

SENATO DELLA REPUBBLICA

XVIII LEGISLATURA

Doc. LVII

n. 2-bis

ALLEGATO III

NOTA DI AGGIORNAMENTO DEL DOCUMENTO DI ECONOMIA E FINANZA 2019

(Articoli 7, comma 2, lettera b), e 10-bis della legge 31 dicembre 2009, n. 196)

Presentata dal Presidente del Consiglio dei ministri

(CONTE)

Comunicata alla Presidenza il 1° ottobre 2019

ALLEGATO III

**Rapporto sui risultati conseguiti in materia di misure di contrasto
all'evasione fiscale e contributiva**

(Articolo 10-bis.1, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196)

INDICE

1) MONITORAGGIO DELL'EVASIONE FISCALE E CONTRIBUTIVA E COORDINAMENTO CON LE PROCEDURE DI BILANCIO	5
2) I RISULTATI DELL'ATTIVITÀ DI PREVENZIONE E CONTRASTO DELL'EVASIONE FISCALE E CONTRIBUTIVA NEL 2017	7
3) <i>TAX COMPLIANCE</i>	11
4) LA VALUTAZIONE DELLE MAGGIORI ENTRATE DA DESTINARE AL FONDO PER LA RIDUZIONE DELLA PRESSIONE FISCALE	15
5) INDIRIZZI SULLE STRATEGIE PER IL CONTRASTO DELL'EVASIONE	16

1) MONITORAGGIO DELL'EVASIONE FISCALE E CONTRIBUTIVA E COORDINAMENTO CON LE PROCEDURE DI BILANCIO

L'articolo 10-bis.1, comma 1, della Legge 31 dicembre 2009, n. 196, come modificato dall'articolo 2 del Decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 160, prevede che, contestualmente alla Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza 2018, sia presentato un "Rapporto sui risultati conseguiti in materia di misure di contrasto all'evasione fiscale e contributiva" (d'ora in poi indicato come «Rapporto»), distinguendo tra imposte accertate e riscosse nonché tra le diverse tipologie di avvio delle procedure di accertamento. Il Rapporto evidenzia i risultati del recupero di gettito fiscale e contributivo¹.

Lo stesso Decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 160, ha previsto che, per la redazione del Rapporto, il Governo si debba avvalere della «Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e contributiva» (d'ora in poi indicata come «Relazione») predisposta da una Commissione istituita con Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. La Commissione è composta non solo da membri dell'Amministrazione fiscale, ma anche da esperti in materia fiscale del mondo accademico e istituzionale. La Relazione è finalizzata a:

- recepire e commentare le valutazioni sull'economia non osservata effettuate dall'Istituto nazionale di statistica (Istat) sulla base della normativa che regola la redazione dei Conti economici nazionali;
- stimare l'ampiezza e la diffusione dell'evasione fiscale e contributiva e produrre una stima ufficiale dell'ammontare delle entrate sottratte al bilancio pubblico, con la massima disaggregazione possibile a livello settoriale, territoriale e dimensionale, utilizzando una metodologia di rilevazione, riferita a tutti i principali tributi, anche locali, basata sul confronto tra i dati della Contabilità nazionale e quelli acquisiti dall'Anagrafe tributaria con criteri trasparenti, stabili nel tempo, e adeguatamente pubblicizzati;
- valutare l'evoluzione nel tempo dell'evasione fiscale e contributiva e delle entrate sottratte al bilancio pubblico;
- illustrare le strategie e gli interventi attuati per contrastare e prevenire l'evasione fiscale e contributiva, nonché quelli volti a stimolare l'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali e contributivi;
- valutare i risultati dell'attività di contrasto e prevenzione, nonché di stimolo all'adempimento spontaneo;
- indicare le linee di intervento e prevenzione dell'evasione fiscale e contributiva, nonché quelle volte a stimolare l'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali e contributivi.

Grazie al lavoro svolto nel corso del 2019, la **Relazione di quest'anno** (redatta a cura del Dipartimento delle finanze e validata dalla Commissione nella riunione del 16 settembre 2019) **presenta novità rilevanti** sia in termini di valutazione dell'evasione, sia di approfondimenti del fenomeno dell'evasione, sia ancora di illustrazione delle azioni di contrasto. In particolare, la Relazione 2019 contiene dati relativi:

¹ Il Rapporto, ai sensi dell'articolo 3, comma 2, del citato decreto legislativo, sostituisce il documento che veniva presentato annualmente, in allegato alla Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza (DEF), secondo quanto disponeva l'articolo 2, comma 36.1, del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138.

- **alla stima del *tax gap* dell'IRPEF** per il lavoro autonomo e l'impresa mediante un approccio *bottom-up*;
- **all'ampliamento della platea dei soggetti considerati ai fini della stima del *gap* relativo agli omessi versamenti**, che nelle Relazioni precedenti era limitata unicamente alle partite IVA;
- **alla distribuzione regionale del *gap* relativo all'IVA e alle addizionali regionali**, limitatamente agli omessi versamenti.

Il consolidamento dell'insieme dei tributi considerati ha consentito di confermare che la quota di imposte per le quali è stato stimato il *tax gap* ammonta all'87,5%. Come si argomenterà successivamente, in alcuni casi l'evasione può essere considerata, per definizione, pari a zero; pertanto, la quota effettiva di imposte per le quali è ancora necessario effettuare una stima del *tax gap* è pari al 12,5%. Inoltre, il Capitolo 5, che illustra i principali interventi adottati per la prevenzione ed il contrasto dell'evasione, si arricchisce quest'anno di alcuni approfondimenti relativi alla questione della digitalizzazione, dei controlli e della dichiarazione precompilata, nonché di specifici focus sulla fatturazione elettronica e sull'applicazione degli indici sintetici di affidabilità (ISA).

Nel recepire i risultati presentati nella Relazione predisposta dalla Commissione, particolare attenzione viene riservata nel presente Rapporto alla valutazione dei risultati dell'attività di contrasto e prevenzione, con riferimento sia al recupero di gettito derivante da attività di accertamento (c.d. *effetto diretto*), sia a quello attribuibile alla maggiore propensione all'adempimento da parte dei contribuenti, ovvero alla *tax compliance* (c.d. *effetto indiretto*).

Per quanto concerne il primo effetto, il Paragrafo 2 di questo Rapporto mostra i principali risultati dell'attività di contrasto e prevenzione (si rimanda alla Relazione della Commissione per una valutazione approfondita).

Per quanto concerne il secondo effetto, ossia la misurazione della dinamica della *tax non compliance*, il *tax gap* elaborato dalla Commissione, calcolato come il divario (*gap*) tra le imposte effettivamente versate e le imposte che i contribuenti avrebbero dovuto versare in un regime di perfetto adempimento agli obblighi tributari previsti a legislazione vigente, rappresenta una *proxy* dell'evasione fiscale. Questa metodologia, che si basa su una prassi consolidata e condivisa a livello internazionale, è stata applicata per stimare con diversi metodi il *tax gap* dell'IRPEF (distinguendo tra lavoratori autonomi, imprese e lavoratori dipendenti irregolari), incluse le addizionali locali per il lavoro dipendente, dell'IRES, dell'IVA, dell'IRAP, delle accise sui prodotti energetici, della cedolare secca sulle locazioni, del canone RAI, dell'IMU e della TASI sui fabbricati diversi dall'abitazione principale, e, infine, dell'evasione contributiva (distinguendo tra contributi evasi dai datori di lavoro e dai lavoratori dipendenti irregolari).

Va segnalato che la Commissione produrrà nelle prossime settimane un aggiornamento dei dati relativi al 2017, così da incorporare le più recenti elaborazioni dei Conti nazionali che saranno diffuse a breve dall'Istat.

Il Paragrafo 2 riporta i risultati dell'attività di prevenzione e contrasto dell'evasione e contributiva nel 2017. Il Paragrafo 3 sintetizza, quindi, i principali contenuti della Relazione per la stima del *tax gap*. Il Paragrafo 4 riporta la valutazione delle maggiori entrate derivanti dall'attività di contrasto all'evasione fiscale da destinare al Fondo della riduzione della pressione fiscale (ai sensi dell'articolo 1, commi 431-434, della legge 27 dicembre 2013, n. 147). Infine, il Paragrafo 5 illustra indirizzi e prospettive strategiche per il contrasto all'evasione fiscale e contributiva, ai sensi dell'articolo 10-bis.1, comma 1, della Legge 31 dicembre 2009, n. 196.

