dazi per 80 mln (di cui 60 mln di competenza dell'Unione Europea e 20 computati al bilancio dello Stato), pertanto con un maggior gettito complessivo a decorrere dal 2007 di 220 mln.

Gli effetti finali di gettito sono pari a 92 mln per il 2006 e 220 mln a decorrere dal 2007.

Al riguardo, si segnala che gli effetti finanziari per il 2006 indicati nella tabella inclusa nella RT sembrano discordanti da quanto indicato nella parte discorsiva della RT stessa.

Infatti, a fronte di un recupero di gettito nel 2006 pari a 40 mln, stimati per di più tenendo conto di una fase di assestamento degli operatori, nella tabella viene indicato un importo pari a 92 mln (che sembra rappresentino i 5/12 dell'ammontare totale del recupero di gettito).

Inoltre, con stretto riferimento al personale disponibile da utilizzare per l'effettuazione dei controlli in discorso, si evidenzia che potrebbero insorgere maggiori oneri, qualora le nuove norme implicassero un effettivo incremento nel numero degli operatori o nelle ore di prestazioni effettuate.

Inoltre giova rappresentare che nella RT non vengono individuati dati o informazioni che permettano di verificare l'adeguatezza della quantificazione; in particolare, non viene individuato il valore medio delle merci dichiarato in dogana, non viene chiarita la scelta della percentuale del 10% delle merci importate con valore statistico sottofatturato, così come non vengono esplicitati i passaggi logico-matematici che inducono a stimare in 200 mln il maggior gettito IVA ed in 80 mln i maggiori dazi accertati.

A tutto ciò si aggiunge la necessità che il Governo fornisca elementi in merito all'effettiva portata finanziaria innovativa della norma, rispetto ai poteri di accertamento già previsti dalla legislazione vigente; infatti, l'ampliamento dei poteri di accertamento, ai sensi del citato articolo 51 del D.P.R. n. 633 del 1972, se consente controlli più

puntuali, indirettamente implica maggiori costi in termini di contatti con soggetti per lo più esteri⁴⁷.

A ciò si aggiunga anche la lentezza cui il più delle volte sono sottoposti i procedimenti internazionali in materia di autorizzazioni ed invio di documentazione (ciò anche nel rispetto di trattati ed accordi internazionali differenti per le varie nazioni di provenienza dei beni importati).

Un'ultima osservazione va svolta poi con riferimento all'incremento di contenzioso tributario che si potrà avere per effetto di accertamenti più dettagliati e pertanto più cospicui, ai quali il contribuente non potrà che opporsi con più forza (atteso anche che in linea generale quelli interessati da scambi internazionali sono per lo più grandi contribuenti come multinazionali o gruppi d'impresa).

⁴⁷ Si consideri ad esempio la norma che prevede la richiesta di copie o estratti di atti presso i notai ed i pubblici ufficiali in generale, quella relativa alle richieste di informazioni e documenti a banche ed operatori finanziari in generale. ecc.

Articolo 36

(Recupero di base imponibile)

Comma 1

Il comma 1, eliminando una serie di voci dalla Tabella concernente i beni e servizi soggetti all'aliquota IVA del 10 per cento, ne determina l'assoggettamento all'aliquota generale del 20 per cento. Si tratta essenzialmente di prodotti dolciari, servizi telefonici resi attraverso posti telefonici pubblici, collezioni di francobolli e prestazioni relative al calore-energia, a meno che non derivino dall'utilizzo di fonti energetiche rinnovabili.

La RT elabora una stima del maggior gettito atteso in relazione alla disposizione quantificando l'ammontare di spesa⁴⁸ sul quale deve essere calcolata la nuova aliquota e moltiplicandola per il 10 per cento, che costituisce la variazione dell'aliquota. Il risultato complessivo è pari a 280 mln di euro a regime e 116,7 per il 2006, considerando che la norma entra in vigore in corso d'anno.

Al riguardo, non vi sono osservazioni sulla quantificazione degli effetti di gettito attesi, nel presupposto che le somme indicate come spesa per i beni in oggetto (cioccolato e caramelle, schede telefoniche e gettoni, francobolli da collezione) siano da intendersi già al netto dell'IVA.

⁴⁸ Principalmente in base a fonti ISTAT e Risorse Proprie UE.

Potrebbe invece riscontrarsi un effetto indiretto sul volume delle vendite derivante dalla minore competitività che avranno i beni in oggetto in presenza di un'aliquota maggiorata, rispetto a quelli non italiani.

Si rileva poi che non viene indicata alcuna quantificazione in relazione alle prestazioni di servizi relativi al calore-energia, suscettibili presumibilmente di dar luogo ad un maggior gettito non rilevante.

Comma 2

Il comma chiarisce in via interpretativa quali siano le condizioni in presenza delle quali un'area debba essere considerata edificabile ai fini dell'applicazione dell'IVA, dell'imposta di registro e dell'ICI.

La RT non prende in considerazione la norma.

Al riguardo, si ricorda che il tema è stato oggetto, nel corso del tempo, di frequenti contrapposizioni tra il fisco e i contribuenti e di interpretazioni contrastanti da parte della giurisprudenza. Dalle sentenze favorevoli al fisco emerge il principio secondo cui non occorre che l'iter autorizzatorio del piano generale regolatore sia completato, per cui l'inserimento nel predetto piano imprimerebbe al bene una qualità recepita come già esistente e di difficile reversibilità e, quindi sufficiente a far venir meno, ai fini fiscali, la natura agricola del terreno; le sentenze favorevoli ai contribuenti assumevano invece il principio secondo cui, per quanto la delibera comunale influenzi il

valore di mercato del bene, ciò non determina giuridicamente il mutamento di destinazione del bene.

Si segnala che la disposizione appare suscettibile di determinare, rispetto alla normativa precedente, variazioni di gettito in termini di IVA, di imposta di registro e di ICI, in quanto i contribuenti verseranno dette imposte, con riferimento alla natura dei terreni, in relazione a quanto stabilito dallo strumento urbanistico adottato dal comune, indipendentemente dall'approvazione della regione.

Si evidenzia poi un elemento di criticità relativo all'eventualità in cui la regione non dovesse successivamente approvare quanto stabilito dal comune; in tal caso, infatti, taluni contribuenti potrebbero trovarsi in una posizione di credito o debito, qualora un terreno edificabile successivamente venisse definito agricolo o viceversa, con possibilità di attivazione di contenziosi.

Commi 5 e 6

I commi 5 e 6 dell'articolo 36 sono diretti ad escludere la possibilità di applicare ammortamenti anticipati relativamente ai costi sostenuti per i mezzi di trasporto a motore utilizzati nell'esercizio d'impresa e disciplinati dall'art. 164 comma 1, lettera b) del TUIR. La modifica viene realizzata novellando l'articolo 102, comma 3, dello stesso TUIR, dedicato all'ammortamento dei beni materiali, escludendo espressamente i beni di cui all'articolo 164 dalla possibilità di portare in deduzione quote elevate sino a due volte per ammortamenti anticipati nell'esercizio in cui i beni sono entrati in funzione e nei due successivi.

Quanto alla decorrenza della nuova disciplina, essa viene stabilita nel periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge anche per i beni in esame acquistati nel corso di precedenti periodi di imposta.

La RT quantifica il recupero di gettito, per effetto dell'esclusione dell'ammortamento anticipato, considerando pari a 600.000 il numero di immatricolazioni per l'anno 2004, ipotizzando che l'ammortamento anticipato sia pari a circa il 10% di quello ordinario e che l'aliquota media IRES/IRE sia pari al 29% , mentre quella IRAP si evince sia ipotizzata pari al 4%.

L'effetto totale di competenza è pari ad un incremento di gettito di 67 mln a decorrere dal 2006; per quanto riguarda gli effetti in termini di cassa, considerando il meccanismo di saldo/acconto, il

maggior gettito è stimato in 51 mln per il 2006 ed in 67 mln a decorrere dal 2007.

Al riguardo, non si hanno osservazioni, eccetto che per la scelta di una differente aliquota marginale media IRES/IRE, pari al 29%, rispetto a quella ipotizzata in altri articoli, pari al 30%.

Inoltre giova ricordare che in questi casi l'effetto di maggior gettito è temporaneo e relativo alla diluizione nel tempo del valore di costo dei beni da ammortizzare.

Comma 7

La disposizione prevede una riduzione dell'entità dell'ammortamento relativo al costo dei fabbricati strumentali, indicando, a tal fine, i parametri sulla base dei quali effettuare lo scorporo del costo delle aree occupate dalla costruzione e di quelle che ne costituiscono pertinenza⁴⁹.

La RT quantifica il recupero di base imponibile utilizzando i dati dei bilanci di esercizio della base dati Cerved, con riferimento alle informazioni relative ai terreni ed ai fabbricati; il costo storico totale, pari a circa 420 mld, viene corretto sulla base delle percentuali relative ai sottoinsiemi indicati nella norma, che si riferisce a fabbricati strumentali in generale e a fabbricati industriali. Nell'ipotesi che la metà dei fabbricati strumentali sia industriale, il recupero di gettito di competenza IRES annuo viene indicato in circa 290 mln e quello IRAP a circa 51 mln.

⁴⁹ Cio coerentemente ai criteri contabili nazionali ed internazionali.

Con riferimento al gettito di cassa, con un acconto IRES del 75% e IRAP dell'85%, tenendo conto anche del ricalcolo dell'acconto per il 2006, la variazione di gettito corrisponde, per il 2006, a 218 mln in termini di IRES e a 43 mln in termini di IRAP; per gli anni successivi, il maggior gettito equivale a quello di competenza.

Al riguardo, si rileva che la RT non esplicita tutte le ipotesi utilizzate ai fini del calcolo del recupero di gettito, sulla base della stima del costo storico. In particolare, non vengono indicati i coefficienti di ammortamento utilizzati, i quali, si ricorda, sono differenziati sia per tipologia di bene che a seconda del settore in cui opera il contribuente che detiene il bene stesso.

Comma 9

Il presente comma introduce il limite all'utilizzo delle perdite fiscali che si sono realizzate anteriormente rispetto alla opzione per la tassazione per trasparenza; in particolare, la nuova disciplina si rivolge tanto alla trasparenza fiscale societaria, quanto a quella relativa alle piccole srl.

La RT stima in maniera separata gli effetti in capo alla trasparenza societaria rispetto a quella relativa alle piccole srl derivanti dalla nuova disposizione, che ha l'effetto di limitare l'utilizzo delle perdite realizzate in anni pregressi rispetto all'opzione per trasparenza.

Nello specifico, la quantificazione costruita con riferimento alle società socie di compagini che hanno optato per la trasparenza fiscale si basa sulla elaborazione puntuale, simulando in capo ad ogni singolo contribuente (estrapolando i dati al 2004 e seguenti, contenuti nelle dichiarazioni UNICO 2004) la modifica normativa proposta.

In termini di cassa l'andamento di maggior gettito stimato con un acconto IRES del 75% è pari a 9,3 mln per il 2007 e a 2,3 mln per il 2008.

La medesima metodologia di calcolo è riproposta per la quantificazione della nuova normativa in capo alle piccole società a responsabilità limitata.

Viene qui però stimato in via prudenziale che le perdite pregresse a contabilità ordinaria del socio partecipante della società che ha optato per la trasparenza siano pari a circa l'1% del reddito; in più si applica un'aliquota marginale media IRE dei percettori di redditi da partecipazione pari al 29,4%.

Dall'applicazione della simulazione si ottiene un maggior gettito in termini di cassa pari a 1,8 mln per il 2007 ed a 1 mln per il 2008.

Al riguardo, occorre evidenziare che, essendo le quantificazioni costruite con l'utilizzo di modelli matematico-economici in possesso dell'Amministrazione fiscale ma non divulgati, non si è nella possibilità di effettuare una verifica.

Si tratta, del resto, del metodo di quantificazione già utilizzato nella RT relativa al decreto legislativo di riforma dell'imposizione delle società, rispetto alla quale si sono evidenziate le medesime problematiche di verifica della quantificazione.

Commi 12, 13, 14

Il comma 12, lettera a), dell'articolo in esame modifica l'attuale disciplina recata dall'articolo 84, comma 2, del TUIR, concernente il riporto delle perdite insorte nei primi tre esercizi di imposta, nel senso di specificare che i primi tre periodi di imposta debbono decorrere dalla data di costituzione della società stessa ed a condizione che essi si riferiscano ad una nuova attività produttiva.

Con ciò si intende pertanto escludere l'applicazione della disciplina sia alle operazioni straordinarie (che intervengono dopo la costituzione) sia a situazioni che non incidono sulla effettiva attività svolta (es. piani di ristrutturazione/riconversione aziendale).

La RT, con riferimento a tale nuova disciplina, non ascrive gettito nel corso del primo triennio, in via prudenziale ed in considerazione che l'eventuale effetto di recupero di gettito potrà avvenire a decorrere dal quinto periodo di imposta successivo a quello di costituzione dell'azienda.

Al riguardo non si hanno osservazioni da formulare.

Il successivo comma 13 introduce un limite di tempo all'utilizzo delle perdite di cui al citato articolo 84, comma 2, del TUIR; nello specifico, di fronte alla precedente illimitatezza dell'utilizzo delle perdite viene ora previsto che queste possano essere utilizzate non oltre l'ottavo esercizio.

La RT stima il recupero di gettito a decorrere dal 2006, anno che rappresenta il nono periodo successivo a quello in cui si sono realizzate le perdite relative all'esercizio 1997 (e che pertanto potrebbero essere ancora in fase di recupero).

In via prudenziale viene stimato che circa l'1% dell'ammontare delle perdite derivanti dalle imprese di nuova costituzione, relative al periodo di imposta 1998, pari a 4,2 mld, possano non esser più recuperate per effetto della nuova normativa.

Pertanto, applicando un'aliquota IRES del 33% all'ammontare stimato di circa 45 mln di perdite, si ottiene un recupero di gettito per competenza pari a 15 mln; per effetto del meccanismo saldo/acconto il recupero di gettito in termini di cassa è pari a 26,3 mln per il 2006 ed a 15 mln a decorrere dal 2007.

Al riguardo, non risulta possibile effettuare valutazioni di congruità finanziaria vista la metodologia di quantificazione presentata. In particolare, la stima che l'ammontare di perdite su cui inciderà la norma anti-elusiva sia pari all'1% di quelle relative al periodo 1998, definita come prudenziale, rappresenta un'ipotesi non riscontrabile.

Inoltre, sarebbe opportuno conoscere se nella quantificazione proposta il Governo abbia tenuto conto di tutte le nuove normative recentemente introdotte che direttamente od indirettamente possono avere riflessi sulla materia del riporto delle perdite infragruppo; nello specifico, il riferimento è alla normativa in materia di consolidato

nazionale e mondiale, della trasparenza societaria nonché di condono per gli anni 2003-2004⁵⁰.

Quantificazione separata viene poi fornita con riferimento al comma 12, lettera b), dell'articolo in esame, il quale prevede la soppressione del comma 3, lettera a), del citato articolo 84 del TUIR e che, ai sensi del successivo comma 14, si applicherà ai soggetti le cui partecipazioni sono acquisite da terzi a decorrere dalla data di entrata in vigore del presente decreto-legge.

La precedente normativa prevedeva l'esclusione della limitazione del riporto delle perdite nei cinque periodi successivi, nei casi in cui le partecipazioni fossero acquisite da società controllate dallo stesso soggetto che controlla il soggetto che riporta le perdite ovvero dal soggetto che controlla il controllante di questi (casi quindi di trasferimenti all'interno del gruppo).

La nuova norma intende invece ricondurre ad unità la disciplina, impedendo detto riporto delle perdite anche nei citati casi di trasferimenti intragruppo.

