

## **RAPPORTO SUI RISULTATI CONSEGUITI IN MATERIA DI MISURE DI CONTRASTO ALL'EVASIONE FISCALE E CONTRIBUTIVA**

(Decreto Legislativo 24 settembre 2015, n. 160, art. 2, comma 1, "Stima e monitoraggio dell'evasione fiscale e monitoraggio e riordino delle disposizioni in materia di erosione fiscale, in attuazione degli articoli 3 e 4 della legge 11 marzo 2014, n. 23")

## INDICE

1) MONITORAGGIO DELL'EVASIONE FISCALE E CONTRIBUTIVA E COORDINAMENTO CON LE PROCEDURE DI BILANCIO .....	3
2) I RISULTATI DELL'ATTIVITÀ DI PREVENZIONE E CONTRASTO DELL'EVASIONE FISCALE E CONTRIBUTIVA.....	5
3) <i>TAX COMPLIANCE</i> .....	9
4) LA VALUTAZIONE DELLE MAGGIORI ENTRATE DA DESTINARE AL FONDO PER LA RIDUZIONE DELLA PRESSIONE FISCALE .....	12
5) INDIRIZZI SULLE STRATEGIE PER IL CONTRASTO DELL'EVASIONE .....	12

# 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 2016, 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 contributivo<sup>1</sup>.

Lo stesso Decreto legislativo n. 160/2015 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.

La Relazione elaborata dalla Commissione contiene numerose novità rispetto al passato. Le innovazioni sulla stima dell'evasione riguardano tra l'altro:

- i) l'inclusione della stima dell'evasione degli oneri contributivi;
- ii) la disaggregazione tra il *gap* IRES e quello IRPEF generato da imprese e lavoratori autonomi;
- iii) la stima dell'evasione IRPEF dei lavoratori dipendenti irregolari.

---

<sup>1</sup> 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.

Un'altra rilevante novità attiene inoltre, alla distinzione, ove possibile, del *tax gap* tra due componenti:

- i) il *tax gap* al netto dei mancati versamenti;
- ii) il *tax gap* dovuto ai mancati versamenti.

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 all'evasione conseguiti nel 2015, con riferimento sia al recupero di gettito derivante da accertamento di evasione (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. Sulla base di questa premessa, che risponde, tuttavia, a una prassi consolidata e condivisa a livello internazionale, si è proceduto all'analisi dei metodi di stima del *tax gap* per l'IVA, l'IRAP, l'IRES, l'IRPEF, distinguendo tra lavoratori autonomi, imprese e lavoratori dipendenti irregolari, l'IMU sui fabbricati diversi dall'abitazione principale, e dell'evasione contributiva, distinguendo tra contributi evasi dai datori di lavoro e dai lavoratori dipendenti irregolari.

Va segnalato che la Commissione conta di produrre nelle prossime settimane un aggiornamento dei dati relativi al 2014, così da incorporare la recentissima elaborazione dei Conti nazionali da parte dell'Istat, la quale ha comportato una significativa revisione delle stime relative a tale anno. In occasione dell'aggiornamento, saranno presentate anche le note metodologiche dettagliate relative alla misurazione del *tax gap* relativo alle singole imposte e contributi analizzati. Il Paragrafo 3 sintetizza, quindi, quanto riportato nella Relazione per ciò che concerne la stima del *tax gap*, considerando circa il 70 per cento delle imposte e il complesso dei contributi a carico dei datori di lavoro e dei lavoratori dipendenti.

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

Le strategie per il contrasto all'evasione fiscale e per la riduzione del *tax gap* sono state individuate con l'Atto di indirizzo del Ministro dell'economia e delle finanze per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2016-2018. In particolare, è stato notevolmente potenziato il ruolo della "prevenzione" che ha assunto importanza almeno pari a quella della più tradizionale attività di "contrasto" all'evasione. Elemento chiave di tale strategia è la ricerca di un nuovo e più evoluto rapporto tra fisco e contribuente, basato sulla reciproca fiducia, sulla trasparenza e sulla semplificazione, che ha orientato le attività dell'amministrazione finanziaria nel corso del 2015.