2) I RISULTATI DELL'ATTIVITÀ DI PREVENZIONE E CONTRASTO DELL'EVASIONE FISCALE E CONTRIBUTIVA NEL 2017

In linea con le raccomandazioni formulate da FMI ed OCSE nei rapporti sullo stato dell'Amministrazione fiscale italiana presentati alle Commissioni Finanze di Camera e Senato nel luglio 2016, il Governo si è impegnato a consolidare la *governance* dell'amministrazione fiscale attraverso un rafforzamento del coordinamento generale e un miglioramento della gestione strategica in seno alle Agenzie. Questo obiettivo può essere conseguito anche attraverso la semplificazione e la digitalizzazione degli adempimenti, la riduzione del *tax gap* e il miglioramento del sistema della riscossione.

La Tabella 2.1 riporta le principali attività e i risultati ottenuti nell'ambito della prevenzione e del contrasto dell'evasione tributaria dall'Amministrazione finanziaria.

TABELLA 2.1: SINTESI DEI PRINCIPALI RISULTATI CONSEGUITI IN MATERIA DI CONTRASTO ALL'EVASIONE TRIBUTARIA		
Agenzia delle entrate	Cambiamento di verso	Invio di oltre 1,9 milioni di comunicazioni a cittadini per promuovere l'adempimento spontaneo degli obblighi tributari o per invitarli a correggere anomalie.
	Misure volte ad attrarre persone e imprese estere in Italia	Cooperative compliance, patent box, accordi preventivi, interpelli nuovi investimenti.
	Riscossione complessiva da attività di controllo	19.200 milioni di euro (di cui 5.700 milioni da riscossione coattiva, 11.300 milioni di somme riscosse tramite versamenti diretti, 400 milioni di euro da misure straordinarie (<i>voluntary disclosure</i> 1 e 2 e definizioni delle controversie tributarie) e 1.800 milioni di euro di somme derivanti da promozione della <i>compliance</i>).
Agenzia delle dogane e dei monopoli	Maggiori diritti accertati	2.090 milioni di euro, di cui 1.200 relativi all'IVA intra e 400 alle accise
	Contraffazione	14,2 milioni di valore accertato
Guardia di Finanza	Numero indagini e attività di polizia giudiziaria svolte	10.845 indagini e attività di polizia giudiziaria svolte
	Numero soggetti denunciati per reati tributari	13.957 soggetti denunciati
	Numero verifiche e controlli fiscali	106.798 verifiche e controlli fiscali effettuati
	Valori sequestrati	1.088 milioni di euro sequestrati
	IVA evasa scoperta	5.219 milioni di IVA evasa scoperta
	Casi di fiscalità internazionale scoperti	1.702 casi di fiscalità internazionale scoperti

Per quanto riguarda il contrasto all'evasione, nel 2018, il risultato annuale dell'**Agenzia delle entrate** relativo all'obiettivo di riscossione complessiva è pari a 19,2 miliardi di euro (-4,5% rispetto ai 20,1 miliardi di euro nel 2017), di cui 5,7 miliardi di euro derivano dalla riscossione coattiva, 11,3 miliardi di euro dai versamenti diretti, 400 milioni di euro sono connessi a misure straordinarie (*voluntary disclosure* 1 e 2 e definizione delle controversie tributarie) e 1,8 miliardi di euro derivano dalle iniziative relative all'attività di promozione della *compliance*.

L'orientamento al contribuente sta producendo risultati positivi, sia in termini di maggiori leve gestionali volte a promuovere il cambiamento dei comportamenti anche per gli anni successivi, sia in termini di recupero di imposte non versate o versate erroneamente in misura

ridotta. Nel 2018, l'adesione dei contribuenti alle strategie di *compliance* ha comportato maggiori entrate per 1,8 miliardi di euro, con una variazione in aumento del 38,5% rispetto al risultato conseguito nel 2017.

L'attività dell'**Agenzia delle dogane e dei monopoli** si è sviluppata secondo le linee per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2018-2020, definiti con l'Atto di indirizzo emanato in data 5 dicembre 2017 dal Ministro dell'economia e delle finanze. L'attività è stata caratterizzata da un più incisivo orientamento volto a ridurre l'onerosità degli adempimenti, rafforzare le iniziative di confronto e collaborazione con le diverse categorie di operatori economici e/o contribuenti, valorizzare le procedure innovative introdotte in conformità all'Agenda digitale europea, dare nuovo impulso all'analisi automatizzata del rischio condivisa con altre Autorità nazionali per l'individuazione dei comportamenti fraudolenti che generano distorsioni alla libera concorrenza e per pervenire alla riduzione dell'invasività dei controlli.

L'Agenzia ha, nel contempo, rafforzato gli strumenti per l'azione di prevenzione del riciclaggio e del contrasto al contrabbando. Nell'ambito della convenzione in essere con la Direzione Nazionale Antimafia e Antiterrorismo, è stata migliorata l'efficacia dell'azione di prevenzione e repressione degli illeciti extra-tributari connessi al commercio internazionale, con specifico riguardo al contrasto degli interessi economici della criminalità organizzata e al finanziamento del terrorismo. Le azioni svolte sono state anche indirizzate a tutelare la salute e la sicurezza dei cittadini-consumatori della UE, la proprietà intellettuale, i beni culturali e le specie in via di estinzione. Nel settore dei giochi, l'Agenzia ha inteso a elevare la qualità dell'offerta, soprattutto sotto il profilo della tutela dei soggetti vulnerabili, e a combattere l'offerta illegale, anche quando veicolata su reti telematiche da parte di soggetti in difetto di titolo autorizzatorio o abilitativo.

Nel corso del 2018 l'Agenzia, nella sua funzione di amministrazione doganale, ha esercitato, a garanzia della piena osservanza della normativa unionale e nazionale, attività di controllo, accertamento e verifica relative alla circolazione delle merci e alla fiscalità interna connessa agli scambi internazionali, riscuotendo oltre 16,5 miliardi di euro (di cui 14,2 miliardi relativi all'IVA all'importazione e 2,3 miliardi ai dazi). Inoltre, attraverso le attività di verifica e di controllo sugli scambi, la produzione e il consumo dei prodotti e delle risorse naturali soggetti ad accisa, sono stati riscossi circa 34 miliardi di euro. Con riferimento al settore dei tabacchi, l'Agenzia, quale autorità di controllo del comparto, controlla l'intera filiera (produzione, distribuzione all'ingrosso, vendita al dettaglio), verifica la conformità dei prodotti alla normativa comunitaria e nazionale, provvede alla liquidazione dell'IVA e dell'accisa gravanti su tali prodotti e alla verifica dei versamenti di quest'ultima da parte dei depositari. Nel 2018, le entrate erariali derivanti dalle immissioni in consumo di tabacchi lavorati sono state di circa 13,9 miliardi di euro (circa 10,6 miliardi di accisa e 3,3 miliardi di IVA). È, inoltre, soggetta a controllo la distribuzione dei prodotti liquidi da inalazione senza combustione (cd. sigarette elettroniche). Nel comparto del gioco pubblico, l'Agenzia verifica costantemente gli adempimenti cui sono tenuti i concessionari e tutti gli operatori del settore, esercitando una mirata azione di contrasto alle pratiche illegali. Il settore ha garantito nel 2018 la riscossione di 10,1 miliardi di euro.

Anche nel 2018 il contrasto all'evasione fiscale, alle frodi e all'economia sommersa ha rappresentato l'obiettivo prioritario della **Guardia di Finanza** ed è stato perseguito sia mediante indagini di polizia giudiziaria, su delega della Magistratura, sia attraverso controlli e verifiche fiscali, nel quadro di Piani Operativi pianificati a livello centrale ed eseguiti a livello locale, in funzione delle peculiari caratteristiche delle varie aree geografiche del Paese.

In particolare, nella decorsa annualità, su 1.075.300 interventi complessivi di polizia economico-finanziaria, la Guardia di Finanza ha svolto 106.798 verifiche e controlli fiscali nei confronti di soggetti connotati da più elevati indici di rischio. Inoltre, su un totale di 52.386

deleghe d'indagine dell'Autorità Giudiziaria, i Reparti del Corpo hanno concluso 10.845 investigazioni di polizia giudiziaria a contrasto dei reati tributari previsti dal Decreto Legislativo 10 marzo 2000, n. 74, nonché in materia di giochi e scommesse, accise e contrabbando. All'esito delle indagini in materia di reati tributari, sono stati denunciati 13.957 soggetti per 12.213 fattispecie delittuose e sono state eseguite misure cautelari personali nei confronti di 400 soggetti.