La RT in via prudenziale, considerando che i gruppi fiscali nel 2004 avevano dichiarato nel complesso oltre il 40% di tutto il reddito IRES, stima un recupero di gettito in termini di cassa pari a 3,5 mln per il 2007 e a 2 mln a decorrere dal 2008.

⁵⁰ Al riguardo si rammenta che a seconda del tipo di sanatoria cui il contribuente aderiva si avevano differenti situazioni di riporto delle perdite.

Al riguardo, anche in questo caso, si ritiene di non poter effettuare alcuna valutazione in merito alla quantificazione, anche se di entità ridotta.

Vale poi la considerazione già effettuata a proposito del comma 13, in relazione agli effetti di varie normative sulla tassazione societaria intervenute nel frattempo.

Comma 15

La norma in oggetto elimina l'agevolazione introdotta con il comma 3 dell'articolo 33 della legge n. 388 del 2000, in base alla quale i trasferimenti di immobili appartenenti ad aree soggette a piani urbanistici particolareggiati, comunque denominati, regolarmente approvati, venivano assoggettati ad imposta di registro in misura dell'1% e alle imposte ipotecarie e catastali in misura fissa, a condizione che entro cinque anni dalla data dell'atto del trasferimento avvenisse l'utilizzazione edificatoria dell'area.

Al fine di quantificare quanto previsto dalla disposizione, la RT riporta i dati, selezionati dall'archivio del registro (registrazioni telematiche - anno 2004), delle compravendite di terreni edificabili (codice negozio 1119) assoggettati ad imposta di registro dell'1% e ad imposta ipotecaria e catastale fissa (168 euro ciascuna).

Dalla selezione sopra riportata si evidenzia un imponibile di 2.353 mln, da cui consegue una stima di maggior gettito, in termini annui, pari a 235 mln.

La RT, considerando che la norma entra in vigore a partire dal mese di luglio 2006, calcola l'andamento di cassa e competenza per il 2006 nella misura di 5/12 dell'ammontare su base annuale: si tratta di 98 mln per il 2006 e di 235 mln per ciascuno degli anni 2007 e 2008.

Al riguardo, si segnala l'opportunità di tenere presente che la stima della RT è costruita sulla base dell'imponibile 2004 relativo alle transazioni considerate dalla norma. Alla luce di diversi fattori, tra cui il presumibile aumento di edificazione già intervenuto per effetto dei provvedimenti di sanatoria edilizia, la base imponibile cui si applicherà l'inasprimento, cioè le future transazioni del genere considerato, potrebbe risultare più esigua di quella indicata; in presenza di tale eventualità, il maggior gettito associato alla norma verrebbe dunque a contrarsi.

Si tratta dunque di una norma sui cui effetti finanziari sarebbe utile avere informazioni aggiuntive.

Commi 16 e 17

La modifica normativa apportata dai commi in esame riguarda la disciplina della trasparenza fiscale delle società a responsabilità limitata a ristretta base proprietaria; in particolare, si prevede la soppressione del secondo periodo del comma 1 dell'articolo 116 del TUIR, che esclude l'opzione al citato regime da parte di società che detengono partecipazioni con i requisiti di cui all'articolo 87 del TUIR⁵¹.

Viene inoltre previsto che le plusvalenze di cui al citato articolo 87 e gli utili di cui all'articolo 89, commi 2 e 3, del TUIR concorrono a formare il reddito secondo quanto previsto rispettivamente nell'articolo 58 e 59 TUIR; in tale ultimo caso, pertanto, nell'ipotesi di opzione per la trasparenza fiscale i dividendi percepiti saranno tassati nella misura del 40% (a fronte del 5% previsto nell'ambito del regime IRES) e le plusvalenze realizzate concorreranno nella misura del 40% (perdendo l'esenzione di cui al citato articolo 87 del TUIR) al reddito complessivo.

Tali misure si riconducono alla logica dell'opzione della trasparenza, che vede l'imposizione del reddito delle SRL in capo ai singoli soci persone fisiche sotto forma di reddito di partecipazione.

La RT correttamente evidenzia che la prima modifica è foriera di produrre perdite di gettito per effetto delle scelte razionali da parte dei contribuenti che opteranno per le situazioni fiscali per loro più vantaggiose (e l'opzione per il regime della trasparenza fiscale rientra

⁵¹ Si fa riferimento alle partecipazioni che presentano i requisiti per l'applicazione dell'esenzione delle plusvalenze c.d. *participation exemption*.

tra tali facoltà), mentre la seconda modifica è suscettibile di generare un incremento di gettito per effetto della maggior tassazione delle plusvalenze e dei dividendi percepiti dai soci di SRL trasparenti.

La quantificazione si basa sulle modalità di calcolo dell'originaria RT che introdusse il regime della trasparenza per le SRL (d.lgs. n. 344 del 2003); l'effetto netto di perdita di gettito quantificato nell'attuale RT si pone in linea con le stime di minor gettito all'epoca valutate.

Peraltro, esse tengono conto anche del maggior gettito a titolo di IRE che si verrà ad avere come conseguenza delle maggiori aliquote di imposizione su plusvalenze e dividendi percepiti dai soci di SRL.

Gli effetti finanziari netti di cassa si presentano pari ad un decremento di gettito per 52 mln per il 2007 e 30 mln a decorrere dal 2008.

Al riguardo, occorre sottolineare che la RT non evidenzia separatamente le variazioni di gettito ascrivibili alle diverse nuove disposizioni. In particolare, essa non rende chiaro il recupero di gettito in termini di IRE suddiviso tra maggiore imposizione per attribuzione degli utili per trasparenza fiscale e maggiore imposizione a titolo di imposizione di plusvalenze e dividendi.

Ciò posto occorre comunque sottolineare che dalla RT non si evince se nel calcolo di minor gettito si sia tenuto conto anche della diversa tassazione che necessariamente dovranno subire le minusvalenze relative ai titoli di cui al citato articolo 87.

Ed infatti per il principio dell'inerenza dei costi, a fronte di una plusvalenza sottoposta ad un'imposizione sul reddito totale pari al

40%, dovrà prevedersi anche la possibilità di dedurre delle minusvalenze per la medesima quota di tassazione prevista per le plusvalenze.

Tale principio porta necessariamente con sé un minor gettito a titolo di IRES, che potrebbe implicare una sottostima della perdita di gettito quantificata in RT.

Appare pertanto necessario che vengano forniti elementi di informazione in merito.

Commi 18 e 19

Il comma 18 dell'articolo 36 interviene, tramite una novella all'articolo 101, comma 1, del TUIR, al fine di rendere indeducibili alcune minusvalenze relative a beni d'impresa, in particolare quelle relative ai beni che vengono assegnati ai soci o sono destinati a finalità estranee all'esercizio dell'impresa (ossia le minusvalenze realizzate ai sensi dell'articolo 86, comma 1, lettera c), del TUIR).

Ai sensi del comma 19, detta disposizione si applica a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto.

La RT stima che la norma in esame possa generare maggior gettito, e in particolare fa riferimento alla RT originaria relativa alla riforma fiscale introduttiva dell'IRES, in cui veniva valutato il recupero di gettito derivante dalla indeducibilità delle minusvalenze da cessioni di partecipazioni.

Tale scelta è dettata dalla "difficoltà di valutare l'incidenza sul totale delle minusvalenze" di cui all'articolo 86, comma 1, lettera c); la RT ha pertanto utilizzato il dato indicato nella RT originaria come termine di paragone dimensionale del fenomeno, stimando così per tale fattispecie una percentuale dell'1 per cento⁵².

Ciò genera, in termini di competenza, un recupero annuo di gettito IRES pari a circa 2,6 mln, cui corrisponde, in termini di cassa, un maggior gettito di 4,6 mln nel 2007 e di 2,6 mln a decorrere dal 2008.

Al riguardo, pur condividendo le difficoltà di quantificazione, si evidenzia la differente natura delle minusvalenze che la norma riprende a tassazione rispetto a quelle in base alle quali viene effettuata la stima di maggior gettito.

⁵² Al riguardo si rammenta che la RT originaria sumava un maggior gettito totale per le tipologie di minusvalenze da cessioni di partecipazioni pari a circa 261 mln.

Comma 20 e 21

Il comma 20 dell'articolo 36 interviene, attraverso la soppressione del comma 3 dell'articolo 93 del TUIR, sulla disciplina delle svalutazioni delle rimanenze finali di opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale. Per effetto di tale soppressione viene meno la possibilità di effettuare, a fini fiscali, dette svalutazioni (pari al 2 per cento per lavori eseguiti in Italia e al 4 per cento per lavori eseguiti all'estero con corrispettivi dovuti da soggetti non residenti) in presenza, a giudizio del contribuente, di rischi contrattuali.

Il comma successivo fissa l'applicazione della disposizione a decorrere dal periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del decreto.

La RT stima un recupero di imponibile - utilizzando i dati tratti dal rigo EC07 col. 2 del modello UNICO a fini IRES - pari a circa 684 mln, da cui discende un maggior gettito IRES di circa 92 mln per il primo anno e di 100 mln per i successivi, nonché maggiore IRAP per circa 27 mln annui. In termini di cassa il maggior gettito è pari a 92,2 mln per il 2006, a 119,4 mln per il 2007 e 133,4 mln per il 2008.

Al riguardo, mentre risulta corretta la quantificazione relativa al maggior gettito a titolo di IRAP, stimata utilizzando l'aliquota media del 4% (così come fatto in relazione a precedenti disposizioni del provvedimento in esame), poco chiara appare la metodologia utilizzata per la quantificazione del recupero di imposta a titolo di

IRES. L'importo del recupero indicato dalla RT non risulta infatti ricostruibile a partire dal dato dell'imponibile.

Comma 22

La norma in esame prevede la modifica dell'articolo 3 del T.U.I.R., con la finalità di escludere, per i soggetti non residenti, le deduzioni spettanti ai sensi degli articoli 11 e 12 (*no tax area*) e le deduzioni per gli oneri familiari.

La RT utilizza per la stima il modello di micro-simulazione Irpef, pervenendo, per ogni soggetto che risultasse, in base ai dati relativi alle dichiarazioni dei redditi delle persone fisiche presentate nel 2003, non residente nel territorio dello Stato, a una nuova definizione di reddito complessivo. E' stata inoltre ipotizzata, per i soggetti in esame, l'esclusione della possibilità di fruire della clausola di salvaguardia rispetto agli anni di imposta 2002 e 2004.

In tal modo la RT quantifica, su un totale di circa 96.000 contribuenti, un recupero di gettito IRPEF pari a circa 25 mln di competenza a partire dal 2006; il corrispondente gettito in termini di cassa, ipotizzando l'entrata in vigore della disposizione nel 2006, ammonterebbe a 43 mln per il 2007 e 25 mln dal 2008.

Al riguardo, si rileva che non è possibile effettuare una verifica della congruità degli effetti finanziari associati alla norma, attesa la metodologia adottata per la loro quantificazione.

Si rileva, tuttavia, che l'ipotesi contenuta nella RT, relativa all'esclusione della possibilità di applicazione della clausola di salvaguardia a favore dei soggetti destinatari della modifica normativa in esame, non sembrerebbe trovare fondamento esplicito nella disposizione in questione; peraltro, nel caso che quest'ultima non venga integrata in tal senso, non si può escludere che, in sede applicativa, la clausola di salvaguardia venga invece applicata, determinando dunque una riduzione del recupero di gettito quantificato.

Comma 23

La disposizione in esame è volta ad abrogare il comma 4-*bis* dell'articolo 19 del TUIR, approvato con D.P.R. 29 dicembre 1986, n. 917, eliminando così la tassazione agevolata, consistente nell'applicazione di una aliquota dimezzata - rispetto a quella degli importi relativi al trattamento di fine rapporto - per le somme corrisposte nei casi di incentivo all'esodo, a favore dei lavoratori di età superiore a 50 anni se donne e a 55 anni se uomini⁵³.

La RT, ai fini della stima, ha proceduto all'analisi dei dati contenuti nel modello 770, anno d'imposta 2003, che riporta, al rigo 101, il valore delle somme attualmente assoggettate al regime agevolativo previsto per l'imposizione fiscale dei trattamenti di fine rapporto per favorire l'esodo dei dipendenti ridotto del 50%.

⁵³ La Corte di Cassazione, con la sentenza n. 4910 del 7 marzo 2005, ha deciso che per l'applicazione del beneficio non è necessario che l'esodo e l'incentivo riguardino una pluralità di dipendenti; la corresponsione deve però essere finalizzata alla risoluzione consensuale anticipata del rapporto lavorativo.

I dati desunti dal modello 770/2004 mostrano che le somme attualmente oggetto di agevolazione ammontano a circa 1.800 milioni di euro (nel modello 770/2004 nel rigo 101 viene indicato l'importo oggetto ad agevolazione già ridotto del 50%, ovvero 900 milioni di euro) relativi a circa 56.000 soggetti; il gettito corrispondente, ipotizzando un'aliquota media del 19%, risulta pari a circa 171 milioni di euro.

La RT associa dunque all'abrogazione della norma agevolativa un maggior gettito di competenza e di cassa pari a circa 71 milioni di euro nel 2006 e a circa 171 milioni di euro a partire dal 2007.

Al riguardo, si rileva che la stima del recupero di gettito si fonda di fatto su un'ipotesi implicita di invarianza della platea di soggetti che cessino il rapporto di lavoro ad almeno 50 anni se donne e a 55 se uomini. Tuttavia, appare opportuno tenere conto di alcuni fattori che potrebbero, viceversa, ridurre la platea dei soggetti rispetto ai quali calcolare l'abrogazione dell'agevolazione in parola, con particolare riferimento ai seguenti fattori:

- il progressivo innalzamento dell'età legale ed effettiva di pensionamento⁵⁴ rende più problematico per le imprese formulare piani e proposte di incentivo all'esodo che risultino economicamente convenienti per i lavoratori, i quali andrebbero incontro, rispetto alla situazione del 2003, ad un periodo più lungo nel quale non riceverebbero più una retribuzione e non avrebbero ancora diritto alla pensione;

⁵⁴ P.es.. l'anzianità contributiva necessaria per accedere al pensionamento senza i requisiti relativi all'età anagrafica è passata dai 37 anni del 2003 ai 39 del 2006.

- l'abrogazione stessa dell'agevolazione fiscale in questione potrebbe determinare un minor ricorso all'istituto in questione.

Conseguentemente, l'aumento di gettito associato alla norma potrebbe risultare sovrastimato. Sul punto, sarebbe quindi utile un chiarimento⁵⁵.

Si sottolinea infine un aspetto problematico legato al regime da applicare ai piani e alle proposte di incentivo all'esodo in corso o comunque formalizzate prima dell'entrata in vigore del decreto-legge; dalla lettura della RT si evince comunque l'intento di dare rilievo esclusivamente al momento del pagamento delle somme.

Comma 24

Il comma 24 dell'articolo 36 estende l'attuale disciplina prevista dall'articolo 25 del D.P.R. n. 600 del 1973 - concernente l'obbligo di effettuare una ritenuta a titolo di acconto del 20 per cento dell'imposta sul reddito delle persone fisiche - anche ai compensi derivanti dall'assunzione di obblighi di fare, non fare o permettere.

La ritenuta a titolo di acconto si applicherà pertanto ad alcuni dei compensi che costituiscono redditi diversi ai sensi dell'articolo 67, comma 1, lettera l), del TUIR (ad esclusione dei redditi derivanti da attività di lavoro autonomo non esercitate abitualmente).

