



Rapporto sui risultati conseguiti in materia di misure di contrasto dell'evasione fiscale

Informazioni sugli atti di riferimento

Numero atto:	Doc. LVII, n. 3-bis, Allegato II
Titolo:	Rapporto sui risultati conseguiti in materia di misure di contrasto dell'evasione fiscale, Doc. LVII, n. 3-bis - Allegato II alla Nota di aggiornamento al Documento di economia e finanza 2015 - (Articoli 7, comma 2, lettera b), e 10-bis della legge 31 dicembre 2009, n. 196, e successive modificazioni)

Premessa

Il **Rapporto** sui risultati conseguiti in materia di misure di contrasto dell'evasione fiscale è presentato al Parlamento dal Ministro dell'economia e delle finanze in **allegato alla Nota di aggiornamento al DEF, Doc. LVII, n. 3-bis**, Allegato II, sulla base di quanto previsto dall'articolo 2, comma 36.1 del D.L. n. 138 del 2011 (come modificato dall'articolo 1, comma 299, della legge n. 228 del 2012).

Il contrasto all'evasione fiscale riveste un'importanza fondamentale ai fini del perseguimento di un più elevato grado di equità e di efficienza finanziaria e dell'acquisizione di maggiori risorse da utilizzare per lo sviluppo socio-economico; costituisce inoltre parte integrante della lotta contro l'illegalità.

Data la rilevanza economica e sociale della tematica in oggetto, anche le istituzioni internazionali hanno messo a punto e condiviso una serie di politiche e di progetti.

Il **progetto dell'OCSE** denominato "**BEPS**" (*Base Erosion and Profit Shifting*) riguarda l'erosione della base imponibile e il trasferimento degli utili, con l'intento di determinare una riforma radicale del contesto fiscale globale, introducendo misure - pur se non giuridicamente vincolanti - per lo scambio spontaneo di informazioni tra autorità fiscali in merito a *ruling* fiscali preferenziali. La conclusione del progetto BEPS è prevista per il 2015.

Per quanto riguarda **l'Unione Europea**, dal 1997 gli Stati membri si sono impegnati politicamente, nell'ambito del codice di condotta in materia di tassazione delle imprese, a rispettare i principi di leale concorrenza fiscale. È stato istituito il Gruppo "Codice di condotta" al fine di esaminare i regimi fiscali e cercare di salvaguardare i principi della buona *governance* in materia fiscale nel mercato interno; tale codice, pur non essendo giuridicamente vincolante, ha permesso di eliminare una serie di pratiche fiscali dannose.

Inoltre la Commissione, anche attraverso Eurostat, collabora con gli Stati membri per valutare in che modo si possano raccogliere dati più facilmente comparabili sulla portata e sull'impatto economico dell'evasione e dell'elusione fiscale. In particolare, è attivo il progetto FISCALIS 2020, diretto alle Autorità fiscali, con lo scopo di raggiungere un maggior interscambio fra gli Stati membri in merito ai dati nazionali sul divario fiscale - inteso come differenza tra il gettito fiscale dovuto e l'importo effettivamente riscosso dalle autorità nazionali - ed ai relativi metodi di calcolo.

Introduzione

L'Allegato del quale di seguito si sintetizza il contenuto quantifica il *tax gap* (o divario fiscale) riferito alla media degli anni 2007-2013 in relazione all'IVA, alle imposte dirette sulle imprese e sul lavoro autonomo e all'IRAP; si tratta nel complesso di 91,4 miliardi di euro su base annua (6,6 per cento del PIL), così ripartiti: per il 48 per cento imposte dirette sulle imprese e sul lavoro autonomo (circa 44 miliardi), per il 44 per cento IVA (circa 40 miliardi) e per il 7,9 per cento IRAP (circa 7 miliardi).

Il *tax gap* IMU (con esclusione di terreni, aree fabbricabili e fabbricati rurali) per l'anno 2013 - in crescita rispetto a quello dell'anno 2012 - è indicato in circa 5,6 miliardi di euro.

Appare opportuno evidenziare che lo schema di decreto legislativo in materia di stima e monitoraggio dell'evasione fiscale (Atto del Governo n. 182-*bis*, approvato definitivamente dal Consiglio dei Ministri in data 22 settembre 2015) introduce novità rilevanti dal punto di vista procedurale e normativo. In particolare, l'articolo 2, comma 1, dispone - attraverso l'aggiunta di uno specifico articolo (10-*bis*.1) alla legge di contabilità e finanza pubblica - che il Governo presenti i risultati conseguiti con le misure di contrasto all'evasione fiscale e contributiva, evidenziando i dati relativi al recupero di gettito attribuibile alla maggiore propensione all'adempimento da parte dei contribuenti, in un Rapporto a sé stante, contestualmente alla Nota di aggiornamento al Def; ai fini dell'elaborazione del Rapporto si avvale della "Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e contributiva" che dovrà essere predisposta da una apposita

Commissione da istituire con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. L'articolo 3, comma 2, nel fissare la decorrenza delle predette disposizioni a partire dal 1° gennaio 2016, provvede all'abrogazione del comma 36.1 dell'articolo 2, del decreto-legge 138/2011, che prevedeva l'obbligo di redigere un Rapporto da allegare alla Nota di aggiornamento del DEF, per illustrare i risultati conseguiti dalle misure di contrasto dell'evasione fiscale e descrivere le strategie per il contrasto dell'evasione fiscale, evidenziando, ove possibile, il recupero di gettito fiscale attribuibile alla maggiore propensione all'adempimento da parte dei contribuenti.