La Tabella 2.2 riepiloga le principali attività e i risultati ottenuti nell'ambito della prevenzione e del contrasto dell'evasione contributiva dall'INL, dall'INPS e dall'INAIL.

A seguito della Legge di riforma 10 dicembre 2014, n. 183 e del conseguente riordino delle competenze del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, con Decreto attuativo 14 settembre 2015, n. 149 è stato istituito l'Ispettorato nazionale del lavoro (INL), che ha integrato in un'unica Agenzia i servizi ispettivi del Ministero del lavoro, dell'Inps e dell'Inail, con l'obiettivo di razionalizzare e semplificare l'attività di vigilanza in materia di lavoro e legislazione sociale.

La definizione degli obiettivi strategici ed operativi dell'INL è prevista dal Piano della performance 2019-2021 ed è finalizzata al conseguimento dei risultati connessi alla missione istituzionale secondo l'articolazione organizzativa dell'Agenzia. La mission insita in tale Piano tende a promuovere una più efficiente ed efficace azione di vigilanza in materia di lavoro e legislazione sociale, anche in adempimento della Convenzione triennale con il Ministero del lavoro e delle politiche sociali. L'attività di coordinamento si realizza altresì attraverso l'uniformità nell'applicazione delle normative e nei comportamenti ispettivi, la condivisione dei dati di Inps, Inail e dell'Agenzia delle entrate, nonché tramite l'implementazione dei sistemi informativi a supporto dell'attività di vigilanza.

Dalla rilevazione annuale dei risultati dell'azione ispettiva svolta dall'INL emerge che, a fronte di un numero di aziende ispezionate pari a 144.163 (e 166.280 verifiche ispettive) sono stati accertati 162.932 lavoratori irregolari (a fronte di 252.659 lavoratori risultati irregolari nel 2017), di cui 42.306 completamente "in nero", a conferma in ogni caso della validità della metodologia di programmazione degli accertamenti ispettivi, orientati, in base alle specificità del tessuto economico sociale a livello locale, verso i settori di attività e le aree geografiche più esposte al rischio.

Sempre in relazione all'attività di vigilanza ispettiva dell'INL, per l'anno 2018, si evidenziano contributi previdenziali e premi assicurativi recuperati per un importo di 1.356.180.092 euro, a fronte di un recupero nel precedente anno pari a 1.100.099.932 euro.

I positivi dati del 2018 trovano conferma nel corso del primo semestre 2019 in cui si registrano 88.933 accessi ispettivi (circa 9.000 dedicati a verifiche su prestazioni e verifiche amministrativo-contabili). Dalle ispezioni effettuate nei primi mesi del corrente anno risultano 83.191 lavoratori irregolari e 22.300 lavoratori totalmente "in nero" nonché un recupero contributivo pari a euro 649.445.299.

Anche l'Istituto nazionale della previdenza sociale (Inps) supporta l'azione di contrasto all'evasione contributiva attuata dall'INL attraverso l'attività preventiva di verifica amministrativa, ovvero di vigilanza documentale, finalizzata a verificare la regolarità contributiva dei soggetti e delle aziende al fine di rilevare violazioni sostanziali di maggiore rilevanza in termini economici.

In particolare, con l'attività preventiva di vigilanza documentale, nell'anno 2018 sono state accertate irregolarità di natura contributiva pari complessivamente a 295,5 milioni di euro, cui si aggiunge il risparmio stimato in 285,9 milioni di euro in termini di maggiori entrate future (ad esempio, per l'annullamento di un sgravio contributivo in corso di fruizione) ovvero minori uscite

(ad esempio, per l'accertamento di rapporti di lavoro simulato che avrebbero dato luogo a prestazioni previdenziali indebite).

Al fine di rafforzare e razionalizzare l'attività di controllo finalizzata al contrasto dei fenomeni dell'evasione/elusione contributiva e del lavoro sommerso, l'Istituto nazionale assicurazione infortuni sul lavoro (Inail) ha ulteriormente implementato un sistema di "Business Intelligence" che prevede sistematiche analisi e studi approfonditi, svolti a livello centrale, attraverso cui seleziona le aziende potenzialmente a rischio di evasione/elusione e/o di impiego di manodopera irregolare/"in nero", meritevoli di attenzione in rapporto a diversi fattori (confronto dati Inail con quelli presenti nelle banche delle altre Amministrazioni, incidenza infortuni, ecc.) per restituire legalità al lavoro e preservando, per quanto possibile, anche equità e competitività alle aziende che operano nel territorio italiano.

La vigilanza amministrativa Inail ha comportato un recupero (in termini di premi accertati censimento/indotto) per un importo complessivo di 36.328.970 euro.

TABELLA 2.2: SINTESI DEI PRINCIPALI RISULTATI CONSEGUITI IN MATERIA DI CONTRASTO ALL'EVASIONE CONTRIBUTIVA		
INL	N. attività di vigilanza aziende ispezionate	144.163 aziende ispezionate
	Recupero contributi e premi evasi	1.360 milioni di euro recuperati
	Lavoratori in nero	42.306 lavoratori in nero
	Lavoratori irregolari	162.932 lavoratori irregolari
INPS Verifiche amministrative	Contributi evasi accertati	295 milioni di euro
	Risparmi in termini di mancati pagamenti per prestazioni	286 milioni di euro
INAIL Verifiche amministrative	Premi accertati Censim./Indotto	36,3 milioni di euro accertati

3) TAX COMPLIANCE

Al fine di stimare le maggiori entrate derivanti dal miglioramento della *tax compliance*, il Decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 160, ha previsto che il Governo si avvalga dei risultati riportati nella Relazione predisposta dalla Commissione. Nel dettaglio, l'andamento dell'adempimento spontaneo correlato alla correttezza dei comportamenti dichiarativi dei contribuenti è dato dalla variazione delle mancate entrate tributarie e contributive attribuibili all'evasione, come evidenziato nell'articolo 10-bis.1, comma 6, della Legge 31 dicembre 2009, n. 196. Nella valutazione dell'andamento dell'adempimento spontaneo di ciascun anno rispetto al precedente si deve tenere conto degli effetti dell'evoluzione del quadro macroeconomico di riferimento sugli aggregati di Contabilità nazionale, considerando l'ammontare delle mancate entrate in rapporto alle basi imponibili teoriche, insieme alle modifiche del quadro normativo di riferimento, in particolare quelle tese a incentivare l'adempimento delle obbligazioni tributarie e contributive.

Per adempiere al mandato di fornire una stima ufficiale delle entrate tributarie e contributive sottratte al bilancio pubblico, nella Relazione, in linea con quanto previsto dall'articolo 10-bis.1, comma 5, della Legge 31 dicembre 2009, n. 196, è stata effettuata una misurazione del divario (*gap*) tra le imposte e i contributi effettivamente versati e le imposte e i contributi che i contribuenti avrebbero dovuto versare in un regime di perfetto adempimento agli obblighi tributari e contributivi previsti a legislazione vigente.

Per quanto concerne la stima dell'evasione tributaria, il *tax gap*, calcolato come divario tra gettito teorico e gettito effettivo, esprime una misurazione della *tax non compliance* (*compliance gap*) e consente di identificare e quantificare l'ampiezza dell'inadempimento da parte dei contribuenti. Per monitorare la *tax compliance* e, in generale, la performance del sistema tributario è stato anche calcolato un indicatore della propensione all'inadempimento dei contribuenti (propensione al *gap*), dato dal rapporto tra l'ammontare del *tax gap* e il gettito teorico; una riduzione di tale rapporto equivale a un miglioramento della *tax compliance*, e viceversa.

L'articolo 10-bis.1, comma 4, lett. b) della Legge 31 dicembre 2009, n. 196, definisce una metodologia di misurazione dell'evasione fiscale e contributiva, riferita a tutti i principali tributi e contributi, basata sul confronto tra i dati della Contabilità nazionale e quelli acquisiti dall'Anagrafe tributaria e dall'INPS. In altre parole, la scelta del legislatore è riconducibile all'idea che una stima robusta dell'evasione fiscale e contributiva sia possibile attraverso una quantificazione del *gap* effettuata utilizzando una metodologia *top down*².

