

SENATO DELLA REPUBBLICA

————— XVI LEGISLATURA —————

Doc. LXVIII
n. 1

RELAZIONE

CONCERNENTE I RISULTATI DERIVANTI DALLA LOTTA ALL'EVASIONE FISCALE

(Aggiornata al 31 dicembre 2008)

(Articolo 1, comma 5, della legge 27 dicembre 2006, n. 296)

Presentata dal Ministro dell'economia e delle finanze

(TREMONTI)

—————
Comunicata alla Presidenza il 17 luglio 2009
—————

Premessa

L'articolo 1, comma 5, della legge 29 dicembre 2006, n. 296, prevede che entro il 30 settembre di ogni anno, il Ministro dell'economia e delle finanze presenti al Parlamento una relazione che definisce i risultati derivanti dalla lotta all'evasione, "quantificando le maggiori entrate permanenti da destinare a riduzioni della pressione fiscale".

La presente relazione evidenzia le principali attività del 2008. L'acquisizione dei dati del quarto trimestre 2008 ha reso possibile il confronto omogeneo con i dati dell'anno precedente e maggiormente significative le valutazioni.

L'attività di contrasto all'evasione nell'anno 2008 ha evidenziato risultati positivi in termini di controlli e di gettito erariale riscosso. In particolare i controlli relativi a imposte dirette, Iva ed Irap dell'Agenzia delle Entrate sono aumentati nel 2008, rispetto all'anno precedente, del 29%.

Gli incassi erariali da attività di accertamento e controllo, nel 2008, sono stati pari, a circa 5,6 miliardi di euro, con un incremento dell'8% rispetto al 2007. La previsione per il 2009 ammonta a 6,3 miliardi¹.

Al netto degli effetti della manovra sui ruoli, prevista col decreto legge 25 giugno 2008, n. 112 (convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133), stimati in circa 500 milioni, risulta un andamento tendenziale delle entrate 2009 pari a 5,8 miliardi. Alla luce dei suddetti dati, che confermano il tendenziale consolidamento delle entrate che derivano dalle attività di contrasto all'evasione, è ragionevole ipotizzare che le maggiori entrate, stimate sulla base del tendenziale al netto della manovra per l'anno 2009 rispetto al consuntivo 2008, pari a circa 200 milioni, possano considerarsi permanenti.

¹ Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 30 dicembre 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 304 del 31 dicembre 2008 (Supplemento Ordinario n. 289), recante: "Ripartizione in capitoli delle Unità previsionali di base relative al bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2009".

Introduzione

L'evasione fiscale è un fenomeno complesso, che risulta difficile identificare, sia in fase di definizione sia in fase di misurazione, e che determina una serie di criticità e di problemi per la struttura economica e sociale dell'economia nazionale. La rilevanza e persistenza dei diversi aspetti del fenomeno determinano ricadute negative nei campi dello sviluppo economico, del risanamento e dell'equità fiscale. L'evasione fiscale, infatti, causa distorsioni ed inefficienze al normale funzionamento della concorrenza e del mercato, determina una sottrazione di risorse a danno del bilancio pubblico e comporta un livello della pressione fiscale più elevata per i contribuenti che adempiono correttamente ai propri doveri fiscali. Inoltre la presenza dell'evasione fiscale tende a confondere i confini tra attività legali ed illegali.

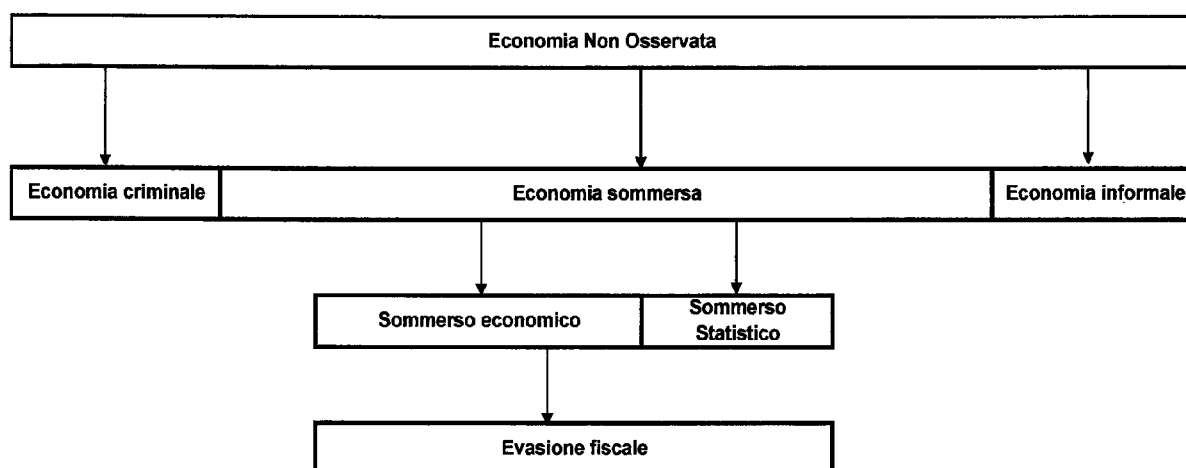
L'evasione fiscale è un fenomeno che caratterizza, in misura differente, tutte le economie, industrializzate e non. Per l'Italia il valore aggiunto dell'economia sommersa, come stimato dall'ISTAT, si aggira attorno al 16% del prodotto interno lordo (PIL). Tale livello ancorché in lieve diminuzione, si mantiene ancora elevato, specie se confrontato con quello degli altri paesi europei e di quelli maggiormente industrializzati.

La strategia del Governo nella lotta all'evasione mira a mantenere un impegno costante e credibile nell'attività di contrasto con l'obiettivo di ricondurre il fenomeno entro limiti ritenuti fisiologici o adeguati al livello riscontrato nelle principali economie avanzate. L'azione del governo prosegue, pertanto, nel consolidare i risultati positivi ottenuti negli ultimi anni, approfondire la razionalizzazione del sistema tributario e migliorare la legislazione fiscale oltre che l'efficacia dell'attività di accertamento e controllo condotta dall'amministrazione finanziaria. Inoltre viene perseguita l'operazione di semplificazione degli adempimenti fiscali, al fine di ridurre i costi dell'adempimento e favorire così un corretto rapporto tra fisco e contribuente, in modo da indurre questi ultimi ad incrementare la quota di adempimento spontaneo.

L'Economia Sommersa in Italia

L'ISTAT dal 2001 fornisce stime dell'economia sommersa, come parte dell'aggregato dell'economia non osservata², comprensive dell'evasione fiscale.

Figura 1: Composizione dell'economia non osservata.



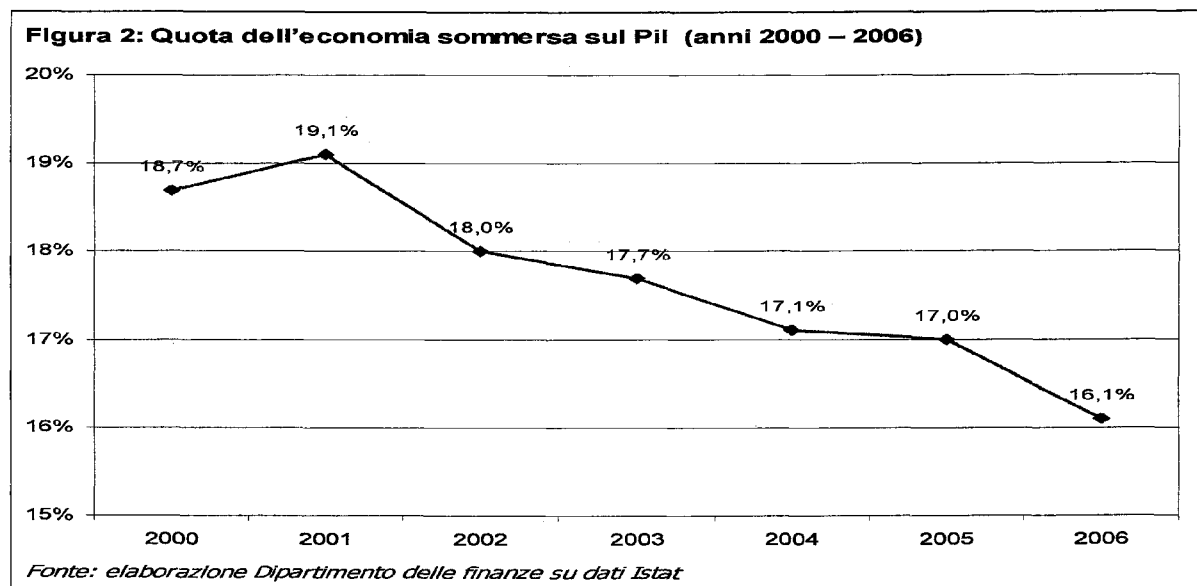
L'ultimo dato relativo al valore aggiunto imputabile all'economia sommersa in Italia³ (stima ISTAT relativa all'anno 2006), può essere calcolato nell'ordine in circa 238 miliardi di euro, pari al 16,1% del PIL, come media aritmetica del valore minimo (227 miliardi) e massimo (250 miliardi) indicati dall'ISTAT.

² Oltre che dall'economia sommersa (composta da sommerso economico e sommerso statistico), l'economia non osservata è composta dall'economia criminale e dall'economia informale (per convenzione non incluse nella stima del PIL). La prima è costituita da attività di produzione di beni e servizi il cui uso e consumo è vietato per legge, o la cui produzione e distribuzione è vietata, se non eseguita dai soggetti autorizzati (come ad es. nel caso dei tabacchi). L'economia informale è formata da unità produttive caratterizzate da un basso livello organizzativo, scarsa distinzione tra lavoro e capitale e rapporti di lavoro basati su relazioni personali. Il sommerso statistico è dovuto ad inadempienze amministrative da parte dei soggetti intervistati (mancata compilazione dei questionari) e al tardivo aggiornamento degli archivi statistici, che possono far sfuggire alcune unità produttive alle normali tecniche di rilevazioni dei dati. Nel sommerso economico vengono inclusi tutti quei fenomeni legati ad evasione fiscale e contributiva, all'uso di lavoro irregolare ed all'abusivismo edilizio (cfr. ISTAT 2008, La misura dell'economia sommersa secondo le statistiche ufficiali).

³ Col termine economia sommersa si intendono tutte quelle attività legali di produzione di beni e servizi che non vengono osservate e misurate direttamente in quanto collegate a fenomeni di mancata dichiarazione fiscale e contributiva (sommerso economico). Nelle stime diffuse dall'ISTAT è inoltre compresa anche quella parte della produzione che non viene rilevata a causa di deficienze del sistema statistico (sommerso statistico). Il peso dell'economia sommersa nell'economia nazionale costituisce un valore stimato, in quanto riflesso di un fenomeno non direttamente osservabile e che viene caratterizzato da una mancanza totale di informazione o da una distorsione dell'informazione ottenuta. Inoltre la stima del valore aggiunto del sommerso è suscettibile di revisioni metodologiche che possono determinare cambiamenti nei valori delle serie storiche. L'ultima revisione ISTAT ha ridotto il peso del sommerso in percentuale del PIL.

Come mostra la figura 2, dopo aver raggiunto il livello massimo nel 2001, il sommerso in rapporto al PIL è stimato in costante diminuzione fino al 2006⁴.

Ancorché in diminuzione, un'area sommersa dell'economia compresa tra il 15 ed il 17% del PIL è da ritenersi sensibilmente più elevata rispetto a quella di altri paesi industrializzati⁵.