Per quanto attiene al contrasto dell'evasione contributiva, l'azione di indirizzo, coordinamento e impulso privilegia in particolare il contrasto all'illegalità nel lavoro, con particolare attenzione al lavoro "nero".

La Tabella 2.1 elenca le principali attività ed 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	Adozione di sistemi di fatturazione elettronica	Coinvolte 23.000 amministrazioni, oltre 600.000 fornitori, 28 milioni di fatture nei primi 20 mesi dall'introduzione
	Cambiamento di verso	Invio di circa 305.000 comunicazioni per la <i>compliance</i> a fronte delle quali più di 156.000 cittadini hanno inteso accogliere l'invito del Fisco a rimediare a un errore o a una dimenticanza in tempi brevi e con sanzioni ridotte, versando spontaneamente circa 250 milioni di euro
	<i>Voluntary disclosure</i>	Le domande di adesione pervenute all'Agenzia sono state oltre 129 mila e si sono concentrate in un breve lasso di tempo in quanto dal 1° gennaio 2015, data di entrata in vigore della legge 186 del 2014 fino al 30 settembre sono pervenute circa 63.000 istanze, ma nei due mesi di proroga di ottobre e novembre 2015 se ne sono aggiunte altre 66.000
	Riscossione complessiva da attività di controllo	14,85 miliardi di euro (di cui 7,7 miliardi derivanti dall'attività di accertamento e di controllo formale, 6,9 miliardi di somme riscosse a seguito dell'attività di controllo automatizzato delle dichiarazioni e 0,3 miliardi di somme derivanti da versamenti spontanei)
Agenzia delle dogane e dei monopoli	Maggiori diritti accertati	2,23 miliardi di euro (di cui 1,36 da IVA intra e 0,33 da Verifiche accise)
	Contraffazione	20,2 milioni di valore accertato
Guardia di Finanza	Indagini e attività di polizia giudiziaria svolte	19.858
	Verifiche e controlli fiscali	85.373
	Valori sequestrati (€)	1.130.329.172
	Soggetti denunciati per reati tributari	13.665

Nel corso del 2015, le strategie di contrasto all'evasione sono state concentrate soprattutto su un "cambiamento di verso" rispetto alla tradizionale attività di controllo e accertamento *ex post*, sempre più orientato a reimpostare il rapporto tra l'Amministrazione fiscale, imprese e

cittadini in un'ottica il più possibile collaborativa, in modo da semplificare gli adempimenti, stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili.

In particolare, l'Agenzia delle entrate ha inviato circa 305.000 comunicazioni ai contribuenti con una dichiarazione dei redditi che presentava alcune anomalie. Oltre 156.000 cittadini hanno così potuto rimediare ad un errore o a una dimenticanza in tempi brevi e con sanzioni ridotte; all'esito di queste attività sono complessivamente affluiti circa 250 milioni di euro alle casse dell'erario.

Infine, nel 2015, ha preso avvio la procedura di collaborazione volontaria (*voluntary disclosure*), introdotta dalla Legge n. 186/2014, che ha consentito ai contribuenti di regolarizzare le attività finanziarie o patrimoniali detenute all'estero e non dichiarate al Fisco, versando integralmente le imposte e gli interessi dovuti con una riduzione delle sanzioni amministrative e alcune esclusioni delle sanzioni di tipo penale. Le domande di adesione pervenute all'Agenzia sono state oltre 129 mila. Nell'ultimo trimestre 2015, l'esame delle richieste di collaborazione volontaria presentate ha portato all'emissione di circa 20.400 atti di accertamento per il recupero delle imposte non versate che hanno consentito di incassare circa 220 milioni di euro comprensivi di imposte, sanzioni ed interessi.