Il Rapporto è strutturato in **quattro capitoli**; l'analisi delle pagine seguenti ripropone la medesima articolazione.

I. I risultati dell'attività di contrasto all'evasione

I.1 I dati della riscossione

Con riferimento ai **dati della riscossione**, il rapporto evidenzia un **aumento dell'8,4 per cento** rispetto al 2013. Le riscossioni complessive sono passate da 13,1 miliardi nel 2013 a **14,2 miliardi nel 2014**.

Analizzando l'annualità 2014 rispetto al 2013, i documenti evidenziano un **incremento degli incassi** sia derivanti da **ruoli** (da 3,9 a **4,1 mld**) sia dai **versamenti diretti** (aumentati di circa il 10 per cento, ovvero da 9,2 a **10,1 mld**). Considerando un arco temporale più lungo, dal 2008 al 2014, le riscossioni complessive sono aumentate di circa il 100 per cento.

Con riferimento alle **tipologie di controllo**, si evidenzia che 8,1 miliardi di euro (quasi il 60 per cento del totale) si riferiscono all'attività di accertamento e di controllo formale, con una variazione del 6,6 per cento rispetto all'anno precedente, e 6,1 miliardi di euro sono relativi all'attività di liquidazione delle imposte, in aumento rispetto al 2013.

Limitando l'analisi alle sole entrate erariali (bilancio dello Stato) derivanti dalla lotta all'evasione (quindi escludendo l'IRAP e le entrate locali), nel 2014 si registrano entrate pari a **11,7 miliardi**, con un incremento di circa il 9,3 per cento rispetto al 2013 (10,7 miliardi). Nel 2008 tali entrate risultavano pari a 6 miliardi.

I.2. L'attività di contrasto all'evasione fiscale

Il Rapporto analizza quindi i risultati delle attività di contrasto effettuate dall'Agenzia delle entrate, dall'Agenzia delle dogane e dei monopoli e dalla Guardia di finanza.

Per quanto riguarda l'**Agenzia delle entrate**, l'attività di contrasto all'evasione svolta nel 2014 ha consentito di conseguire una maggiore imposta complessivamente accertata (**MIA**) di **26,1 miliardi di euro**, rispetto ai 24,8 miliardi di euro del 2013.

Si registra una flessione nel numero totale di accertamenti: per il 2014 essi sono stati - al netto dei controlli effettuati sui crediti d'imposta - pari a 642.256 (-9,2 per cento rispetto al 2013). La flessione è stata in prevalenza relativa agli accertamenti parziali automatizzati e agli accertamenti nel settore registro.

I controlli documentali delle dichiarazioni (ex art. 36-ter D.P.R. n. 600/73), rilevanti soprattutto per ciò che riguarda il controllo delle deduzioni e delle detrazioni d'imposta dichiarate dal contribuente, nel 2014 sono stati 817.273. Considerando il periodo 2007-2014, la MIA è più che raddoppiata con un livello massimo di oltre 30 miliardi nel 2011.

In relazione agli accertamenti riferiti a **imposte dirette, IVA e IRAP** si sottolinea che anche nel 2014 (così come nel 2013) la maggior parte dei controlli (160.007) ha riguardato le **imprese di piccole dimensioni e i professionisti**, con una MIA pari a 11,3 miliardi e un valore mediano della medesima pari a 13.041 euro. I **grandi contribuenti** sono stati oggetto di 3.112 accertamenti per una MIA di circa 4,5 miliardi. Le **imprese di medie dimensioni** sono state oggetto di 14.211 accertamenti per una MIA di circa 5,9 miliardi. Gli accertamenti relativi alla determinazione sintetica dell'**IRPEF** sono stati 11.091, per una MIA pari a 238 milioni.

L'indice di positività è maggiore per gli accertamenti da atti e dichiarazioni soggetti a registrazione (100 per cento) e minore per gli accertamenti parziali automatizzati (90 per cento); in media, la positività dei controlli svolti nel 2014 dall'Agenzia delle entrate è pari al 94,2 per cento degli accertamenti.

Per quanto attiene agli accertamenti definiti per adesione e acquiescenza, nel 2014 essi sono stati complessivamente pari a 276.173, in diminuzione dell'11 per cento rispetto al 2013. In tale dato sono compresi anche gli accertamenti parziali automatizzati e gli accertamenti su atti e dichiarazioni soggetti a registrazione.

La maggiore imposta oggetto di definizione per adesione e acquiescenza è stata di 5,7 miliardi di euro, con una diminuzione dell'8,4 per cento rispetto al 2013 (anno nel quale la MIA oggetto di definizione era pari a 6,2 miliardi di euro).

Con riferimento al solo istituto dell'adesione, la **Maggiore Imposta Definita (MID)** è stata di 2,5 miliardi di euro, con un tasso di definizione della maggiore imposta accertata (data dal rapporto tra la maggiore

imposta definita per adesione e la maggiore imposta accertata per adesione) del 56 per cento, in diminuzione rispetto al 2013 (58,4 per cento).

Il numero dei controlli effettuati nel 2014 dall'**Agenzia delle dogane e dei monopoli** è stato pari a 1.374.679, in diminuzione del 3,8 per cento rispetto al dato del 2013, ma in linea con gli indirizzi programmatici e la strategia d'azione, volta a privilegiare la qualità e l'efficacia dei controlli mediante un'attività meno invasiva e più mirata. Sono stati **accertati maggiori diritti per 1,6 miliardi**, sostanzialmente in linea con l'anno precedente; i **maggiori diritti riscossi ammontano a 208 milioni**, in diminuzione del 24,3 per cento rispetto al 2013.