Per qualificare il confronto internazionale è importante precisare che all'interno dell'Unione Europea non è stata adottata una metodologia comune e questo può comportare variazioni anche significative nella misurazione del fenomeno in esame. Un confronto attendibile richiederebbe prioritariamente l'accordo e quindi l'adozione di un unico metodo di stima dell'economia sommersa.

⁴ La figura 2 riporta una media del valore dell'economia sommersa calcolata sulla base delle ipotesi minima e massima stimata dall'ISTAT aggiornate al 2006 (ISTAT, 2008, la misura dell'economia sommersa secondo le statistiche ufficiali).

⁵ Uno studio del 2004 (Schneider e Klinglmaier, 2004, *Shadows economies around the world: what does really know?*, CESifo WP n. 1667) sulle dimensioni dell'economia sommersa in alcuni paesi OCSE mostra che il livello del sommerso in percentuale del PIL in Italia è sceso, in media, dal 27% del biennio 2001/02 al 26,2% del biennio 2002/2003. La stima è effettuata col metodo del *currency demand approach* (che si basa sull'assunto che gli scambi nel sommerso avvengono sempre attraverso l'uso del contante e che quindi un aumento delle dimensioni del sommerso viene rilevato attraverso un incremento della domanda di circolante). Secondo tale studio l'Italia si situa al 2° posto tra i paesi con il maggior livello di sommerso, dopo la Grecia (28,3%). Molto più alto di paesi come Germania (16,8%), Francia (14,8%) e Stati Uniti (8,6%). Secondo altri studi, ad es. in S. Stapel (2000), *"Enlargement and exhaustiveness: the Eurostat pilot project with the EU candidate countries"* l'Italia, fra i paesi dell'Unione Europea, si collocherebbe fra i primi posti per estensione dell'economia sommersa (15% del PIL), dopo Ungheria (16% del PIL) e Repubblica Slovacca (22%); mentre in paesi come l'Irlanda ed il Belgio la quota di economia sommersa sul PIL è inferiore al 4%. In paesi come il Canada e gli Stati Uniti si ritiene che l'economia non osservata non superi il 3% del PIL (UNECE, 2003, *Non observed Economy in national accounts. Surveys of national practices*).

In base alle analisi effettuate dall'ISTAT, il peso del valore aggiunto sommerso varia in misura considerevole con riferimento ai settori di attività economica: nel 2006 all'interno del settore dell'Industria il 10,4% del valore aggiunto prodotto era attribuibile all'economia sommersa, percentuale che sale al 31,4% per l'Agricoltura ed al 27,2% per il settore dei Servizi al netto del settore pubblico (20,9% per il Settore dei servizi nel suo complesso)⁶. L'ISTAT riconduce il fenomeno dell'economia sommersa principalmente a pratiche di sottodichiarazione del fatturato (ottenuto con occupazione regolare), sopravvalutazione dei costi, attività edilizia abusiva, locazioni in nero ed utilizzo di lavoro non regolare⁷.

Non tutto il valore aggiunto sommerso è immediatamente assimilabile alla base imponibile fiscale, e non tutte le differenze tra i due aggregati sono attribuibili all'evasione perché, una volta delimitato l'oggetto di comparazione (il valore aggiunto) vanno considerate le differenze nei concetti definitori, nelle fonti utilizzate e nella costruzione tra il valore aggiunto di contabilità nazionale ed il valore aggiunto fiscale. Inoltre una parte delle differenze sono attribuibili all'operare dei fenomeni di elusione e di erosione. Considerando il sommerso ISTAT come la base imponibile teorica e considerando la tassazione in relazione agli specifici adempimenti fiscali dovuti dai contribuenti, così come sono registrati nelle dichiarazioni fiscali, è sempre possibile stimare, per differenza, la componente che viene nascosta e sottratta al fisco (base imponibile evasa).

È molto difficile delineare i confini tra economia sommersa ed evasione fiscale. In prima approssimazione ipotizzando, che il livello stimato del sommerso sia sovrapponibile alla base imponibile evasa, e tenuto conto dei forti limiti di questa analisi, si potrebbe eseguire l'esercizio di calcolare il gettito tributario teorico corrispondente. Si tratterebbe di oltre 76 miliardi di euro⁸ di mancati introiti per il 2006, che corrispondono a circa il 6% del PIL e a circa il 19,1% delle entrate di competenza del bilancio dello Stato al netto dei ruoli.

⁶ Le percentuali sono state calcolate sulla base del "valore massimo" del PIL sommerso stimato dall'ISTAT, ma non divergono molto se calcolate con il valore minimo.

⁷ La restante parte dell'economia sommersa viene catturata dall'ISTAT tramite una procedura di riconciliazione delle stime del PIL dal lato della domanda e dell'offerta, tramite cui viene colto anche il sommerso statistico.

⁸ Questi calcoli sono stati effettuati considerando una media delle ipotesi minima e massima del valore aggiunto sommerso pubblicate dall'ISTAT e, per la stima dell'aliquota implicita, le entrate tributarie di competenza giuridica (al netto dei ruoli) rapportate al PIL depurato del valore aggiunto sommerso (entrambi i dati relativi al 2006).

Stime di base imponibile evasa in Italia

Le stime dell'evasione fiscale cercano di cogliere le dimensioni di un fenomeno che per sua natura non è osservabile. Al fine di pervenire ad una misura del fenomeno e di calcolare l'ammontare di base imponibile o imposte evase possono essere utilizzati diversi metodi di stima, distinti tra diretti e indiretti a seconda del tipo di approccio su cui si basano⁹.

Sulla base delle disponibilità di dati sul sommerso e sull'ampia base di dati fiscali disponibili, recenti lavori dell'amministrazione finanziaria (Dipartimento delle Finanze e Agenzia delle Entrate¹⁰) hanno stimato il livello di evasione in Italia utilizzando il metodo indiretto del confronto fra dati di Contabilità Nazionale e dati di fonte fiscale¹¹.

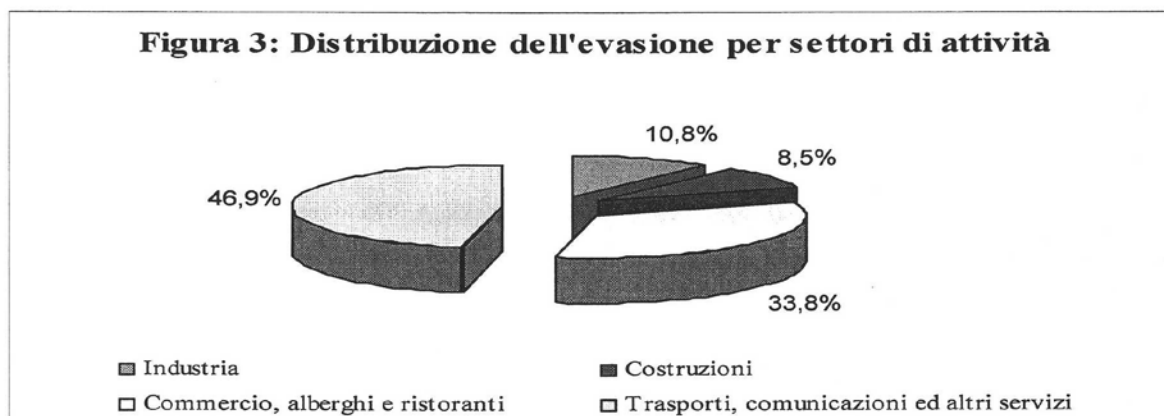
Il Dipartimento delle Finanze, ad esempio, applicando questo metodo, e con riferimento alla base imponibile IRAP, è pervenuto alla stima di un aggregato che può essere considerato una buona *proxy* della base imponibile evasa (pur comprendendo anche gli effetti dovuti all'operare dei fenomeni di erosione ed elusione della base imponibile)¹².

⁹ Dipartimento per le Politiche Fiscali – Agenzia delle entrate, *Indicatori macroeconomici di compliance “Una rassegna dei principali metodi di stima dell'evasione fiscale”*, Mimeo, 2005. I metodi indiretti hanno incontrato un interesse crescente nel corso degli anni. Tra tali metodi troviamo il metodo monetario ed il confronto fra dati statistici e dati fiscali. I primi sono molto diffusi nella letteratura economica sull'economia sommersa e si basano sull'analisi dell'eccesso della domanda di circolante rispetto a quanto richiesto dall'economia “regolare” (il denaro contante, non lasciando tracce rilevabili dalle autorità, è sicuramente il mezzo di pagamento principale all'interno dell'economia sommersa). Il metodo del confronto con la Contabilità Nazionale è stato molto utilizzato in Italia per la disponibilità di dati. Inoltre, il continuo miglioramento dei sistemi di Contabilità Nazionale, fornendo dati più accurati ed aderenti alla realtà, ha consentito un affinamento delle tecniche di stima dell'economia sommersa. I metodi diretti si fondano sull'accertamento fiscale o su specifiche indagini campionarie e, se applicati correttamente, possono fornire utili informazioni sull'evasione fiscale e sulle caratteristiche dei soggetti evasori.

¹⁰ Le problematiche legate alle stime sono evidenziate in Liberati, Pisani, Serra, 2002, *Metodologia di integrazione tra i dati IRAP e quelli di Contabilità Nazionale*, Agenzia delle entrate. Documenti di lavoro dell'ufficio studi, Pisani e Polito, 2006, *“Metodologia di integrazione tra i dati Irap e quelli di Contabilità Nazionale*, Agenzia delle Entrate, documenti di lavoro dell'Ufficio Studi e Marigliani e Pisani, 2007, *Le basi imponibili IVA. Aspetti generali e principali risultati per il periodo 1980 – 2004*, Agenzia delle entrate, Documenti di lavoro dell'ufficio studi, 2007/7.

¹¹ I Conti Nazionali, seguendo le direttive Eurostat, sono “esaustivi”, ovvero comprendono l'economia sommersa stimata dall'ISTAT, e quindi, dopo aver corretto le distorsioni dovute a differenze nelle definizioni e nei metodi di calcolo, sottraendo dai dati statistici quelli fiscali si dovrebbe ottenere un indicatore della dimensione della base imponibile evasa e dell'andamento nel tempo dell'evasione.

¹² La stima riguarda gli anni 2002 e 2004. La ricostruzione della base imponibile da porre a confronto con i dati di Contabilità Nazionale ha comportato un utilizzo completo delle informazioni presenti nell'anagrafe tributaria, integrando i dati delle dichiarazioni IRAP con le informazioni ricavabili dai modelli dichiarativi II.DD., IVA e 770, in modo da approssimare nel miglior modo possibile il dato di Contabilità Nazionale da porre a confronto. Dallo studio sono stati provvisoriamente esclusi alcuni settori (agricoltura, Credito e Assicurazioni e P.A. e settori riconducibili alle famiglie quali fitti figurativi o residenziali) caratterizzati da particolari problemi nella riconciliazione del valore aggiunto fiscale con quello di contabilità nazionale.



Fonte: elaborazioni Dipartimento delle Finanze su dati di Contabilità Nazionale e dell'Anagrafe Tributaria

Tale stima ammonta a circa 200 miliardi di euro. Se si guarda alla distribuzione dell'evasione tra i settori di attività economica considerati (figura 3) si nota che i settori dei servizi (commercio e alberghi, trasporti ed altri servizi)¹³, sono quelli in cui si stima maggiore evasione fiscale (circa l'80% dell'evasione totale avviene in questi due macrosettori), mentre il fenomeno sembra interessare in misura molto inferiore i settori dell'industria e delle costruzioni.