Per effetto della norma in esame la modalità di tassazione dei compensi derivanti da obblighi di fare, non fare o permettere va a

⁵⁵ Si ricorda, peraltro, che i requisiti anagrafici per il riconoscimento dell'agevolazione sono stati censurati dalla Corte di giustizia europea, con sentenza del 21 luglio 2005, in quanto non rispettosi del principio della parità di retribuzione tra lavoratori di sesso diverso: a seguito di questa decisione avrebbe comunque dovuto, quindi, essere affrontato il problema del diverso limite di età per evitare l'eventualità di un ricorso giudiziario da parte dei lavoratori di età superiore a 50 anni ma non a 55, che avessero subito la tassazione intera rispetto a quella agevolata delle lavoratrici.

ricalcare quella, di carattere generale, prevista per altre tipologie di reddito in presenza di compensi corrisposti da soggetti con qualifica di sostituti d'imposta.

La RT, ai fini della stima sugli effetti di gettito, prende in considerazione i dati desunti dal modello Unico persone fisiche anno d'imposta 2003 (redditi 2002) - quadro RL (rigo RL11), dai quali risulta un ammontare di compensi pari a circa 2.486 mld, relativi a 485.000 soggetti dichiaranti.

In tale rigo vengono però indicati tanto i redditi aventi la natura considerata dalla norma in esame quanto quelli relativi ad attività di lavoro autonomo non esercitato abitualmente (i quali già scontano la ritenuta a titolo di acconto pari al 20%).

La RT ipotizza che i redditi relativi alla disposizione in questione ammontino al 5% del totale; applicando a tale parte di redditi la ritenuta pari al 20% si stima un effetto di competenza nullo, considerando che con la disposizione in esame si anticipa solamente il momento impositivo (dal momento dell'autoliquidazione al momento della percezione del reddito), mentre si ha un effetto totale di cassa di maggior gettito pari a 25 mln.

Già a partire dall'entrata in vigore del provvedimento in esame si avrà infatti una variazione positiva di entrate stimata in 10 mln per il 2006 (i 5/12 dell'ammontare stimato totale) e in 15 mln per il 2007 (per i rimanenti 7/12 del totale).

Al riguardo, occorre evidenziare che l'applicazione della ritenuta a titolo di acconto sui redditi in esame non dovrebbe incidere,

teoricamente, sugli importi complessivi dovuti dai contribuenti, per cui - seguendo una logica strettamente meccanicistica - ai 25 mln di maggior gettito di cassa dovrebbe corrispondere un pari importo di segno opposto in un momento successivo. La norma può generare infatti posizioni fiscali di credito d'imposta (a titolo di IRPEF) che nel caso di applicazione della normativa precedente si sarebbero potute non verificare; nello specifico occorre riflettere che la tipologia di redditi in discorso presenta un ammontare medio di valore non molto elevato (si consideri che la media costruita sui dati esposti in RT, che peraltro risultano in linea con quelli a disposizione⁵⁶, è pari a circa 5.125 euro a contribuente).

Ciò implica che per effetto della *no tax area* e delle diverse tipologie di detrazioni/deduzioni di imposta, facilmente la tipologia di contribuenti in esame potrà presentarsi tra quelle con ammontare di imposta finale nullo o molto basso, per cui prelevare in anticipo l'imposta a titolo di acconto sui redditi percepiti potrebbe creare successivamente, in fase di autoliquidazione, posizioni a credito che altrimenti si sarebbero potute non verificare.

Tale aspetto non sembra esser stato considerato nella RT, così come non sembra esser stato considerato il connesso aggravio in termini di costi amministrativi relativo alle procedure di controllo delle posizioni fiscali a credito maturatesi per effetto della nuova normativa.

Pur condividendosi che la norma consentirà di effettuare controlli incrociati, anche attraverso il meccanismo della ritenuta di acconto, nonché di ottenere incassi anticipati rispetto alla situazione

⁵⁶ Dati tratti da S.INTE.S.I. - Ministero dell'Economia e Finanze totali persone fisiche 2003 - anno d'imposta 2002.

attuale, è opportuno segnalare l'esigenza di chiarimenti sugli aspetti richiamati.

Commi 25 e 26

I commi 25 e 26 dell'articolo 36 intervengono sul regime di tassazione delle plusvalenze da *stock options*⁵⁷ tramite l'abrogazione della lettera *g-bis*) del comma 2 dell'articolo 51 del TUIR.

Per effetto di tale soppressione la differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente (a condizione che il predetto ammontare sia almeno pari al valore delle azioni stesse alla data dell'offerta) non è più considerato come elemento che non concorre alla formazione del reddito da lavoro dipendente (e quindi sottoposto ad imposta sostitutiva, con aliquota pari al 12,50 per cento), ma viene ricondotto nell'ambito della tassazione ordinaria.

Pertanto le plusvalenze da *stock options* vengono di fatto incluse tra i redditi che concorrono a formare il reddito da lavoro dipendente ai sensi dell'articolo 51 del TUIR.

La modifica del regime di tassazione si applicherà alle azioni assegnate ai dipendenti successivamente all'entrata in vigore del decreto in esame.

⁵⁷ Le *stock options* sono diritti di acquisto di azioni di società conferite gratuitamente a dipendenti e manager che normalmente non pagano alcun prezzo di acquisto: l'opzione ha valore fino ad una data di scadenza. Azioni ed opzioni vengono distribuite a manager e dipendenti come forma di incentivo e fidelizzazione volte ad aumentare la loro produttività. La tassazione attuale vede l'applicazione di un'imposta sostitutiva secca pari al 12,5% calcolata sulla differenza tra il valore delle azioni al momento dell'assegnazione e l'ammontare corrisposto dal dipendente.

La RT evidenzia che l'andamento annuale delle plusvalenze è "contraddistinto da una notevole variabilità" per cui risulta non agevole individuare un valore medio rappresentativo; tuttavia, la stima effettuata dell'ammontare delle plusvalenze realizzate a seguito dell'esercizio del diritto derivante dalle *stock options* si attesta su un valore pari a circa 500 mln annui.

Il maggior gettito stimato pari a circa 152,5 mln di competenza a decorrere dal 2007 è dato dalla differenza tra il minor introito per effetto dell'abolizione dell'imposizione sostitutiva stimata in 62,5 mln ($500 \text{ mln} * 12,5\%$) e le maggiori entrate a titolo di IRPEF pari a circa 215 mln (calcolate considerando un'aliquota marginale media IRPEF pari al 43%).

Per il 2006 il maggior gettito è proporzionato all'entrata in vigore della norma ed è fatto pari a 63,5 mln.

La variazione di gettito in termini di cassa si presenta pari a 55 mln per il 2006, a 137,5 mln per il 2007 ed a 152,5 mln a decorrere dal 2008.

Al riguardo, in prima analisi occorre sottolineare la difficoltà di stima della plusvalenze in discorso, come evidenziato dalla stessa RT, atteso che queste sono sottoposte, inevitabilmente, alle oscillazioni dei mercati finanziari.

Infatti, occorre evidenziare che gli ultimi anni hanno registrato significativi rialzi delle quotazioni sui mercati azionari, che indubbiamente hanno contribuito all'incremento delle valutazioni e quindi delle connesse plusvalenze realizzate sulle *stock options*⁵⁸.

⁵⁸ Si veda per esempio l'articolo del "Il Sole 24 ore" dell'11/01/2006 – *stock option*, 2005 record.

Pertanto, considerare l'ammontare delle plusvalenze del tutto invariato e costante nel tempo potrebbe non rappresentare un approccio prudentiale, atteso che la disciplina tendente ad inasprire il regime fiscale in questione potrebbe indurre variazioni nell'offerta di *stock options* per il futuro.

Ulteriore questione riguarda la tassazione ordinaria di tali plusvalenze in sede di dichiarazione dei redditi; infatti, stimare l'aliquota massima pari al 43%, se da un lato soddisfa la condizione di considerare le plusvalenze realizzate dai soggetti con più alti redditi (ad esempio i manager), dall'altro sembra non tener conto del fatto che tali tipologie di titoli possono essere offerte anche a dipendenti con un'aliquota marginale IRPEF inferiore rispetto a quella massima ipotizzata in RT.

Un metodo di quantificazione prudentiale dovrebbe tener conto anche di tale eventualità al fine di evidenziare una stima di maggior gettito più probabilmente verificabile in via consuntiva.

Inoltre, occorre sottolineare che la tassazione ordinaria (atteso che per tali redditi la modifica verterebbe proprio sulla loro ricomposizione ad unità di reddito dichiarato in dichiarazione unica) prevede che negli effetti di cassa si tenga conto anche del c.d. effetto saldo/acconto; stimando, così come operato in precedenti RT, un acconto di imposta IRPEF pari a circa il 75%, si otterrebbero delle variazioni nette in termini di cassa differenti rispetto a quelle ipotizzate nella presente RT e quantificabili in 37 mln per il 2006, in 106 mln per il 2007 ed in 149 mln per il 2008.

Inoltre, ripercorrendo i calcoli presentati in RT, si sottolinea che la parte di maggior gettito a titolo di IRPEF parametrata al 2006

sembra stimata con riferimento a soli 4 mesi di efficacia della norma (a fronte dei 5 mesi stimati nelle altre disposizioni), mentre il minor gettito imputabile all'abolizione dell'imposta sostitutiva viene parametrato a soli 3 mesi di efficacia.

Tale considerazione comporterebbe una sottostima del minor gettito riveniente dall'abolizione dell'imposta sostitutiva.

Ulteriore osservazione concerne il fatto che, attualmente, le *stock options* sono una componente del compenso che non rientra nel costo del lavoro e che pertanto non scontano imposizione a titolo di IRAP; poiché la normativa in esame tende a ricondurre al reddito da lavoro dipendente tale tipologia di plusvalenze, il quesito è se tali redditi siano da considerare quale componente del costo del lavoro e pertanto siano riconducibili alla base imponibile a fini IRAP. In tal caso, la RT avrebbe potuto considerare anche tale effetto di maggior entrata.

Ultima osservazione va fatta in merito alla decorrenza della disposizione. Infatti, occorre evidenziare che i contribuenti interessati dalla norma in questione, agendo secondo aspettative razionali, potrebbero orientarsi a negoziare prima dell'entrata in vigore della disciplina in esame i diritti in loro possesso; per effetto della vendita, tali diritti si trasformerebbero in azioni ordinarie, scontando pertanto l'attuale imposta sostitutiva pari, in via generale, al 12,5%⁵⁹.

Anche tale considerazione evidenzia la possibilità di una sovrastima del gettito atteso, considerato anche che la nuova disposizione, ai sensi del comma 26 dell'articolo in esame, si

⁵⁹ Si rammenta che l'aliquota di imposta sostitutiva varia con riferimento alla tipologia di titolo di credito, nonché alla situazione personale del percettore.

applicherà alle azioni assegnate successivamente alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge.

Per quanto rappresentato si ritiene utile acquisire chiarimenti in merito.

Commi 27 e 28

I commi 27 e 28 dell'articolo 36 intervengono in materia di perdite derivanti dall'esercizio di imprese minori e di attività di lavoro autonomo. In particolare, attraverso una novella all'articolo 8 del TUIR, i criteri di imputazione e di deducibilità delle perdite previste per le imprese commerciali esercitate in contabilità ordinaria vengono estesi anche alle perdite derivanti:

- da attività commerciale esercitata attraverso imprese minori ai sensi dell'articolo 66 del TUIR;
- dall'esercizio di arti e professioni, anche se esercitate attraverso società semplici ed associazioni di cui all'articolo 5 del TUIR.

Per effetto di tale modifica viene meno pertanto la possibilità per le imprese minori e per i lavoratori autonomi di sottrarre le eventuali perdite dal reddito complessivo relativamente al periodo di imposta in cui si sono verificate.

Pertanto le perdite derivanti dall'esercizio di imprese minori e di attività di lavoro autonomo saranno deducibili esclusivamente nell'ambito dei redditi di specie conseguiti nei periodi di imposta successivi, ma non oltre il quinto, per l'importo che trova capienza in essi.

La disposizione si applica a redditi e perdite realizzati dal periodo di imposta in corso all'entrata in vigore del decreto.

La RT stima la variazione di gettito per la sola esclusione delle perdite derivanti dalle citate attività dal reddito complessivo in circa 124 mln per gli anni 2006 e successivi; a tale quantificazione si perviene attraverso il modello di micro-simulazione IRPEF.

Viene inoltre stimato, in via prudenziale, che solo il 50% dell'ammontare totale delle perdite troverà capienza nei 5 anni successivi nell'ambito dei rispettivi redditi di specie con aliquote marginali medie pari al 23%, atteso che le perdite nel loro complesso sono imputabili a soggetti contribuenti con redditi complessivi appartenenti a fasce basse.

In termini di cassa, per effetto del meccanismo del saldo/acconto nonché della decorrenza dell'applicazione della nuova normativa ai redditi ed alle perdite realizzati nel periodo di imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge, le stime di maggior gettito sono pari a 216 mln per il 2007 e a 32 mln per il 2008. Per il 2009 il prospetto riepilogativo degli effetti finanziari presenta un minor gettito pari a 20 mln.

Al riguardo si evidenziano alcuni aspetti che possono fornire spunti di riflessione. In particolare, va fatto presente che norme di tale specie hanno come portata generale, ed in situazioni fisiologiche, quella di spostare in avanti il recupero delle perdite con un effetto di maggior gettito in termini di sola cassa; ed infatti la stessa RT, a partire dal terzo anno, in via prudenziale già registra un minor gettito

destinato poi a diventare un saldo finanziario nullo per effetto del riassorbimento della dilazione delle perdite nel tempo (nei quattro anni successivi).

Inoltre, nella specifica situazione dei contribuenti interessati dalla disposizione in esame, per le considerazioni contenute nella RT stessa, la norma sembrerebbe incidere in particolare su attività di nuova costituzione, quelle più rischiose e comunque quelle inerenti alle fasce basse di reddito (piccole attività commerciali, nuove attività libero-professionali).

Ed infatti occorre riflettere sul fatto che tali attività ineriscono essenzialmente a contribuenti che racchiudono in sé tanto la veste di soggetto giuridico-economico quanto di finanziatore dell'attività stessa, che per di più rappresenta, nella maggioranza dei casi, l'unica attività svolta.

Tale considerazione evidenzia pertanto che la nuova normativa andrebbe ad applicarsi a soggetti sostanzialmente differenti da quelli per i quali si applica la disciplina IRES (società ed enti commerciali residenti a cui viene ricondotta la nuova disciplina sul riporto delle perdite – art. 84 TUIR), che possono avvalersi anche di soggetti finanziatori interni ed esterni all'azienda stessa.

Si potrebbe verificare quindi una situazione di debito di imposta per i redditi complessivi in capo al soggetto in questione, a fronte di una perdita per le attività citate che dovrebbe esser recuperata negli esercizi successivi, laddove l'attuale normativa di riconduzione al reddito totale del soggetto dei redditi in discorso avrebbe implicato l'eventuale non capienza della perdita nell'ambito del reddito complessivo dichiarato. Ciò avrebbe generato una posizione fiscale

nulla, con conseguente perdita del diritto di utilizzo in futuro delle perdite realizzate.

Pertanto, il riporto in avanti delle perdite, se da un lato genera un recupero di gettito per i primi anni, dall'altro potrebbe aumentare negli esercizi futuri la soglia di capienza della loro stessa deducibilità (se ne diminuisce infatti la loro consistenza annua), generando eventualmente in futuro posizioni fiscali nette svantaggiose per il fisco.

Sarebbero dunque opportuni chiarimenti in merito.

