

SENATO DELLA REPUBBLICA

XVIII LEGISLATURA

Doc. LVII

n. 3-bis

ALLEGATO II

NOTA DI AGGIORNAMENTO DEL DOCUMENTO DI ECONOMIA E FINANZA 2020

(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 6 ottobre 2020

ALLEGATO II

**Rapporto programmatico recante
gli interventi in materia di spese fiscali**

(Articolo 10-bis, comma 5-bis, della legge 31 dicembre 2009, n. 196)

INDICE

I. QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO	5
II. I LAVORI DELLA COMMISSIONE SULLE TAX EXPENDITURES	7
III. LINEE PROGRAMMATICHE NEL RIORDINO DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI E PROSPETTIVE DI MEDIO-TERMINE	13

I. QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO

L'articolo 1 del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 160, in attuazione dell'articolo 4 della Legge 11 marzo 2014, n. 23 (Legge delega sulla riforma tributaria) disciplina il monitoraggio annuale delle spese fiscali. In particolare il terzo comma, lettera b) prevede che all'art. 21 della Legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica), dopo il comma 11, sia inserito il seguente comma 11-bis:

“Allo stato di previsione dell'entrata è allegato un rapporto annuale sulle spese fiscali, che elenca qualunque forma di esenzione, esclusione, riduzione dell'imponibile o dell'imposta ovvero regime di favore, derivante da disposizioni normative vigenti, con separata indicazione di quelle introdotte nell'anno precedente e nei primi sei mesi dell'anno in corso. Ciascuna misura è accompagnata dalla sua descrizione e dall'individuazione della tipologia dei beneficiari e, ove possibile, dalla quantificazione degli effetti finanziari e del numero dei beneficiari. Le misure sono raggruppate in categorie omogenee, contrassegnate da un codice che ne caratterizza la natura e le finalità. Il rapporto individua le spese fiscali e ne valuta gli effetti finanziari prendendo a riferimento modelli economici standard di tassazione, rispetto ai quali considera anche le spese fiscali negative. Ove possibile e, comunque, per le spese fiscali per le quali sono trascorsi cinque anni dalla entrata in vigore, il rapporto effettua confronti tra le spese fiscali e i programmi di spesa destinati alle medesime finalità e analizza gli effetti microeconomici delle singole spese fiscali, comprese le ricadute sul contesto sociale”.

Il quarto comma del medesimo articolo dispone, inoltre, che per la redazione di tale rapporto annuale sulle spese fiscali “il Governo si avvale di una Commissione istituita con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze”.

Tale Commissione è stata istituita con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze il 28 aprile 2016 e ha provveduto a redigere il “Primo Rapporto annuale sulle spese fiscali (2016)”, allegato allo Stato di Previsione dell'Entrata del Bilancio dello Stato per l'anno finanziario 2017 e bilancio pluriennale per il triennio 2017-2019.

Il D.Lgs. n. 160/2015, comma 1, prevede, infine, che la Nota di aggiornamento del DEF sia corredata da “un rapporto programmatico nel quale sono indicati gli interventi volti a ridurre, eliminare o riformare le spese fiscali in tutto o in parte ingiustificate o superate alla luce delle mutate esigenze sociali o economiche ovvero che si sovrappongono a programmi di spesa aventi le stesse finalità, che il Governo intende attuare con la manovra di finanza pubblica.

Nell'indicazione degli interventi di cui al precedente periodo resta ferma la priorità della tutela dei redditi di lavoro dipendente e autonomo, dei redditi di imprese minori e dei redditi di pensione, della famiglia, della salute, delle persone

economicamente o socialmente svantaggiate, del patrimonio artistico e culturale, della ricerca e dell'istruzione, nonché dell'ambiente e dell'innovazione tecnologica.

Le spese fiscali per le quali sono trascorsi cinque anni dalla entrata in vigore sono oggetto di specifiche proposte di eliminazione, riduzione, modifica o conferma”.

La procedura di monitoraggio delle spese fiscali disegnata dal d.lgs. 160/2015 prevede dunque due strumenti con caratteristiche ben distinte. Da una parte il rapporto programmatico, da allegare alla Nota di aggiornamento al DEF, che è redatto dal Governo. Dall'altra, il rapporto annuale di ricognizione delle spese fiscali, affidato alla Commissione come organo tecnico. Si può ritenere che il rapporto annuale di ricognizione delle spese fiscali possa costituire la base informativa per la redazione del rapporto di natura programmatica.