Per quanto riguarda l'attività di prevenzione, una delle principali novità è stata l'estensione, a partire dal 31 marzo 2015, degli obblighi di fatturazione elettronica all'intera platea di Amministrazioni ed Enti pubblici. Nei primi 20 mesi dall'introduzione il sistema di fatturazione elettronica ha coinvolto 23 mila Amministrazioni e oltre 600 mila fornitori e gestito 28 milioni di fatture.

Sul fronte del **contrasto all'evasione fiscale**, l'attività ha reso possibile nel corso del 2015 il **recupero di somme evase pari a 14,9 miliardi di euro**. Di questi, 7,7 miliardi derivano dall'attività di accertamento e di controllo formale (di cui la componente relativa ai ruoli ammonta a 1,9 miliardi e quella relativa ai versamenti diretti a 5,8 miliardi), 6,9 miliardi derivano dall'attività di controllo automatizzato delle dichiarazioni (di cui la componente relativa ai ruoli ammonta a 2,6 miliardi e quella relativa ai versamenti diretti a 4,3 miliardi) e 0,3 miliardi derivano da versamenti spontanei dei contribuenti. Si tratta di un risultato estremamente positivo che ha consentito di segnare **un incremento del 4,9 per cento rispetto al 2014, che a sua volta rappresentava il picco nell'ultimo decennio**.

La strategia di azione dell'Agenzia delle dogane e dei monopoli è stata orientata al miglioramento della qualità delle prestazioni, sia per semplificare gli adempimenti a carico degli utenti, sia per massimizzare l'efficacia delle attività di prevenzione e contrasto alle frodi e ai traffici illeciti.

Per quanto riguarda le attività di prevenzione, è stato accelerato il processo di semplificazione amministrativa anche attraverso lo sviluppo del dialogo telematico con gli utenti, l'incremento dei servizi erogati *on-line* e l'interoperabilità con le altre Amministrazioni, a vantaggio della semplificazione delle procedure e della riduzione dei costi connessi. Finalità ultima è quella di assicurare livelli di servizio sempre più rispondenti alle attese degli interlocutori istituzionali, degli operatori, delle imprese e degli utenti. A tali interventi sono state associate azioni strutturali di miglioramento della struttura organizzativa, gestionale ed operativa, nonché la qualificazione professionale del personale, con l'obiettivo di innalzare il livello qualitativo della *performance* complessiva dell'Agenzia.

Lo sviluppo delle attività di *intelligence* e di analisi dei flussi di traffico e dei rischi connessi ha consentito di potenziare i controlli, utilizzando metodologie di intervento basate sulla valutazione del rischio di evasione riferite a ciascuna macro-tipologia di fenomeno in relazione alle diverse realtà economiche territoriali. Sono stati così rafforzati i sistemi automatizzati di *risk assessment* (Circuito Doganale di Controllo) e le iniziative già avviate per la riduzione dell'invasività dei controlli, per evitare che i controlli sui traffici commerciali possano arrecare pregiudizio alla competitività delle imprese.

Complessivamente l'attività di controllo e antifrode dell'Area Dogane ha consentito di accertare maggiori diritti per 2,2 miliardi di euro, di cui circa 1,4 sono relativi all'IVA intra e 0,33 alle accise.

In linea con quanto previsto dall'Atto di indirizzo per il triennio 2016-2018, la Guardia di Finanza ha assicurato il proprio contributo nel contrasto all'evasione, all'elusione e alle frodi fiscali, nonché nel contrasto alla criminalità economica e finanziaria. Le linee d'azione del Corpo, attuate mediante l'esecuzione di Piani Operativi basati sull'integrazione delle funzioni di polizia economico-finanziaria e di polizia giudiziaria a competenza generale spettanti alla Guardia di Finanza, mirano a valorizzare costantemente ai fini fiscali gli elementi acquisiti a seguito delle indagini di polizia giudiziaria, delle operazioni antiriciclaggio e delle altre attività svolte per contrastare ogni forma di illegalità economico-finanziaria e i traffici illeciti.