Comma 31

La norma in esame, abrogando l'articolo 188 del TUIR, approvato con D.P.R. 29 dicembre 1986, n. 917, elimina la possibilità, attualmente esistente a favore dei soggetti aventi domicilio fiscale presso il comune di Campione d'Italia, di usufruire, ai fini della dichiarazione dei redditi, del tasso di cambio agevolato stabilito ogni triennio dal Ministero delle Finanze per i redditi fino a 200.000 franchi svizzeri. Attualmente il tasso di cambio convenzionale è stabilito in euro 0,40515⁶⁰ per ogni franco svizzero, con riferimento ai periodi di imposta 1° gennaio 2005 - 31 dicembre 2007, mentre sul mercato dei cambi il tasso è stabilito in 1,56 euro per ogni franco svizzero.

La RT, ai fini della quantificazione della variazione di gettito attribuibile alla disposizione in oggetto, afferma che sono stati

⁶⁰ V D.M. 27 ottobre 2005.

ricalcolati i redditi dichiarati sulla base dei valori correnti di cambio: attraverso il modello di micro-simulazione Irpef è stata stimata in capo ad ogni soggetto fiscalmente domiciliato nel comune di Campione d'Italia la nuova base imponibile e la nuova imposta derivante dall'applicazione del tasso di cambio corrente. La variazione di gettito stimata, su un totale di circa 2.000 contribuenti, ammonta a circa 54 mln in termini di competenza a decorrere dal 2006.

L'incremento del gettito di cassa indicato dalla RT (e nel prospetto riepilogativo degli effetti finanziari) è pari a 39 mln per il 2006, 60 mln per il 2007 e 54 mln per il 2008 e 2009.

Al riguardo, non è possibile effettuare una verifica dell'effetto finanziario associato alla disposizione in termini di competenza, dal momento che il calcolo è stato effettuato attraverso la citata micro-simulazione Irpef in capo ai singoli contribuenti.

Per quanto riguarda gli effetti in termini di cassa, invece, si formulano le seguenti osservazioni:

- con riferimento all'anno 2006, non appare prudentiale prevedere che i contribuenti scelgano, utilizzando il metodo previsionale, di versare un acconto già nell'anno in corso - anche considerando che l'aggravio previsto consiste, mediamente, in 27.000 euro per contribuente - dal momento che gli acconti stessi, in linea generale, vengono versati sulla base dell'imponibile storico;
- non è chiara la portata dell'affermazione, contenuta nella RT, relativa all'ipotesi che la variazione normativa entri in vigore a

- partire dal 1° luglio, dal momento che il valore indicato per il 2006 – che, come osservato, presuppone che tutti i contribuenti versino l'acconto con il metodo previsionale - sembra riferito a tutto l'arco dell'anno; in proposito, è necessario un chiarimento in merito al periodo di riferimento da considerare, ai fini del calcolo delle maggiori imposte dovute in seguito all'abrogazione dell'agevolazione di cui all'art. 188 del TUIR;
- con riferimento agli effetti indicati per gli anni 2008 e 2009 si sottolinea che gli importi sono calcolati sulla base dell'ipotesi implicita di invarianza del tasso di cambio agevolato indicato dal D.M. vigente, il quale è riferito ai periodi di imposta 1° gennaio 2005 - 31 dicembre 2007, mentre per i periodi di imposta dal 1° gennaio 2008 in poi sarebbe stato successivamente emanato - in vigenza dell'art. 188 del TUIR - un nuovo decreto ministeriale, che avrebbe potuto individuare un tasso di cambio meno distante da quello di mercato.

Articolo 37

(Disposizioni in tema di accertamento, semplificazione e altre misure di carattere finanziario)

Commi 2 e 3

Il comma 2 intende rendere omogenee, abrogando il comma 2 dell'articolo 10 della legge n. 146 del 1998, le procedure previgenti in materia di studi di settore, applicando ai contribuenti in contabilità ordinaria, anche per opzione, ed agli esercenti arti e professioni le medesime disposizioni previste per i contribuenti in contabilità semplificata, con ciò escludendo la cosiddetta regola del "2 su 3"⁶¹.

Tale unificazione dell'*iter* procedimentale ha come finalità l'accrescimento dell'efficacia degli studi di settore, in modo tale da incentivare i contribuenti a dichiarare ricavi congrui con gli studi stessi.

Attraverso l'abrogazione del comma 3 del medesimo articolo 10 vengono semplificate le procedure per l'accertamento da studi nei confronti dei contribuenti in contabilità ordinaria.

La RT afferma che in base alle informazioni pervenute dall'Agenzia delle entrate è ipotizzabile che le nuove disposizioni porteranno ad un incremento pari al 25% dei contribuenti non adeguati, in quanto i contribuenti stessi saranno incentivati a dichiarare ricavi che non si discostino sensibilmente dagli indici economici individuati dai predetti studi.

⁶¹In altre parole, sia le imprese che i professionisti in contabilità ordinaria possono essere sottoposti ad accertamento da studi quando risultano non congrui in due annualità su tre consecutive.

Il relativo aumento di gettito viene quantificato (con riferimento a IRES/IRE, IRAP e IVA) in circa 298 mln in termini di competenza per gli anni 2005, 2006 e 2007 e, in termini di cassa, in circa 453 mln per il 2006 e circa 298 mln per ciascuno degli anni 2007 e 2008.

Al riguardo, si segnala che la RT non esplicita sulla base di quali parametri o motivazioni si consideri, ai fini del calcolo del maggior gettito associabile alla disposizione in esame, un incremento del 25 per cento dei contribuenti non adeguati; tale percentuale potrebbe risultare sovrastimata, sulla base dei seguenti elementi:

- dai dati UNICO 2003 - Anno d'imposta 2002⁶² la somma delle imprese e dei professionisti con contabilità ordinaria risulta pari a circa un terzo della totalità; poiché i contribuenti non adeguati nel 2001 ammontavano⁶³ a meno del 40 per cento, un risultato più verosimile sembra potersi attestare intorno al 15 per cento;
- le aliquote marginali individuate per stimare gli effetti di gettito a fini IRES/IRE, IVA ed IRAP, vengono applicate senza considerare una distribuzione differenziata in ragione del numero di potenziali contribuenti interessati dalla norma in esame⁶⁴. Infatti, nello specifico sembrerebbe, da calcoli effettuati a ritroso rispetto alla quantificazione IRAP e IVA, che sull'ammontare di maggiori ricavi stimati la RT abbia applicato

⁶² Dati tratti da S.INTE.S.I. - Ministero dell'economia e finanze.

⁶³ V. A. Santoro: Un'operazione di trasparenza per gli studi di settore, pubblicato su "La voce" del 6/2/2006.

⁶⁴ Al riguardo è bene rammentare che il regime opzionale di contabilità ordinaria interessa per lo più contribuenti con redditi da impresa e solo marginalmente contribuenti che svolgono attività professionale o artistica; per questi ultimi infatti la scelta della contabilità ordinaria implica maggiori costi amministrativi/burocratici rispetto ai vantaggi.

un'aliquota media a titolo di imposte dirette pari al 25%⁶⁵, con ciò spostando il valore dell'aliquota media verso il margine di intervallo superiore.

Dalle considerazioni su esposte potrebbe pertanto derivare una sovrastima del gettito atteso.

Inoltre, occorre sottolineare che le nuove disposizioni si applicano sostanzialmente già sui redditi 2005 e ciò potrebbe comportare per i contribuenti soggetti ad IRES (che già pertanto hanno presentato e depositato il bilancio di esercizio 2005) una complicazione in termini di stanziamento di ulteriori fondi per imposte da pagare sui redditi conseguiti nel 2005, con possibili ricadute in termini di responsabilità civile a titolo di valutazioni e quantificazioni di bilancio.

⁶⁵ Sembrerebbe in sostanza che il calcolo sia stato effettuato facendo una media semplice delle tre aliquote evidenziate.

Commi 15 - 17

Il presente comma introduce il nuovo articolo 32-*bis* del D.P.R. n. 633 del 1972⁶⁶; con esso si stabilisce un sistema di esonero dall'imposizione IVA per i soggetti persone fisiche esercenti attività commerciali, agricole e professionali che prevedono di realizzare (nell'eventualità si trovino ad iniziare l'attività) o che hanno realizzato nel periodo di imposta precedente un volume di affari non superiore a 7mila euro e che non prevedano di effettuare o che non abbiano effettuato cessioni all'esportazione (comma 1).

Il nuovo regime, che può non esser applicato nel caso in cui i potenziali contribuenti interessati optino per il regime normale, riduce al massimo gli adempimenti IVA da parte dei contribuenti, anche se prevede la conservazione delle fatture di acquisto e delle bollette doganali ed obbliga alla certificazione e comunicazione telematica dei corrispettivi.

La norma, al comma 4, esclude dal regime della franchigia alcune tipologie di soggetti quali: i soggetti diversi dalle persone fisiche; i contribuenti che effettuano cessioni all'esportazione; i contribuenti che si avvalgono di regimi speciali IVA; i soggetti non residenti; i contribuenti che effettuano in via esclusiva o prevalente cessioni di fabbricati o porzioni di fabbricato di terreni edificabili e di veicoli nuovi.

Il contribuente, come previsto dal comma 6, dovrà comunicare all'Agenzia delle Entrate di possedere i requisiti richiesti per l'accesso

⁶⁶ Anche alla luce di quanto stabilito da una direttiva comunitaria peraltro recepita da diversi paesi europei.

al nuovo regime; l'ufficio provvederà ad attribuire un numero speciale di partita IVA (comma 5).

I contribuenti già operanti potranno accedere al nuovo meccanismo attraverso opzione, valida per un triennio, nella prima dichiarazione annuale IVA da presentare successivamente alla scelta operata, così come previsto dal comma 7.

I contribuenti rientranti in questo nuovo regime non potranno addebitare l'imposta ai propri clienti né avranno diritto alla detrazione di imposta pagata sugli acquisti; inoltre, il passaggio dal regime ordinario a quello di esonero in franchigia prevede che nell'ultima dichiarazione annuale si individui l'eccedenza detraibile al fine di optare per la scelta della sua compensazione o richiesta a rimborso.

Particolari disposizioni sono previste per coloro che effettuino acquisti intracomunitari (comma 11) e per la rettifica della detrazione di cui all'articolo 19-*bis*2 del D.P.R. n. 633 del 1972 (comma 8).

E' previsto, per coloro a cui si applica il presente regime, che essi possano farsi assistere dall'ufficio locale delle entrate; in tal caso, il contribuente dovrà dotarsi di apposita apparecchiatura informatica, da utilizzare per la connessione con il sistema informativo dell'agenzia delle entrate (comma 13).

Infine, il regime cessa di avere efficacia nel caso in cui si superi uno dei limiti previsti dal citato comma 1.

E' infine il comma 15 che prevede che con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate siano stabilite le modalità, i termini e le procedure di applicazione delle disposizioni del presente articolo.

La RT specifica che la disciplina illustrata nelle linee generali è suscettibile di generare minor gettito.

In particolare, per effettuare la quantificazione, in prima analisi, si sono separati i contribuenti facenti parte del comparto agricoltura da tutti gli altri soggetti potenzialmente interessati alle disposizioni in esame e si è proceduto poi ad una stima del numero di soggetti che presentino i requisiti di accesso e che avrebbero convenienza a scegliere il regime in discorso.

Secondo particolari ipotesi vengono pertanto definite due tipologie di soggetti con diverse posizioni fiscali: i contribuenti che, vantando crediti esigui, rinunceranno ai crediti stessi optando per il regime in esame perché meno costoso (in termini di adempimenti) ed i soggetti che risultano a debito nei confronti del fisco.

Per essi viene, rispettivamente, quantificato un recupero di gettito pari a 16 mln ed una perdita di gettito pari a 106 mln; a tale stima si aggiunge il recupero di gettito dovuto alla perdita del diritto alla detrazione da parte dei soggetti acquirenti di beni e/o servizi forniti dai contribuenti minimi in discorso, fatta pari a 68 mln.

Gli effetti complessivi di gettito vengono stimati in una perdita pari a 22 mln a decorrere dall'anno 2007 (attesa l'entrata in vigore della norma al 1° gennaio 2007).

Il medesimo impianto logico-numerico viene seguito per quantificare le variazioni di gettito ascrivibili all'opzione effettuata dai contribuenti minimi del solo settore agricolo.

Per i soli contribuenti a credito la quantificazione di maggior gettito è pari a 9 mln, per i soggetti con IVA a debito è stimata una perdita pari a 16 mln, infine viene stimato un recupero di gettito pari a

15 mln, per effetto della minore detrazione IVA da parte dei contribuenti acquirenti dagli agricoltori minimi; gli effetti finali di gettito per il comparto agricoltura sono pertanto pari a maggiori entrate a decorrere dal 2007 stimate in 8 mln.

La portata finanziaria finale, sommando gli effetti relativi a tutta la platea di contribuenti potenzialmente interessati al regime in esame, è pertanto pari ad una perdita di gettito a decorrere dal 2007 pari a 14 mln.

Al riguardo diverse sono le perplessità in merito alla stima presentata. Dapprima occorre sottolineare che, come evidenziato in precedenti commi, la norma rinvia ad un provvedimento direttoriale le modalità applicative delle presenti disposizioni, dalle quali dipenderanno gli effettivi riflessi finanziari che l'applicazione del regime della franchigia potrà generare.

Illuminante è l'esempio relativo al settore agricolo, in cui coesistono differenti regimi fiscali (regime speciale, regime di esonero, regime semplificato) per i quali, in mancanza di regole applicative, non si è in grado di evincere quali e quanti contribuenti potranno essere interessati dalla norma in esame; riguardo a ciò una prima interpretazione indurrebbe ad escludere tutti i contribuenti del settore in esame cui si applica il regime speciale (in virtù del disposto contenuto nel citato comma 3), anche se la RT non sembra contenere indicazioni in merito ai criteri di scelta della tipologia di soggetti presi a base del calcolo della citata quantificazione.

Inoltre, sembrerebbe non essere stato stimato il maggior onere legato all'approntamento degli uffici appositi che assisteranno negli

adempimenti tributari i contribuenti in regime di franchigia (secondo quanto previsto dal comma 13).

Ulteriore osservazione riguarda il fatto che non si evince se nell'ambito delle stime predisposte dal Governo si sia tenuto conto, a fronte di una minore detraibilità a fini IVA da parte dei contribuenti acquirenti dei beni/servizi dei soggetti minimi in franchigia, di un maggior costo dovuto proprio all'impossibilità di detrarre la parte di IVA ora divenuta non scorporabile nell'ambito del costo proprio della prestazione; tale considerazione induce infatti a ritenere che per effetto della normativa in discorso si abbia un incremento nel valore delle componenti negative di reddito (seppure di modesta entità) che potrebbe generare riflessi finanziari negativi in termini di imposte dirette (IRES/IRE) ed IRAP.

Si ritiene inoltre che il recupero di gettito per mancate detrazioni IVA degli acquirenti nel settore agricolo (15 mln) potrebbe risultare sovrastimato.

Infatti, non potendo puntualmente verificare il dato, si è proceduto con calcoli inversi al fine di stimare il volume di vendita dei potenziali soggetti in franchigia; pertanto, si è determinato tale valore assumendo, in via prudenziale, un'aliquota IVA pari al 20% (anche se in ambito agricolo l'aliquota media IVA applicabile risulta inferiore); rapportando a tale aliquota il maggior gettito IVA, si è determinato un volume di transazioni pari a circa 75 mln⁶⁷.

Con riferimento a tale stima si evidenzia che dai dati in possesso il volume d'affari nel settore agricolo dei contribuenti

⁶⁷ Il calcolo è: $(15\text{mln}/20)*100$.

minimi è pari in totale a circa 4mln di euro⁶⁸; un dato pertanto ben distante da quello che si evince dalle stime governative, che alla luce di ciò potrebbero risultare eccessive.