La scelta del legislatore delegato di prevedere un rapporto sulle spese fiscali di natura ricorrente, a cadenza annuale, è volta a evitare gli inconvenienti di alcune esperienze passate di ricognizioni episodiche e discontinue e vuole essere uno strumento utile di trasparenza fiscale e di monitoraggio della finanza pubblica. La stessa relazione illustrativa al D.Lgs. 160/2015 sottolinea come l'utilità di rapporti di questo genere si accresca lungo il processo della loro stratificazione nel tempo e rende possibile un graduale percorso di affinamento e ampliamento.

In questo spirito, la Commissione ha avviato una serie di indagini e di approfondimenti, che potranno consentire di accrescere nel tempo la portata informativa del rapporto annuale e le scelte metodologiche adottate ai fini di questo primo rapporto potranno essere oggetto di modifiche, aggiustamenti e integrazioni nei rapporti successivi.

Il decreto prevede esplicitamente che ciascuna misura di esenzione, esclusione, riduzione dell'imponibile o dell'imposta ovvero regime di favore, derivante da disposizioni normative vigenti, sia accompagnata dalla sua descrizione e dall'individuazione della tipologia dei beneficiari e, ove possibile, dalla quantificazione degli effetti finanziari e del numero dei beneficiari. Gli effetti finanziari devono essere valutati prendendo a riferimento modelli economici standard di tassazione. Ove possibile devono essere effettuati confronti tra le spese fiscali e i programmi di spesa destinati alle medesime finalità e analizzati gli effetti microeconomici delle singole spese fiscali, comprese le ricadute sul contesto sociale.

II. I LAVORI DELLA COMMISSIONE SULLE TAX EXPENDITURES

Il quadro normativo delineato nel paragrafo precedente stabilisce che il rapporto annuale individui le spese fiscali e ne valuti gli effetti finanziari “prendendo a riferimento modelli economici standard di tassazione”, ma lascia alla discrezionalità della Commissione la scelta di tale standard di riferimento.

Sebbene la pratica di individuare, quantificare e contabilizzare nei bilanci pubblici le “spese mediante imposta” o “spese fiscali” (*tax expenditures*) si sia diffusa sul piano internazionale a partire dagli anni Settanta del secolo scorso e diverse organizzazioni internazionali, a cominciare dall’OCSE, abbiano molto investito nel tentativo di codificare definizioni e metodi e costruire modelli di riferimento di generale accettazione sul piano internazionale, rimane a tutt’oggi un’ampia diversità di approcci, sia in termini di definizione della spesa fiscale, che in termini di criteri di classificazione, procedure di stima e perimetrazione degli enti pubblici considerati.

Dal “Rapporto annuale sulle spese fiscali (2019)” si evince come la Commissione abbia scelto come criterio quello adottato nei Paesi che sembrano oggi attuare le *best practices* nel campo della definizione delle spese fiscali, vale a dire il metodo del benchmark legale nel quale il sistema tributario di riferimento è identificato con quello vigente (*current tax law*).

Sono, quindi, stati tralasciati altri metodi quali il *benchmark* teorico (valutato con il modello del reddito onnicomprensivo, il modello dell’imposta sulla spesa o il modello duale), che risulta essere soggetto a un ampio margine di arbitrio, e il *benchmark* della spesa equivalente, che avrebbe comportato una definizione di spesa fiscale troppo restrittiva.

Il metodo del *benchmark* legale consiste nel valutare, volta per volta, se una disposizione di natura agevolativa, rappresenti una caratteristica strutturale del tributo, riferita cioè al suo assetto “normale”, oppure rappresenti una deviazione dalla norma. Solo in questo secondo caso la disposizione sarà ritenuta spesa fiscale.

La valutazione è basata, da un lato, sull’esame di carattere sistematico del tributo, a partire dalle norme istitutive e della loro giustificazione da parte del legislatore (relazioni di accompagnamento e altri documenti ufficiali), dall’altro lato, sulla considerazione della portata dimensionale della disposizione, sia sotto il profilo delle implicazioni finanziarie in termini di gettito, sia del numero dei soggetti destinatari del provvedimento.

Le principali implicazioni di questa scelta metodologica per i due maggiori tributi sono, a titolo esemplificativo, le seguenti:

- nel campo dell’Irpef, non sono state qualificate come spese fiscali le detrazioni per spese di produzione del reddito (reddito da lavoro dipendente, pensioni e redditi assimilati), le detrazioni per familiari a carico e le imposte sostitutive sui redditi da capitale;

- nel campo dell'Iva, non sono state qualificate come spese fiscali le aliquote ridotte e le disposizioni obbligatorie derivanti dall'armonizzazione dell'imposta a livello comunitario.