I maggiori diritti accertati per le **verifiche IVA** (Intra e Plafond) hanno avuto un incremento nel 2014, attestandosi a circa 1 miliardo di euro (il 62,43 per cento dei maggiori diritti accertati complessivamente) rispetto ai circa 0,9 mld del 2013.

Anche nel 2014 l'Agenzia delle dogane e dei monopoli ha dedicato particolare attenzione alla prevenzione e repressione del fenomeno fraudolento della **sottofatturazione**, cioè di quella forma di contrabbando attuata con dichiarazione - al momento dell'importazione - di un valore imponibile non veritiero. Il più importante risultato prodotto dal rafforzamento dei controlli in questa specifica tipologia di frode è stato l'innalzamento dei valori medi dichiarati all'importazione per kg di merce, in particolare nei settori e dai Paesi a più rilevante rischio di frode (abbigliamento, calzature, borse, ecc. importati dalla Cina). I risultati, diretta conseguenza di tale incremento, sono stati:

- maggiori entrate per dazi ed IVA nel periodo 2005-2014, nei soli settori dell'abbigliamento, calzature e borse importate dalla Cina, per circa 6,4 miliardi di euro;
- maggiori diritti accertati nei verbali di contrabbando per sottofatturazione per circa 470 milioni di euro, sanzioni incluse;
- Inoltre, a tali interventi sono ascritti anche l'aumento dei sequestri di merce e l'incremento di notizie di reato presentate all'Autorità giudiziaria per contrabbando. Altro rilevante effetto di tale forte attività di contrasto della dogana italiana è stato lo spostamento in altre dogane comunitarie di flussi in importazione di specifiche tipologie di merce (abbigliamento, calzature, borse etc., tradizionali del made in Italy).

Per quanto concerne le **accise** (esclusi i tabacchi), si registrano 43.152 controlli effettuati nel 2014, con un tasso di positività medio pari al 57,1 per cento; i MDA così generati sono stati pari a circa 375 milioni di euro, pari al 23 per cento circa del volume complessivo. Relativamente agli **illeciti valutari**, si registrano 4.759 violazioni accertate nel 2014, con valuta sequestrata pari a 9,2 milioni di euro circa ed oblazioni pari a circa 6,2 milioni di euro.

Relativamente alle attività della **Guardia di Finanza** per il 2014, Il Rapporto rileva che nel corso dell'anno sono state concluse 18.262 indagini di polizia giudiziaria nel settore del contrasto all'evasione e alle frodi fiscali; 22.083 verifiche approfondite e 54.280 controlli fiscali mirati nei confronti di soggetti preventivamente selezionati per l'esistenza di elementi indicativi di un forte rischio di evasione.

A seguito di tali attività sono stati individuati oltre 55 miliardi di euro di basi imponibili (ricavi/compensi non dichiarati e costi/spese non deducibili) e circa 6 miliardi di IVA evasa, in entrambi casi con risultati in aumento rispetto al 2013. Inoltre nel corso del 2014 sono pervenute 4.745 comunicazioni di adesione ai processi verbali di constatazione redatti dalla Guardia di finanza all'esito di verifiche e controlli, contenenti rilievi di carattere sostanziale in materia di imposte sui redditi per oltre circa 1,1 miliardi di euro e IVA dovuta e non versata per quasi 89 milioni di euro.

Nel 2014 la presenza dell'**economia sommersa**, nella duplice forma dell'evasione totale e dello sfruttamento della manodopera irregolare o "in nero", è stata riscontrata come segue. Sono stati individuati **7.863 evasori totali** (rispetto agli 8.315 del 2013) rilevando circa **29,9 miliardi di maggiori basi imponibili** ai fini delle imposte dirette e **2,4 miliardi di IVA dovuta e/o non versata** (rispetto ai 2,2 miliardi del 2013).

La **maggior parte** degli evasori totali (7.595) è stata scoperta nel corso delle verifiche e dei controlli nei confronti dei **contribuenti di minori dimensioni**, mentre relativamente ai soggetti di medie e di rilevanti dimensioni quelli scoperti nel 2014 sono pari, rispettivamente, a 245 e a 23.

Nel 2014 è inoltre proseguita l'azione di contrasto al **lavoro sommerso**, che ha portato alla scoperta di 11.936 lavoratori in nero, 13.369 irregolari e la verbalizzazione di 5.082 datori di lavoro.

L'azione di contrasto all'**evasione fiscale internazionale**, che si innesta nel quadro del piano di lotta ai paradisi fiscali, ha evidenziato che l'incidenza dei fenomeni illeciti di portata transnazionale rispetto all'evasione complessiva scoperta nel settore delle imposte sui redditi è pari al 42,66 per cento. I Paesi in cui risultano i principali casi di evasione fiscale internazionale scoperti dalla Guardia di Finanza nel 2014, prendendo in considerazione l'ammontare della base imponibile lorda scoperta, sono Svizzera (17,84 per cento) e Bermuda (16,02 per cento).

Per quanto riguarda il **settore dei giochi**, nel 2014 la Guardia di Finanza ha eseguito 9.929 interventi.

Nella lotta alle **frodi doganali**, il Corpo ha eseguito 7.040 interventi che hanno consentito di denunciare

6.744 soggetti con 7.006 violazioni riscontrate.

Nella lotta alle **frodi nel settore delle accise** e dell'imposizione indiretta sulla produzione e sui consumi sono stati eseguiti 3.409 interventi, che hanno consentito di individuare oltre 274 milioni di euro di accisa evasi.