Nella tabella 1 è riportata la stima della percentuale di base imponibile IRAP evasa all'interno di alcuni settori di attività¹⁴.

Tabella 1 - Stime della percentuale di evasione dell'IRAP per settori di attività - (Anni 2002 e 2004)
(valori percentuali)

ATTIVITÀ ECONOMICHE	2002	2004
Industria	9,4	8,3
Costruzioni	20,9	23,6
Commercio, alberghi e ristoranti	38	35,9
Trasporti, comunicazioni ed altri servizi	33	31
TOTALE ECONOMIA (*)	25,4	24,2

(*) Sono esclusi i settori dell'agricoltura, credito e assicurazioni e pubblica amministrazione
Fonte: elaborazioni Dipartimento delle Finanze su dati di Contabilità Nazionale e dell'Anagrafe tributaria

¹³ Nel macrosettore "trasporti e altri servizi" sono collocati, fra gli altri, i servizi di locazione immobiliare, di noleggio di macchine e attrezzature ed altri servizi alle imprese, le attività ricreative, culturali e sportive e altri servizi personali fra cui la sanità e l'istruzione.

¹⁴ Le percentuali della tabella 1 sono state ottenute rapportando la stima della base imponibile evasa alla base imponibile teorica di Contabilità Nazionale, e forniscono una misura di quanta parte del reddito prodotto all'interno del macrosettore non viene dichiarata al fisco.

L'evoluzione dell'evasione nel biennio per il totale dell'economia mostra che, in termini relativi, l'evasione fiscale è in leggera diminuzione fra le due annualità, passando dal 25,4% di base imponibile evasa sulla base totale nel 2002 al 24,2% nel 2004 (tabella 1), anche se si attesta comunque su livelli elevati (circa un quarto del reddito prodotto non viene dichiarato). Relativamente alla base imponibile IRAP evasa, stime analoghe a quelle del Dipartimento delle Finanze sono già state ottenute dall'Agenzia delle Entrate¹⁵.

Un precedente studio dell'Agenzia delle Entrate con riferimento al periodo 1998-2002 aveva mostrato conclusioni analoghe rilevando come l'evasione fiscale sia diffusa in tutto il Paese, ancorché in modo non uniforme e con intensità variabile nelle diverse aree geografiche.

Per quanto riguarda l'evasione dell'IVA, alla base della sottodichiarazione di più tributi, le ultime stime disponibili dell'Agenzia delle Entrate¹⁶ calcolano una base imponibile non dichiarata pari a circa il 33% di quella totale. Contrariamente alle tendenze individuate nelle stime del sommerso ISTAT, l'evasione dell'IVA sembra aumentare negli anni dal 2002 al 2004. Lo studio mostra anche delle riduzioni, in corrispondenza di alcune innovazioni legislative intervenute tra fine anni '90 ed inizio anni 2000, quali l'introduzione del modello UNICO, del modello F24, la riforma del meccanismo delle detrazioni IVA, a conferma del fatto che il miglioramento della legislazione e l'incremento dell'efficienza dell'amministrazione possono incentivare l'adempimento spontaneo dei contribuenti.

Le stime dei livelli di economia sommersa ed evasione fiscale sembrano indicare valori più elevati rispetto a quelli stimati in altre nazioni¹⁷. Il governo è pertanto impegnato nel ricondurre questi

¹⁵ Pisani e Polito, 2006b, Analisi dell'evasione fondata sui dati IRAP. Anni 1998-2002. Agenzia delle entrate, documenti di lavoro dell'ufficio studi.

¹⁶ Marigliani e Pisani, (2007).

¹⁷ Se si guarda alle stime dell'evasione fiscale effettuate autonomamente nel tempo dai diversi Stati nazionali, si notano percentuali e valori assoluti dei redditi evasi sensibilmente più ridotti di quelli che si ritiene siano prevalenti in Italia. In Svezia la perdita per le casse dello Stato, (il c.d. "tax gap") è stata stimata nel 4,2% del PIL (l'anno di riferimento per la stima è il 2000). Il calcolo quantifica gli effetti del lavoro nero e delle pratiche di sottodichiarazione del reddito e si è concretizzato in una stima di 88 milioni di corone svedesi, pari all'8% delle entrate totali. (OECD, 2006, *Tax policy and tax evasion: an international comparison*. W.P. n.2). Per la Danimarca è stato stimato che la sottodichiarazione del reddito personale sia pari al 2-3% del PIL ed anche in Australia si stima che le pratiche di evasione fiscale non superino il 2% del PIL. In Germania è stata stimata l'evasione dell'IVA nel 2005 in circa il 12% del gettito dell'imposta sul valore aggiunto (questa stima è pari a circa 17 miliardi di euro, pari al 2% del totale delle entrate (OECD, 2006, op. cit.)), mentre in Italia per lo stesso tributo l'evasione è stata stimata nel 33% (circa un terzo) della base imponibile per l'anno 2004. Negli Stati Uniti la stima dell'evasione fiscale (il c.d. "under-reporting gap") relativa al 2001, anno in cui è stato lanciato il National Research Program per studiare la tax compliance dei contribuenti americani, ha stimato minori entrate per lo Stato americano, dovute ad evasione fiscale (per l'80%) ed inadempienze dei contribuenti (si tratta dei mancati incassi dovuti ai cosiddetti non-filing gap e underpayment gap, ovvero mancata o ritardata presentazione della dichiarazione e versamenti delle imposte non effettuati o effettuati in ritardo ("Tax Gap Facts and Figures",

comportamenti di opportunismo sociale a livelli più tollerabili e vicini a quelli degli altri paesi sviluppati attraverso un' incisiva azione di contrasto del fenomeno.

Le ragioni dell'elevato livello di economia sommersa ed evasione in Italia possono essere individuate in diversi fattori, essenzialmente riconducibili alla particolare configurazione della struttura economica e produttiva¹⁸ e alla struttura istituzionale ed organizzativa del sistema fiscale nazionale. Un sistema produttivo caratterizzato da una elevata frammentazione delle unità produttive e da un'alta percentuale di occupati indipendenti sul totale dei lavoratori, determina una elevata platea di contribuenti che potenzialmente devono essere sottoposti a controllo e che non transitano per il sistema dei sostituti d'imposta¹⁹.

Il quadro istituzionale e l'attività dell'amministrazione finanziaria costituiscono altri importanti fattori che incidono sul fenomeno in esame. Le autorità fiscali devono fronteggiare un numero elevato di posizioni da controllare e ciò può incidere indirettamente sulla percezione da parte del contribuente di una ridotta probabilità di subire un accertamento. Anche il funzionamento della giustizia tributaria e dell'organizzazione della riscossione dei tributi rappresentano variabili che possono influire in modo significativo sulle dinamiche del fenomeno evasivo. Oltre a ciò vanno considerate anche le cause socio-culturali connesse alla considerazione che gli individui fanno del contratto sociale tra contribuente e Stato²⁰. Per queste ragioni il Governo intende accompagnare l'attività di contrasto al fenomeno evasivo con una serie di innovazioni che tendono a razionalizzare e semplificare il sistema degli adempimenti fiscali che il contribuente si trova a fronteggiare, in modo da rendere meno onerosi e più trasparenti i meccanismi degli adempimenti spontanei. Un

www.irs.gov)), per circa 345 milioni di dollari (Le maggiori percentuali di evasione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche sono state rilevate presso imprenditori, agricoltori e percettori di rendite).

¹⁸ Il sistema produttivo italiano è caratterizzato da una percentuale di lavoratori indipendenti e di piccole imprese significativamente più alta rispetto a quella di altre economie avanzate. In Italia nel 2006 gli occupati indipendenti erano il 24,3% degli occupati totali (ISTAT, Conti economici nazionali, anni 1995 – 2006, www.istat.it). Secondo l'OCSE la quota di lavoratori indipendenti sul totale degli occupati era del 26,7% nel 2006, mentre per paesi come Stati Uniti, Germania e Francia, lo stesso dato è, rispettivamente, del 7,4%, 12,2% e 9%. Inoltre in Italia nel 2005 ben il 93% delle imprese del settore manifatturiero era costituito da imprese con meno di 20 addetti che impiegano circa il 30% degli occupati del settore manifatturiero; mentre in Germania le imprese con meno di 20 addetti del settore manifatturiero erano l'82% ed occupavano il 14,1% degli occupati del settore (*OECD Factbook 2008*, www.oecd.org).

¹⁹ Specialmente nei settori caratterizzati da alta intensità di lavoro (circa l'80% del valore aggiunto sommerso è originato nel settore dei servizi mentre solo il 17% dall'Industria) è verosimile che operino piccole e piccolissime imprese che hanno maggiori incentivi a sottodichiarare il reddito prodotto e ad utilizzare lavoratori irregolari. Secondo le ultime stime dell'ISTAT i più alti tassi di irregolarità delle unità di lavoro si hanno nei settori dell'agricoltura (22,7%), del commercio alberghi e pubblici esercizi (18,9%), e degli altri servizi a famiglie e imprese (11,3%) - (ISTAT, La misura dell'economia sommersa secondo le statistiche ufficiali, www.istat.it).

²⁰ Normalmente l'evasione fiscale viene collegata alla presenza ed incisività delle imposte tradizionali. Tuttavia oltre ai costi d'adempimento fiscali vi sono altri oneri legati allo svolgimento dell'attività privata su cui incide il settore pubblico, direttamente o indirettamente, e che possono modificare lo svolgimento degli obblighi tributari. Se il livello dei servizi fornito dal settore pubblico viene percepito come insufficiente rispetto al proprio livello di contribuzione si potrebbe ingenerare la tendenza a ridurre il livello di prestazione dovuto attraverso le imposte.

corretto rapporto tra Fisco e contribuente è ritenuto essenziale per garantire un maggior ricorso all'adempimento spontaneo ed un ritorno verso corretti parametri di equità ed efficienza.

L'equità del sistema di prelievo e redistribuzione del reddito, infatti, può risultare significativamente indebolita da un'evasione fiscale diffusa ed intensa. Se si tiene conto del fatto che una parte dei contribuenti non dichiara al fisco, in tutto o in parte, il proprio reddito, la pressione fiscale che effettivamente sopportano i contribuenti che adempiono correttamente ai propri obblighi fiscali risulta sicuramente più alta di quella "apparente" che viene rilevata nelle statistiche ufficiali²¹. Secondo una stima dell'Agenzia delle Entrate²² nel 2004 la pressione fiscale effettiva superava di oltre 10 punti percentuali quella apparente. Se ci si limita alla sola pressione tributaria (senza considerare, quindi, i mancati versamenti dei contributi sociali), quella effettiva è stata superiore a quella apparente di 5-6 punti percentuali ogni anno del periodo 2001 – 2006²³.