La classificazione delle spese fiscali è stata effettuata con riferimento a:

- Norma di riferimento
- Descrizione misura
- Tipo di tributo (IRPEF, IRES, IVA, IRAP, ecc.)
- Termine vigenza: (a regime o meno; strutturale o meno; anno di vigenza)
- Natura della misura di agevolazione
- Effetti finanziari sul gettito per ciascun anno del bilancio triennale
- Numero agevolazioni (frequenze)
- Importo medio dell'agevolazione
- Soggetti e categorie beneficiari (persone fisiche, persone giuridiche, enti non commerciali, ecc.)
- Spese fiscali in vigore da più di 5 anni.

La disposizione legislativa prevede che le spese fiscali siano “raggruppate in categorie omogenee, contrassegnate da un codice che ne caratterizza la natura e le finalità”. Per quanto riguarda le categorie omogenee, la Commissione ha deciso di fare riferimento alle missioni di spesa considerate nel bilancio dello stato. Questa scelta contabile agevola peraltro “i confronti tra le spese fiscali e i programmi di spesa destinati alle medesime finalità”, previsto dalla norma.

Delle 34 missioni del bilancio dello Stato, sono state escluse le voci non rilevanti. Come indicato nel “Rapporto annuale sulle spese fiscali 2017”, pubblicato sul sito del Ministero dell'economia e delle finanze, l'elenco utilizzato è composto delle voci, riportate nella Tabella di seguito, che possono essere confrontate anche con la classificazione delle spese COFOG in sede Ue.

NUMERO SPESE FISCALI PER MISSIONE		
MISSIONE 9	AGRICOLTURA POLITICHE AGROALIMENTARI E PESCA	28
MISSIONE 10	ENERGIA E DIVERSIFICAZIONE DELLE FONTI ENERGETICHE	28
MISSIONE 11	COMPETITIVITA' E SVILUPPO DELLE IMPRESE	66
MISSIONE 13	DIRITTO ALLA MOBILITA' E SVILUPPO DEI SISTEMI DI TRASPORTO	6
MISSIONE 16	COMMERCIO INTERNAZIONALE ED INTERNAZIONALIZZAZIONE DEL SISTEMA PRODUTTIVO	1
MISSIONE 17	RICERCA E INNOVAZIONE	4
MISSIONE 18	SVILUPPO SOSTENIBILE E TUTELA DEL TERRITORIO E DELL'AMBIENTE	10
MISSIONE 19	CASA E ASSETTO URBANISTICO	39
MISSIONE 20	TUTELA DELLA SALUTE	13
MISSIONE 21	TUTELA E VALORIZZAZIONE DEI BENI E ATTIVITA' CULTURALI E PAESAGGISTICI	34
MISSIONE 22-23	ISTRUZIONE SCOLASTICA, UNIVERSITARIA E FORMAZIONE POST UNIVERSITARIA	16
MISSIONE 24	DIRITTI SOCIALI, POLITICHE SOCIALI E FAMIGLIA	86
MISSIONE 25	POLITICHE PREVIDENZIALI	10
MISSIONE 26	POLITICHE PER IL LAVORO	44
MISSIONE 27	IMMIGRAZIONE, ACCOGLIENZA E GARANZIA DEI DIRITTI	0
MISSIONE 28	SVILUPPO E RIEQUILIBRIO TERRITORIALE	18
MISSIONE 29	POLITICHE ECONOMICO-FINANZIARIE E DI BILANCIO E TUTELA DELLA FINANZA PUBBLICA	116
MISSIONE 30	GIOVANI E SPORT	12
MISSIONE 31	TURISMO	1
TOTALE		532

L'ampiezza delle variabili considerate ai fini della classificazione delle spese fiscali ne consente, inoltre, l'aggregazione secondo criteri diversi dalle missioni, assicurando al bilancio una maggiore trasparenza e leggibilità e fornendo uno strumento efficace per future scelte in termini di *spending review*.

Di seguito, a titolo esemplificativo, si riportano le classificazioni per tributo, per natura dell'agevolazione e per classe di costo.