In tale contesto, inoltre, sono state impartite ai Reparti disposizioni operative aventi l'obiettivo di agevolare, al meglio, il rinnovato spirito collaborativo tra Fisco e contribuenti e per assicurare l'indispensabile unitarietà d'azione dell'Amministrazione finanziaria nel suo complesso.

Al 31 dicembre 2015, nel settore del contrasto all'evasione, all'elusione e alle frodi fiscali, la Guardia di Finanza ha svolto 85.373 verifiche e controlli fiscali nei confronti di soggetti preventivamente selezionati per l'esistenza di elementi indicativi di un forte rischio di evasione e 19.858 indagini di polizia giudiziaria a contrasto dei reati tributari di cui al Decreto Legislativo 10 marzo 2000, n. 74, di quelli in materia di gioco e scommesse, accise e lavoro sommerso, nonché del reato di contrabbando.

L'attività svolta dagli organi di vigilanza del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, in attesa della completa operatività dell'Agenzia unica per le ispezioni del lavoro denominata "Ispettorato nazionale del lavoro", è stata indirizzata al contrasto all'illegalità nel lavoro, con particolare attenzione al lavoro "nero".

La Tabella 2.2 elenca le principali attività svolte dal Ministero del lavoro, dall'INPS e dall'INAIL e i risultati ottenuti nell'ambito della prevenzione e del contrasto dell'evasione contributiva.

<b>TABELLA 2.2 SINTESI DEI PRINCIPALI RISULTATI CONSEGUITI IN MATERIA DI CONTRASTO ALL'EVASIONE CONTRIBUTIVA</b>		
<b>Ministero del Lavoro</b>	<b>Azione ispettiva</b>	142.618 verifiche ispettive che hanno accertato 78.298 lavoratori irregolari di cui 41.570 risultati completamente "in nero"
<b>INPS</b>	<b>Attività di vigilanza numero ispezioni</b>	39.543
	<b>Totale accertato contributivo (€)</b>	1.105.539.356
	<b>Lavoratori in nero</b>	16.644
	<b>Lavoratori irregolari</b>	42.892
	<b>Accertato da Verifica Amministrativa</b>	162.637.366
	<b>Risparmi in termini di mancati pagamenti per prestazioni</b>	85.600.000
<b>INAIL</b>	<b>Attività di vigilanza</b>	Ispezionate 20.835 aziende, riscontrando 18.207 aziende irregolari, pari all'87,39% del totale. Sul totale di 61.333 lavoratori irregolari, 6.562 sono stati riscontrati "in nero" e sono stati accertati premi per complessivi 81.499.866 euro

Nel 2015 l'azione ispettiva del personale degli Uffici Territoriali del Ministero (unitamente ai militari dei Nuclei ispettorato del Lavoro in servizio presso i suddetti uffici) ha definito 142.618 verifiche ispettive (le aziende ispezionate sono state pari a 145.697), che hanno accertato 78.298 lavoratori irregolari (a fronte di 73.508 irregolari nel 2014, con un incremento

del 6,52 per cento), di cui **41.570 risultati completamente in “nero”** (con un incremento dell'1,31 per cento rispetto ai 41.030 lavoratori in “nero” nel 2014).

L'azione di contrasto all'evasione contributiva dell'INPS ha previsto un'attività preventiva di verifica amministrativa ovvero di vigilanza documentale, finalizzata a verificare la regolarità contributiva dei soggetti e delle aziende e di rilevare violazioni sostanziali di maggiore rilevanza in termini economici e un'attività di vigilanza ispettiva, finalizzata ad accertare, sulla base di una forte attività di intelligence, nonché su segnalazioni derivanti dall'attività di verifica, fenomeni di evasione contributiva. Sono stati accertati più di un miliardo di contributi evasi; sono stati inoltre riscontrati quasi **43 mila lavoratori irregolari** e quasi **17 mila lavoratori in “nero”**. Anche riguardo all'attività preventiva di vigilanza documentale l'anno 2015 ha fatto registrare un incremento significativo delle somme accertate rispetto all'anno precedente, pari al 10 per cento. Inoltre, grazie alle attività di intelligence sono stati identificati circa 10.500 rapporti di lavoro simulati e finalizzati alla percezione di indebite prestazioni con un risparmio in termini di mancati pagamenti pari a circa 85 milioni di euro.