La questione rilevante è quindi l'influenza che la presenza dell'evasione determina sulla conduzione della politica tributaria. L'esistenza di una forte evasione può limitare, per il *policy maker*, la scelta di fissare le imposte nella misura desiderata, poiché così rischierebbe di violare gli equilibri di bilancio. In sostanza la presenza dell'evasione crea rigidità nella gestione della politica fiscale. La presenza di aliquote elevate assieme al meccanismo di progressività delle imposte, che caratterizza i moderni sistemi tributari, può indurre i contribuenti a sottrarsi alla tassazione attraverso il ricorso all'evasione. Ciò determina, come detto, importanti conseguenze sul corretto funzionamento del sistema tributario. Da una parte, viene alterato il grado di progressività del sistema fiscale (modificando l'equità verticale del sistema), dall'altro si determinano disuguaglianze nella distribuzione dei redditi. Quest'ultima situazione avviene quando due soggetti con uguali redditi prima delle imposte si trovano dopo la tassazione con un reddito disponibile modificato solo a causa dell'operare di meccanismi evasivi. Tali effetti possono addirittura condurre ad un riordinamento nella distribuzione del reddito, nel caso in cui dopo la tassazione (e l'evasione) le posizioni del reddito spendibile dei due soggetti risulta invertita. Questi ultimi effetti possono essere dannosi per il sistema tributario, in quanto creano i presupposti per un deterioramento dei corretti rapporti tra

²¹ La pressione fiscale è data dal peso di tasse e contributi sociali sul PIL e dà una misura di quanta parte del reddito viene versata a favore dello Stato. Essendo la stima del PIL comprensiva dell'economia sommersa (e quindi dell'evasione fiscale e contributiva) la pressione fiscale apparente, calcolata attraverso questo indicatore, differisce da quella calcolata con riferimento ad una misura del PIL relativo alla sola economia "regolare".

²² Marigliani e Pisani "Le basi imponibili IVA. Aspetti generali e principali risultati per il periodo 1980 – 2004", Documenti di lavoro dell'Ufficio Studi dell'Agenzia delle Entrate, 2007.

²³ La stima del divario fra pressione tributaria effettiva ed apparente è stata effettuata rapportando le entrate tributarie (al netto dei ruoli) al PIL ufficiale e ad una stima del PIL al netto dell'economia sommersa.

fisco e contribuente, oltre ad un concreto sentimento di ingiustizia nei confronti dello Stato, sentimento che può generare alterazioni nei corretti tassi di adempimento spontaneo²⁴.

²⁴ F. Cowell, The economic analysis of tax evasion, in *Bulletin of Economic Research*, vol. 37, 1985.

Le Strategie di contrasto all'evasione e l'azione di intervento del governo nella lotta all'evasione fiscale. Semplificazione degli adempimenti e razionalizzazione della legislazione fiscale

La strategia di contrasto all'evasione ed elusione fiscale perseguita dall'Amministrazione Finanziaria, per il 2008, è stata orientata a consolidare e migliorare i risultati ottenuti nel 2007. In particolare, l'azione legislativa ed amministrativa si è sviluppata lungo due direttrici fondamentali:

- il miglioramento della legislazione fiscale, al fine di semplificare gli adempimenti tributari e ridurre il costo, in modo da incentivare l'adempimento spontaneo da parte dei contribuenti;
- l'aumento del numero e della qualità di accertamenti e controlli, per aumentare la probabilità percepita dai contribuenti di vedere individuati gli eventuali comportamenti evasivi.

Le linee strategiche attuate si sono concretizzate in azioni ed interventi tesi a rendere:

- più selettive ed efficaci le misure di contrasto all'evasione e all'elusione fiscale;
- più efficiente ed efficace la base informativa dell'amministrazione finanziaria, anche attraverso l'integrazione dei dati fiscali con informazioni presenti in banche dati di altre pubbliche amministrazioni;
- più efficace la pianificazione e il potenziamento dei controlli, anche attraverso il miglioramento della qualità professionale delle risorse umane impegnate nella lotta all'evasione;
- più incisiva la semplificazione del rapporto con il contribuente, anche mediante la razionalizzazione della modulistica dichiarativa e degli adempimenti fiscali e la disponibilità a svolgere attività a carattere di consulenza verso il contribuente.

La strategia di contrasto all'evasione si è sviluppata a partire dai provvedimenti normativi introdotti nella legge finanziaria per l'anno 2008²⁵, legge 24 dicembre 2007, n. 244 (L 244/2007) e successivamente nel decreto legge 25 giugno 2008 n. 112 (DL 112/2008) e nel decreto legge 29 novembre 2008, n. 185²⁶ (DL 185/2008).

²⁵ Legge n. 244 del 24 Dicembre 2007- Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato.

²⁶ Decreto Legge 25 giugno 2008 n. 112, recante disposizioni urgenti per lo sviluppo economico, la semplificazione, la competitività, la stabilizzazione della finanza pubblica e la perequazione tributaria, convertito in legge 6 agosto 2008 n. 133; Decreto Legge 29 novembre 2008, n. 185, recante misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in funzione anti-crisi il quadro strategico nazionale convertito in legge 28 gennaio 2009 n. 2.

Il potenziamento dell'azione di contrasto all'evasione ha comportato una più accurata selezione dei soggetti sottoposti a controllo. La scelta dei contribuenti selezionati è avvenuta sia attraverso le informazioni desunte dalle banche dati a disposizione dell'amministrazione finanziaria, sia attraverso il potenziamento delle attività di *intelligence* svolte dalle strutture amministrative locali per le singole realtà economiche territoriali. In particolare, l'attività di analisi si è concentrata su quei settori caratterizzati da una forte presenza di fenomeni evasivi. In particolare si è posta una maggiore attenzione sui quei contribuenti, soggetti all'imposta sul valore aggiunto, che presentano una crescita anomala dei crediti utilizzati in compensazione o richiesti a rimborso.

Anche nel 2008 è proseguita l'attività di contrasto in materia di frodi IVA (nazionale e intracomunitaria). In particolare l'Agenzia delle Entrate, l'Agenzia delle Dogane e la Guardia di Finanza hanno incrementato la capacità operativa indirizzata a tale attività attraverso il coordinamento della rispettiva capacità operativa, l'adozione di nuove e più efficaci metodologie e piani di prevenzione, nonché il monitoraggio delle azioni intraprese. È proseguita anche l'attività di *intelligence* (già attiva nel 2007) focalizzata sull'individuazione dei contribuenti con un elevato grado di pericolosità fiscale, che hanno chiesto l'apertura di una nuova partita IVA.

In tema di prevenzione e contrasto dell'evasione, il DL 112/2008 ha previsto di intensificare l'utilizzo dello strumento dell'accertamento sintetico, nei confronti delle persone fisiche. Sulla base di tali indicazioni è stato predisposto un piano straordinario di controllo. Tale piano, sulla base di elementi e circostanze di fatto desunti dalle informazioni presenti nel sistema informativo dell'anagrafe tributaria, è reso operativo in collaborazione con la Guardia di Finanza. Ai fini dell'accertamento sintetico, nella selezione dei contribuenti da sottoporre ai controlli, è data priorità a coloro che non hanno evidenziato, in dichiarazione alcun debito d'imposta e per i quali esistono elementi indicativi di capacità contributiva.

Sempre in tema di controlli si segnala la cooperazione e lo scambio di dati ed informazioni tra l'Agenzia delle Entrate, l'INPS e i comuni. È stato attuato, infatti, un piano di controlli, basato sullo scambio reciproco dei dati e delle informazioni, sia di natura fiscale che contributiva, sui soggetti residenti e non. Sempre in tema di scambio di informazioni fra pubbliche amministrazioni, tra l'INPS e l'Agenzia delle Entrate è stato attivato uno scambio telematico mensile delle posizioni relative ai titolari di partita IVA e dei dati annuali relativi ai soggetti che

percepiscono utili derivanti da contratti di associazione in partecipazione, quando l'apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro (art. 83, commi 1-4, del DL 112/2008).

Numerose sono anche le misure introdotte dal Governo in tema di semplificazione. Tra queste, le disposizioni volte ad accelerare i tempi dei processi di natura tributaria (art. 55, del DL 112/2008)²⁷, le disposizioni che consentono di accedere agli elenchi dei contribuenti per una maggiore trasparenza (art. 42, del DL 112/2008)²⁸.

Altre misure tendenti a limitare le possibilità di evasione dei contribuenti sono quelle di contrasto al fenomeno dello spostamento fittizio all'estero della residenza delle persone fisiche (art. 83, commi 16-17, del DL 112/2008)²⁹, l'obbligo della voltura catastale per gli atti soggetti ad iscrizione nel registro delle imprese (art. 1, commi 276-277, della L 244/2007)³⁰, la comunicazione alle entrate dei dati relativi alle utenze telefoniche (art. 1, comma 222, della L 244/2007)³¹, le specifiche disposizioni per le compensazioni IVA (art. 1 commi 215-216, della L 244/2007), le disposizioni antielusivistiche e antievasive in tema di schede telefoniche prepagate (art. 1, comma 159, della L 244/2007)³², obbligo di indicare il codice fiscale nella dichiarazione di responsabilità del sostituto d'imposta (art. 1, comma 221, della L 244/2007)³³.

In materia di controlli fiscali, si dispone l'obbligo, per l'Agenzia delle Entrate, di attivare il controllo sostanziale sulle dichiarazioni dei redditi e sulle dichiarazioni Iva delle imprese di

²⁷ Per i processi pendenti, gli uffici competenti devono depositare apposita dichiarazione di persistenza del loro interesse alla definizione del giudizio. In assenza di tale dichiarazione i relativi processi si estinguono di diritto e le spese del giudizio restano a carico della parte che le ha sopportate.

²⁸ Gli elenchi dei contribuenti sono depositati per la durata di un anno presso i comuni di residenza e gli uffici delle entrate. Nel predetto periodo è ammessa la visione e l'estrazione di copia.

²⁹ I comuni confermano, entro i sei mesi successivi alla richiesta di iscrizione nell'anagrafe degli italiani residenti all'estero, all'agenzia delle entrate competente, che il richiedente ha effettivamente cessato la residenza nel territorio nazionale. Per tre anni successivi alla richiesta, i comuni e l'agenzia delle entrate vigilano sull'effettiva cessazione della residenza nel territorio nazionale. L'attività dei comuni è incentivata con il riconoscimento di una quota pari al 30 per cento delle maggiori somme relative ai tributi statali riscossi a titolo definitivo.

³⁰ La disposizione prevede l'obbligo della voltura catastale per gli atti soggetti ad iscrizione nel registro delle imprese, che comportino un qualsiasi mutamento nell'intestazione catastale dei beni immobili di cui siano titolari persone giuridiche, anche se non direttamente conseguenti a modifica, costituzione o trasferimento di diritti reali.

³¹ La comunicazione dei dati relativi ai numeri di telefono trova giustificazione nella necessità di intensificare l'attività di contrasto all'evasione fiscale nel settore immobiliare.

³² Le modifiche normative introdotte riguardano:

- a) specifiche norme antielusivistiche tra le quali l'ampliamento del regime ai soggetti non residenti che operano direttamente o tramite terzi nella commercializzazione dei mezzi tecnici (es. schede prepagate) in Italia;
- b) norme sulla tracciabilità dei diversi passaggi dei mezzi tecnici prima del passaggio all'utente finale;
- c) alcune norme sanzionatorie che tendono a scoraggiare comportamenti fraudolenti ed evitare le frodi fiscali; applicazione del regime monofase dell'Iva sul valore normale.