NOTA DI AGGIORNAMENTO DEL DOCUMENTO DI ECONOMIA E FINANZA 2020

Tributo	Numero spese fiscali	Numero spese fiscali %	Frequenze beneficiari	Ammontare 2020 (in milioni di euro)	Ammontare 2020 %	Ammontare 2021 (in milioni di euro)	Ammontare 2021 %	Ammontare 2022 (in milioni di euro)	Ammontare 2022 %
IRPEF	141	26,5%	111.564.066	-43.043,4	69,1%	-44.392,5	69,2%	-44.437,6	70,6%
IRES	58	10,9%	181.392	-594,9	1,0%	-729,9	1,1%	-759,4	1,2%
IRPEF/IRES	49	9,2%	3.249.720	-3.983,0	6,4%	-4.591,3	7,2%	-4.290,7	6,8%
IRPEF/IRES/IRAP/IMU	6	1,1%	13.098	-163,9	0,3%	-18,4	0,0%	-18,4	0,0%
IVA	70	13,2%	1.006.519	-1.574,5	2,5%	-1.574,5	2,5%	-1.574,5	2,5%
IMPOSTE DI REGISTRO, DI BOLLO E IPOCASTATALI	70	13,2%	457.651	-5.706,3	9,2%	-5.706,3	8,9%	-5.706,3	9,1%
IMPOSTE SU DONAZIONI E SUCCESSIONI	9	1,7%		-12,7	0,0%	-12,7	0,0%	-12,7	0,0%
IMPOSTA SOSTITUTIVA	25	4,7%	2.362.532	-1.809,2	2,9%	-1.909,8	3,0%	-2.374,2	3,8%
ACCISA	37	7,0%		-3.177,0	5,1%	-3.177,0	5,0%	-3.177,0	5,0%
CREDITI D'IMPOSTA	46	8,6%	3.064	-2.137,5	3,4%	-1.933,7	3,0%	-469,2	0,7%
ALTRO	21	3,9%	376.751	-104,3	0,2%	-104,3	0,2%	-104,3	0,2%
TOTALE	532	100%	119.214.793	-62.306,8	100%	-64.150,4	100%	-62.924,4	100%

Natura	Numero spese fiscali	Numero spese fiscali %	Frequenze beneficiari	Ammontare 2020 (in milioni di euro)	Ammontare 2020 %	Ammontare 2021 (in milioni di euro)	Ammontare 2021 %	Ammontare 2022 (in milioni di euro)	Ammontare 2022 %
DETRAZIONE	48	9,0%	53.498.337	-17.321,9	27,8%	-17.735,1	27,6%	-17.817,7	28,3%
DEDUZIONE	45	8,5%	39.780.857	-9.050,7	14,5%	-9.667,5	15,1%	-9.567,6	15,2%
DETRAZIONE/DEDUZIONE	8	1,5%	11.244	-64,1	0,1%	-64,8	0,1%	-64,1	0,1%
ESENZIONE	120	22,6%	4.370.158	-5.230,1	8,4%	-5.271,3	8,2%	-5.272,0	8,4%
ESCLUSIONE	112	21,1%	4.135.843	-5.042,7	8,1%	-4.921,3	7,7%	-4.959,5	7,9%
RIDUZIONE DI ALIQUOTA	42	7,9%	1.575.671	-5.259,3	8,4%	-5.259,4	8,2%	-5.259,6	8,4%
IMPOSTA IN MISURA FISSA	14	2,6%	4.144	-1.084,2	1,7%	-1.084,2	1,7%	-1.084,2	1,7%
REGIME FORFETARIO	9	1,7%	4.412	-44,8	0,1%	-94,6	0,1%	-73,3	0,1%
REGIME SOSTITUTIVO	27	5,1%	2.361.738	-4.456,5	7,2%	-4.634,5	7,2%	-5.148,0	8,2%
REGIME SPECIALE	44	8,3%	2.381.085	-2.913,2	4,7%	-3.789,8	5,9%	-3.516,0	5,6%
CREDITO D'IMPOSTA	48	9,0%	3.064	-2.180,4	3,5%	-1.969,1	3,1%	-503,4	0,8%
ALTRO	15	2,8%	11.088.240	-9.658,9	15,5%	-9.658,8	15,1%	-9.658,9	15,4%
TOTALE	532	100%	119.214.793	-62.306,8	100%	-64.150,4	100%	-62.924,4	100%