II. La valutazione delle maggiori entrate da destinare al fondo per la riduzione della pressione fiscale

II.1 Il Fondo per la riduzione della pressione fiscale

L'Allegato in esame ricorda che nella sua originaria formulazione, il D. L. n. 138 del 2011 affidava al Documento di Economia e Finanza - DEF, a partire dal 2014, il compito di recare una valutazione delle maggiori entrate, in termini permanenti, derivanti dall'attività di contrasto all'evasione. Dette maggiori entrate, al netto di quelle necessarie al mantenimento del pareggio di bilancio ed alla riduzione del debito, sarebbero confluite in un apposito Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale, per ridurre gli oneri fiscali e contributivi gravanti sulle famiglie e sulle imprese.

Sul punto è intervenuto l'articolo 1, comma 299, della legge n. 228 del 2012 (legge di stabilità 2013) che ha apportato modifiche alle predette disposizioni, sostanzialmente anticipando al 2013 l'annualità a partire dalla quale il DEF deve contenere detta valutazione delle maggiori entrate; precisando che la valutazione delle maggiori entrate è effettuata con riferimento all'anno precedente; chiarendo che la valutazione riguarda le maggiori entrate strutturali ed effettivamente incassate, non la valutazione delle stesse in termini permanenti; precisando che la deroga alla destinazione delle somme non è dovuta al pareggio di bilancio e alla riduzione del debito, ma all'equilibrio di bilancio e alla riduzione del rapporto tra il debito e il prodotto interno lordo; introducendo una seconda deroga alla destinazione di dette somme, che esclude le maggiori entrate derivanti a legislazione vigente dall'attività di recupero fiscale svolta dalle Regioni, dalle Province e dai Comuni; considerando nella destinazione al fondo anche le risorse derivanti dalla riduzione delle spese fiscali.

Sul punto è intervenuto anche l'articolo 6, comma 1, del decreto legge n. 66 del 2014, che ha sospeso per un'annualità l'applicazione del D.L. n. 138 con riferimento al Rapporto inviato dal Governo alle Camere (per cui si veda l'introduzione al presente dossier).

L'articolo 7, comma 1, del medesimo D.L. n. 66 ha disposto che le modalità previste dal [D.L. n. 138 del 2011](#) per la valutazione delle maggiori entrate da far confluire al Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale (articolo 2, comma 36, terzo e quarto periodo, del richiamato D.L. n. 138 del 2011) si applicassero fino all'annualità 2013 (rispetto al 2012).

Le maggiori entrate strutturali ed effettivamente incassate nell'anno 2013, derivanti dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale, e valutate ai sensi del predetto articolo, sono state pari a 300 milioni di euro. Ciononostante, esse non sono confluite nel Fondo per la riduzione strutturale della pressione fiscale, ma hanno concorso alla copertura degli oneri del D.L. n. 66 (recante misure di sgravio fiscale e contributivo).

Tale destinazione è stata effettuata in coerenza con le nuove norme introdotte dalla legge di stabilità 2014 (articolo 1, comma 431 della legge n. 147 del 2013). Essa ha sostituito detto Fondo con il "Fondo per la riduzione della pressione fiscale", operativo dal 2014, al quale sono destinate, fermo restando gli obiettivi di finanza pubblica, le seguenti risorse:

- i. risparmi di spesa derivanti dalla razionalizzazione della spesa pubblica (cd. *spending review*);
- ii. risorse permanenti che, in sede di Nota di aggiornamento del DEF si stima di incassare quali maggiori entrate rispetto alle previsioni iscritte nel bilancio dell'esercizio in corso e a quelle effettivamente incassate nell'esercizio precedente derivanti dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale, al netto di quelle derivanti dall'attività di recupero fiscale svolta dalle Regioni, dalle Province e dai Comuni.

Di conseguenza, per il triennio 2014- 2016 rispetto alla normativa previgente, oltre alle risorse effettivamente incassate nell'anno precedente, occorre considerare anche le risorse che si stima di incassare rispetto alle previsioni per l'anno in corso. Viene poi reintrodotta la valutazione delle maggiori entrate permanenti rispetto alle maggiori entrate strutturali e si sostituiscono le risorse derivanti dalla riduzione delle spese fiscali con quelle derivanti dalla *spending review*.

Il Rapporto ottempera dunque alle prescrizioni della legge di stabilità 2014, nella parte in cui prescrive che la Nota di aggiornamento al DEF rechi una **valutazione dell'andamento degli incassi derivanti dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale** rispetto alle relative previsioni di bilancio dell'anno in corso. Le eventuali maggiori risorse vengono poi iscritte in sede di predisposizione del disegno di legge di bilancio, limitatamente al primo anno del triennio di riferimento, nello Stato di previsione dell'entrata e, contestualmente, nel Fondo per la riduzione della pressione fiscale. Più in dettaglio (comma 432) l'utilizzo delle risorse iscritte al Fondo per la riduzione pressione fiscale avviene nell'esercizio successivo a quello di assegnazione al predetto fondo, per incrementare per tale anno le detrazioni e le deduzioni dalle imposte dirette e dall'IRAP.

Non appare invece indicato in modo chiaro il confronto tra risultati ed obiettivi; né si evidenzia - per quanto tale ultima previsione fosse prevista "ove possibile" - il recupero di gettito fiscale attribuibile alla maggiore propensione all'adempimento da parte dei contribuenti.