Al fine di rafforzare e razionalizzare l'attività di controllo finalizzata al contrasto dei fenomeni dell'evasione contributiva e del lavoro sommerso, l'INAIL ha realizzato un sistema di vigilanza basato sullo sviluppo di strumenti tecnologici e di *Business Intelligence* sempre più innovativi e sull'accesso alle banche dati esterne attraverso la stipula di specifici accordi con altri Enti/organismi che svolgono attività di controllo (tra cui le convenzioni bilaterali con Agenzia delle entrate (nuovo accordo del 1.12.2015) e con l'INPS (rinnovato il 3.08.2014) e ha rinnovato in data 30 gennaio 2016, la convenzione con Unioncamere, per poter disporre del registro delle imprese. Nel 2015, sono state ispezionate **20.835 aziende**, riscontrando **18.207 aziende irregolari**, pari all'87,39 per cento del totale. Sul totale di 61.333 lavoratori irregolari, **6.562 sono stati riscontrati “in nero”** e a seguito della liquidazione dei verbali ispettivi INAIL e sono stati accertati premi per complessivi **81.499.866 euro**.

### 3) TAX COMPLIANCE

Il Decreto legislativo n. 160/2015 ha previsto che, al fine di stimare le maggiori entrate derivanti dal miglioramento della *tax compliance*, il Governo si debba avvalere 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 fiscali e contributive attribuibili all'evasione, come evidenziato nell'articolo 10-bis.1, comma 6, della Legge n. 196/2009. 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 n. 196/2009 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*<sup>2</sup>.

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

---

<sup>2</sup> 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*).

La misurazione del *tax gap* viene, quindi, presentata nella Relazione per le seguenti tipologie di imposte erariali e locali: IVA, IRAP, IRES, IRPEF, distinguendo tra evasione dei lavoratori dipendenti "irregolari" e evasione dei lavoratori autonomi o delle imprese, e IMU.

Le novità rispetto alle quantificazioni degli anni precedenti riguardano la distinzione, ove possibile, tra il *tax gap* al netto dei mancati versamenti e quello dovuto ai mancati versamenti. La letteratura economica distingue infatti tra *tax gap* al netto dei mancati versamenti (*assessment gap*), ovvero la differenza tra quanto il contribuente avrebbe teoricamente dovuto versare e quanto ha effettivamente dichiarato, e *tax gap* dovuto a omessi versamenti (*collection gap*), ovvero la differenza tra quanto dichiarato e quanto effettivamente versato. Ove possibile, viene, quindi, calcolato il *tax gap* distinguendo tra queste due componenti e si riporta la quantificazione del *tax gap* al lordo del recupero successivo delle entrate tributarie dovuto ad accertamento<sup>3</sup>.

Per quanto concerne, invece, la stima dell' **evasione contributiva**, si fornisce, per la prima volta, 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 il 70 per cento del gettito tributario, e il complesso dell'evasione contributiva da parte dei datori di lavoro e dei lavoratori dipendenti irregolari.

Giova ricordare che le stime si riferiscono al periodo compreso tra il 2010 e il 2013, mentre per il 2014 sono disponibili solo alcune stime preliminari relative ad alcune imposte, quindi in relazione a periodi antecedenti l'attuazione del cambio di approccio dell'amministrazione finanziaria più volte menzionato, ed i cui effetti si appaleseranno nel corso degli anni.

I principali risultati delle metodologie illustrate per la quantificazione dell'evasione fiscale e contributiva sono sinteticamente riportati nelle Tabelle 3.1 e 3.2.