Ultimo aspetto riguarda l'opportunità di stimare l'effetto di cassa di un'eventuale richiesta a rimborso dei crediti IVA risultanti dall'ultima dichiarazione annuale vantati dai contribuenti interessati dalla nuova normativa.

Si ritiene pertanto indispensabile acquisire ulteriori informazioni in merito, atteso che le questioni evidenziate potrebbero produrre minor gettito rispetto a quanto stimato.

Commi 18 - 20

Le norme contenute nei commi 18, 19 e 20 prevedono che, ai fini dell'attribuzione del numero di partita IVA, vengano effettuati specifici controlli preventivi e che l'Agenzia delle entrate e la Guardia di finanza programmino controlli mirati in relazione ai contribuenti ai quali sia stato attribuito - anche in data antecedente a quella di decorrenza della disposizione (1° settembre 2006) - un numero di partita IVA.

La RT non prende in considerazione le disposizioni in oggetto.

Al riguardo, si rileva che l'espletamento dei riscontri e controlli previsti dalle norme - in particolare, i riscontri automatizzati per l'individuazione di elementi di rischio e l'eventuale effettuazione di

⁶⁸ Dati tratti da S.INTE.S.I – Ministero dell'economia e delle finanze- IVA persone fisiche/2003 - anno d'imposta 2002.

accessi nel luogo di esercizio dell'attività - appare suscettibile di comportare aggravii operativi ed eventualmente nuovi oneri a carico dell'amministrazione.

Commi 38 e 39

Con il comma 38 il trattamento fiscale delle cessioni di immobili pervenuti per donazione viene uniformato, con finalità antielusive, a quello previsto per le cessioni di immobili acquistati a titolo oneroso, specificando che il periodo dei cinque anni - al di sotto dei quali la plusvalenza risulta imponibile - decorre dalla data di acquisto dell'immobile da parte del donante.

Il comma 39 dispone che, ai fini del calcolo delle plusvalenze, per gli immobili acquisiti per donazione si assuma come costo iniziale quello sostenuto dal donante.

La RT, sulla base delle statistiche del registro per l'anno d'imposta 2001, stima che nel 2006 il numero di donazioni sia di circa 100.000 unità, per un ammontare di 5.000 mln e calcola un imponibile da plusvalenza pari a circa 50 mln di euro, ipotizzando che il 5% degli immobili venga alienato entro i 5 anni e che la plusvalenza realizzata ammonti mediamente al 20 per cento.

Applicando a tale importo un'aliquota marginale media del 30%, la RT stima un aumento di gettito di competenza pari, per l'anno 2006, a 15 mln ed un maggior gettito di cassa pari a 26 mln per il 2007 e 2008 a partire dal 2008.

La modifica contenuta nel comma 39 non è trattata dalla RT.

Al riguardo si rileva che non è chiaro se la percentuale del 5 % degli immobili ricevuti per donazione, che secondo la RT rappresenta la quota alienata entro cinque anni, rappresenti le vendite effettuate entro i cinque anni dalla donazione, ovvero entro i cinque anni dalla data di acquisto da parte del donante. Solo queste ultime, infatti, secondo la formulazione della norma, sono soggette all'imposizione delle plusvalenze e quindi danno luogo ad aumento di gettito. Nel primo caso potrebbe pertanto configurarsi una sovrastima delle maggiori entrate associabili alla norma in oggetto.

In linea generale, poi, è presumibile che il verificarsi di comportamenti elusivi non rimanga necessariamente immutato, proprio in virtù dell'efficacia delle norme antielusive; nella fattispecie, appare lecito aspettarsi che il numero di passaggi di proprietà che si sarebbe verificato in assenza della modifica in oggetto possa contrarsi, determinando quindi una riduzione della base imponibile stimata ai fini del recupero di gettito.

Con riferimento al comma 39, si rileva che la definizione delle plusvalenze, assumendo come prezzo di acquisto o costo di costruzione quello sostenuto dal donante (invece di quello indicato nell'atto di donazione) potrebbe provocare contenziosi, per esempio in presenza di forti differenze di valore tra quanto corrisposto a suo tempo dal donante e quanto dichiarato nell'atto di donazione.

Commi 40 - 43

Il comma 40 aumenta da tre a quattro anni successivi a quello di presentazione della dichiarazione del sostituto di imposta il termine per la notifica delle cartelle di pagamento per le somme dovute in relazione ai redditi per indennità di fine rapporto e indennità equipollenti.

Il comma 43 introduce una soglia minima di imposta di 100 euro al di sotto della quale non si procede a liquidare la differenza, sia a debito che a credito, per le indennità pagate nel periodo 2003-2005.

La RT non analizza il comma 40, limitandosi a riportarne sinteticamente il contenuto.

Con riferimento al comma 43, la RT afferma che, utilizzando i dati dell'Anagrafe Tributaria relativi alle operazioni di riliquidazione effettuate dagli uffici delle entrate sulle somme in oggetto, risulta che la modifica normativa determina una perdita di gettito di competenza complessiva, a decorrere dall'anno 2006, nell'ordine di 20 mln; la variazione di gettito in termini di cassa - identica negli importi - si verifica a decorrere dal 2007.

Al riguardo, si evidenzia che le disposizioni contenute nel comma 40, relative al prolungamento del periodo utile per l'iscrizione a ruolo delle maggiori imposte o il rimborso di quelle pagate in eccedenza, pur non essendo trattate dalla RT, appaiono suscettibili di determinare effetti finanziari, evidentemente di segno opposto, a

seconda che le attività degli uffici che verranno espletate nel corso del quarto anno – e che quindi, con la normativa precedente, non sarebbero state attivabili – determinino un'iscrizione a ruolo di maggiori imposte, ovvero un rimborso al contribuente.

È presumibile pensare che dalla norma ci si aspetti un saldo positivo, anche se, come ricordato, la RT non si esprime sul punto.

Per quanto riguarda il comma 43, la metodologia adottata per la quantificazione non permette una verifica della congruità degli effetti stimati a titolo di perdita di gettito. Si rileva, comunque, che si tratta della somma algebrica tra effetti a favore dell'Amministrazione ed effetti a favore dei contribuenti.


Non appare comunque chiaro il motivo per cui per l'anno 2006 la riduzione di gettito, che in termini di competenza è stimata in 20 mln, non determini alcun effetto sul versante della cassa; si ritiene infatti che nel corso del periodo che va dall'entrata in vigore del provvedimento in esame al 31 dicembre 2006 possano essere effettuati riaccertamenti che danno luogo ad un'imposta inferiore a 100 euro, che quindi, sulla base della modifica ora introdotta, non verranno iscritti a ruolo. Si segnala altresì che la mancata emissione delle cartelle costituirà un risparmio a livello di oneri amministrativi e burocratici.

Commi 45 e 46

Il comma 45 dell'articolo 37 interviene modificando le quote di ammortamento di alcuni beni immateriali. In particolare, la lettera a), modificando l'attuale articolo 103, comma 1, del TUIR, interviene aumentando la deducibilità della quote di ammortamento del costo sostenuto per i diritti di utilizzazione di opere dell'ingegno, di brevetti industriali, di processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite in campo industriale/commerciale/scientifico, portando l'attuale quota da un terzo alla metà del costo; in senso opposto interviene invece la successiva lettera b), riducendo la deducibilità del costo dei marchi d'impresa, le cui quote di ammortamento diventano deducibili in misura non superiore ad un diciottesimo del costo (anziché ad un decimo): in questo modo si attua un'equiparazione con quanto previsto per l'avviamento.

Il comma 46 prevede l'applicabilità delle norme in esame a decorrere dal periodo d'imposta in corso alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge anche per le quote di ammortamento relative ai costi sostenuti nel corso dei precedenti periodi di imposta; riguardo invece ai brevetti industriali, si prevede l'applicazione della nuova normativa limitatamente ai brevetti registrati dalla data di entrata in vigore del presente decreto ovvero nei cinque anni precedenti (c.d. nuovi brevetti).

La RT stima degli effetti finanziari di segno opposto dovuti, da un lato, ad una perdita di gettito connessa alla maggiore quota di deducibilità degli ammortamenti sui brevetti e, dall'altro, ad un



recupero di gettito per effetto dell'estensione temporale della deducibilità delle quote di ammortamento calcolate sul costo dei marchi aziendali.

Per effetto del meccanismo di saldo/acconto, nonché dell'entrata in vigore della norma, gli effetti netti di maggior gettito in termini di cassa sono pari a 186 mln per il 2006, a 245 mln per il 2007 e a 951 mln per il 2008. Il prospetto riepilogativo degli effetti finanziari riporta anche la quantificazione per il 2009, pari a 1.350 mln, ma di tale stima non vi è traccia nella RT.

Al riguardo si sottolinea che la quantificazione è soggetta ad una serie di ipotesi (relative al valore ammortizzato, al peso dei marchi rispetto alle altre tipologie dei beni immateriali nonché al peso dei nuovi brevetti rispetto al totale) che non risultano verificabili. In particolare, è opportuno che il Governo fornisca elementi di informazione più dettagliati, in merito alla stima del recupero di gettito IRES relativo ai marchi, la cui entità è particolarmente rilevante (per il 2006 esso viene stimato in 1.187 mln, pari a circa il 10,8% rispetto all'ammontare del costo storico, fatto pari ad 11 mld).

Inoltre, occorre rammentare che anche in questo caso il recupero di gettito riguarda solamente gli andamenti di cassa poiché si diluisce nel tempo il recupero fiscale del costo del cespite da ammortizzare.

Da ciò quindi la necessità di considerare la temporaneità della misura di recupero di gettito, che non si prolunga al di là degli otto anni (slittamento da 1/10 del costo ad 1/18), pertanto fino all'anno 2013.

Si ritiene pertanto necessario, attesa la consistenza del maggior gettito ascritto a tale modifica normativa, che il Governo fornisca dettagliati chiarimenti in merito.

Commi 47 e 48

La disposizione modifica l'articolo 109 , comma 4, lettera b) del TUIR, prevedendo la deducibilità extracontabile delle spese relative a studi e ricerche di sviluppo; nello specifico, pertanto, a fronte dell'attuale capitalizzazione di tale tipologia di spese, è ora prevista la facoltà di imputarle per intero in sede di dichiarazione fiscale.

Tale nuova disposizione, ai sensi del comma 48, si applicherà alle spese sostenute a decorrere dal periodo di imposta successivo alla data di entrata in vigore del presente decreto-legge.

La RT quantifica gli effetti di minor gettito derivanti dalla maggiore deducibilità fiscale dei citati costi imputati al conto economico redatto secondo normativa civilistica per importo inferiore, tenendo tuttavia conto delle quote annue che già vengono dedotte per effetto della precedente disciplina.

Gli effetti di minor gettito in termini di cassa saranno per l'anno 2008 pari a 763 mln, mentre per l'anno 2009 saranno pari a 241 mln.

Al riguardo, occorre in primo luogo sottolineare l'assenza di dati di natura economico-fiscale che permettano di verificare la quantificazione indicata.

In ogni caso, dall'esame dell'andamento dei saldi finanziari si evidenziano alcune perplessità; in particolare, non si evince se nel flusso di minor gettito di competenza si tiene conto delle nuove spese di ricerca e sviluppo che alla luce della nuova normativa si renderanno totalmente deducibili nell'anno in cui sono state sostenute.

Infatti, il *trend* discendente del minor gettito, se è ipotizzabile per i primi anni di applicazione (atteso che si deve tener conto delle quote di spese che si intende mantenere deducibili nel tempo), non lo è più per i periodi successivi, con riferimento ai quali si dovrebbe registrare una stabilizzazione nei valori con un andamento, anzi, verso il rialzo.

Le tendenze esposte in RT, così come presentate, fanno ipotizzare che non si sia considerato anche l'effetto incentivante che dovrebbe avere la norma in esame.

In ultima analisi occorre poi considerare che in via prudenziale si sarebbe dovuta quantificare, da parte di almeno una quota di contribuenti, la possibilità di utilizzare il metodo previsionale nel calcolo dell'acconto per il 2007. Ciò avrebbe pertanto fatto evidenziare degli effetti di minor gettito in termini di cassa già a decorrere dall'anno 2007.

Si ritiene pertanto opportuno acquisire chiarimenti da parte del Governo.

Comma 51

La disposizione in esame prevede l'abrogazione dei commi della legge finanziaria per il 2006 riguardanti due diversi istituti di natura fiscale: lo strumento della programmazione fiscale e la proposta di adeguamento dei redditi di impresa e di lavoro autonomo relativa ai periodi di imposta 2003 e 2004 (si tratta dell'articolo 1, commi da 499 a 518 e secondo periodo del comma 519).

La RT considera una perdita di gettito corrispondente all'importo che la relazione tecnica al disegno di legge finanziaria di cui sopra considerava come maggior gettito associato alle norme stesse, ovvero 2.030 mln per il 2006, 1.100 mln per gli anni 2007 e 2008 e 60 mln per il 2009⁶⁹.

Al riguardo non vi sono osservazioni, in quanto prudenzialmente ai fini della quantificazione del minor gettito si è tenuto conto dell'importo totale a suo tempo stimato e iscritto in bilancio, non attribuendosi rilievo alle valutazioni emerse nei primi mesi di applicazione degli istituti citati circa le difficoltà di conseguire gli obiettivi di gettito indicati nella finanziaria 2006.

⁶⁹ In particolare, il prospetto riepilogativo indica 100 mln per il 2006 e 110 mln per ciascuno degli anni 2007-2008 come maggiore spesa connessa alla riduzione Irap e 1.930 mln per il 2006. 990 mln per ciascuno degli anni 2007-2008 e 60 mln per il 2009 come minori entrate a livello di imposizione diretta e indiretta.



Comma 52

Il comma 52 dell'articolo 37 reca disposizioni in materia di composizione degli organi delle Agenzie fiscali. In particolare, viene stabilito che il comitato di gestione delle Agenzie fiscali sia composto da sei membri. La normativa previgente dispone che il citato comitato di gestione sia composto da un numero massimo di sei membri, consentendo in tal modo una composizione ridotta del comitato.

La RT non prende in considerazione il comma.

Al riguardo, si evidenzia come la disposizione in esame dovrebbe comportare maggiori oneri, dal momento che essa finirà per aumentare, di fatto, il numero dei componenti dei comitati di gestione delle agenzie fiscali, a meno che già al momento tale numero non è sempre pari a 6, nel qual caso non si comprometta però la *ratio* della norma. Se oggi, infatti, sei rappresenta il *numero massimo* di membri di detti comitati (a cui si aggiungono i direttori delle agenzie, che li presiedono), per effetto della norma in esame non sarà più possibile una loro composizione in misura ridotta⁷⁰.

⁷⁰ Si ricorda che, ai sensi dell'articolo 67, comma 6, del d.lgs. n. 300 del 1999, i compensi dei componenti degli organi collegiali suddetti sono stabiliti con decreto del ministro dell'economia e delle finanze e sono posti a carico del bilancio dell'agenzia.

Comma 57

La norma provvede alla copertura delle minori entrate derivanti dai decreti legislativi di recepimento della direttiva 2003/123/CE, recante modifica alla direttiva 90/435/CEE, che ha l'effetto di allargare la platea di soggetti destinatari della regolamentazione fiscale prevista da quest'ultima.

Ed infatti la nuova disciplina viene estesa:

- agli utili percepiti da "stabili organizzazioni"⁷¹ di società di altri Stati membri situati nello Stato membro e provenienti dalle loro società-figlie di uno Stato membro diverso da quello in cui è situata la stabile organizzazione;

- agli utili percepiti dalle stabili organizzazioni situate in un altro Stato membro da parte di società del medesimo Stato di cui sono società-figlie.