Per quantificare la stima del *gap* con un metodo *top down* è necessaria una misurazione dell'economia non osservata, per la parte relativa al sommerso economico. A questo fine, la

² In questa sede, è sufficiente menzionare, rimandando agli approfondimenti della Relazione per un maggior dettaglio, che, sul piano metodologico di stima dell'evasione, le esperienze internazionali propongono due principali approcci. Un primo approccio di calcolo dell'imposta evasa (cosiddetto *top-down*) si basa sul confronto tra dati fiscali e un corrispondente aggregato macroeconomico (in generale rappresentato dai flussi di Contabilità nazionale), che incorpora al suo interno una stima dell'economia non osservata, opportunamente selezionato al fine di costruire una base imponibile teorica onnicomprensiva, con la quale confrontare la base dichiarata dall'universo dei contribuenti. Nelle *best practice* internazionali, il metodo *top-down* trova applicazione soprattutto nella quantificazione del *tax gap* delle imposte indirette (IVA, accise, ecc.). In Italia, la presenza di una imposta sul valore della produzione netta, come l'IRAP, consente di misurare anche il *tax gap* delle imposte dirette attraverso un approccio di tipo *top-down*. Un secondo approccio (cosiddetto *bottom-up*) si basa su fonti informative di origine interna alle Amministrazioni stesse, come, per esempio, indagini statistiche o programmi di verifica o accertamento casuale (*random audit*).

Commissione ha recepito le misure calcolate dall'Istat nell'ambito delle stime dei Conti economici nazionali.

La misurazione del *tax gap* viene, quindi, presentata nella Relazione per le seguenti tipologie di imposte erariali e locali: l'IRPEF, distinguendo tra lavoratori autonomi, imprese e lavoratori dipendenti irregolari, l'IRES, l'IVA, l'IRAP, la cedolare secca sulle locazioni, il canone RAI, le accise sui prodotti energetici, l'IMU e la TASI sui fabbricati diversi dall'abitazione principale e le addizionali locali IRPEF (regionale e comunale).

Per quanto concerne, invece, l'evasione contributiva, si fornisce una stima dell'ammontare dei contributi evasi sia da parte dei datori di lavoro sia da parte dei lavoratori dipendenti. Tale stima viene effettuata a partire dai dati di Contabilità nazionale relativi al numero di lavoratori dipendenti irregolari (in termini di occupati e posizioni) e le ore da essi lavorate; a partire dalla misura delle retribuzioni relative al lavoro irregolare è possibile definire un intervallo di possibili stime dell'ammontare di evasione contributiva che riguarda sia la parte a carico del datore di lavoro, che entra nel costo del lavoro, sia la parte a carico del lavoratore, inclusa nelle retribuzioni lorde per i lavoratori regolari.

La stima del *tax gap* riguarda circa l'87,5% del gettito tributario soggetto ad evasione e il complesso dell'evasione contributiva da parte dei datori di lavoro e dei lavoratori dipendenti irregolari. I principali risultati delle metodologie illustrate per la quantificazione dell'evasione fiscale e contributiva sono sinteticamente riportati nelle Tabelle 3.1 e 3.2.

La Tabella 3.1 mostra che, **in media, per il triennio 2014-2016**, per il quale si dispone di un quadro completo delle valutazioni, **si osserva un *gap* complessivo pari a circa 109,7 miliardi di euro**, di cui 98,3 miliardi di mancate entrate tributarie e 11,4 miliardi di mancate entrate contributive.

Dal 2014 al 2017 si osserva una significativa diminuzione del *gap* delle entrate tributarie (-4,6 miliardi di euro), che passano da circa 95,4 miliardi nel 2014 a circa 90,8 miliardi nel 2017. Limitando l'analisi al biennio 2016-2017, si osserva una riduzione del *gap* delle entrate tributarie (al netto del lavoro dipendente e della TASI) pari a 1,1 miliardi di euro, imputabile principalmente alla diminuzione del *gap* dell'IRPEF per il lavoro autonomo e impresa (1,9 miliardi di euro, pari a una diminuzione del 5,5 per cento) parzialmente compensato dall'incremento del *gap* dell'IVA di 1,1 miliardi di euro (per un incremento del 3,1 per cento). In termini percentuali, occorre sottolineare la riduzione del *gap* per la cedolare secca sulle locazioni (pari a una diminuzione del 21,3 per cento) e, viceversa, l'aumento del *gap* per le accise sui prodotti energetici (un incremento del 28,9 per cento).

In dettaglio, il *tax gap* dell'IRPEF da lavoro autonomo e da impresa, IRES, IVA e IRAP ammonta a 84 miliardi di euro nella media del periodo 2014-2016. A questa stima occorre aggiungere i circa 6,1 miliardi di euro dell'IRPEF per il lavoro dipendente irregolare, comprese le addizionali regionali e comunali, i circa 5,1 miliardi di euro dell'IMU per gli immobili diversi dall'abitazione principale, circa 944 milioni di euro per la cedolare secca e 741 milioni per il canone RAI. Per quanto concerne le entrate contributive, secondo l'ipotesi massima di stima, nella media 2014-2016 risulta un ammontare evaso pari a circa 11,4 miliardi di euro all'anno, di cui 8,6 miliardi circa a carico dei datori di lavoro e 2,7 miliardi a carico dei lavoratori dipendenti.

La Tabella 3.2 riporta la propensione al *gap* relativa alle entrate tributarie, in media pari al 21,9%. Si osserva, in particolare, una propensione media al *gap* IRPEF pari al 68,3% per i lavoratori autonomi e le imprese. **In generale, nel 2017 emerge una riduzione del *gap* rispetto al 2016 per l'IRAP, le locazioni, l'IMU e la TASI. Per tutte le altre tipologie di imposte considerate si registra un incremento del *gap* rispetto al 2016.** In particolare, nel 2017 si osserva un incremento del *gap* IRPEF di 1,6 punti percentuali, del *gap* IRES di 0,4 punti

percentuali, del *gap* IVA di 0,5 punti percentuali³ e del *gap* accise di 2,3 punti percentuali. La propensione al *gap* per le locazioni registra una riduzione notevole, pari a 2,1 punti percentuali.

A livello aggregato la variazione della propensione al *gap* tra il 2017 e il 2016 è solo di 0,1 punti percentuali, principalmente imputabile all'incremento relativo all'IRPEF e alle accise sui prodotti energetici, che compensano parte delle diminuzioni registrate per le altre imposte.

TABELLA 3.1: GAP DELLE ENTRATE TRIBUTARIE E CONTRIBUTIVE –DATI IN MILIONI DI EURO-

Tipologia di imposta	2012	2013	2014	2015	2016	2017*	Diff 2017-16	Media** 2014-16
IRPEF lavoro dipendente (irregolare)	3.887	3.975	5.149	5.465	5.350	N.D.	N.D.***	5.321
IRPEF lavoro autonomo e impresa	32.551	32.215	33.396	32.661	33.936	32.062	-1.875	33.331
Addizionali locali IRPEF (lavoro dipendente)	633	643	715	780	696	N.D.	N.D.	730
IRES	8.401	8.399	8.875	7.424	8.584	8.162	-422	8.294
IVA	36.312	35.038	36.591	34.961	36.051	37.176	1.125	35.867
IRAP	8.753	8.544	8.395	5.618	5.633	5.550	-82	6.548
LOCAZIONI	1.322	739	736	1.265	831	655	-177	944
CANONE RAI	887	942	977	1.008	240	225	-14	741
ACCISE sui prodotti energetici	924	1.169	1.306	1.430	1.611	2.077	466	1.449
IMU	3.892	5.160	5.140	5.113	4.989	4.872	-117	5.081
TASI	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.	251	247	-4	251
Totale entrate tributarie (al netto del lavoro dipendente e della TASI)	93.042	92.207	95.414	89.479	91.875	90.778	-1.097	92.256
Totale entrate tributarie (al netto della TASI)	97.562	96.825	101.278	95.724	97.921	N.D.	N.D.	98.308
Entrate contributive carico lavoratore dipendente	2.478	2.376	2.602	2.800	2.780	N.D.	N.D.	2.727
Entrate contributive carico datore di lavoro	8.077	7.906	8.688	8.830	8.412	N.D.	N.D.	8.643
Totale entrate contributive	10.555	10.282	11.290	11.630	11.192	N.D.	N.D.	11.371
Totale entrate tributarie (al netto della TASI) e contributive	108.117	107.107	112.568	107.354	109.113	N.D.	N.D.	109.679

* Le stime relative al 2017 sono provvisorie in attesa della pubblicazione dei dati sull'Economia Non Osservata dell'Istat.