II.2 La valutazione delle maggiori entrate derivanti dall'attività dell'evasione fiscale

Con riferimento al **2013**, il Rapporto evidenzia che le maggiori entrate effettivamente incassate rispetto al 2012 ammontavano a **0,5 miliardi di euro**; al riguardo è stato ritenuto prudentiale considerare, ai fini della eventuale destinazione alla riduzione della pressione fiscale, la quota di **0,3 miliardi di euro** che è stata utilizzata per la copertura degli sgravi fiscali previsti dal D.L. n. 66 del 2014.

In sede di Nota di aggiornamento del DEF **2014** sono stati applicati i criteri della legge di stabilità 2014. Le maggiori entrate derivanti dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale, stimate per un importo pari a 313 milioni di euro, sono state assegnate al Fondo per la riduzione della pressione fiscale. A tale fondo sono stati destinati anche **18,533 milioni di euro derivanti da risparmi di spesa**.

Successivamente la legge di stabilità 2015 (articolo 1, comma 716, della legge n. 190 del 2014) ha previsto la destinazione degli importi del Fondo a copertura delle manovre previste, tra cui la riduzione del cuneo fiscale, contestualmente incrementando (comma 652) la dotazione del Fondo di **150 milioni di euro a decorrere dall'anno 2015**.

Con riferimento al **2015**, la stima degli introiti derivanti dal contrasto all'evasione fiscale è stata effettuata valutando gli incassi realizzati nel periodo gennaio-agosto 2015, cui sono stati aggiunti gli introiti che si prevede di incassare nei restanti quattro mesi dell'anno (settembre-dicembre). Il raffronto tra la stima del risultato degli incassi 2015 e le entrate effettivamente incassate registrate a consuntivo 2014 evidenzia maggiori risorse per 150 milioni di euro. Una volta esclusi i versamenti non aventi carattere permanente (con abbattimento forfettario del 5 per cento degli incassi 2014 e della stima degli incassi 2015) si perviene a una stima delle maggiori risorse rispetto agli incassi permanenti dell'anno precedente (2014) pari a **143 milioni di euro**, da destinare al Fondo per la riduzione della pressione fiscale.

Per quanto riguarda le disposizioni contenute nella delega in materia di monitoraggio dell'evasione e dell'erosione fiscale ed il conseguente decreto legislativo delegato si rinvia all'Appendice normativa.

III. La stima e il monitoraggio dell'evasione fiscale

III.1 Introduzione

Il **capitolo III** del rapporto anzitutto intende definire il cd. **tax gap**, ovvero la differenza tra i tributi che lo Stato effettivamente incassa e quello che avrebbe dovuto incassare nel caso di perfetto adempimento fiscale. Da tale dato occorre sottrarre gli effetti delle misure di esenzione, agevolazione e riduzione delle imposte (cosiddette tax expenditures) che riducono legalmente le basi imponibili potenziali. Il **tax gap** così misurato rappresenta comunque un concetto più ampio rispetto a quello di evasione fiscale, poiché include non solo le somme intenzionalmente occultate al fisco (l'evasione in senso stretto) ma anche quelle non dichiarate a seguito di errori nella compilazione della dichiarazione o per insolvenza dei contribuenti. L'entità del **tax gap** fornisce pertanto una misura della **non compliance** fiscale. Vengono inoltre forniti alcuni dati sul **tax gap** delle maggiori imposte (IRES, IRPEF da imprese e lavoro autonomo, IVA e IRAP) che l'Amministrazione finanziaria ha iniziato a calcolare sulla base della differenza tra le basi imponibili potenziali, desunte dagli aggregati di contabilità nazionale, e le basi imponibili dichiarate.

III.2 La misurazione del tax gap

Con riferimento all'**insieme delle imposte considerate** (IVA, IRES, IRPEF sulle imprese e sul lavoro autonomo e IRAP) il valore delle imposte sottratte a tassazione, nella media degli anni **2007-2013**, è stimato in circa **91,4 miliardi di euro**. Le mancate entrate sono relative per il 48 per cento alle imposte dirette sulle imprese e sul lavoro autonomo (44 miliardi), per il 44 per cento all'IVA (40 miliardi); per quanto attiene all'IRAP, il tax gap ammonta a circa 7 miliardi.

È fornita anche una scomposizione territoriale del **tax gap** complessivo: 47,4 miliardi al nord (pari al 54 per cento del totale, rispettivamente 29,6 miliardi al nord ovest e 17,8 al nord est), 24,4 miliardi al centro (27 per cento) e 19,5 miliardi al sud (21 per cento). Tale ripartizione è influenzata anche dalla **distribuzione territoriale** del reddito nazionale: il PIL, al netto del settore pubblico, infatti, si distribuisce per il 56 per cento al nord, rispettivamente 33 per cento a nord ovest e 23 per cento a nord est. Tuttavia le aree geografiche non hanno contribuito in modo omogeneo alla variazione del **gap**: infatti, al nord ovest si è registrata la contrazione maggiore (11,8 per cento) associata ad una decrescita del sud (7 per cento circa); a queste si contrappone una crescita sia nel nord-est sia nel centro (rispettivamente 7,8 per cento e 8,8 per cento).

Con riferimento all'**IVA**, secondo i dati del Rapporto, il **tax gap** riferito agli anni dal 2001 al 2013 oscilla tra i 35 e i 45 miliardi di euro. Nel periodo osservato sono evidenti due sotto-periodi: il primo, dal 2000 al 2006,

presenta un tasso medio che si colloca sistematicamente su valori superiori al 34 per cento ed il secondo, **dal 2007 al 2013**, caratterizzato da **tassi medi sensibilmente più bassi**, intorno al 30 per cento. Nel 2011 il gap percentuale cresce per l'acuirsi della crisi e per l'incremento dell'aliquota ordinaria (dal 20 al 21 per cento; dal 1° ottobre 2013 l'aliquota è del 22 per cento).