³³ Vengono previste nuove comunicazioni da parte del sostituto d'imposta. In particolare, quest'ultimo, in possesso dei codici fiscali dei familiari del soggetto sostituto, indicherà tali dati nella dichiarazione modello 770 Semplificato. Questo consentirà all'Amministrazione finanziaria di attivare un rapido ed efficace controllo formale della spettanza del beneficio fiscale e, in sede di controllo formale delle dichiarazioni, di individuare l'utilizzo indebito delle detrazioni per carichi di famiglia.

rilevante dimensione (imprese che conseguono un volume d'affari o di ricavi non inferiori a 300 milioni di euro; per il 2010 tale importo è previsto in 100 milioni di euro). Il controllo deve essere attivato entro l'anno successivo a quello della presentazione delle dichiarazioni (art. 27, commi 9-15, del DL 185/2008). Sempre in materia di controlli le misure sugli enti associativi (art. 30, del DL 185/2008)³⁴.

In tema di accertamento, il DL 185/2008, introduce una semplificazione per il contribuente, ampliando la possibilità per il contribuente di ricorrere all'istituto dell'accertamento con adesione. Il contribuente adesso può prestare adesione ai contenuti dell'invito a comparire innanzi al competente ufficio dell'amministrazione finanziaria, relativamente alle imposte dirette e all'Iva, mediante comunicazione al competente ufficio e versamento delle somme dovute entro il quindicesimo giorno antecedente alla data fissata per la comparizione³⁵. In tale circostanza le sanzioni applicabili (art. 27, commi 1-4, del DL 185/2008) per le violazioni relative ai tributi oggetto dell'adesione vengono ridotte alla metà rispetto alla norma precedente (le sanzioni si riducono da un quarto del minimo ad un ottavo)³⁶.

Altre misure di semplificazione e di contrasto all'evasione sono quelle che riguardano: il recupero dei crediti inesistenti indebitamente utilizzati in compensazione³⁷ (art. 27, commi 16-21bis, del DL 185/2008); il ravvedimento operoso e le sanzioni³⁸ (art. 16, comma 5, del DL 185/2008); la possibilità da parte del contribuente di ricorrere all'istituto della transazione

³⁴ La norma dispone l'applicazione del regime fiscale agevolato agli enti di tipo associativo che abbiano provveduto alla trasmissione all'agenzia delle entrate, per via telematica, dei dati e delle notizie rilevanti a fini fiscali. La norma indica un serie di enti che non rientrano nel regime agevolato in questione.

³⁵ Tale comunicazione deve contenere, in caso di pagamento rateale, l'indicazione del numero delle rate prescelte e deve essere accompagnata dalla quietanza dell'avvenuto pagamento della prima o unica rata.

³⁶ Tale comunicazione deve contenere, in caso di pagamento rateale, l'indicazione del numero delle rate prescelte e deve essere accompagnata dalla quietanza dell'avvenuto pagamento della prima o unica rata.

³⁷ Vengono ampliati, al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo, i termini per la notifica dell'atto di recupero dei crediti indebitamente utilizzati. Sono inoltre inasprite le sanzioni amministrative per l'utilizzo in compensazione di crediti inesistenti: l'ammontare della sanzione va da un minimo del 100% a un massimo del 200% della misura dei crediti.

³⁸ La norma prevede la riduzione di alcune sanzioni amministrative per le violazioni di norme tributarie in caso di ravvedimento operoso da parte del contribuente.

fiscale in sede di concordato preventivo³⁹ (art. 32, commi 5-6, del DL 185/2008); modifiche in materia di riscossione coattiva⁴⁰ (art. 32 bis, del DL 185/2008).

³⁹ L'art. 32 del DL. 185/2008 modifica l'art. 182 *ter* del R.D 16 marzo 1942, n. 267, introducendo la transazione fiscale in sede di concordato preventivo. Per transazione fiscale si intende la possibilità di accompagnare al piano di concordato preventivo una proposta di pagamento, anche parziale, dei tributi amministrati dalle agenzie fiscali e dei relativi accessori. Nel piano di concordato preventivo può essere formulata una proposta di pagamento dei tributi non solo in forma parziale, ma anche in forma dilazionata. La proposta di pagamento può riguardare non solo i tributi, ma anche i contributi amministrati dagli enti gestori di forme di previdenza e assistenza obbligatorie e dei relativi accessori, limitatamente alla quota chirografaria del credito e con l'eccezione dei tributi che costituiscono risorse proprie dell'Unione Europea.

⁴⁰ L'art. 32 bis introduce delle modifiche normative volte a semplificare le procedure di riscossione coattiva. Gli importi determinati a seguito delle procedure di liquidazione, riscossione e accertamento sono direttamente iscritti a ruolo, se si tratta di somme dovute a titolo di contributi e premi, nonché di interessi e di sanzioni per ritardato od omesso versamento.

L'attività di controllo

L'attività di controllo svolta dall'amministrazione finanziaria è proseguita nel solco delle politiche e delle strategie in tema di contrasto all'evasione che hanno portato, negli ultimi anni, ad intensificare il numero e la qualità degli accertamenti complessivamente eseguiti. L'incremento del numero e della qualità dei controlli può avere notevoli effetti di deterrenza nei confronti dei contribuenti che non adempiono correttamente ai propri doveri fiscali, contribuendo per questa via all'aumento dell'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali (*tax compliance*). Per effetto dei provvedimenti normativi degli ultimi anni, nel 2008 i "controlli sostanziali" hanno fatto registrare un deciso incremento. Nel medesimo periodo si è anche assistito: ad un miglioramento delle procedure di riscossione, in conseguenza della riforma del servizio nazionale di riscossione e della costituzione di Equitalia; ad un maggior utilizzo da parte dei contribuenti degli istituti deflativi; ad una migliore performance dell'amministrazione finanziaria nelle sedi del contenzioso tributario (dove si è ridotta la soccombenza dell'amministrazione nell'ambito dei processi tributari).

L'attività di contrasto all'evasione ha consentito di recuperare rilevanti somme sottratte a tassazione. I controlli complessivi dell'Agenzia delle Entrate sono stati pari a circa 645 mila con un incremento del 29% rispetto al 2007⁴¹. L'elevato livello della positività dei controlli conferma la validità dei criteri di selezione adottati. Ciò ha consentito di recuperare complessivamente circa 6,9 miliardi di euro, con un incremento dell'8% rispetto all'anno precedente (nel 2007 gli incassi complessivi erano stati pari a circa 6,4 miliardi).

Gli incassi erariali derivanti da attività di accertamento e controllo (tab.2), invece, sono stati pari a 5,6 miliardi nel 2008 (dati di preconsuntivo). Nel 2007 erano stati pari a circa 5,1 miliardi e nel 2006 a circa 3,8 miliardi euro. Nel 2008 le entrate erariali da ruoli (al netto di sanzioni e interessi) sono rimaste sostanzialmente stabili attestandosi a circa 2,6 miliardi di euro nel 2008 (dai 2,7 miliardi di euro registrati nel 2007). A fronte di ciò si registra un forte aumento delle entrate derivanti da accertamento con adesione, con incassi pari a 1,48 miliardi di euro nel 2008 (con un incremento del 51% rispetto ai 980 milioni di incassi fatti registrare nel 2007). Pertanto le entrate complessive da controlli (al netto di sanzioni ed interessi) relative al 2008 ammontano complessivamente a 4,1 miliardi di euro, con un incremento di oltre il 9% rispetto al 2007. Nel

⁴¹ Nel 2008 il numero totale dei controlli eseguiti è stato 644.465, a fronte dei 499.367 del 2007, con un incremento rispetto all'anno precedente del 29%.

complesso le entrate tributarie nel 2008 ammontano a circa 5,6 miliardi di euro, oltre l'8% in più rispetto all'anno precedente.

Tabella 2: Incassi erariali da attività di accertamento e controllo
(valori in miliardi di euro, salvo diversamente specificato)

	2007	2008	Variazione %
Entrate da ruoli (A)	2,77	2,62	-5,4
Interessi e sanzioni (B)	1,40	1,47	4,6
Accertamenti con adesione (C)	0,98	1,48	51,2
Totale entrate tributarie (A+C)	3,75	4,1	9,3
Totale incassi (A+B+C)	5,16	5,57	8

Fonte: elaborazioni Dipartimento delle Finanze su dati del Bilancio dello Stato

Tenendo conto anche delle entrate non erariali derivanti da attività di accertamento e controllo formale, relative all' IRAP ed alle addizionali comunali e regionali all'IRPEF, nonché ad altre entrate, gli incassi complessivi nel 2008 ammontano a 6,9 miliardi di euro⁴² (tabella 3).

Tabella 3 - Riscossioni derivanti dall'attività di controllo
(valori in miliardi di euro, salvo diversamente specificato)

	2007	2008	Variazione %
Riscossioni derivanti dalla complessiva attività di controllo degli adempimenti dei contribuenti	6,4	6,9	8
di cui			
da attività di accertamento e controllo	2,9	3,7	28
di cui			
Versamenti diretti	1,9	2,5	32
Ruoli	1	1,2	20

Fonte: Agenzia delle Entrate

⁴² Si tratta di importi derivanti da : i) entrate erariali da accertamenti e controlli realizzate a mezzo F24 e a mezzo ruoli; ii) versamenti diretti da accertamento per il settore registro , nonché versamenti IVA da omessa impugnazione degli accertamenti IVA e da conciliazione giudiziale; iii) tutte le sanzioni relative all'attività di controllo (accertamento e controllo formale) versate mediante F24 o riscosse mediante ruolo; iv) entrate non erariali da attività di accertamento e controllo formale, quali IRAP e addizionali comunali e regionali all'IRPEF; v) riscossioni correlate agli esiti della liquidazione automatizzata delle dichiarazioni.

I dati per il 2008 (tabella 4) indicano la distribuzione del numero di accertamenti II.DD., IVA ed Irap, effettuati dall'Agenzia delle Entrate.

Tabella 4: Attività dell'Agenzia delle Entrate nel 2007 e nel 2008

Tipologia di controllo	2007	2008	Variazione %
Accertamenti ordinari* (A)	258.127	336.469	30,35
Accertamenti studi di settore** (B)	47.138	61.800	31,10
Totale (A + B)	305.265	398.269	30,47

*Controlli rilevanti per più settori impositivi, controlli II.DD., controlli IVA trasmessi mediante la procedura dell'accertamento unificato e controlli sui crediti d'imposta da istituti agevolativi.

**Accertamenti da studi di settore e accertamenti da parametri.

Fonte: Agenzia delle Entrate

Sia la maggiore imposta accertata che i maggiori diritti doganali accertati sono cresciuti, rispettivamente, del 10,5% e del 13,6% nel 2007⁴³. Per quanto riguarda i dati del 2008 si registra un ulteriore incremento del 40% della maggiore imposta accertata rispetto all'anno precedente (tabella 5).

Tabella 5: Attività dell'Agenzia delle Entrate nel 2008
(valori in milioni di euro, salvo diversamente specificato)

	2007	2008	Variazione %
Maggiore imposta accertata totale	14.500	20.319	40
Maggiore imposta definita	927	1.462	58

Fonte: Agenzia delle Entrate

Sul versante doganale i controlli e le verifiche effettuate si mantengono ad un livello elevato, con buoni risultati in termini di maggiori diritti doganali accertati (circa 1.178 milioni di euro, di cui

⁴³ Per maggiore imposta accertata e per maggiori diritti doganali accertati si intendono le somme (al netto di sanzioni ed interessi) dovute dai contribuenti in base a quanto emerso dai controlli ed accertamenti effettuati, rispettivamente, dall'Agenzia delle Entrate e dall'Agenzia delle Dogane). Nel 2007 la Maggiore imposta accertata nei controlli dell'Agenzia delle Entrate ed i maggiori diritti doganali accertati dall'Agenzia delle dogane (in ambito IVA e accise) ammontavano, rispettivamente, a 14.503 a 1.011 milioni di euro.

circa 907 milioni in materia di IVA⁴⁴) e di maggiori diritti riscossi (350 milioni di euro a fronte dei 246 milioni del 2007).