L'applicazione della direttiva, innovando l'attuale disciplina IRES in materia di tassazione degli utili delle "stabili organizzazioni" facenti parte di gruppi d'impresе, determina un comune trattamento fiscale nei confronti delle società-madri e delle stabili organizzazioni.

Gli utili che tali soggetti percepiscono in virtù del rapporto di partecipazione non possono essere sottoposti ad imposizioni o, se lo sono, autorizzano la società-madre o la stabile organizzazione a dedurre dalla sua imposta la frazione dell'imposta societaria relativa ai suddetti utili e pagata dalla società figlia e da una sub-affiliata⁷².

⁷¹ Per la definizione di "stabile organizzazione" si veda l'art. 2.2 della nuova direttiva.

⁷² Fatto salvo il rispetto dei requisiti previsti dagli artt. 2 e 3 ed il rispetto dell'ammontare dell'imposta corrispondente dovuta.

Tale trattamento favorevole determina pertanto minori entrate per lo Stato membro in cui la società-madre o la stabile organizzazione hanno la residenza fiscale.

Le minori entrate derivanti dall'emanazione dei decreti legislativi di recepimento della direttiva 2003/123⁷³ sono stimate in 16 mln per il 2006 e per il 2007, in 13 mln per il 2008 e in 23 mln dal 2009. Alla copertura si provvede in parte mediante utilizzo del Fondo di rotazione per l'attuazione delle politiche comunitarie, riducendo la relativa autorizzazione di spesa previa riassegnazione all'entrata del bilancio dello Stato.

La RT non prende in considerazione la quantificazione contenuta nella norma.

Al riguardo, in assenza di RT non si è in grado di valutare il reale impatto finanziario, attesa la mancanza di riferimento a parametri che permettano la verifica delle minori entrate.

Oltre ad avere elementi a riguardo, sarebbe inoltre opportuno conoscere se si sia ritenuto necessario approntare controlli specifici onde evitare comportamenti elusivi da parte dei soggetti interessati alla norma.

⁷³ Non risulta che tali decreti siano ancora stati emanati, tant'è che in data 5 luglio u.s. l'Italia e il Lussemburgo sono stati deferiti alla Corte di giustizia europea per il mancato recepimento della citata disciplina.

Articolo 38

(Misure di contrasto del gioco illegale)

L'articolo 38 reca disposizioni in materia di giochi.

Il comma 1, in particolare, introduce due nuove tipologie di gioco, da veicolare sul canale Internet, ovvero i giochi di abilità (*skill games*) e le scommesse a quota fissa con modalità di interazione diretta tra i singoli giocatori (*scommesse peer to peer*), al fine di garantire la tutela del giocatore e di contrastare la diffusione del gioco illegale nonché l'evasione ed elusione fiscale nel settore, attraverso la possibilità per gli operatori regolari di sviluppare un'offerta più competitiva.

Si prevede pertanto che vengano disciplinati, tramite regolamenti da emanarsi entro il 31 dicembre 2006,

- le scommesse a distanza a quota fissa con modalità di interazione diretta tra i singoli giocatori (*scommesse cosiddette peer to peer*)⁷⁴;
- i giochi di abilità on-line (*skill games*) con vincita in denaro, nei quali l'abilità dei giocatori prevale, rispetto al risultato, sull'elemento aleatorio. Per questo tipo di giochi è prevista un'aliquota d'imposta pari al 3 per cento della somma giocata;
- le caratteristiche dei "negozi" specializzati nella vendita del gioco (ovvero agenzie di scommessa, sale pubbliche da gioco e sale destinate al Bingo), allo scopo di rendere più efficace il controllo sulla regolarità dei giochi svolti, di concentrare il gioco in una rete di dimensione limitata e quindi facilmente

⁷⁴ Tale tipo di gioco consente ai giocatori di scommettere gli uni contro gli altri senza più un banco tradizionale.

monitorabile, di offrire servizi informativi e di consentire lo sviluppo della professionalità nel campo della commercializzazione.

La RT stima che l'introduzione delle due nuove tipologie di gioco, evitando lo spostamento di giocatori in punti vendita virtuali illegali, produrrà principalmente effetti di deterrenza dei confronti del gioco illegale piuttosto che effetti economici (che vengono definiti "ridotti").

Per la quantificazione delle maggiori entrate erariali la RT ha ipotizzato che l'offerta delle due nuove modalità di gioco inizi dal 2007, con un numero crescente di giocatori interessati (500.000 nel 2007 e un milione nel 2008) stimato in base ai giocatori titolari di conti di gioco a distanza aperti nel 2006, con una spesa pro-capite annua per consumatore di 2.000 euro (importo corrispondente al valore alle giocate medie attuali e ritenuto congruo alla luce dell'alto tasso di vincita che caratterizza tali scommesse nonché della ripetitività del gioco che consente scommesse simultanee).

La RT stima che il 10% dei titolari di conti di gioco parteciperanno alle scommesse "*peer to peer*", applicando l'aliquota erariale del 3%, si ottiene quindi un incremento del gettito pari a 3 mln nel 2007 o a 6 mln nel 2008, cui corrisponde una variazione rispetto alle previsioni di gettito attuali rispettivamente di 3 e 9 mln.

Per quanto concerne i giochi di abilità, ipotizzando una partecipazione da parte del 20% dei titolari di conti di gioco (percentuale più alta di quella fissata per le altre scommesse per l'innovatività di questi giochi e per la loro maggiore capacità di

attirare nuovi consumatori) e sempre applicando l'aliquota erariale del 3%, si ottiene un incremento del gettito pari a 6 mln nel 2007 e 12 mln nel 2008, cui corrisponde una variazione rispetto alle previsioni di gettito attuali rispettivamente di 6 e 18 mln.

L'incremento di gettito complessivo derivante dall'introduzione delle nuove modalità di gioco viene pertanto stimato pari a 9 mln nel 2007 e 27 mln nel 2008.

Al riguardo occorre sottolineare che tutto l'impianto della RT si basa su ipotesi non facilmente dimostrabili; in particolare ed in via generale, occorre rammentare, come già operato in circostanze analoghe in tema di normativa in materia di giochi, che tutto il settore è sottoposto a stime altamente aleatorie e verificabili normalmente a posteriori⁷⁵ (valga per tutti l'esempio dell'introduzione del c.d. gioco del "Bingo", che non ha visto raggiungere gli obiettivi attesi in termini di redditività, per i diretti concessionari, e conseguentemente in termini di gettito per l'erario).

In prima analisi ci si sofferma sulla quantificazione relativa all'introduzione delle nuove modalità di gioco di cui al comma 1 (scommesse *peer to peer* e giochi di abilità), che sembra sottoposta ad una doppia ipotesi di incremento, sia del numero dei giocatori a distanza sia di quello dei giocatori aderenti alle nuove modalità, non oggettivamente verificabile.

In particolare, non viene evidenziata la fonte dei dati in modo da consentirne la verifica, con particolare riferimento alla spesa media

⁷⁵ Si veda anche quanto espresso dalla Corte dei conti durante l'audizione del 5 maggio 2005 presso la Commissione bilancio della Camera dei deputati, nell'ambito dell'indagine conoscitiva sull'andamento dei saldi di finanza pubblica.

pro-capite per giocatore, che viene stimata pari a 2.000 euro; al riguardo da fonti di natura parlamentare sembrano evincersi stime di spesa media pro-capite per giochi e scommesse pari a circa 271 euro, il che farebbe propendere per una sovrastima del gettito atteso⁷⁶.

Inoltre, merita una riflessione specifica la stima relativa all'incremento del numero dei giocatori quale effetto derivante anche dalle politiche di contrasto del gioco illegale; in tale ambito infatti, oltre a rammentare quanto già più volte osservato in tema di necessaria considerazione del c.d. effetto sostitutivo qualora si intenda effettuare una stima prudenziale del maggior gettito in ambito di normativa sui giochi, occorre sottolineare che è stato evidenziato sia l'alta probabilità che, ogni volta che viene immesso un nuovo gioco, ne nasce parallelamente uno clandestino, il quale si avvantaggia delle rete capillare di scommettitori "in nero", sia che è in aumento il gioco illegale perché totalmente estraneo ad ogni tipo di tassazione, e caratterizzato da una speranza di vincita maggiore.

Il comma 2 prevede il riordino dell'attuale sistema distributivo dei giochi a base sportiva con la costituzione di una rete strutturata di punti-vendita e dispone la novella del comma 287 dell'articolo 1 della legge finanziaria 2005 (legge n. 311 del 2004).

Vengono demandate a provvedimenti del Ministero dell'economia e delle finanze-AAMS nuove modalità di distribuzione del gioco, con esclusione delle corse dei cavalli, nel rispetto di alcuni criteri:

⁷⁶ Si veda il documento approvato dalla VI commissione permanente del Senato a conclusione dell'indagine conoscitiva sul settore dei giochi e delle scommesse nella seduta del 26 marzo 2003 (Doc. XVII n.10 pag.10)

- inclusione, in questo tipo di giochi, delle scommesse a totalizzatore e a quota fissa, dei concorsi pronostici su base sportiva, del totip, delle scommesse ippiche;
- possibilità di raccolta del gioco da parte di operatori esercenti in Stati UE, Stati membri dell'EFTA e altri Stati solo se in possesso dei requisiti di affidabilità stabiliti dall'AAMS;
- esercizio della raccolta in punti di vendita aventi la commercializzazione dei prodotti di gioco pubblici come attività principale (denominabili "negozi"), o accessoria ("angoli" o "corner"); ai primi può essere riservata in esclusiva l'offerta di alcune tipologie di scommessa;
- previsione dell'attivazione di almeno 7000 punti di vendita per almeno il 30 per cento dei quali la commercializzazione dei prodotti di gioco pubblici sia l'attività principale;
- determinazione del numero massimo di punti di vendita per comune in proporzione agli abitanti, tenendo conto di quelli già assegnati;
- localizzazione dei "negozi" e dei "corners" a distanza predeterminate, secondo limiti di prossimità;
- assegnazione dei punti di vendita in seguito a procedure aperte a tutti gli operatori, con base d'asta non inferiore a euro 25.000 per ogni punto vendita avente la commercializzazione dei prodotti di gioco come attività principale e a euro 7.500 per i punti vendita in cui essa costituisca attività accessoria;
- possibilità di raccogliere il gioco a distanza, previo versamento di un corrispettivo di non meno di 200.000 euro;

- salvaguardia dei concessionari della raccolta di scommesse a quota fissa.

Il comma 3 novella il d.lgs. n. 504 del 1998, prevedendo una revisione, in senso dinamico, delle modalità di determinazione dell'aliquota d'imposta unica sulle scommesse sportive. Le modifiche avranno effetto a partire dal 1° gennaio 2007.

Le modifiche riguardano le aliquote di imposta per le scommesse a quota fissa su eventi diversi dalle corse dei cavalli e prevedono cinque scaglioni di raccolta, al raggiungimento dei quali diminuisce l'imposta; il raggiungimento è misurato, ogni mese, sulla base dei dodici mesi precedenti. In precedenza la revisione delle aliquote era, invece, annuale.

Il meccanismo prevede differenti aliquote nel caso in cui, nei dodici mesi precedenti, il movimento netto relativo a tale tipo di scommesse sia stato superiore a valori predeterminati, secondo lo schema di seguito riportato.

Movimento netto nei 12 mesi precedenti superiore a	Aliquota per scommesse sino a 7 eventi e per scommesse con interazione diretta	Aliquota per scommesse con più di 7 eventi
1.850mln €	3	8
2.150mln €	3	6,8
2.500mln €	3	6
3.000mln €	2,5	5,5
3.500mln €	2	5

La RT prevede in proposito due tipi di effetti. Anzitutto, un incremento di gettito a regime come risultante di due dinamiche di

segno opposto (incremento della rete di vendita e contestuale riduzione delle aliquote). Ad esso si affiancherà un maggior gettito *una tantum* a seguito dell'assegnazione, con procedura pubblica, delle concessioni per l'esercizio di nuovi punti di vendita (in tal caso viene ipotizzato un valore medio di aggiudicazione di 30 punti percentuali superiore alla base d'asta).

In particolare, per le scommesse sportive, la RT stima una maggiore raccolta di 150 mln già nel 2006, che diventano 800 mln nel 2007 e 1.000 mln nel 2008; contestualmente si prevede la riduzione dell'aliquota media, che dovrebbe passare dall'8,4 % del 2006 al 6,6% nel 2007 ed al 5,0% nel 2008.

Complessivamente, per il 2006 viene stimato un maggior gettito di 12,6 mln ($150 \text{ mln} \times 8,4\%$); nel 2007 l'incremento ulteriore di gettito è di 15,48 mln (+28,8 mln rispetto alle previsioni attuali), risultante dalla somma algebrica tra il maggior gettito sulle scommesse incrementali (+51,48 mln) e la perdita di gettito sulla raccolta dell'anno precedente dovuta alla minore aliquota (-36 mln); nel 2008 l'incremento di gettito è di 5,2 mln (+33,28 mln rispetto alle previsioni attuali), risultante dalla somma algebrica tra il maggior gettito sulle scommesse incrementali (+50 mln) e la perdita di gettito sulla raccolta dell'anno precedente dovuta all'aliquota ridotta (-44,8 mln).

Per le scommesse ippiche la RT ipotizza incrementi di gettito più contenuti - pari a 2,26 mln nel 2006, 22,6 mln nel 2007 (corrispondenti a +24,86 mln rispetto alle previsioni attuali) e 4,52 mln nel 2008 (+29,38 mln rispetto alle previsioni attuali) – dovuti ad un minore allargamento della rete distributiva ed alla minor crescita

della domanda rispetto ad altre scommesse (la raccolta incrementale, su cui applicare l'imposta del 4,52%, viene stimata in 50 mln nel 2006, 500 mln nel 2007 e 100 mln di euro nel 2008).

La stima del maggior gettito dell'*una tantum* nel 2006 è pari complessivamente a 240,15 mln, valore che la RT desume ipotizzando una maggiorazione del 30% rispetto ai valori a base d'asta e il mantenimento per i primi anni del numero minimo di punti vendita stimati.

Complessivamente, il maggior gettito derivante dall'applicazione dei commi 2, 3 e 4 (scommesse sportive, scommesse ippiche ed *una tantum*) è pari a 255,01 mln nel 2006, 52,94 mln nel 2007 e 62,66 mln nel 2008.

Al riguardo, per quanto concerne le disposizioni relative agli interventi sul comparto dei giochi a base ippica e sportiva (commi 2 e 4), sarebbe opportuno verificare in qualche modo sono stati costruiti i dati relativi alla raccolta incrementale, che nell'anno 2007 vede una crescita di ben 5 volte rispetto alla raccolta dell'anno precedente; in particolare, tale crescita sembrerebbe da imputare alla riduzione delle aliquote di imposta per le scommesse a quota fissa su eventi diversi dalle corse di cavalli (c.d. "imposta sul movimento").

Sarebbe opportuno considerare, al fine della verifica delle stime indicate, che l'imposta in esame è pagata direttamente dal concessionario, il quale non trasla sulle giocate il minore importo di imposta pagato, godendo anzi di un maggior vantaggio di natura economica.

Inoltre risulta importante conoscere in base a quali criteri è stata stimata l'aliquota media del prelievo in discorso, atteso che il suo ammontare determina direttamente sia il gettito incrementale che la perdita di gettito calcolata sulla raccolta dell'anno precedente, il cui saldo netto genera le variazioni rispetto alle entrate derivanti dalla legislazione precedente.