Una specifica attenzione viene dedicata alla stima del **tax gap immobiliare, con particolare riferimento all'IMU dovuta per gli anni 2012 e 2013**.

Il Rapporto premette anzitutto che la tassazione immobiliare è - per varie ragioni, tra cui gli errori di calcolo e l'inadempimento non intenzionale, nonché per errori e omissioni negli archivi catastali - **maggiormente soggetta a forme fisiologiche di tax non compliance**, ovvero di bassa propensione all'adempimento dei contribuenti e, di conseguenza **solo una parte del tax gap può essere ascrivibile a sottrazione "intenzionale" di risorse al fisco**.

Il **tax gap** immobiliare è definito come la differenza fra quanto i contribuenti dovrebbero versare e quanto viene da loro effettivamente versato e ne viene illustrata la metodologia di calcolo.

Nel **2012**, il **tax gap** IMU è stimato per un ammontare di quasi **4,2 miliardi**, pari al **18,37 per cento del gettito IMU teorico**. A livello regionale, l'indicatore del **tax gap** dell'IMU varia dal 32,88 per cento del gettito teorico in Calabria all'8,13 per cento in Valle d'Aosta. In genere, esso presenta valori più elevati nelle Regioni meridionali. Le analisi condotte sulla distribuzione per classi di popolazione ha evidenziato l'esistenza di una relazione tra il **tax gap** e l'ampiezza demografica dei Comuni: esso è pari all'8,57 per cento del gettito teorico IMU nei Comuni con meno di 500 abitanti e cresce all'aumentare della dimensione demografica dei comuni, fino a raggiungere il valore di 21,46 per cento del gettito teorico nei Comuni con più di 250 mila abitanti.

Nel **2013**, il **tax gap** IMU sugli altri fabbricati è di **5,6 miliardi, pari al 28,59 per cento del gettito IMU teorico** e, in generale, più elevato rispetto al medesimo indicatore calcolato per il 2012.

Si segnala peraltro che la tabella (Tabella III.7, a pag. 81 del documento in esame) alla quale si riferisce il periodo dal quale sono tratti i valori sopra riportati (v. pag. 80) contiene un dato di **tax gap** di 5,487 miliardi, corrispondente al 28,13 per cento del gettito teorico.

A livello regionale, il **tax gap** dell'IMU, nel 2013, è più elevato nelle Regioni del Sud e nelle Isole ed è minore nelle Regioni del Nord e Centro Italia, variando da 40,58 per cento del gettito teorico in Calabria al 12,69 per cento in Valle d'Aosta. Anche per il 2013 la distribuzione dell'indicatore mostra una correlazione del **tax gap** con l'aumento della popolazione: l'indicatore passa infatti da 13,36 per cento del gettito teorico IMU nei Comuni con meno di 500 abitanti a 35,24 per cento per i Comuni con più di 250 mila abitanti.

IV. Strategie di prevenzione e contrasto per l'anno 2015

Il **capitolo IV** delinea le **strategie di contrasto all'evasione fiscale**. L'attività del **2015** è basata sul **consolidamento dei risultati** ottenuti nell'anno precedente, nonché sul miglioramento del rapporto tra Fisco e contribuente, da improntare ad un patto di reciproca fiducia (**tax compliance**).

In tal senso un ruolo essenziale è affidato al **potenziamento dei servizi telematici**, all'elaborazione di nuovi **strumenti informatici** e all'adeguamento di quelli già esistenti; si auspica dunque che i contribuenti possano infatti correggere gli errori, volontariamente o involontariamente commessi, prima che si instauri la fase dell'accertamento. L'amministrazione, in considerazione delle informazioni rilevanti fornite dal contribuente a giustificazione della sua posizione, potrà rimodulare la propria pretesa.

Si chiarisce tuttavia che tale approccio non implica l'abbandono da parte dell'Amministrazione finanziaria della necessaria fase del controllo, ma intende consentire al fisco di **concentrare le proprie risorse nei confronti dei contribuenti meno collaborativi, ritenuti maggiormente a rischio**.

Il Rapporto sottolinea anzitutto che un ruolo essenziale nella lotta all'evasione è svolto dall'attività di **collaborazione e coordinamento** con la **Guardia di Finanza** e con gli **altri enti che svolgono**, a vario titolo, **attività di controllo fiscale** (quali l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, l'INPS, la SIAE e i Comuni). Si intende inoltre proseguire con l'implementazione delle **banche dati** a disposizione dell'Anagrafe Tributaria, nell'ottica di consentire a tutti gli organi di controllo dell'Amministrazione finanziaria un utilizzo sempre più mirato delle informazioni per il contrasto dell'evasione fiscale.

Per quanto concerne l'instaurazione di appositi **canali di comunicazione tra fisco e contribuenti**, volti a consentire ai contribuenti stessi di verificare la correttezza dei propri comportamenti dichiarativi, il Rapporto ribadisce l'importanza del cd. "Cassetto Fiscale" e rammenta l'insieme di provvedimenti del Direttore dell'Agenzia (susseguitisi da maggio a luglio 2015) coi quali sono stati messi a disposizione di specifiche categorie di soggetti passivi (titolari di reddito d'impresa, soggetti passivi IVA) informazioni riguardanti possibili anomalie nei loro adempimenti. Si tratta di anomalie afferenti alle dichiarazioni dei redditi, ovvero rilevate sulla base dei dati utili ai fini dell'applicazione degli studi di settore, ovvero ancora concernenti le comunicazioni relative al cd. "spesometro".