In media, per gli anni 2012 e 2013, si osserva un **gap complessivo pari a 108,7 miliardi di euro, di cui 98,3 miliardi di mancate entrate tributarie e 10,4 miliardi di mancate entrate contributive**. Dal 2012 al 2013 l'incremento delle mancate entrate tributarie risulta pari a 2,5 miliardi di euro, mentre la dinamica del *gap* riguardante le entrate contributive registra una leggera flessione (circa 280 milioni di euro)<sup>4</sup>.

La Tabella 3.2 riporta la propensione al *gap* relativa alle entrate tributarie, in media pari al 24 per cento. Considerando esclusivamente l'IRPEF per il lavoro autonomo e impresa, l'IRES, l'IVA e l'IRAP, la propensione media al *gap* risulta sensibilmente più elevata e pari al 34,2 per cento. Si osserva, in particolare, una propensione media al *gap* IRPEF pari al 55,9 per cento per i lavoratori autonomi e le imprese, in continua crescita dal 2010 al 2014, anno in cui si avvicina al 60 per cento. In generale, con la sola eccezione dell'IVA, nel 2013 si evidenzia un aumento nella propensione al *gap* rispetto al 2012 per tutte le tipologie di imposta considerate. Tuttavia, nel 2014 si noterebbe una flessione di rilevanti dimensioni anche nel *gap* dell'IRES.

---

<sup>3</sup> In letteratura si distingue infatti tra *tax gap* lordo (*gross tax gap*), senza considerare l'eventuale recupero di entrate tributarie da ruoli o ritardati versamenti, e *tax gap* netto (*net tax gap*).

<sup>4</sup> Date le caratteristiche delle metodologie utilizzate, piccole variazioni da un anno all'altro vanno interpretate con grande cautela, in quanto potrebbero essere dovute ad approssimazioni di carattere statistico.

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

Tipologia di imposta	2010	2011	2012	2013	2014*	Media 2012-13**
IRPEF lavoro dipendente (irregolare)	N.D.	3.949	3.887	3.975	N.D.	3.931
IRPEF lavoro autonomo e impresa	20.149	25.548	26.276	28.039	30.730	27.158
IRES	14.670	17.280	13.891	14.274	10.040	14.083
IVA	37.407	40.058	40.451	39.263	40.168	39.857
IRAP	8.091	8.936	8.538	8.623	8.070	8.581
IMU	N.D.	N.D.	4.000	5.290	5.268	4.645
<b>Totale entrate tributarie</b>	<b>80.317</b>	<b>95.771</b>	<b>97.043</b>	<b>99.464</b>	<b>94.276</b>	<b>98.254</b>
Entrate contributive carico lavoratore dipendente	N.D.	2.438	2.478	2.376	N.D.	2.427
Entrate contributive carico datore di lavoro	N.D.	8.016	8.077	7.906	N.D.	7.992
<b>Totale entrate contributive</b>	<b>N.D.</b>	<b>10.454</b>	<b>10.555</b>	<b>10.282</b>	<b>N.D.</b>	<b>10.419</b>
<b>Totale entrate tributarie e contributive</b>	<b>N.D.</b>	<b>N.D.</b>	<b>107.598</b>	<b>109.746</b>	<b>N.D.</b>	<b>108.672</b>

\* Le stime relative al 2014 sono provvisorie in attesa della pubblicazione dei dati più recenti sull'economia non osservata da parte dell'Istat.

\*\* La media è calcolata solo per gli anni in cui le stime sono complete per tutte le imposte e contributi considerati.

**TABELLA 3.2: PROPENSIONE AL GAP NELL'IMPOSTA**

Propensione al gap nell'imposta	2010	2011	2012	2013	2014*	Media 2012-13**
IRPEF lavoro dipendente (irregolare)***	N.D.	3,0%	2,9%	3,0%	N.D.	3,0%
IRPEF lavoro autonomo e impresa	52,7%	54,5%	54,8%	57,0%	59,5%	55,9%
IRES	34,7%	37,7%	36,1%	37,4%	34,1%	36,8%
IVA	28,4%	29,7%	29,9%	29,7%	29,7%	29,8%
IRAP	20,7%	22,2%	22,1%	23,3%	23,3%	22,7%
IMU	N.D.	N.D.	21,1%	27,3%	27,2%	24,2%
<b>Totale</b>	<b>N.D.</b>	<b>N.D.</b>	<b>23,6%</b>	<b>24,3%</b>	<b>N.D.</b>	<b>24,0%</b>

\* Le stime relative al 2014 sono provvisorie in attesa della pubblicazione dei dati più recenti sull'economia non osservata da parte dell'Istat.