Anche la G.d.F. ha aumentato il numero di controlli e verifiche⁴⁵: in particolare, fra il 2007 ed il 2008 le verifiche sostanziali sono aumentate del 6,4% e le maggiori basi imponibili II.DD. conseguentemente individuate sono cresciute del 2,8%. Nel 2008 sono stati individuati oltre 6.000 evasori totali, nel 2007 l'intervento della G.d.F. aveva consentito di individuare più di 8.000 evasori. Al calo generale del numero di evasori totali scoperti⁴⁶ corrisponde una maggiore consistenza economica degli importi medi riscontrati (nel 2008 la resa media dei rilievi è superiore di circa il 30% rispetto al 2007). Nel 2008 si è registrato un calo nel numero dei lavoratori in nero individuati (pari a 16.612). Nel 2007 erano stati scoperti 23.096 lavoratori in nero. È invece aumentato il numero di datori di lavoro facenti uso di manodopera in nero (5.033, +41% rispetto al 2007).

Complessivamente nel 2008 i risultati dei controlli e delle verifiche eseguiti dai reparti del corpo della G.d.F. sono stati superiori allo stesso periodo del 2007 (tabella 6): sono stati scoperti 27,5 miliardi di euro di basi imponibili evase su imposte dirette (+2,8%), 4,3 miliardi di IVA dovuta e non versata (+1,6%) e 19,4 miliardi di rilievi IRAP (+43,6%).

Tabella 6: Risultati dell'attività della Guardia di Finanza nel 2007 e nel 2008
(Periodo gennaio – novembre- valori in migliaia di euro)

	2007	2008
Basi imponibili II. DD.	26.754.118	27.496.019
IVA dovuta e non versata	4.206.558	4.272.436
Rilievi IRAP	13.531.736	19.429.310

Fonte: GdF Rapporto Annuale 2008

⁴⁴ La remuneratività media delle verifiche IVA eseguite dall'Agenzia delle Dogane nel del 2008 è stata di circa 127.000 euro.

⁴⁵ I dati di seguito riportati sull'attività della Guardia di Finanza sono tratti dal Rapporto Annuale 2008 della GdF e si riferiscono al periodo gennaio – novembre.

⁴⁶ Nel 2008 i settori in cui è stato individuato il maggior numero di evasori totali sono l'edilizia con 2.230 casi, il commercio all'ingrosso e al dettaglio con 1.580 casi, le attività manifatturiere (680 casi) ed il comparto immobiliare (640 casi).

È da segnalare, inoltre, l'impatto dell'adesione ai processi verbali di constatazione, resa possibile solo di recente col DL 112/2008, che consente ai contribuenti di aderire direttamente al processo verbale di constatazione da cui emergano violazioni alla normativa tributaria.

Nei primi cinque mesi di applicazione dell'istituto (luglio – novembre 2008) sono pervenute al Corpo della GdF comunicazioni di adesione relative a 1.820 interventi corrispondenti a 188 milioni di euro di basi imponibili ai fini delle imposte dirette e 47 milioni di euro di IVA non versata.

Nel 2008 il tasso di positività dei controlli, per l'Agenzia delle entrate, si è attestato ad un livello elevato, prossimo al 96% per gli accertamenti relativi ai redditi di lavoro autonomo ed al 98% per i controlli relativi ai redditi d'impresa. Il buon livello di positività dei controlli è stato ottenuto grazie all'attività di *intelligence* e all'analisi di rischio operata da ogni ramo dell'amministrazione finanziaria per individuare i soggetti portatori di comportamenti fraudolenti.

Per quanto riguarda l'andamento del contenzioso si rileva che nel 2007 si è assistito ad un miglioramento dei risultati ottenuti dall'amministrazione nel processo tributario. L'esito favorevole del processo tributario conferma la solidità della pretesa tributaria avanzata nelle fasi di controllo e accertamento ed incentiva così l'adempimento spontaneo e l'adesione agli strumenti deflativi del contenzioso. L'Agenzia delle Entrate ha visto aumentare la percentuale di sentenze favorevoli nelle commissioni tributarie provinciali dal 40,5% del 2006 al 42,3% del 2007, ed a settembre 2008 questo dato si attestava al 37,4%. Nelle commissioni tributarie regionali la percentuale di successo dell'Agenzia è passata dal 33,2% del 2006 al 37,9% del 2007, ed a settembre 2008 era arrivata al 40,8%. Anche per l'Agenzia delle Dogane si rileva una buona performance nelle sedi del contenzioso: nel 2008 il grado di soccombenza dell'Agenzia delle Dogane nelle commissioni tributarie provinciali è stato del 16,84% e del 37,30% nelle commissioni regionali.

Nell'ottica di consolidare i risultati ottenuti, nel 2008 l'attività operativa dell'amministrazione finanziaria si è basata su un'attenta fase di selezione dei soggetti da sottoporre ad accertamento, in modo da controllare le posizioni portatrici di un elevato rischio di evasione e frode, fondandosi sulle informazioni presenti nell'anagrafe tributaria e nelle altre banche dati a disposizione congiuntamente all'analisi delle specifiche realtà territoriali⁴⁷. Il miglioramento continuo delle competenze del personale, lo sviluppo di procedure automatizzate e di specifici profili di rischio hanno contribuito ad aumentare la qualità dell'azione amministrativa di contrasto.

⁴⁷ Si veda in proposito la circolare 6/E del 25 gennaio 2008 dell'Agenzia delle Entrate contenente i primi indirizzi operativi riguardanti la lotta all'evasione fiscale.

Lo sforzo congiunto delle diverse strutture amministrative, che concorrono alla realizzazione delle politiche antievasione ed antielusione, ha comportato un recupero della base imponibile sottratta a tassazione. Questo sforzo nell'azione di controllo, che comporta anche l'individuazione di soggetti sconosciuti al fisco (evasori totali), qualora mantenuta nel tempo con la stessa intensità potrebbe determinare un effettivo consolidamento degli imponibili recuperati. Presumibilmente le variazioni nell'intensità di questo ulteriore nuovo gettito saranno influenzate dall'andamento economico, come per i gettiti relativi alle basi imponibili di cui è nota la corretta entità. Questa attività, per divenire permanente nel lungo termine, andrebbe accompagnata allo sviluppo di azioni tendenti a ridurre il costo di adempimento dei tributi ed alla razionalizzazione di alcuni aspetti del sistema fiscale nazionale.

Gli incassi erariali da attività di accertamento e controllo, nel 2008, sono stati pari, a circa 5,6 miliardi di euro, con un incremento dell' 8 % rispetto al 2007. La previsione per il 2009 ammonta a 6,3 miliardi⁴⁸.

Al netto degli effetti della manovra sui ruoli, prevista col DL 112/2008, stimati in circa 500 milioni, risulta un andamento tendenziale delle entrate 2009 pari a 5,8 miliardi.

Alla luce dei suddetti dati, che confermano il tendenziale consolidamento delle entrate che derivano dalle attività di contrasto all'evasione, è ragionevole ipotizzare che le maggiori entrate, stimate sulla base del tendenziale al netto della manovra per l'anno 2009 rispetto al consuntivo 2008, pari a circa 200 milioni, possano considerarsi permanenti.

⁴⁸ Decreto 30 dicembre 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 304 del 31 dicembre 2008 (Supplemento Ordinario n. 289), recante: "Ripartizione in capitoli delle Unità previsionali di base relative al bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2009".

Gli effetti della lotta dell'evasione sul miglioramento della *tax compliance*

Nell'ambito dell'analisi dei risultati della lotta all'evasione può essere interessante analizzare quanta parte dell'evasione fiscale recuperata (attraverso il processo controllo-riscossione) migliora la *tax compliance* dei contribuenti.

In particolare, si dovrebbe quantificare (ove possibile) in che misura l'attività di accertamento genera degli effetti, negli anni successivi, nella determinazione delle basi imponibili dei contribuenti precedentemente accertati. Un'analisi di questo tipo va realizzata sulla base dei dati delle dichiarazioni effettuando una valutazione "qualitativa" degli incassi da accertamento. L'esercizio dovrebbe essere limitato alle principali entrate tributarie (IRPEF, IRES, IVA ed IRAP), dato che per le altre tipologie di entrate (ad esempio per altre imposte indirette o una tantum) il recupero di evasione di un anno non verrà incorporato nella base imponibile dei contribuenti l'anno successivo. Al riguardo si sta valutando il ricorso ad un'analisi *panel* applicata ai contribuenti. La lettura dei risultati ottenuti dal *panel* potrebbe fornire indicazioni più puntuali e consentire di isolare, con maggiore approssimazione, le varie cause strutturali e congiunturali che stanno dietro alle modifiche dei comportamenti eventualmente registrati.

Attualmente è anche allo studio la costruzione di appositi "*indicatori di compliance*", che attraverso l'analisi dei dati dei versamenti e delle dichiarazioni consenta di monitorare, in aggregato, come varia il comportamento dei contribuenti rispetto agli adempimenti tributari (dichiarazioni e versamenti).

I risultati di queste analisi, basandosi sui dati delle dichiarazioni, scontano un fisiologico ritardo rispetto all'anno che si vuole analizzare.

Per sopperire questa difficoltà, potrebbe sembrare utile analizzare gli andamenti delle entrate tributarie e le loro determinanti, ma tale metodo presenta una serie di limiti tali da portare a conclusioni fuorvianti.

Le principali determinanti degli incrementi delle entrate possono essere identificate in tre diverse categorie: 1) l'andamento del ciclo economico, 2) le manovre tributarie e 3) i possibili eventi di natura transitoria. L'incremento delle entrate che non viene spiegato da queste determinanti (il "residuo") è dovuto a fattori difficilmente quantificabili quali, ad esempio, gli inevitabili errori statistici commessi nel calcolo delle singole componenti che determinano la variazione delle entrate

ma anche l'eventuale miglioramento dell'adempimento spontaneo dei contribuenti alle norme fiscali (*tax compliance*)⁴⁹. Si tratta però di una "interpretazione" del residuo sulla base di presunte modifiche negli atteggiamenti dei contribuenti, circa la scelta di non ricorrere all'evasione, modifiche che non vengono dimostrate. Analogamente stessa critica può essere mossa quando si presume che riduzioni del gettito superiori alle attese siano dovute essenzialmente all'aumento di comportamenti evasivi da parte dei contribuenti⁵⁰.

Al di là della qualificazione del residuo come derivante dal miglioramento della *tax compliance* permangono, infatti, notevoli difficoltà nella sua quantificazione, specialmente se l'esercizio viene condotto in corso d'anno. L'elaborazione, infatti, è fortemente condizionata dal dover utilizzare una stima delle entrate erariali dell'anno⁵¹.

Utilizzando i dati di consuntivo, il margine di errore del metodo di calcolo del residuo, si riduce notevolmente, ma non si elimina, permanendo infatti alcune criticità.