In coerenza con quanto già esposto, l'attività di **controllo** viene improntata al principio della proficuità comparata, avvalendosi di specifiche analisi di rischio con cui individuare i comportamenti caratterizzati da maggiore insidiosità e pregiudizio per l'Erario. Il controllo dovrà essere finalizzato alla definizione della pretesa tributaria con la **partecipazione del contribuente al procedimento di accertamento**: in tal senso, **il contraddittorio** assume sempre più **centralità per la "compliance"** e non si qualifica come mero adempimento formale.

Un ulteriore elemento di novità per l'attività operativa è l'entrata in vigore dell'istituto della **voluntary disclosure**, disciplinata dalla legge 186 del 2014, che secondo il Rapporto richiede una maggiore flessibilità organizzativa delle strutture operative per far fronte alle esigenze derivanti dal flusso delle richieste e dalla loro tipologia (*voluntary disclosure estera e voluntary interna*).

In ordine ai cd. **grandi contribuenti**, si intende proseguire con le strategie sinora adottate, stante la loro efficacia (tutoraggio; controllo sulla pianificazione fiscale aggressiva). Inoltre, l'Agenzia delle Entrate intende proseguire nel progetto "Regime di adempimento collaborativo", che si propone di analizzare i sistemi di controllo interno del rischio fiscale (cd. *Tax Control Framework*).

Per il segmento le **imprese di medie dimensioni** si intende potenziare l'attività di analisi del rischio basata sull'utilizzo di applicativi informatici che consentono un efficace confronto dei dati, al fine di individuare efficacemente i fenomeni di evasione e tutelare i comportamenti corretti. Analogamente, si programma di applicare il metodo di analisi del rischio nei confronti dei **lavoratori autonomi e delle imprese di minori dimensioni**. Con specifico riferimento all'attività di controllo da svolgersi nei confronti degli **esercenti arti e professioni** per il tramite dello strumento delle indagini finanziarie, in coerenza con la giurisprudenza della Corte Costituzionale e con le indicazioni di prassi, si chiarisce che tale metodologia deve privilegiarsi nel caso di controlli nei confronti di esercenti arti e professioni la cui posizione fiscale, in considerazione dell'attività esercitata, può essere più difficilmente riscontrabile con altre modalità istruttorie.

Per il contrasto alla **frode fiscale** si intende proseguire con l'attività di specifica formazione dei dipendenti, nonché con la diffusione e la sistematizzazione delle conoscenze e competenze specialistiche acquisite negli ultimi anni dal personale dell'Agenzia.

Nell'ambito del **contrasto agli illeciti fiscali internazionali** particolare rilevanza assume il potenziamento degli strumenti della cooperazione internazionale nell'ambito dei controlli fiscali. Si intende assicurare il massimo contributo per garantire l'efficace e tempestiva messa in opera degli strumenti previsti dalla direttiva 2014/107/UE relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale: in particolare a partire dal 2017 e relativamente al periodo d'imposta 2016 si estende lo scambio automatico (obbligatorio) di informazioni a dividendi, *capital gains*, altri redditi di natura finanziaria nonché ai saldi dei conti, così da allineare il campo oggettivo di applicazione delle disposizioni comunitarie con quello dell'Accordo Intergovernativo **FATCA** (*Foreign Account Tax Compliance Act*), firmato con gli Stati Uniti il 10 gennaio 2014 e ratificato con la legge 95 del 2015, e con lo **standard OCSE** in materia di scambio automatico di informazioni (*Common Reporting Standard*).

Per quanto concerne la **riscossione**, il Rapporto riferisce l'elaborazione, di concerto con Equitalia, di **linee guida** mirate a un raccordo "dinamico" tra l'attività delle strutture operative dell'Agenzia delle entrate e quella degli Agenti della riscossione. In ordine all'**assistenza al recupero crediti** da parte di **amministrazioni estere**, si chiarisce che il relativo procedimento è attivato in esito all'individuazione di carichi pendenti che risultano difficilmente recuperabili, ovvero non recuperabili, nel territorio nazionale, rispetto ai quali sono attivabili gli strumenti giuridici di cooperazione internazionale con Stati esteri nel cui territorio è stata rilevata la sussistenza di elementi reddituali (ad es. finanziari, di lavoro) o patrimoniali (ad es. immobili) detenuti dal debitore o da terzi a quest'ultimo collegati.

Appendice. il quadro normativo

Il comma 36.1 dell'articolo 2 del decreto-legge 138/2011 prevede che il Governo presenti un rapporto sui risultati conseguiti in materia di misure di contrasto dell'evasione fiscale; il rapporto altresì indica le strategie per il contrasto dell'evasione fiscale, le aggiorna e confronta i risultati con gli obiettivi, evidenziando, ove possibile, il **recupero di gettito fiscale attribuibile alla maggiore propensione all'adempimento da parte dei contribuenti**.