\*\* La media è calcolata solo per gli anni in cui le stime sono complete per tutte le imposte e contributi considerati.

\*\*\* 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 dell'evasione sui lavoratori irregolari)

#### **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 in attuazione dell'articolo 1, comma 434, primo e secondo periodo, della Legge di Stabilità 2014, cui si rinvia.

Tale valutazione è stata effettuata, nel rispetto della normativa vigente, sia confrontando gli incassi dell'anno 2016 con le previsioni iscritte in bilancio per l'esercizio in corso, sia confrontando gli incassi attesi per l'anno 2016 con le somme effettivamente incassate nell'esercizio precedente. Da tali confronti sono emerse maggiori entrate permanenti pari rispettivamente a 1.530 milioni di euro e a 380 milioni di euro.

Prudenzialmente viene destinato al Fondo per la riduzione della pressione fiscale il minore dei predetti importi. Pertanto, in sede di predisposizione del disegno di Legge di Bilancio 2017, limitatamente a tale annualità, saranno iscritti 380 milioni di euro nello stato di previsione dell'entrata e, contestualmente, nel predetto Fondo.

#### **5) INDIRIZZI SULLE STRATEGIE PER IL CONTRASTO DELL'EVASIONE**

L'attuazione della Delega fiscale per un fisco trasparente, equo e orientato alla crescita (Legge 23/2014) ha reso necessario ripensare la strategia di contrasto all'evasione mediante interventi radicali volti a innovare profondamente il modello relazionale tra Amministrazione e cittadini, promuovendo un approccio "cooperativo", basato su trasparenza e fiducia reciproca.

L'obiettivo prioritario è rafforzare il clima di fiducia dei contribuenti nei confronti dell'Amministrazione finanziaria e, per questa via, stimolare un maggiore adempimento spontaneo agli obblighi fiscali. Per perseguire questo obiettivo, risulta strategico il miglioramento dei servizi resi ai contribuenti e l'incrocio delle banche dati. L'attività di contrasto di fenomeni evasivi ed elusivi degli obblighi fiscali sarà potenziata mediante una sempre più efficace cooperazione amministrativa sul piano internazionale.

Gli indirizzi e le linee strategiche per il contrasto all'evasione fiscale terranno inoltre conto delle principali raccomandazioni contenute nei recenti rapporti del FMI e dell'OCSE sullo stato dell'amministrazione fiscale italiana. Tali rapporti, presentati alle Commissioni Finanze di Camera e Senato nel luglio 2016, individuano i settori e le azioni di intervento per realizzare il rinnovamento dell'amministrazione finanziaria.

In questo scenario, e coerentemente con quanto suggerito da FMI ed OCSE (Box 5.1), appare opportuno assicurare alle agenzie fiscali una maggiore autonomia, sia con riguardo alle procedure di bilancio sia in merito all'assunzione e incentivazione del personale, bilanciata da una maggiore vigilanza strategica a livello governativo. Inoltre, gli sforzi presenti e futuri dovranno focalizzarsi sullo sviluppo di un approccio olistico per assicurare la *tax compliance*, coordinando le attività dei diversi enti dell'amministrazione finanziaria al fine di assicurare un approccio coerente, efficiente ed efficace. Nel suo complesso, questa strategia dovrebbe combinare un approccio più rigoroso nei confronti dei contribuenti inadempienti con un approccio collaborativo verso quelli adempienti. Contemporaneamente, al fine di migliorare la riscossione coattiva, appare necessario aumentare l'accuratezza e l'integrità del magazzino dei ruoli, adottando misure tese a riallineare gli obblighi e i poteri in tema di riscossione coattiva ai migliori standard internazionali.