Nello stesso senso occorre acquisire informazioni circa il *trend* discendente di raccolta incrementale delle scommesse ippiche, nonché l'invarianza dell'aliquota media di imposta sul movimento, variabili che influiscono sull'ammontare del stima di maggior gettito.

Ulteriore aspetto riguarda la stima della variazione finanziaria dovuta all'entrata *una tantum* relativa all'incremento del numero dei punti-vendita di cui ai commi 2 e 4 dell'articolo in esame; sarebbe opportuno conoscere le modalità di definizione della percentuale di aumento del valore a base d'asta, fatto pari al 30%, valore con riflessi diretti sulla quantificazione di maggior gettito derivante dall'aggiudicazione dei nuovi punti-vendita.

Infatti andrebbe valutato se per una stima prudenziale non fosse stato più opportuno acquisire il semplice valore a base d'asta, senza alcuna percentuale di rialzo (che potrebbe indurre a credere ad una "corsa alle aggiudicazioni"), considerando la possibile difficoltà di recupero degli investimenti che i venditori potrebbero avere con riferimento anche alla precedente esperienza del "Bingo", che ha visto compromesse diverse attività per mancanza di redditività.

In più occorrerebbe pensare se tale operazione non possa avere riflessi finanziari di gettito anche con riferimento all'anno 2007, per



effetto delle difficoltà organizzative - burocratiche di aggiudicazione dei punti vendita.

Il comma 4 interviene in modo analogo per il riordino dell'attuale rete di vendita dei giochi a base ippica, che andrà realizzato mediante successivi provvedimenti da adottarsi da parte del Ministero dell'economia e delle finanze-AAMS.

In estrema sintesi, rispetto ai criteri di riordino previsti dal comma 2 per il sistema distributivo dei giochi a base sportiva le principali differenze concernono:

- l'inclusione, tra i giochi su base ippica, delle scommesse a totalizzatore ed a quota fissa sulle corse dei cavalli, dei concorsi pronostici su base sportiva, del totip, delle scommesse ippiche, nonché di ogni ulteriore gioco pubblico;
- l'attivazione di almeno 10.000 punti di vendita per almeno il 5 per cento dei quali la commercializzazione dei prodotti di gioco pubblici sia l'attività principale;
- la fissazione di distanze predeterminate maggiori, secondo limiti di prossimità, per l'apertura di "negozi" e "corners";
- assegnazione dei punti di vendita con base d'asta non inferiore a euro 30.000 per ogni punto vendita avente la commercializzazione dei prodotti di gioco come attività principale e a euro 7.500 per i punti vendita in cui essa costituisca attività accessoria.

I commi da 5 a 8 intervengono per razionalizzare il comparto degli apparecchi da intrattenimento.



Il comma 5 in particolare - con una novella all'art. 22, comma 6, della legge n. 289 del 2002 (legge finanziaria 2003) - attribuisce al Ministero dell'economia e delle finanze - AAMS la competenza esclusiva per l'individuazione del numero massimo di apparecchi installabili, nonché delle prescrizioni di installazione relativamente ai locali che abbiano la commercializzazione del gioco pubblico come attività principale. Il Ministero provvederà mediante decreti direttoriali.

Resta l'attuale regime di concertazione tra AAMS, Ministero dell'interno, Conferenza Stato-città ed autonomie locali, nel caso di punti-vendita "non specializzati".

La determinazione del numero massimo di apparecchi dipenderà dalla natura dell'attività prevalente svolta dall'esercizio e dalla sua superficie.

Il comma 6 introduce una nuova sanzione amministrativa, accessoria, per i casi di reiterazione dei comportamenti illeciti, ai sensi dell'art. 110, comma 10, del TULPS, in materia di produzione, importazione e distribuzione o offerta di apparecchi irregolari o privi di autorizzazioni amministrative ai sensi del comma 9 dello stesso articolo del TULPS.

La sanzione consiste nella decadenza, per il titolare di licenze di pubblica sicurezza o commerciali, delle autorizzazioni alla raccolta dei giochi, concorsi o scommesse rilasciate dall'AAMS, e nell'interruzione degli effetti dei contratti con i soggetti concessionari o affidatari da parte di AAMS.


Il comma 7 introduce una modifica delle caratteristiche tecniche degli apparecchi da intrattenimento di cui al comma 6 dell'art. 110, lett. a), del TULPS (apparecchi da gioco lecito con vincite in denaro), prevedendo modalità di erogazione delle vincite e di pagamento delle giocate diverse dalla moneta metallica.

In sostanza, viene consentita la progettazione e l'introduzione di strumenti elettronici di pagamento delle giocate e delle vincite (permettendo altresì, come riportato nella relazione illustrativa, di effettuare il prelievo erariale non al momento della singola giocata come oggi avviene, ma al momento della vendita di detti strumenti).

Infine il comma 8 proroga al 1° gennaio 2007 la riduzione dell'aliquota del prelievo erariale unico, già fissata al 12% a decorrere dal 1° luglio 2006 dal comma 531 dell'art. 1 della legge n. 266 del 2005.

La RT stima anzitutto il maggior gettito che le disposizioni dei commi 5, 6 e 7 produrranno nel secondo semestre 2006, pari a 25,5 mln.

Tale dato viene ottenuto ipotizzando l'introduzione graduale di nuovi apparecchi fino alla fine dell'anno, con una raccolta giornaliera di 300 euro ed applicazione dell'aliquota del 13,5%: detta crescita deriverebbe sia dall'effetto deterrente che le nuove norme produrrebbero escludendo gli operatori non corretti, sia dalla revisione del contingentamento del numero degli apparecchi, sia dall'introduzione sul mercato di apparecchi di nuova generazione, più sicuri e attrattivi rispetto agli apparecchi illegali.



Per il biennio successivo l'aumento di gettito che viene stimato dalla RT è proporzionalmente più cospicuo, in quanto entrerebbero a regime le nuove apparecchiature con erogazione delle vincite con modalità diverse dalla moneta metallica, che richiedono tempi di introduzione più lunghi.

In particolare, nel 2007 e 2008 la RT prevede l'introduzione di ulteriori 9.000 apparecchi rispetto a dicembre 2006, con una raccolta giornaliera di 320 euro (più alta quindi che nel 2006), su cui va applicata un'aliquota del 12% (per il venir meno della proroga disposta dal comma 8): il maggior gettito che ne scaturisce è pari, tanto per il 2007 che per il 2008, a 200 mln di euro.

Riguardo infine alla proroga al 1° gennaio 2007 della riduzione dell'aliquota del prelievo erariale unico disposta dal comma 8 (per effetto della quale l'aliquota resta al 13,5% anziché ridursi al 12%), per la RT produce un maggior gettito di 86 mln di euro solo nel 2006: detto valore è ottenuto calcolando, a partire dalla media degli apparecchi in esercizio tra gennaio e maggio 2006, pari a 185.000 unità, il differente valore del prelievo erariale nel secondo semestre 2006, continuando ad applicare l'aliquota del 13,5% anziché quella del 12% (776 mln di euro – 690 mln di euro = 86 mln di euro).

Per inciso, riguardo alla suddetta proroga la RT reputa sconveniente una eventuale ulteriore proroga oltre il 1° gennaio 2007 della riduzione di aliquota, per i possibili effetti negativi sul saldo tra nuovi apparecchi immessi sul mercato e apparecchi ritirati.

Nel complesso, secondo la RT le disposizioni di cui ai commi 5-8 generano un maggior gettito di 112 milioni di euro per il 2006, di 200 milioni per il 2007 e di 200 milioni per il 2008.

Al riguardo, con riferimento agli interventi sul comparto degli apparecchi da intrattenimento (commi da 5 a 8), nell'evidenziare anche in tal caso la totale aleatorietà delle stime proposte, occorre sottolineare che la quantificazione effettuata in termini di maggior gettito a titolo di PREU per effetto dell'introduzione di apparecchi di nuova generazione sembrerebbe sovrastimata.

Infatti, seguendo la logica incrementale del numero di apparecchi, che porta ad un totale a fine anno 2006 pari a 8.000 unità, non si comprende il motivo per il quale il maggior gettito, anch'esso stimato con la medesima logica incrementale, venga poi nuovamente fatto oggetto di addizione, con ciò producendo una sovrastima di gettito pari a circa 17 mln.

Per di più dalla stima di maggior gettito relativa al punto c) della RT (concernente la misure indicate nel comma 7) sembra evincersi che nell'anno 2007 si avrà l'introduzione di almeno 9.000 unità di apparecchi di nuova generazione (tipologia AWP); tuttavia, la costruzione della quantificazione sembra essere stata effettuata su un numero di apparecchi pari a 17.400 unità, con ciò rendendo del tutto sovrastimata la quantificazione di maggior gettito.

Per le problematiche esposte appare del tutto indispensabile che vengano forniti ulteriori elementi di delucidazioni.

Infine, sempre per quanto concerne gli apparecchi da intrattenimento (commi 5 e 8), oltre all'aleatorietà delle stime già sottolineata per le altre misure, si segnala che – a differenza delle fattispecie precedenti – il maggior gettito stimato per gli anni 2006-2008 va a cumularsi a quelli previsti per i medesimi anni dalle misure

recate dal decreto-legge n. 269 del 2003 (stimati allora in 1.455 mln per il 2006), dalla legge finanziaria per l'anno 2005 (che rispetto alla legislazione vigente stimava maggior gettito per 1.118 mln per il 2006 e 1.424 mln per il 2007) e dalla legge finanziaria per l'anno 2006 (circa 1,8 mld per il triennio 2006-2008).

Stante il cumularsi di interventi legislativi sul medesimo ambito (apparecchi da intrattenimento), risulta più elevato il rischio che nuove norme recanti misure aggiuntive, sebbene in sé suscettibili di determinare effettivamente un maggior gettito, finiscano, di fatto, per coprire scostamenti tra errori di stima *ex ante* e realizzazioni *ex post*. Sembrerebbe, quindi, opportuno che il Governo non si limitasse a fornire la porzione incrementale di gettito ascrivibile agli effetti delle norme da ultimo introdotte, bensì esplicitasse meglio la base di riferimento a legislazione vigente (che dovrebbe scontare i precedenti incrementi impiegati a copertura di altri provvedimenti), ponendola a confronto con le nuove previsioni di entrata da giochi di intrattenimento; infatti soltanto nel caso in cui le nuove previsioni fossero compatibili con le previsioni indicate nelle quantificazioni dei precedenti provvedimenti, si potrebbe sostenere che le nuove misure siano effettivamente aggiuntive rispetto alla legislazione vigente.



TITOLO IV

Disposizioni finali

Articolo 39

(Modifica della disciplina di esenzione dall'ICI)

La norma modifica la vigente disciplina di esenzione dall'ICI. In particolare, si stabilisce che l'articolo 7, comma 1, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992 si intende applicabile agli immobili utilizzati da enti non commerciali per le attività indicate nella suddetta lettera che non abbiano natura esclusivamente commerciale. Di conseguenza, l'esenzione viene meno per gli immobili in cui vengono svolte attività esclusivamente commerciali.

La RT stima gli effetti della nuova disposizione in 100 mln di euro di maggiore gettito ICI per ciascuno degli anni del triennio 2006-2008. A tale quantificazione si giunge sulla base di una stima di 300 mln di euro di perdita potenziale di gettito rilevata dall'ANCI per l'anno 2005, relativamente all'applicazione dell'articolo 7, comma 2-*bis*, del decreto-legge n. 203 del 2005. La RT giustifica il ricorso alle stime rilevate dall'ANCI con l'indisponibilità di dati analitici relativi alle varie fattispecie impositive, soprattutto con riferimento alle attività commerciali esercitate e in considerazione del vasto contenzioso causato dal mancato pagamento dell'imposta da parte di soggetti che si ritengono esentati. La stima del maggior gettito ICI viene effettuata ipotizzando, inoltre, che circa un terzo della perdita di

gettito sia attribuibile agli immobili in cui venga svolta una attività esclusivamente commerciale.

L'impatto della norma sui saldi di finanza pubblica, in termini di maggiori entrate, è il seguente:

(in milioni di euro)

Saldo netto da finanziare				Fabbisogno				Indebitamento netto P.A.			
2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009	2006	2007	2008	2009
0	0	0	0	100	100	100	100	100	100	100	100

Al riguardo, si segnala preliminarmente che la disposizione interpretativa introdotta all'articolo 7, comma 2-bis, del decreto-legge n. 203 del 2005, non associava effetti finanziari di minore entrate a carico dei comuni. Peraltro, la neutralità finanziaria della norma poteva verificarsi solamente nel caso in cui le previsioni iscritte nei bilanci dei comuni non scontassero alcuna entrata a tale titolo.

Con riferimento alla quantificazione rilevata dall'ANCI sugli effetti derivanti dall'applicazione del decreto-legge n. 203 del 2005, si evidenzia che essa rappresenta una delle stime effettuate dall'associazione. Infatti, nel corso dei lavori per la conversione del decreto-legge n. 163 del 2005 e n. 203 del 2005, l'ANCI ha effettuato quantificazioni di minor gettito da un minimo di 300⁷⁷ mln di euro ad un massimo di 700 mln di euro⁷⁸. Pur atteso che ai fini del provvedimento in esame è stata considerata la quantificazione più

⁷⁷ In base a quanto rilevato da "Il Sole 24 ore" del 19 ottobre 2005. la stima della perdita di gettito di 300 mln di euro è stata fatta dall'ANCI relativamente alla disposizione contenuta nel decreto-legge n. 163 del 2005, che però prevedeva l'esenzione per i soli immobili di proprietà degli enti ecclesiastici, ma non anche per quelli di altre confessioni religiose e delle cd. onlus.

⁷⁸ Secondo quanto affermato dal Presidente dell'ANCI sul quotidiano "Il Sole 24 Ore" del 17 novembre 2005. l'ANCI avrebbe quantificato il mancato gettito ICI in circa 600-700 mln di euro, mentre in una proposta di emendamento dell'ANCI al decreto-legge n. 203 del 2005 si affermava tra le motivazioni che l'ampliamento dell'esenzione ICI prevista dall'articolo 7, lettera i), del decreto legislativo n. 504 del 1992, comporta una riduzione di gettito per gli enti locali stimabile (per difetto) in circa 500 mln di euro.

bassa e quindi più prudentiale per la determinazione del maggior gettito ICI derivante dalla presente disposizione, è opportuno acquisire delucidazioni circa le modalità di calcolo che possano permettere la verifica dei dati.

Inoltre, atteso che non è corredata da ulteriori informazioni l'ipotesi che un terzo degli immobili degli enti ecclesiastici e delle cd. onlus svolga attività esclusivamente commerciale, andrebbe chiarito in base a quali dati si è proceduto a tale stima, anche alla luce di quanto affermato in RT circa la indisponibilità di dati analitici per le attività commerciali. Sul punto si segnala che la norma così come è predisposta potrebbe essere oggetto di comportamenti elusivi laddove, ad esempio, nel locale adibito ad attività esclusivamente commerciale si affiancasse una attività di tipo non commerciale che farebbe venir meno il requisito impositivo ai fini dell'ICI.

Infine, la stessa RT afferma che l'effetto finanziario della presente disposizione è comunque legato alla concreta attuazione che i comuni daranno in sede regolamentare. Al riguardo non è chiaro neanche in quale misura si sia tenuto conto, nella stima del maggior gettito ICI, della circostanza secondo cui i comuni potranno applicare su tale fattispecie imponibile aliquote differenziate o agevolate ai sensi dell'articolo 6 del decreto legislativo n. 504 del 1992.