In primo luogo, vi è un problema nella scelta delle elasticità utilizzate per effettuare le previsioni e depurare le entrate dagli effetti del ciclo. La crescita anomala delle entrate tributarie negli anni 2006 e 2007 in molti paesi europei ha spinto analisti e studiosi a considerare le conseguenze che derivano dall'uso della elasticità a breve termine, anziché della elasticità a medio-lungo termine, nell'elaborazione delle previsioni di entrata⁵². L'elasticità delle entrate viene normalmente considerata costante nel tempo, mentre potrebbe variare in maniera significativa da un anno all'altro. Ignorare che l'elasticità a breve termine possa essere diversa da quella a lungo termine può contribuire a creare sorprese, che di fatto si riflettono in previsioni non adeguate. Inoltre, recenti

⁴⁹ Sia attraverso la dichiarazione di attività precedentemente occultate nell'economia sommersa sia attraverso la riduzione di comportamenti elusivi o fraudolenti.

⁵⁰ Per giungere ad una valutazione più attendibile del comportamento dei contribuenti rispetto ai propri doveri fiscali, non solo come adattamento alle norme fiscali ma anche, se non soprattutto, in relazione ai cambiamenti del ciclo ed agli effetti che questi possono determinare nella *tax compliance* occorre effettuare un'analisi di dati relativi ad un panel di contribuenti che consenta di valutare i comportamenti nel tempo, con riferimento agli adempimenti fiscali riguardo alcuni dei principali tributi.

⁵¹ Al riguardo, la Corte dei Conti ha evidenziato, nella Relazione sul rendiconto Generale dello Stato per l'esercizio finanziario 2007, significative differenze tra i dati di previsione ed i dati di consuntivo delle entrate tributarie. In particolare, viene indicato che le variazioni registrate a consuntivo, sono riconducibili "*soprattutto all'evoluzione macroeconomica e a manovre tributarie, escluse quelle anti-evasione/anti-elusione... Al contrario, il maggior gettito residuo ascritto all'azione di contrasto all'evasione ed elusione si riduce ...*".

⁵² Nel 2006 e nel 2007 si è assistito in Italia, e nei principali paesi industrializzati, ad un aumento consistente e inaspettato del gettito tributario. Nel biennio indicato l'Italia ha fatto registrare, insieme a Germania e Spagna, i più alti tassi di crescita del gettito tributario all'interno della UE. La crescita delle entrate ha comportato, per l'Italia, un aumento della pressione fiscale sopra il livello della media della zona euro, pari al 40,5% del PIL (media euro-15 per il 2006). Tra il 2005 ed il 2006 il gettito fiscale (comprensivo dei contributi sociali) in rapporto al PIL (pressione fiscale) è passato in Italia dal 40,9% al 42,1%, ed al 43,3% nel 2007, mentre il gettito tributario (non comprensivo dei contributi sociali) in rapporto al PIL (pressione tributaria) è salito dal 28,5% del 2005 al 29,2% del 2006, per passare al 30,4% nel 2007.

studi hanno mostrato come l'elasticità di breve periodo possa risultare maggiore di quella di lungo periodo in fasi di congiuntura economica favorevole⁵³. Considerare i cambiamenti nella relazione storica tra entrate tributarie e PIL, nel corso di un singolo anno, come eccezionali ed essenzialmente dovuti alla presenza di shock economici potrebbe essere in contrasto con quanto emerge dalla letteratura economica sul tema. Di conseguenza, ad esempio, l'utilizzo dell'elasticità di lungo periodo potrebbe determinare una sottostima della componente delle entrate imputabile al ciclo favorevole.

In secondo luogo, la spiegazione del "residuo" dipende anche dagli inevitabili margini di errore insiti nella valutazione ex-ante dei provvedimenti che determina un conseguente scostamento del gettito attribuibile alla *tax compliance*. La quantificazione degli effetti finanziari dei provvedimenti normativi fiscali ex ante, infatti, viene fatta, di norma, con riferimento a presumibili ipotesi e sulla base del set informativo disponibile al momento della stima. Queste condizioni possono comportare inevitabili errori nelle stime degli effetti permanenti delle manovre. L'ipotesi da verificare è se l'impatto ex post di alcuni provvedimenti possa essere stato più ampio di quanto stimato ex ante. In questo caso si amplierebbe il contributo alla crescita del gettito dovuto all'introduzione dei provvedimenti legislativi: l'aumento del gettito sarebbe quindi da collegare, in misura maggiore, ad un aumento effettivo della pressione tributaria sui contribuenti esistenti piuttosto che all'emersione di nuova base imponibile prima sommersa.

Il potenziamento dell'analisi ex-post dei provvedimenti normativi è un processo già avviato e che l'Amministrazione finanziaria effettua nel rispetto delle regole di contenimento delle spese, tenuto conto dei relativi costi amministrativi. Le analisi ex-post possono essere realizzate attraverso: 1) l'utilizzazione dei codici tributo, 2) le informazioni provenienti dai versamenti effettuati con modello F24 e infine 3) i dati contenuti nelle dichiarazioni dei redditi. Vi sono alcuni provvedimenti il cui effetto non può essere tuttavia agevolmente verificato a costi ragionevoli. Ai diversi strumenti di verifica ex post è associata una diversa tempistica di disponibilità dei dati e diversamente utili al processo di previsione. In particolare, il primo e il secondo tipo di strumenti sono direttamente utili ai fini delle previsioni in quanto consentono revisioni tempestive delle entrate. Il terzo strumento (le dichiarazioni) invece rende disponibili le informazioni con oltre due anni di ritardo rispetto all'anno di previsione e può essere utilizzato solo al fine di migliorare i modelli di stima degli effetti dei provvedimenti normativi. L'utilizzo intensivo dei vari strumenti di monitoraggio è ovviamente

⁵³ Wolswijk, short-and long-run tax elasticities, the case of the Netherlands, BCE, WP n.763 / June 2007; Swinston e altri, U.S. Revenues Surprises, IMF WP/07/143; Martinez-Mongay e altri, .Asset booms and tax receipt: the case of Spain, European Economy, DG ECFIN, 293/2007; Sobel & Holcombe, Measuring the growth and variability of the tax bases over the business cycle, National Tax Journal, 1996.

legato al rapporto tra costi e benefici delle analisi ex-post dato che questi strumenti comportano sia costi per l'amministrazione sia maggiori adempimenti per i contribuenti (numero codici tributo e appesantimento degli obblighi amministrativi per i contribuenti).

CONCLUSIONI

La presente Relazione, redatta ai sensi dell'art.1, comma 5, della Legge 296/2006 riporta i risultati della lotta all'evasione per l'anno 2008. Tale obbligo di legge prevede inoltre di quantificare le "maggiori entrate permanenti" derivanti dalla lotta all'evasione "da destinare a riduzione della pressione fiscale".

Non si possono, però, non rilevare obiettive difficoltà insite in tale adempimento. L'interpretazione stessa della norma non risulta, infatti, né agevole né univoca e molti sono i punti critici.

Vista la rilevanza del tema, innanzitutto, appare opportuno distinguere la necessità di realizzare una Relazione relativa all'attività posta in essere dall'Amministrazione Finanziaria per contrastare l'evasione da quella di quantificare la componente che origina un incremento permanente delle entrate. Questo comporta, inevitabilmente, lo slittamento della presentazione della Relazione una volta acquisiti i dati relativi all'attività di contrasto all'evasione riferiti all'intero anno.

Il legame tra lotta all'evasione e aumento delle entrate ha una sua valenza oggettiva solo se si considerano i dati relativi agli incassi derivanti dall'attività di accertamento. In questo caso, però, il collegamento avviene tra l'andamento delle entrate e l'attività di accertamento svolta soprattutto negli anni passati, i cui frutti sono raccolti nell'anno al quale la relazione si riferisce.

I risultati della lotta alla evasione, oltre ad aumentare le entrate tributarie in corso d'anno attraverso gli incassi da accertamento possono anche determinare un aumento della base imponibile negli anni successivi. L'attività di accertamento, infatti, può agire anche come deterrente nei confronti del contribuente accertato, che probabilmente migliorerà in futuro la sua *tax compliance*. Un'efficace attività di lotta all'evasione può anche determinare un miglioramento generalizzato della *tax compliance*. Per analizzare tale fenomeno occorre spostarsi dall'analisi macroeconomica del gettito ad un'analisi qualitativa degli incassi da accertamento incrociati con l'analisi delle dichiarazioni dei principali tributi (Irpef, Ires, Iva e Irap)⁵⁴. È di tutta evidenza la complicazione di un'analisi di questo tipo. Come primo passo, il Dipartimento delle Finanze e l'Agenzia delle Entrate hanno

⁵⁴ In precedenti valutazioni, la componente non spiegata dell'incremento delle entrate era stata attribuita al miglioramento della *tax compliance*, ovvero al miglioramento dell'adempimento spontaneo dei contribuenti alle norme fiscali (sia attraverso la dichiarazione di attività precedentemente occultate nell'economia sommersa sia attraverso la riduzione di comportamenti elusivi o fraudolenti). La stima del "residuo" è aleatoria e presenta una serie di limiti che diventano particolarmente stringenti nel caso in cui la Relazione sia dovuta nel mese di settembre.

avviato un lavoro di identificazione di alcuni indicatori sintetici di *tax compliance*. Attraverso l'analisi dei dati dei versamenti e delle dichiarazioni, tali indicatori potrebbero consentire di monitorare, in aggregato, i cambiamenti del comportamento dei contribuenti rispetto agli adempimenti tributari (dichiarazioni e versamenti).

Si sta, inoltre, valutando la possibilità di ricorrere all'analisi dei dati relativi ad un *panel* di contribuenti appositamente costruito per analizzare nel tempo i comportamenti degli stessi rispetto agli adempimenti fiscali dei principali tributi. La lettura dei risultati ottenuti dal *panel* potrebbe fornire indicazioni più puntuali e consentire di isolare, con maggiore approssimazione, le varie cause strutturali e congiunturali che stanno dietro alle modifiche dei comportamenti eventualmente registrate.

APPENDICE 1

Informazioni statistiche sull'attività svolta nel 2008

Tabella 1.1 – Distribuzione degli accertamenti e della maggiore imposta accertata per tipologia di controllo relativamente al 2008*(Valori espressi in milioni di euro, salvo diversamente specificato)*

	Versamenti diretti	
	Numero accertamenti	Maggiore imposta accertata
Totale	644.465	20.319
<i>di cui relativi alle tipologie di controllo</i>		
Accertamenti d'iniziativa dell'ufficio nei confronti di soggetti esercenti l'attività di impresa nonché arti e professioni	120.863	5.387
Accertamenti collegati a processi verbali di verifica	74.938	12.008
Altri accertamenti ordinari	140.667	2.381
Accertamenti da studi di settore	61.800	358
Accertamenti parziali automatizzati	246.196	185

*Fonte: Agenzia delle Entrate***Tabella 1.2 - Distribuzione degli accertamenti II. DD. , IVA e IRAP e della relativa "Maggiore imposta accertata" per tipologia di contribuente relativamente al 2008***(valori espressi in milioni di euro, salvo diversamente specificato)*

	Numero accertamenti		Maggior imposta accertata	
	Valori assoluti	Valori percentuali	Valori assoluti	Valori percentuali
Accertamenti eseguiti	644.465	100	20.319	100
<i>di cui</i>				
verso grandi contribuenti	1.209	0,2	1.651	8,1
verso imprese di medie dimensioni	12.504	1,9	3.972	19,5
verso imprese di piccole dimensioni e lavoratori autonomi	237.047	36,8	11.890	58,5
verso persone fisiche	394.155	61,2	2.806	13,8

Fonte: Agenzia delle Entrate

Tabella 1.3 - Distribuzione dei versamenti diretti da accertamento per tipologia di contribuente relativamente al 2008.*(valori espressi in milioni di euro, salvo diversamente specificato)*