** La media è calcolata per gli anni in cui le stime sono complete per tutte le imposte e contributi considerati (senza considerare la TASI).

*** Eventuali imprecisioni derivano dagli arrotondamenti.

³ L'incremento del *gap* dell'IVA nel 2017 è condizionato dal forte incremento dello stock di crediti che i contribuenti hanno riportato all'anno successivo, circa 4,5 miliardi di euro, con il risultato di deprimere il gettito effettivo di competenza. Ciò è dovuto ad un aggiustamento strutturale nel comportamento dichiarativo dei contribuenti conseguente alla norma sull'ampliamento dello split payment introdotta nello stesso anno. Nonostante l'andamento peggiorativo della propensione al *gap*, i dati mostrano che tale norma, nel 2017, ha indotto un miglioramento della compliance in termini di cassa: il gettito effettivo, al netto della variazione dello stock dei crediti, cresce del 4,1% a fronte di un crescita del gettito potenziale dell'1,2%. Emerge, pertanto, una differenza nella valutazione della propensione al *gap* tra la valutazione in termini di cassa e in quella di competenza. Tuttavia, le prime anticipazioni sulla dinamica dei flussi e degli stock del gettito IVA relative al 2018 evidenziano un miglioramento strutturale della compliance, anche nella valutazione in termini di competenza.

TABELLA 3.2: PROPENSIONE AL GAP NELL'IMPOSTA

Tipologia di imposta	2012	2013	2014	2015	2016	2017*	Diff. p.p. 2017-16	Media 2014-16**
IRPEF lavoro dipendente (irregolare)***	2,9%	3,0%	3,8%	3,7%	3,6%	N.D.	N.D.****	3,7%
IRPEF lavoro autonomo e impresa	67,4%	68,0%	68,8%	68,1%	68,0%	69,6%	1,6%	68,3%
Addizionali locali IRPEF (lavoro dipendente)	6,6%	6,6%	7,1%	7,3%	6,5%	N.D.	N.D.	7,0%
IRES	25,5%	26,1%	26,2%	21,3%	23,4%	23,8%	0,4%	23,6%
IVA	27,6%	27,2%	27,8%	26,6%	26,9%	27,4%	0,5%	27,1%
IRAP	22,6%	23,1%	22,9%	20,5%	21,1%	20,9%	-0,3%	21,5%
LOCAZIONI	15,7%	8,8%	8,9%	14,7%	10,1%	7,9%	-2,1%	11,2%
CANONE RAI	33,1%	34,4%	35,6%	36,6%	9,9%	10,3%	0,4%	27,4%
ACCISE sui prodotti energetici	4,8%	6,2%	6,9%	7,5%	8,4%	10,7%	2,3%	7,6%
IMU	20,9%	27,0%	26,9%	26,5%	26,3%	25,8%	-0,5%	26,6%
TASI	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.	26,9%	26,5%	-0,4%	N.D.
Totale al netto del lavoro dipendente e della TASI	31,0%	31,3%	31,9%	30,7%	31,0%	31,1%	0,1%	31,2%
Totale al netto della TASI	22,1%	22,1%	22,8%	21,3%	21,4%	N.D.	N.D.	21,9%

* Le stime relative al 2017 sono provvisorie in attesa della pubblicazione dei dati sull'Economia Non Osservata dell'Istat.

** La media è calcolata per gli anni in cui le stime sono complete per tutte le imposte e contributi considerati (senza la TASI).

***Per il lavoro dipendente la propensione è calcolata come il rapporto tra la stima dell'evasione fiscale per i lavoratori dipendenti irregolari e l'ammontare delle ritenute IRPEF sui lavoratori dipendenti pubblici e privati (al lordo della stima sull'evasione dei lavoratori irregolari).

****Eventuali imprecisioni derivano dagli arrotondamenti.

4) LA VALUTAZIONE DELLE MAGGIORI ENTRATE DA DESTINARE AL FONDO PER LA RIDUZIONE DELLA PRESSIONE FISCALE

La valutazione delle maggiori entrate derivanti dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale rispetto alle corrispondenti previsioni di bilancio dell'anno in corso è contenuta nella Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza 2019 in attuazione dell'articolo 1, comma 434, primo e secondo periodo, della Legge di Stabilità 2014, cui si rinvia.

La valutazione delle maggiori risorse è effettuata mediante un confronto degli incassi derivanti dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale dell'anno corrente sia con le previsioni iscritte nel bilancio a legislazione vigente, sia con le somme effettivamente incassate nell'esercizio precedente⁴. La valutazione in esame verifica che siano rispettate congiuntamente le seguenti tre condizioni: i) l'esistenza di maggiori entrate derivanti dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale rispetto alle previsioni iscritte nel bilancio a legislazione vigente (rispettivamente per le annualità 2019, 2020 e 2021); ii) l'esistenza di maggiori entrate derivanti dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale rispetto a quelle effettivamente incassate nell'esercizio precedente (2018); iii) la circostanza che le predette maggiori entrate siano permanenti⁵.

Sulla base dei criteri sopra descritti, si perviene ai seguenti risultati: i) la stima degli incassi attesi per il 2019 è maggiore degli incassi realizzati nel 2018 per circa 0,41 miliardi; ii) il raffronto tra la stima degli incassi e le previsioni per il 2019 mostra un incremento di circa 2,14 miliardi interamente riconducibile alle entrate tributarie; iii) il raffronto tra la stima degli incassi del 2019 e le previsioni per il 2020 mostra un incremento di circa 2,68 miliardi, riconducibile alla differenza positiva sulle entrate tributarie (3,08 miliardi), parzialmente compensata da una differenza negativa sulle entrate extratributarie (-0,41 miliardi); iv) il raffronto tra la stima degli incassi del 2019 e le previsioni per il 2021 mostra un incremento di circa 3,04 miliardi, riconducibile alle entrate tributarie per 2,93 miliardi e alle entrate extratributarie per 0,11 miliardi.

L'ammontare di risorse da destinare al Fondo per la riduzione della pressione fiscale è valutato, per ragioni prudenziali, al minore dei predetti importi (circa 0,41 miliardi). Tuttavia, soltanto una parte di queste risorse può essere considerata permanente. Pertanto **in sede di predisposizione del disegno di Legge di bilancio 2020, saranno iscritti 0,37 miliardi nello stato di previsione dell'entrata e, contestualmente, nel predetto Fondo per la riduzione della pressione fiscale.**

⁴ Art. 1, c. 431 e 434 della L. n. 147/2013.

⁵ La precedente disposizione normativa limitava il confronto alle previsioni per l'esercizio in corso. La modifica introdotta dall'articolo 1, comma 1069, della Legge di bilancio 2018, ha previsto che il confronto sia effettuato rispetto alle previsioni iscritte nel bilancio a legislazione vigente per tutto il triennio.

5) INDIRIZZI SULLE STRATEGIE PER IL CONTRASTO DELL'EVASIONE

L'azione di contrasto all'evasione fiscale è un obiettivo prioritario del Governo e sarà perseguita attraverso un **piano organico e un'ampia riforma fiscale basata sulla semplificazione delle regole e degli adempimenti** nonché su una **nuova e più efficace alleanza tra contribuenti e Amministrazione finanziaria**. La lotta all'evasione fiscale sarà perseguita anche agevolando, estendendo e potenziando i pagamenti elettronici e riducendo drasticamente i costi delle transazioni *cashless*.

Il Governo intende, nel rispetto della normativa sulla *privacy*, rendere quanto più possibile trasparenti le transazioni commerciali. A questo scopo saranno introdotte specifiche **misure per incentivare l'utilizzo di pagamenti tracciabili** per favorire l'utilizzo da parte dei consumatori di metodi di pagamento sicuri alternativi al contante e per contrastare l'evasione fiscale.

Tali politiche faranno crescere la capacità digitale dei contribuenti garantendo al contempo la tracciabilità delle operazioni in chiave anti-evasione fiscale.