Il **precedente Rapporto sui risultati conseguiti in materia di misure di contrasto dell'evasione fiscale** è stato trasmesso dal Governo in ottemperanza a quanto stabilito dall'articolo 6 del decreto legge 24 aprile 2014 n. 66, il quale aveva previsto che - nelle more dell'attuazione degli obiettivi di stima e monitoraggio dell'evasione fiscale e di rafforzamento dell'attività conoscitiva e di controllo stabiliti dalla legge di delega fiscale - il Governo (entro sessanta giorni dal 24 aprile 2014, giorno di entrata in vigore del D.L. 66 del 2014) presentasse alle Camere un rapporto sulla realizzazione delle strategie di contrasto all'evasione fiscale, sui risultati conseguiti nel 2013, specificati per ciascuna regione, e nell'anno in corso, nonché su quelli attesi, con riferimento sia al recupero di gettito derivante da accertamento di evasione che a quello attribuibile alla maggiore propensione all'adempimento da parte dei contribuenti, come effetto delle misure e degli interventi definiti. Tale rapporto riguardava i risultati conseguiti nel 2013 e nell'anno in corso, nonché quelli attesi: per i risultati 2013 dunque non si è applicato il D.L. n. 138/2011. Le disposizioni tornano in vigore quest'anno, con

riferimento ai risultati relativi al 2014 ed esposti in sintesi nel presente lavoro.

Le disposizioni della delega fiscale

Al riguardo si ricorda che la **legge di delega fiscale** (articoli 3 e 9 della legge 11 marzo 2014, n. 23) prevede che il Governo rediga annualmente, anche con il contributo delle regioni in relazione ai loro tributi e a quelli degli enti locali del proprio territorio, un rapporto sui risultati conseguiti in materia di misure di contrasto dell'evasione fiscale e contributiva, da presentare alle Camere contestualmente alla Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza, distinguendo tra imposte accertate e riscosse nonché tra le diverse tipologie di avvio delle procedure di accertamento, in particolare evidenziando i risultati del recupero di somme dichiarate e non versate e della correzione di errori nella liquidazione sulla base delle dichiarazioni. Nel rapporto il Governo deve indicare, altresì, le strategie per il contrasto dell'evasione fiscale e contributiva, e deve aggiornare e confrontare i risultati con gli obiettivi, evidenziando, ove possibile, il recupero di gettito fiscale e contributivo attribuibile alla maggiore propensione all'adempimento da parte dei contribuenti.



Anche con lo scopo di **attuare le predette norme di delega**, il Governo ha presentato alle Camere l'**Atto del Governo n. 182-bis** (schema di decreto legislativo recante norme in materia di stima e monitoraggio dell'evasione fiscale e in materia di monitoraggio e riordino delle disposizioni in materia di erosione fiscale), su cui le Commissioni parlamentari competenti hanno espresso parere definitivo nel corso del mese di settembre 2015; il decreto legislativo delegato è stato approvato in via definitiva dal Consiglio dei Ministri in data 22 settembre 2015. Al riguardo, l'articolo 2, comma 1 del predetto decreto - aggiungendo l'articolo 10-bis.1 alla legge 31 dicembre 2009, n. 196, legge di contabilità nazionale - prevede tra l'altro che il Governo presenti al Parlamento su base annuale, contestualmente alla Nota di aggiornamento al DEF, un **rapporto** contenente i **risultati conseguiti in materia di misure di contrasto all'evasione fiscale e contributiva**. Il rapporto deve distinguere tra imposte accertate e riscosse, nonché tra le diverse tipologie di avvio delle procedure di accertamento; deve illustrare i risultati del recupero di somme dichiarate e non versate e degli effetti della correzione di errori nella liquidazione sulla base delle dichiarazioni. La relazione deve recare anche i dati relativi al recupero di gettito fiscale e contributivo attribuibile alla maggiore propensione all'adempimento da parte dei contribuenti, nonché l'illustrazione delle strategie per il contrasto dell'evasione fiscale e contributiva, completo dell'aggiornamento e del confronto dei risultati con gli obiettivi prefissati. Esso è presentato quale **documento autonomo** rispetto alla Nota di aggiornamento al DEF, non come allegato alla Nota stessa.

Lo schema reca anche specifiche norme di dettaglio sulla destinazione ad obiettivi di riduzione fiscale delle maggiori entrate ascrivibili all'attività di contrasto dell'evasione e di miglioramento dell'adempimento spontaneo; per ulteriori dettagli si veda *infra*.

La pubblicazione del rapporto da parte del Governo deve essere accompagnata da una esaustiva **nota illustrativa delle metodologie utilizzate**, anche con il **contributo delle regioni**, relativamente ai loro tributi e a quelli degli enti locali del proprio territorio. A tal fine, si stabilisce che l'elaborazione del rapporto debba avvenire avvalendosi della "Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e contributiva" che dovrà essere predisposta da una apposita Commissione istituita con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze.

Le prescrizioni dello schema sopra descritte sono destinate a entrare in vigore il **1° gennaio 2016**, con contestuale abrogazione dell'articolo 2, comma 36.1 del D.L. n. 138 del 2011.

Senato: Elementi di documentazione n. 34
Camera: Documentazione e ricerche n. 189
25 settembre 2015

Senato	Servizio Bilancio del Senato	SBilancioCU@senato.it - 066706-5790	 SR_Bilancio
Camera	Servizio Studi - Dipartimento Finanze	st_finanze@camera.it - 066760-9496	 CD_finanze

La documentazione dei Servizi e degli Uffici del Senato della Repubblica e della Camera dei deputati è destinata alle esigenze di documentazione interna per l'attività degli organi parlamentari e dei parlamentari. Si declina ogni responsabilità per la loro eventuale utilizzazione o riproduzione per fini non consentiti dalla legge. I contenuti originali possono essere riprodotti, nel rispetto della legge, a condizione che sia citata la fonte.

FI0356