Articolo 40

(Copertura finanziaria)

L'articolo presenta anche alcuni aspetti metodologici che vale la pena di sottolineare, anche per il loro carattere in parte problematico.

Una prima questione riguarda il grado di sincronia in termini di fabbisogno tra l'effetto degli oneri da un lato e della copertura dall'altra. Il problema è infatti di evitare un aggravio immediato connesso all'impatto degli oneri, controbilanciato solo nel tempo, sia pure nell'ambito dell'anno, da un effetto di segno opposto connesso all'operare della copertura.

Al riguardo, ad un primo esame si può ragionevolmente sostenere che i profili finanziari delle due categorie di norme (di segno opposto, ovviamente) possano essere considerati nel complesso sufficientemente allineati sotto il profilo temporale.

Infatti, dal punto di vista degli oneri, in riferimento alle norme più rilevanti sotto tale riguardo ed iniziando da quella riferita all'ANAS, occorre considerare che viene elevata la capacità di spesa, ma ciò non significa che le risorse non continuino a rimanere all'interno del settore statale fino a che lo stato di avanzamento dei lavori non consentirà il soddisfacimento dei diritti dei creditori dell'ente, il che non può che avvenire gradualmente, determinando quindi solo progressivamente un impatto negativo sul fabbisogno. Lo stesso si può sostenere per quanto riguarda le F.S., in quanto, pur collocandosi l'ente fuori dal perimetro della P.A., non si tratta probabilmente di un apporto di capitale, il cui effetto sul fabbisogno si

ha nel momento in cui il bilancio effettua il trasferimento sul conto intestato all'ente (a prescindere dal momento in cui il destinatario utilizza le disponibilità), ma si tratta invece di un contributo in conto impianti, che dovrebbe riconfigurare la stessa situazione rappresentata per l'ANAS, nel senso che le risorse fuoriescono dal circuito della P.A. (nel caso dell'ANAS dalla tesoreria, nel caso di F.S. dal bilancio) con lo stato di avanzamento dei lavori.

Sul versante della copertura, va poi considerato che in linea generale tutta la relativa quota riveniente dalle maggiori entrate, che costituisce di gran lunga la maggior parte della copertura complessiva, non è iscritta solo in conto competenza, il che presupporrebbe il passaggio dall'accertamento alla riscossione con tutti i problemi a ciò connessi in termini quantitativi e temporali, ma presenta una previsione di cassa non molto difforme, anche se in qualche caso gli effetti si avranno nell'esercizio successivo per il meccanismo saldo/acconto, senza peraltro determinare anche in questo caso apprezzabili sfasature tra saldo netto da finanziare e fabbisogno.

Un secondo problema riguarda il fatto che l'articolo di copertura è formulato solo in termini di competenza finanziaria. Al riguardo, si ricorda che, sulla base degli andamenti più recenti nonché degli ultimi orientamenti governativi così come formulati nella direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri del 6 giugno u.s., le coperture finanziarie dei nuovi provvedimenti devono essere idonee a garantire il rispetto dell'art. 81 della Costituzione, nonché degli obiettivi contenuti nel Patto di stabilità, in relazione agli impatti sui saldi di finanza pubblica. Un problema si può porre nella fattispecie non in

quanto si verifichi un diverso impatto delle varie norme sui diversi saldi (il che comporterebbe o la riduzione degli oneri a parità di copertura o una maggiore copertura a parità di onere), ma in quanto alcune norme per loro natura non hanno alcun impatto su uno o più tra i saldi considerati, come è il caso ad esempio della norma riguardante l'ANAS, che non ha effetti sul bilancio dello Stato. Sarebbe dunque in linea con i più recenti orientamenti una riformulazione della clausola di copertura in maniera da riferirsi al complesso delle norme onerose in considerazione dei vari saldi.

In terzo luogo, ai fini delle determinanti della copertura di cui all'art. 40, si allega un prospetto 1, elaborato dalla RGS, che giustifica in dettaglio le cifre presentate. Vengono anche acclusi tre prospetti (2, 3 e 4), che, nel sintetizzare i dati forniti nell'allegato relativo all'effetto delle singole norme (di cui a pag. 136 dell'A.S. 741), permettono di cogliere in maniera più immediata, per ciascuno dei saldi considerati ed assumendo le quantificazioni offerte dal Governo, la suddivisione delle risorse reperite a seconda che esse siano destinate per la copertura degli oneri contestualmente presenti ovvero, per differenza, per la correzione del disavanzo tendenziale. Tale ultima quota è di importo modesto per il 2006, ma assume valore decisamente più significativo per i successivi esercizi 2007-2009, a scapito evidentemente della ulteriore correzione che per gli stessi esercizi sarà effettuata con gli strumenti di cui alla sessione autunnale di bilancio.

In particolare, mentre sull'anno in corso la correzione appare assorbire il 30% circa delle risorse reperite per quanto concerne i conti della P.A., per gli anni successivi e per tutti i tre i saldi la correzione assorbe la gran parte delle risorse, con un'oscillazione in

termini di SNF da un minimo del 76% nel 2008 ad un massimo del 98,3% nel 2009. Anche per gli altri due saldi le percentuali sono molto elevate per ciascuno degli anni del triennio 2007-2009.



Prospetto n. 1

<i>oneri e copertura (in milioni)</i>				
art./comma		saldo netto da finanziare		
		2006	2007	2008
	F.S.	1.800	0	0
	Fondo nazionale servizio civile	30	0	0
	Fondo per le politiche sociali	300	300	300
	Fondo unico per lo spettacolo	50	50	50
	Fondi per la tutela della famiglia	9	30	30
	Pianificazione fiscale	100	110	110
	IVA/REGISTRO - Minore IRAP - locazioni immobiliari	0	16	31
	TOTALE SPESE	2.289	506	521
	IRPEF - TFR	0	20	20
	IRES - Spese relative a studi e ricerche	0	0	763
	IRES - Piccola trasparenza	0	52	30
	IVA - esclusione soggetti minimi	0	14	14
	Pianificazione fiscale	1.930	990	990
	totale minori entrate	1.930	1.076	1.817
	totale complessivo	4.219,00	1.582,00	2.338,00

(Fonte R.G.S.)

Prospetto n. 2

Effetti decreto legge sui saldi di finanza pubblica (mln di euro)

SNF

	2006	2007	2008	2009
Oneri	4.235	1.496	1.493	113
<i>Maggiori spese</i>	2.289	490	490	30
<i>Minori entrate</i>	1.946	1.006	1.003	83
Copertura	4.292	6.614	6.196	6.899
<i>Maggiori entrate</i>	3.347	5.340	4.825	5.541
<i>Minori spese</i>	945	1.274	1.371	1.358
Effetto netto manovra (riduzione del disavanzo)	57	5.118	4.703	6.786

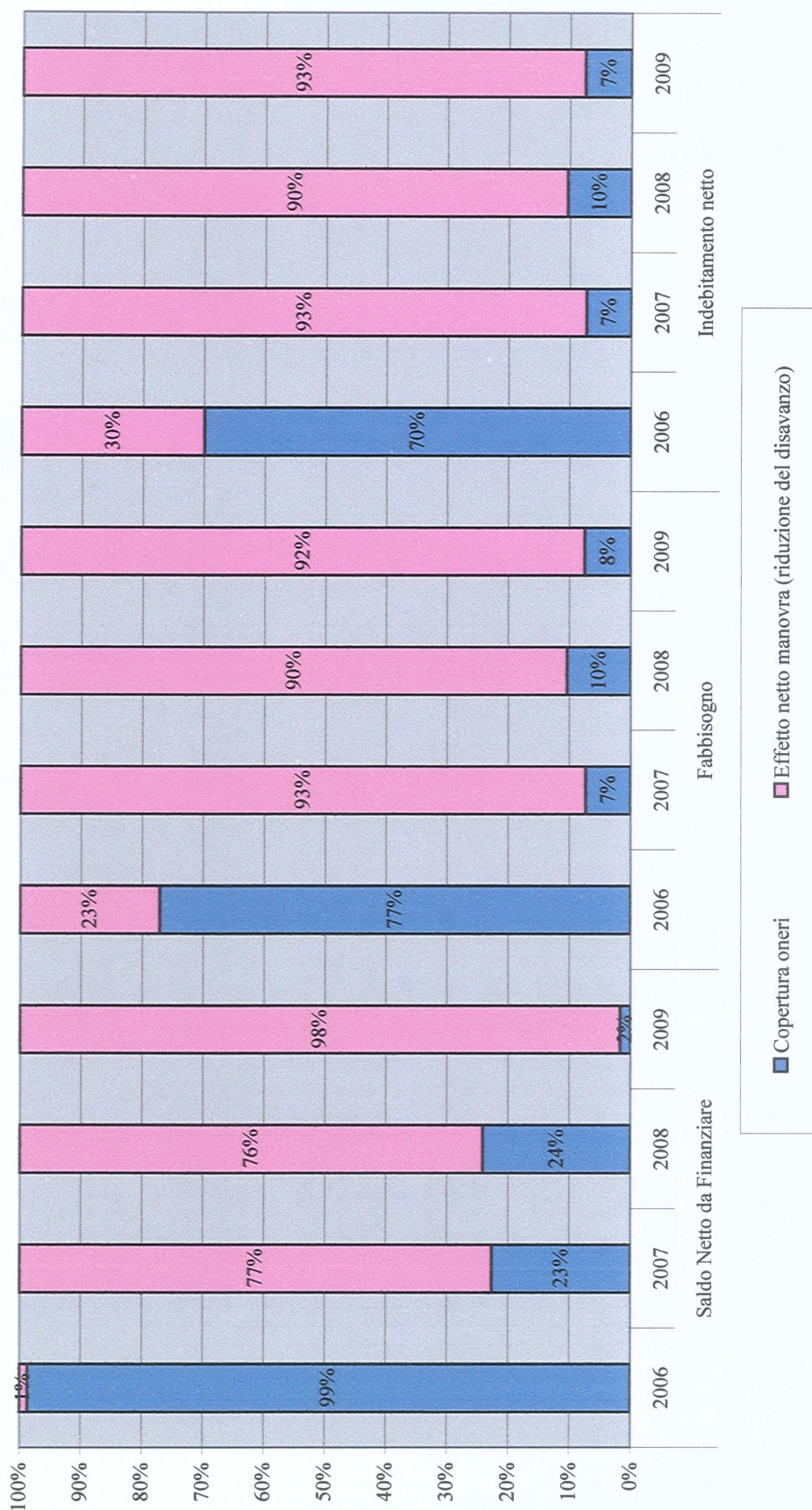
Fabbisogno

	2006	2007	2008	2009
Oneri	3.251	506	688	553
<i>Maggiori spese</i>	3.235	490	675	530
<i>Minori entrate</i>	16	16	13	23
Copertura	4.217	6.944	6.662	7.371
<i>Maggiori entrate</i>	3.547	5.740	5.225	5.941
<i>Minori spese</i>	670	1.204	1.437	1.430
Effetto netto manovra (riduzione del disavanzo)	965	6.438	5.974	6.819

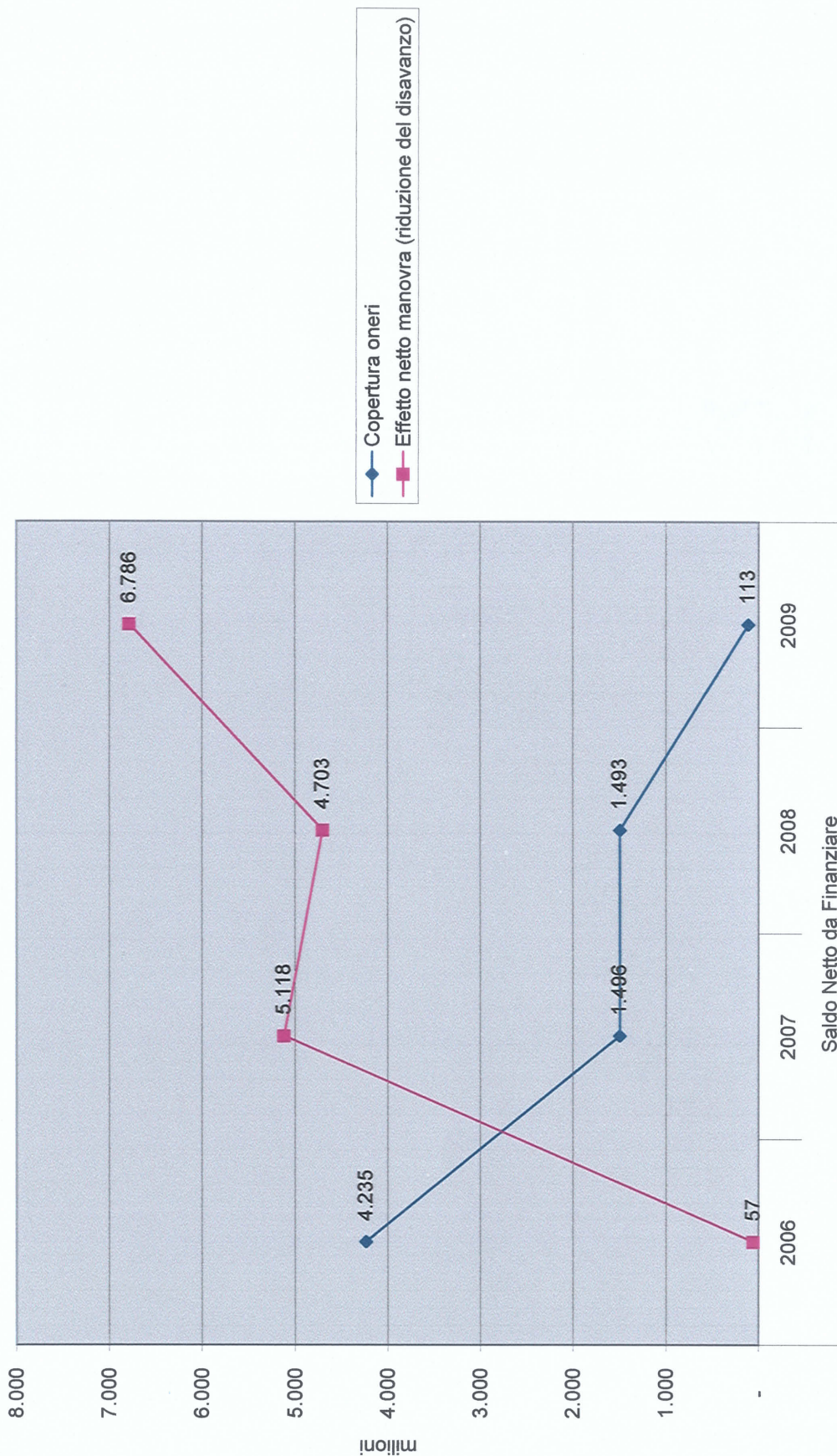
Indebitamento netto

	2006	2007	2008	2009
Oneri	3.251	506	688	553
<i>Maggiori spese</i>	3.235	490	675	530
<i>Minori entrate</i>	16	16	13	23
Copertura	4.652	6.985	6.668	7.381
<i>Maggiori entrate</i>	3.771	5.740	5.225	5.941
<i>Minori spese</i>	881	1.245	1.443	1.440
Effetto netto manovra (riduzione del disavanzo)	1.400	6.479	5.980	6.829

Effetti del decreto-legge
Distribuzione percentuale tra copertura degli oneri e riduzione del disavanzo



Effetti del decreto-legge in termini di copertura degli oneri ed effetto di riduzione del disavanzo (mln)



-)

Il testo del presente dossier è disponibile in formato elettronico
per gli utenti intranet del Senato alla url
<http://www.senato.intranet/intranet/bilancio/home.htm>

Senato della Repubblica
www.Senato.it