NOTA DI AGGIORNAMENTO DEL DOCUMENTO DI ECONOMIA E FINANZA 2020

Tributo	Classi di costo in termini di gettito - anno 2020										Effetti di trascurabile entità	Non quantificabile	Stima già compresa in altra misura	Totale complessivo
	<10	10-20	20-50	50-100	100-300	300-1mlrd	>1mlrd							
IRPEF	45	6	6	14	10	14	8	5	29	4	141			
IRES	14	3	9	2	3	0	0	7	11	9	58			
IRPEF/IRES	12	3	3	2	3	2	1	5	4	14	49			
IRPEF/IRES/IRAP/IMU	3	1	0	2	0	0	0	0	0	0	6			
IVA	15	3	3	0	1	3	0	4	40	1	70			
IMPOSTE DI REGISTRO, DI BOLLO E IPOCASTATALI	17	4	1	0	1	3	2	0	41	1	70			
IMPOSTE SU DONAZIONI E SUCCESSIONI	6	0	0	0	0	0	0	1	2	0	9			
IMPOSTA SOSTITUTIVA	10	1	1	1	3	0	1	2	4	2	25			
ACCISA	13	4	1	2	1	2	1	0	12	1	37			
CREDITO D'IMPOSTA	16	7	3	3	6	1	0	3	1	6	46			
ALTRO	8	0	1	1	0	0	0	0	10	1	21			
TOTALE	159	32	28	27	28	25	13	27	154	39	532			

III. LINEE PROGRAMMATICHE NEL RIORDINO DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI E PROSPETTIVE DI MEDIO-TERMINE

Il Governo ritiene che, all'interno di un più ampio disegno di riforma fiscale, sia necessario procedere alla riduzione, semplificazione e riordino delle spese fiscali. L'obiettivo dell'intervento è assicurare maggiore equità, efficienza e trasparenza al sistema tributario. A tal fine il riordino terrà conto di due importanti dimensioni: la riforma fiscale e la strategia di contrasto ai cambiamenti climatici.

Il disegno di riforma fiscale verrà calibrato con l'obiettivo di semplificare e ridurre il prelievo sul lavoro e, in particolare, sui redditi medi che, finora, hanno beneficiato solo parzialmente degli interventi di riduzione delle imposte degli ultimi anni. Gli obiettivi di semplificazione favoriranno inoltre il raggiungimento di una maggior trasparenza del sistema. L'attività di riordino terrà conto delle conseguenze in termini di efficienza economica, di efficacia, di equità e dei costi amministrativi, anche in relazione ai possibili programmi di spesa che perseguono finalità sovrapponibili con quelle delle spese fiscali oggetto di riordino. A tale scopo verrà rafforzata ulteriormente la base conoscitiva in materia di spese fiscali (confronto e sovrapposizione con programmi di spesa, microsimulazioni, analisi sull'incidenza territoriale e settoriale).

In secondo luogo, in coerenza con il Green New Deal adottato dalla Commissione Europea, che il Governo ha sostenuto sin dal suo insediamento, la revisione del sistema delle imposte ambientali e dei sussidi dannosi per l'ambiente sarà orientata a incentivare la transizione ecologica, prevedendo interventi gradualmente, pluriennali, proporzionati e condivisi con gli stakeholders. La Legge di Bilancio per il 2020 ha previsto l'istituzione della commissione interministeriale per lo studio e l'elaborazione di proposte per la transizione ecologica e per la riduzione dei Sussidi Ambientalmente Dannosi¹. Quest'ultima ha il compito di elaborare una proposta organica per la ridefinizione, entro il 31 ottobre 2020, del sistema delle esenzioni a partire dall'anno 2021 in materia di trasporto merci, navale e aereo, di agricoltura e usi civili con l'obiettivo di ridurre la spesa pubblica e di sostenere le innovazioni e gli investimenti in ricerca, innovazione tecnologica, sviluppo e infrastrutture per la riconversione ecologica che producano una riduzione delle emissioni di gas serra entro l'anno 2030. Il Ministero dell'Ambiente e della Tutela del Territorio e del Mare (MATTM) ha indetto una consultazione pubblica online sulle proposte frutto del lavoro svolto dalla Commissione interministeriale che si è conclusa lo scorso 27 agosto.

Al riguardo, i risultati del confronto con gli operatori potranno orientare l'attività del Governo nella revisione delle *tax expenditures*. La revisione punterà a

¹ Art. 1, commi 98-99 della legge 160 del 2019.

definire un sistema di regole e incentivi in grado di stimolare, da un lato, gli investimenti per il rinnovo delle produzioni e degli impianti in uso, in modo da contenere le emissioni e ridurre i consumi energetici, e per l'utilizzo delle nuove tecnologie e, dall'altro, i consumi sostenibili, attivando un circolo virtuoso tra innovazione e ambiente.