	Versamenti diretti	
	Valori assoluti	Valori percentuali
Totale somme riscosse	2.541	100
	di cui	
Da acc. verso grandi contribuenti	389	15,3
Da acc. verso imprese di medie dimensioni	335	13,2
Da acc. verso imprese di piccole dimensioni e lavoratori autonomi	836	32,9
Da acc. verso persone fisiche	687	27
Da acc. su imposta di registro	294	11,6

*Fonte: Agenzia delle Entrate***Tabella 1.4 - Interventi esterni (verifiche e controlli) eseguiti nel 2007 e nel 2008**

	2007	2008	Variazioni %
Numero di interventi eseguiti	11.306	16.306	44,2
	di cui		
relativi a contribuenti con volume d'affari, ricavi o compensi superiore a 25.822.845 euro	1.085	1.300	19,8
relativi a contribuenti con volume d'affari, ricavi o compensi fino a 25.822.845 euro	10.221	15.006	46,8

*Fonte: Agenzia delle Entrate***Tabella 1.5: Numero di interventi eseguiti nel campo delle frodi IVA e presso depositi IVA**

	2008
Verifiche	323
Accessi mirati	425
Controlli depositi IVA	5
Totale	753

*Fonte: Agenzia delle Entrate***Tabella 1.6 – Accertamenti da studi di settore e relativa MIA nel 2008***(valori espressi in milioni di euro, salvo diversamente specificato)*

	N. Accertamenti	Maggiore imposta accertata
Accertamenti da studi di settore	61.800	357
	di cui	
Accertamenti da studi di settore	59.903	347
Accertamenti da parametri	1.897	10

Fonte: Agenzia delle Entrate

Tabella 1.7: Attività istruttorie esterne effettuate nei confronti di soggetti di particolare interesse fiscale

	2008
Numero interventi esterni	2.303
<i>di cui relative alle tipologie istruttorie</i>	
Verifiche	521
Controlli mirati	779
Controllo del consolidato	1.003
Maggiore imposta constatata IVA	244
Rilievi II.DD.	4.182
Rilievi IRAP	2.778
Rilievi ritenute	19

Fonte: Agenzia delle Entrate

Tabella 1.8 Attività istruttorie esterne effettuate nei confronti di soggetti diversi da quelli di particolare interesse fiscale

	2008
Numero interventi esterni	15.006
<i>di cui relative alle tipologie istruttorie</i>	
Verifiche	7.833
Controlli mirati	2.416
Controlli di coerenza economica	4.757

Fonte: Agenzia delle Entrate

APPENDICE 2

Tabella 2.1 Ruoli di cassa
(valori in milioni di euro)

ENTRATE	2007	2008	Previsione 2009	Variazioni % 2008/2007	Variazioni % 2009/2008
IRE	1.655	1.750	2.340	5,7	33,7
imp. da riscuotersi mediante ruoli	1.134	1.012	1.382	-10,8	36,6
accertamento con adesione	521	738	958	41,7	29,8
IRES	531	811	976	52,7	20,3
imp. da riscuotersi mediante ruoli	241	291	527	20,7	81,1
accertamento con adesione	290	520	449	79,3	-13,7
ILOR	15	26	12	73,3	-53,8
imp. da riscuotersi mediante ruoli	15	26	12	73,3	-53,8
accertamento con adesione	0	0		0,0	0,0
IVA	1.442	1.396	1.915	-3,2	37,2
imp. riscossa a mezzo ruoli	1.273	1.172	1.476	-7,9	25,9
accertamento con adesione	169	224	439	32,5	96,0
Altre imposte	115	125	68	8,7	-45,6
Totale ruoli tributarie	3.758	4.108	5.311	9,3	29,3
Interessi relativi alla riscossione delle imposte dirette	180	200	190	11,1	-5,0
Sanzioni relative alla riscossione delle imposte dirette	585	604	386	3,2	-36,1
Sanzioni relative alla riscossione delle imposte indirette	641	666	443	3,9	-33,5
Totale ruoli extra tributarie	1.406	1.470	1.019	4,6	-30,7
Totale complessivo	5.164	5.578	6.330	8,0	13,5

Fonte: Elaborazioni Dipartimento delle Finanze su dati di preconsuntivo del bilancio dello stato

APPENDICE 3

Principali provvedimenti antievasione e antielusione

Tabella 3.1 - Provvedimenti volti ad ampliare gli accertamenti ed i controlli
(valori espressi in milioni di euro)

		2008	2009	2010	2011
Art. 83, commi 8-11, DL 112/2008	Accertamento sintetico: le disposizioni normative introdotte sono volte ad utilizzare questo strumento in maniera più intensa rispetto al passato. È predisposto un piano straordinario di controllo basato sull'accertamento sintetico nei confronti dei soggetti persone fisiche attraverso un più approfondito utilizzo delle informazioni presenti nell'anagrafe tributaria e attraverso il ricorso agli ordinari poteri istruttori. Viene previsto che i comuni segnalano alle Entrate eventuali situazioni rilevanti per la determinazione sintetica del reddito di cui siano a conoscenza	0	170	290	520
Art. 27, commi 9-15, DL 185/2008	Controlli soggetti grandi dimensioni: la norma introdotta dispone che l'agenzia delle entrate è obbligata ad attivare un controllo sostanziale sulle dichiarazioni dei redditi e sulle dichiarazioni Iva delle imprese di più rilevante dimensione (imprese che conseguono un volume d'affari o ricavi non inferiori a 300 milioni di euro. Nel 2010, tale importo sarà di 100 milioni di euro).	0	120	732	566
Art. 30 DL 185/2008	Controlli enti associativi: l'applicabilità del regime fiscale agevolato in favore degli enti di tipo associativo (non imponibilità di corrispettivi, quote e contributi associativi) è subordinata alla trasmissione all'Agenzia delle Entrate per via telematica di dati e notizie rilevanti a fini fiscali.	0	150	150	300

Fonte: relazioni tecniche al DL 112/2008 e al DL 185/2008

Tabella 3.2 - Provvedimenti fiscali di contrasto all'evasione e all'elusione fiscale in specifici settori
(valori espressi in milioni di euro)

		2008	2009	2010	2011
Art. 83, commi 16-17, DL 112/2008	Residenza estera: lo spostamento fittizio all'estero della residenza delle persone fisiche attraverso la conferma da parte dei comuni, entro i sei mesi successivi alla richiesta di iscrizione nell'anagrafe degli italiani residenti all'estero, all'ufficio competente dell'agenzia delle entrate che il richiedente ha effettivamente cessato la residenza nel territorio nazionale	0	50	100	200
Art. 27, commi 16-21 bis, DL 185/2008	Recupero crediti inesistenti o indebitamente utilizzati in compensazione: la norma reca disposizioni in tema di recupero dei crediti inesistenti indebitamente utilizzati in compensazione. In particolare i termini per la notifica dell'atto di recupero per la riscossione di crediti indebitamente utilizzati, sono ampliati al 31 dicembre dell'ottavo anno successivo a quello del relativo utilizzo.	0	110	165	220
Art. 27, commi 1-4, DL 185/2008	Strumenti per la tutela dei crediti tributarî: la norma prevede il rafforzamento della disciplina delle misure cautelari (estendendone l'ambito di applicazione) e l'ampliamento dei poteri dell'amministrazione per l'individuazione dei beni sui quali condurre eventuali azioni esecutive.	0	225	225	225

Fonte: relazioni tecniche al DL 112/2008 e al DL 185/2008

Tabella 3.3 - Provvedimenti volti a contrastare l'evasione fiscale attraverso lo scambio di informazioni
(valori espressi in milioni di euro)

		2008	2009	2010	2011
Art. 83, commi 1-4, DL 112/2008	Efficienza amministrazione finanziaria: l'Inps e l'Agenzia delle Entrate predispongono degli appositi piani di controllo anche sulla base dello scambio di dati e informazioni in loro possesso al fine di garantire maggiore efficacia ai controlli sui corretti adempimenti fiscali.	0	0	0	610
Art. 83, commi 5-7, DL 112/2008	Contrasto alle frodi in materia di Iva: attraverso il coordinamento della capacità operativa dell'Agenzia delle Entrate, dell'Agenzia delle Dogane e della Guardia di Finanza si realizzeranno specifiche metodologie di contrasto, specifici piani di prevenzione ed il monitoraggio delle azioni intraprese.	0	110	220	440
Art. 42 DL 112/2008	Accesso elenchi contribuenti: al fine di attuare la trasparenza fiscale e di incentivare l'adempimento spontaneo dei contribuenti, la norma dispone che gli elenchi dei contribuenti siano depositati per un anno, sia presso gli uffici dell'Agenzia delle Entrate che presso i comuni, con possibilità di ottenere copia nel rispetto della normativa sull'accesso.	0	0	0	0

Fonte: relazioni tecniche al DL 112/2008 e al DL 185/2008

Tabella 3.4 - Provvedimenti volti alla semplificazione dei rapporti con il contribuente e a migliorare la legislazione fiscale
(valori espressi in milioni di euro)

		2008	2009	2010	2011
Art. 83, comma 18, DL 112/2008	Semplificazione: sono state introdotte norme volte a semplificare il rapporto fiscale relativamente ai controlli eseguiti dall'Agenzia delle Entrate e dalla Guardia di Finanza che comportino la constatazione di violazioni in materia di imposte sui redditi e di imposta sul valore aggiunto. In particolare, il contribuente può prestare adesione anche ai verbali di constatazione con un abbattimento delle sanzioni. Le somme dovute dal contribuente possono essere rateizzate senza prestazione delle garanzie. L'adesione anticipata consentirà all'amministrazione di liberare risorse da utilizzare per incrementare il numero degli accertamenti.	0	83	83	83
Art. 83, comma 23, DL 112/2008	Eliminazione garanzia fideiussoria: la norma introdotta elimina l'obbligo di prestare garanzia fideiussoria nel caso di richiesta di rateazione di somme iscritte a ruolo per importi maggiori di 50.000 euro. Questo consentirà di incassare, anche se in misura graduale, importi il cui recupero coattivo che potrebbe pregiudicare la solvibilità dell'azienda.	50	100	100	100
Art. 32, commi 5-6, DL 185/2008	Transazione fiscale in sede di concordato preventivo: per i contribuenti che hanno aderito al piano di concordato preventivo è prevista la possibilità di accompagnare al piano di concordato una proposta di pagamento (c.d. transazione fiscale), anche parziale o dilazionata, dei tributi amministrati dalle agenzie. Per quanto riguarda il pagamento dell'IVA la proposta di pagamento non può essere parziale.	0	0	0	0
Art. 27, commi 1-4, DL 185/2008	Accertamento con adesione: Il soggetto passivo dell'obbligazione tributaria può prestare adesione ai contenuti dell'invito a comparire innanzi al competente ufficio dell'amministrazione finanziaria, relativamente alle imposte dirette e all'Iva. Le sanzioni dovute in caso di adesione ai contenuti dell'invito al contraddittorio sono ridotte del 50%. Dato il maggiore incentivo per i contribuenti ad aderire alla proposta di pagamento dell'amministrazione, si ridurranno i processi tributari accessi solo al fine di dilazionare il pagamento delle somme dovute e si libereranno risorse che le agenzie fiscali potranno utilizzare per aumentare i controlli e gli incassi da accertamenti.	0	145	145	145

Fonte: relazioni tecniche al DL 112/2008 e al DL 185/2008