Attraverso la nuova alleanza tra fisco e contribuenti, si potranno ottenere maggiori entrate, che potranno essere reinvestite per ridurre la pressione fiscale, per finanziare misure a favore della collettività e sostenere la spesa sociale. Progetti dedicati a diffondere l'educazione finanziaria e le conoscenze digitali permetteranno di ridurre le disuguaglianze esistenti anche in questo campo.

L'azione di contrasto all'evasione continuerà a privilegiare un **rapporto di collaborazione tra il fisco e i contribuenti**, a stimolare l'adempimento spontaneo dei contribuenti. Lo **sfruttamento delle nuove tecnologie, anche a seguito dell'acquisizione dei dati** derivanti dall'introduzione della fatturazione elettronica, sarà rafforzato per indirizzare controlli mirati nei confronti dei contribuenti meno affidabili. Il rafforzamento di tali strumenti accresce in prospettiva la plausibilità di una riduzione dell'elevato carico fiscale sui contribuenti onesti, favorendo gli incentivi al lavoro e al *doing business*. **Occorre, quindi, mettere a frutto:**

- **i grandi progressi della tecnologia dell'informazione nella creazione di basi dati** in grado di tracciare le transazioni e incrociare le dichiarazioni fiscali;
- **i risultati della riflessione economica sugli incentivi a evadere**, sulla propensione a colludere nel consumo finale e sulla sostenibilità di mercato di un tessuto produttivo frammentato e marginale;
- **i risultati ottenuti con le misure di semplificazione amministrativa e di miglioramento del rapporto con il contribuente;**
- **le indicazioni e controindicazioni emerse nell'attività di accertamento, di riscossione, di amministrazione della giustizia fiscale**, gli strumenti normativi nel contrasto alle frodi IVA, nonché un sistema di regole ampio e condiviso alla cui definizione devono partecipare i governi di tutti i paesi, al fine di evitare fenomeni di concorrenza fiscale sleale anche attraverso spostamenti di ingenti capitali verso paesi non collaborativi.

Negli ultimi anni con il D.L. 193/2016, il D.L. 50/2017, il D.L. 148/2017 e il D.L. 119/2018, nonché con le leggi di bilancio per il 2017 e per il 2018 sono state introdotte numerose misure finalizzate al contrasto all'evasione fiscale e per aumentare la *compliance* fiscale dei contribuenti, soprattutto ai fini dell'IVA.

In Italia, il *gap* dell'IVA può essere ripartito nelle seguenti componenti: i) l'evasione da omessa fatturazione, ovvero la c.d. "evasione con consenso"; ii) l'evasione da omessa dichiarazione, ovvero la c.d. "evasione senza consenso"; iii) l'evasione da omesso versamento; iv) le frodi fiscali in materia di IVA.

Per contrastare l'evasione IVA da omessa dichiarazione, a partire dal 1° gennaio 2019, è entrato in vigore l'**obbligo della fatturazione elettronica** tra tutti i soggetti IVA (B2B) e nei confronti dei consumatori finali (B2C) introdotto con la Legge di Bilancio 2018. Con questo provvedimento, l'obbligo di fatturazione elettronica, già previsto dal 2015 per le operazioni commerciali con la Pubblica Amministrazione (B2G) e dal 1° luglio 2018 per i subappalti pubblici e il settore degli oli minerali, risulta notevolmente esteso. La fatturazione elettronica obbligatoria attraverso il Sistema di Interscambio **consente all'Amministrazione finanziaria di acquisire in tempo reale le informazioni contenute nelle fatture emesse e ricevute fra operatori, consentendo alle autorità tributarie di effettuare controlli tempestivi e automatici della coerenza fra l'IVA dichiarata e quella versata**, e imprimendo un impulso alla digitalizzazione e alla semplificazione amministrativa.

Prima dell'introduzione di tale obbligo, servivano circa 18 mesi all'Amministrazione fiscale per accertare l'esistenza di un operatore inadempiente e contrastare per questa via le frodi IVA. La disponibilità immediata delle fatture elettroniche consente di ridurre questo lasso di tempo a tre mesi, in modo tale da poter contrastare più rapidamente, rispetto al passato, le possibili "catene fraudolente" di operatori economici, incrementando l'efficacia di tali azioni di contrasto. **L'efficacia dell'introduzione dell'obbligo della fatturazione elettronica può essere attestata dalle prime analisi del rischio basate su e-fatture e dati del portale "Fatture e corrispettivi" che hanno accertato un complesso sistema di frodi messo in atto attraverso false fatturazioni tra società cartiere**, intercettando e inibendo falsi crediti Iva per importi significativi. Il decreto fiscale 119/2018⁶ ha rafforzato il quadro legislativo vigente in materia di fatturazione elettronica, prevedendo **l'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi all'Agenzia delle Entrate per le transazioni effettuate al consumo finale (B2C)**. Il nuovo obbligo è previsto dal 1° Luglio 2019 per le imprese con un volume d'affari superiore a 400.000 euro e dal 1° gennaio 2020 per le altre imprese⁷.

Inoltre, **la strategia del nuovo Governo sarà sempre più volta a contrastare, in maniera significativa, l'evasione IVA "con consenso", ovvero quella derivante dalla omessa fatturazione**. Infatti, ulteriori miglioramenti del *gap* IVA saranno attesi a seguito di nuove misure che saranno introdotte con prossimi interventi normativi. Tale strategia si fonda su un duplice ragionamento.

Da un lato, l'evasione IVA da omessa fatturazione è principalmente dovuta a un "consenso" tra operatori nella transazione economica, ovvero tra fornitori e acquirenti di beni e prestazioni di servizi. Per tale ragione, **la strategia del Governo è volta a introdurre incentivi fiscali in misura tale da far emergere un "contrasto di interessi" tra le parti**, al fine di rendere conveniente l'emissione della fattura e quindi la tracciabilità telematica ai fini della dichiarazione IVA. Da questo punto di vista, il Governo intende innanzitutto proseguire nella strada intrapresa precedentemente **attraverso l'introduzione della c.d. "lotteria degli scontrini"**, collegata, a sua volta, all'introduzione dell'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi. Infatti, tale misura è volta a contrastare l'evasione da omessa certificazione dei corrispettivi realizzata con il consenso del compratore e del venditore mediante l'introduzione di un "contrasto di interessi" tra le controparti della transazione economica in modo da stimolare la *tax compliance*. In secondo luogo, il Governo intende ampliare le possibilità e le

⁶ Decreto Legge 23 ottobre 2018, n. 119 - Disposizioni urgenti in materia fiscale e finanziaria.

⁷ L'introduzione del nuovo obbligo è accompagnata da misure volte alla semplificazione degli adempimenti amministrativi e dal riconoscimento di un credito d'imposta pari al 50% dei costi sostenuti per l'adeguamento o la sostituzione dei misuratori fiscali, per un massimo di 250 euro in caso di acquisto e di 50 euro in caso di adattamento, e per ogni strumento.

opportunità di agevolazione o detrazione fiscale di una quota della spesa per beni e servizi in cui risulta elevato il *tax gap* dell'IVA, sempre con l'obiettivo di intensificare il “contrasto di interessi”, e stimolare la *tax compliance*.

Dall'altro lato, l'evasione IVA da omessa fatturazione si manifesta, principalmente, attraverso l'utilizzo del contante. Pertanto, nel programma del Governo è espressamente previsto che, al fine di potenziare la lotta all'evasione fiscale, risulta necessario, non solo prevedere l'inasprimento delle pene per i grandi evasori, ma anche di **estendere e potenziare i pagamenti elettronici obbligatori**, riducendone drasticamente i costi di transazione. A tal fine, la strategia del Governo è volta a incentivare il ricorso a pagamenti tracciati in luogo della moneta contante, anche introducendo rilevanti agevolazioni fiscali.

Soprattutto, l'azione del Governo continuerà ad ispirarsi ad una logica di prevenzione *ex ante* rispetto a una logica di controllo *ex post*, al fine di privilegiare le attività in grado di incentivare l'assolvimento degli obblighi tributari e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili piuttosto che i tradizionali interventi di controllo e accertamento *ex post*. In particolare, per quanto concerne l'introduzione degli indici sintetici di affidabilità (ISA), l'obiettivo principale è proprio quello di favorire la *compliance* nei confronti dei contribuenti più virtuosi e allo stesso tempo di contrastare le condotte non virtuose, distorsive della concorrenza e delle regole di mercato⁸.

Per la redazione dei Piani delle attività delle agenzie fiscali contenuti nelle Convenzioni per il triennio 2019-2021, in corso di stipula, è stato consolidato un modello orientato a valutare non solo l'efficienza (*input-output*), ma anche e soprattutto l'efficacia (*output-outcome*) dell'azione svolta dalle Agenzie, allo scopo di misurare i risultati degli interventi di breve periodo (*output*), e di valutare, in una prospettiva di medio-lungo periodo, i relativi effetti e impatti sul contesto socio-economico (*outcome*) e, quindi, verificare l'effettiva attuazione delle priorità politiche definite in campo fiscale, con un focus particolare sulla riduzione del *tax gap*.

Box 5.1 Le tre aree strategiche delle Convenzioni per il triennio 2019-2021

La Convenzione con l'Agenzia delle Entrate pone l'accento su tre aree strategiche di intervento (ASI): Servizi ai contribuenti; Prevenzione degli inadempimenti tributari; Contrasto dell'evasione.

Tra gli indicatori proposti nel Piano 2019 si segnalano, in particolare:

□ l'incremento ed il miglioramento dell'utilizzo della dichiarazione precompilata, nell'ambito del quale è da rilevare - con carattere innovativo rispetto al Piano precedente - la previsione per il 2019 di uno “studio per la predisposizione della liquidazione periodica IVA precompilata”, finalizzato a verificarne la fattibilità a seguito dell'obbligo della fatturazione elettronica introdotto dal 1 gennaio 2019. Inoltre, in continuità con il Piano precedente, particolare attenzione viene dedicata al miglioramento della fruizione dei servizi telematici da parte dei contribuenti ed alla riduzione dei tempi di lavorazione dei rimborsi (Area Servizi);

□ quelli volti a verificare il consolidamento di istituti quali la *cooperative compliance*, l'esame delle istanze di *ruling* internazionale, il *patent box* e la gestione delle procedure amichevoli (*Mutual Agreement Procedures*), le comunicazioni preventive volte a favorire l'emersione delle basi imponibili ai fini IVA e quelle dirette a rilevare l'effettiva capacità contributiva (cd. *lettere di compliance*) nonché la gestione dei nuovi indici di affidabilità fiscale (ISA) per promuovere la *compliance* di piccole e medie imprese;

□ quelli volti a misurare il miglioramento dell'efficacia e dell'efficienza dei controlli (es. valore mediano della maggiore imposta definita per adesione o acquiescenza con riguardo alle imprese di medie e grandi dimensioni), il tasso di impugnazione dei provvedimenti di accertamento emessi dall'Agenzia e le controversie giurisdizionali definite in favore dell'amministrazione finanziaria (Area contrasto).

L'Atto aggiuntivo 2019 con l'Agenzia delle entrate - Riscossione si articola attraverso tre aree strategiche di intervento (ASI): Servizi; Riscossione; Efficienza.

⁸ In particolare, con il “Decreto Dignità” si è inteso semplificare e ridurre gli oneri amministrativi a carico dei contribuenti senza indebolire gli strumenti di contrasto all'evasione finora adottati. In linea con questa priorità sono state adottate le misure sulla revisione dell'istituto del redditometro, sul rinvio della scadenza dello spesometro, sull'abrogazione dello *split payment* per i professionisti e sul rinvio dell'obbligo della fatturazione elettronica per i distributori stradali di carburanti.

- l'Area "Servizi" mira al miglioramento del rapporto con il contribuente, favorendo l'incremento della gamma dei servizi, la digitalizzazione e la semplificazione nell'accesso;

- l'Area "Riscossione" individua le linee di intervento orientate a perseguire il raggiungimento dei volumi di gettito attesi, garantendo, nel contempo, la salvaguardia dei crediti affidati in riscossione;

- l'Area "Efficienza" contempla azioni finalizzate all'incremento dei livelli di efficienza e al contenimento dei costi, nel rispetto dei vincoli di spesa prescritti dal Legislatore e in attuazione delle ulteriori misure di risparmio ed efficientamento previste.

La Convenzione con l'**Agenzia delle dogane e dei monopoli**, in coerenza con la *mission* ad essa affidata, contempla le seguenti tre aree strategiche di intervento (ASI): Competitività e sostegno alla crescita; Fiscalità; Legalità.

Tra gli indicatori proposti nel Piano 2019 si segnalano, in particolare:

- la riduzione dei tempi di rilascio delle IVO, l'incremento delle dichiarazioni presentate con fascicolo elettronico dagli operatori economici, i tempi di sdoganamento e il posizionamento dell'Agenzia sui tempi di sdoganamento all'import-export rispetto alla media UE (Area Competitività e sostegno alla crescita);
- quello volto al monitoraggio dei controlli PCA (Post Clearance Audit), il tasso di positività dei controlli, l'adesione dei contribuenti agli atti impositivi e sanzionatori adottati dall'Agenzia (Area Fiscalità);
- quelli volti a misurare l'efficacia del presidio nel settore dei giochi e negli altri ambiti di competenza, con particolare riguardo al settore dei tabacchi, alla contraffazione e alla sicurezza dei prodotti (Area Legalità).

Nella direzione di ridurre in maniera strutturale il *tax gap*, il Governo intende rafforzare, in particolare, le seguenti azioni.

In linea con l'esigenza di modernizzare il Paese e al fine di favorire la *compliance* volontaria, **proseguiranno le attività volte a gestire l'utilizzo della fatturazione elettronica, anche tra privati, e la trasmissione telematica dei corrispettivi nel settore IVA**. In particolare, attraverso la valorizzazione dei dati della fatturazione elettronica e lo sviluppo di specifiche analisi di rischio sarà possibile potenziare l'azione di prevenzione e contrasto dell'evasione, in particolare quella derivante dalle frodi in ambito IVA. Nell'ambito della strategia finalizzata a ridurre il gap IVA, verrà inoltre assicurato il sostegno alle imprese in termini di adeguamento tecnologico e semplificazione degli adempimenti.

Per quanto attiene più specificamente alle attività di prevenzione e contrasto all'evasione ed elusione fiscale, **saranno intensificati il coordinamento e la complementarità tra le diverse componenti dell'amministrazione finanziaria**, in modo tale da evitare duplicazioni e favorire la specializzazione e, nel contempo, per agevolare iniziative congiunte per le attività di analisi dirette a contrastare la sottrazione all'imposizione delle basi imponibili, per la mappatura territoriale dei fenomeni evasivi e per la predisposizione dei rispettivi piani operativi.

Più in dettaglio, sotto il profilo della prevenzione, sarà posta particolare attenzione alle attività dirette a favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili attraverso **l'ulteriore valorizzazione degli strumenti cooperazione rafforzata con il Fisco (come, ad esempio, l'istituto della *cooperative compliance* e gli accordi preventivi con le imprese che svolgono attività internazionali)**. In tale ambito sarà inoltre incentivato l'adempimento spontaneo delle persone fisiche ad alta capacità contributiva mediante un'azione bilanciata tra consulenza e controllo.

Nella medesima ottica, si è data concreta attuazione, mediante apposite circolari diramate dall'Agenzia delle entrate, agli **indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) che costituiscono il principale strumento di promozione della *compliance* fiscale di piccole e medie imprese e professionisti**.

Nella prospettiva della prevenzione sarà, infine, intensificato il **dialogo collaborativo con i contribuenti per supportarli sia nel momento dichiarativo sia nel pagamento dei tributi**. Al

riguardo, saranno ottimizzate le comunicazioni per la promozione della *compliance*, dirette a favorire l'emersione delle basi imponibili ai fini IVA ovvero a stimolare l'effettiva capacità contributiva dei contribuenti.

Sul versante del contrasto all'evasione si punterà sul **miglioramento della qualità dei controlli effettuati dall'Amministrazione finanziaria**, da conseguire, da un lato, avvalendosi degli strumenti di cooperazione internazionale, di avanzate tecniche di analisi e valutazione del rischio di non *compliance* e di monitoraggio dei comportamenti di soggetti ad elevata pericolosità fiscale e, dall'altro, sfruttando le potenzialità derivanti dall'introduzione generalizzata della fatturazione elettronica che consentirà di effettuare controlli incrociati tra le diverse operazioni dichiarate dai contribuenti e di monitorare i pagamenti IVA.

Ai medesimi fini di contrasto dell'evasione, **sarà inoltre rafforzata l'efficacia della riscossione**, da perseguire implementando anche le tecniche di analisi dei debiti iscritti a ruolo in modo da indirizzare l'attività di riscossione prioritariamente verso i debitori più solvibili e i crediti che hanno maggiori possibilità di essere riscossi, ferma restando comunque la necessità di salvaguardare tutti i crediti affidati in riscossione.

Per contrastare l'evasione e l'elusione fiscale saranno, infine, ulteriormente valorizzate le sinergie operative con altre Autorità pubbliche nazionali, europee e internazionali **rafforzando lo scambio di informazioni e gli strumenti di cooperazione internazionale**. Anche tali attività avranno come obiettivo principale un più incisivo contrasto alle frodi fiscali, quali ad esempio le frodi carosello nel settore dell'IVA intracomunitaria e le frodi in materia di accise.

Negli ultimi anni l'attenzione delle organizzazioni internazionali e dell'Unione europea sulla fiscalità internazionale si è concentrata sulla lotta all'evasione e all'elusione attraverso il rafforzamento della trasparenza, tenuto conto del fatto che i redditi non dichiarati e non tassati riducono notevolmente il gettito fiscale nazionale delle singole giurisdizioni.

Tra le iniziative internazionali di contrasto all'evasione fiscale spicca il modello di accordo intergovernativo che ha ispirato l'elaborazione, nell'ambito dell'OCSE, di **uno standard comune per lo scambio automatico di informazioni finanziarie** (*Common Reporting Standard for automatic exchange of financial account information in tax matters*). Tale standard prevede l'obbligo, in capo alle Amministrazioni finanziarie degli Stati che si sono impegnati, di scambiarsi automaticamente i dati relativi ai conti finanziari, detenuti da soggetti non residenti, ad esse trasmessi dalle istituzioni finanziarie (banche, fondi comuni, assicurazioni, trust, fondazioni ecc.), localizzate nel loro territorio.

Ci sono state, in questi anni, varie iniziative rilevanti in tema di cooperazione amministrativa nel settore dell'imposizione diretta. Con la Direttiva 2015/2376/UE del Consiglio dell'8 dicembre 2015 (cd. DAC 3), l'Unione europea è intervenuta sulla trasparenza dei *ruling* (strumento di collaborazione contribuente - Amministrazione, in quanto consente agli operatori economici di avere certezza degli esiti fiscali delle proprie attività, specie laddove le attività si effettuano *cross-border* e potrebbero essere oggetto di doppia tassazione). La Direttiva n. 2016/881/UE del 25 maggio 2016 (cd. DAC 4) ha apportato alcune rilevanti modifiche alla Direttiva n. 2011/16/UE, estendendo l'ambito di applicazione dello scambio automatico di informazioni in materia di rendicontazione paese per paese. Con la Direttiva 2016/2258 del Consiglio del 6 dicembre 2016 (cd. DAC 5), è stato previsto l'accesso da parte delle autorità fiscali ad alcuni meccanismi, procedure, documenti e informazioni disciplinati nella Direttiva antiriciclaggio. Nel 2018, è stata approvata la direttiva 2018/822/UE (c.d. DAC 6) del Consiglio del 25 maggio 2018, riguardante lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di comunicazione. La DAC 6 rappresenta l'attuazione in ambito UE delle raccomandazioni contenute nel Rapporto sull'Azione 12 del progetto OCSE/G20 BEPS. In ambito OCSE sono state adottate le *mandatory disclosure rules* finalizzate alla rendicontazione di schemi elusivi realizzati con l'obiettivo di minimizzare il carico fiscale.

Il *Global Forum* sulla trasparenza fiscale e lo scambio di informazioni a fini fiscali ad oggi comprende 154 giurisdizioni tutte soggette ad un processo di valutazione e di revisione alla pari (*Peer review*) sull'attuazione legislativa e pratica dello scambio di informazioni su richiesta. Tale processo di valutazione è stato rafforzato con l'avvio del secondo round di *peer review* in base ai nuovi *Terms of Reference* 2016 che hanno visto in particolare l'integrazione dei requisiti relativi alla identificazione dei titolari effettivi (*beneficial owners*) di entità giuridiche opache. L'Italia è stata valutata nel corso del 2017 ottenendo la valutazione massima (*compliant*).

Per quanto attiene, invece, alle azioni di contrasto al lavoro sommerso e all'evasione contributiva, l'azione di vigilanza continuerà a perseguire il fine concreto del contrasto agli illeciti sostanziali, che minano le tutele fondamentali dei lavoratori nonché il rapporto di leale concorrenza tra imprese quale motore dello sviluppo del Paese.

Come già ricordato, dal 1° gennaio 2017 l'attività di vigilanza sui luoghi di lavoro è affidata all'Ispettorato Nazionale del Lavoro, Agenzia con personalità giuridica di diritto pubblico e autonomia organizzativa e contabile, posta sotto la vigilanza del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali che, con apposita convenzione stipulata con il Direttore dell'Agenzia, ne definisce gli obiettivi (art. 2, comma 1, Decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 149) e ne monitora periodicamente la corretta gestione delle risorse finanziarie (art. 1, comma 3, Decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 149).

Tutto ciò premesso, la *mission* dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro, illustrata anche nel Piano della performance 2018-2020 mediante la definizione degli obiettivi strategici ed operativi, si estrinseca nel realizzare una più efficiente ed efficace azione di vigilanza in materia di lavoro e legislazione sociale. L'Agenzia deve, quindi, coordinare, sulla base delle direttive emanate dal Ministro del lavoro, delle linee di intervento condivise nella Commissione centrale di coordinamento della vigilanza di cui all'art. 3 del D.Lgs. n. 124/2004, presieduta dal medesimo Ministro, nonché in adempimento della Convenzione triennale con il Ministero del lavoro e delle politiche sociali l'azione di vigilanza in materia di lavoro, contribuzione e assicurazione obbligatoria; a tal fine l'INL definisce tutta la programmazione ispettiva e le specifiche modalità di accertamento e detta le linee di condotta e le direttive di carattere operativo per tutto il personale ispettivo, compreso quello proveniente da INPS e INAIL.

In questo modo si garantisce l'uniformità nell'applicazione delle normative e nei comportamenti ispettivi. Ai sensi dell'art. 11, comma 5, del decreto istitutivo (Decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 149), l'attività di coordinamento si realizza anche attraverso la condivisione dei dati di INPS, INAIL e dell'Agenzia delle entrate, nonché l'implementazione dei sistemi informativi a supporto dell'attività di vigilanza, in modo da evitare duplicazioni e sovrapposizioni nello svolgimento della vigilanza stessa ed orientare le ispezioni verso i fenomeni più significativi, potenziando le capacità di controllo dell'insieme degli organi di vigilanza, in una prospettiva di razionalizzazione delle procedure amministrative e di riduzione dei costi.

Per quanto concerne, invece, l'attività di vigilanza documentale dell'INPS, nel corso del 2018, anche con la finalità di indurre i soggetti contribuenti a comportamenti virtuosi attraverso *policy* di riallineamento alla legalità o di collaborazione con l'Istituto, la piena effettività ed efficacia dei controlli *on desk* sarà conseguita attraverso l'espletamento di *check* orientati verso tre distinte linee d'azione:

- la prima, finalizzata a mantenere una costante azione di controllo sul territorio in relazione a situazioni di incongruità contributiva già consumate, allo scopo di garantire il mantenimento dell'efficacia deterrente dell'azione di vigilanza documentale e ad incrementare il volume degli importi accertati (c.d. attività di accertamento: diretta ad accertare e quantificare la contribuzione dovuta e non versata);
- la seconda, finalizzata a prevenire e/o contrastare in maniera tempestiva quelle fattispecie evasive della contribuzione ancor prima che i comportamenti fraudolenti

si siano consolidati ed abbiano prodotto effetti a danno delle entrate dell'Istituto e del Sistema Paese (c.d. attività di prevenzione: finalizzata a contribuire alla riduzione del debito pubblico);

- la terza, finalizzata a realizzare, mediante azioni di *nudging*, un condizionamento dei comportamenti dei soggetti contribuenti, siano essi potenziali evasori o meno, per minimizzare la possibilità che un altro soggetto ponga in essere comportamenti fraudolenti (c.d. attività di deterrenza: indirizzata al riallineamento alla legalità a beneficio dell'Istituto e del Sistema Paese).