#### Box 5.1 Le principali raccomandazioni dell'OCSE e del FMI in tema di *tax compliance* e di riscossione

**Definizione di una strategia nazionale per migliorare la *tax compliance*, basata sulle seguenti priorità:**

- affrontare in modo particolare gli aspetti chiave della *non-compliance* dell'IVA, prestando particolare attenzione agli obblighi di presentazione delle dichiarazioni IVA (richiedendo per esempio la presentazione della dichiarazione IVA trimestrale);
- sfruttare le potenzialità dei dati contenuti negli studi di settore e del monitoraggio sul *tax gap*;
- istituire rapidamente una struttura centralizzata che si occupi degli individui con alta capacità contributiva (HNWI) beneficiando appieno *inter alia* delle informazioni derivanti dalla lotta contro l'evasione internazionale;
- garantire l'accesso e l'interoperabilità tra le banche dati e lo sviluppo di strategie e strumenti da usare, fornendo dati e informazioni rilevanti;
- proseguire le azioni di riforma, offrendo certezza e prevedibilità agli investitori, alimentando il nuovo programma di *cooperative compliance* e migliorando la capacità dell'Italia di risolvere le procedure amichevoli in modo tempestivo.

**Definizione di una strategia nazionale per migliorare la riscossione coattiva, basata sulle seguenti priorità:**

- aumentare l'accuratezza e l'integrità del magazzino dei crediti fiscali;
- adottare misure urgenti per assicurare che la funzione che si occupa della riscossione dei crediti fiscali sia tempestivamente informata di situazioni in cui gli obblighi fiscali dei contribuenti sono stati completamente assolti o estinti;
- dotare la funzione che si occupa della riscossione di adeguati poteri in linea con le migliori pratiche internazionali.

Questi sforzi si inseriscono nel quadro delle azioni già avviate dal Governo sin dal suo insediamento. Il "cambiamento di verso", impostato nel corso dell'anno 2015 e che continuerà nei prossimi anni, è infatti quello di rifondare il rapporto tra l'amministrazione fiscale e i contribuenti in un'ottica il più possibile collaborativa. Va in questa direzione anche il progetto di muovere dagli studi di settore alla costruzione di indici di affidabilità, cui commisurare le premialità per i contribuenti di dimensioni medio-piccole.

Importanti progressi nella direzione della revisione della disciplina dell'organizzazione delle agenzie fiscali, in funzione del contenimento delle loro spese di funzionamento e del riassetto dei servizi di assistenza, consulenza e controllo, sono stati già realizzati con le misure del decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 157, attuativo della delega fiscale. Lo sforzo innovativo che caratterizza le Convenzioni per il triennio 2016-2018 stipulate tra il Ministero e le agenzie fiscali va infatti nel senso di promuovere un ruolo sempre più attivo delle agenzie nella consulenza, assistenza e guida ai contribuenti per il corretto assolvimento degli obblighi fiscali, mediante un dialogo preventivo o, laddove possibile, contestuale al momento dichiarativo,

attribuendo sempre maggiore importanza ai servizi e all'utilizzo dei sistemi informativi, anche dal punto di vista degli incentivi per il raggiungimento degli obiettivi pattuiti (Box 5.2).

#### Box 5.2 Le tre aree strategiche delle Convenzioni per il triennio 2016-2018

La Convenzione con l'Agenzia delle Entrate pone in particolare l'accento su tre importanti aree strategiche.

L'area strategica primaria diviene quella di fornire servizi di qualità ed assistenza ai contribuenti (ad esempio, mediante la dichiarazione precompilata) e di proseguire nel percorso di semplificazione amministrativa anche attraverso il potenziamento dei servizi telematici.

La seconda area strategica di intervento è quella della prevenzione, per consentire maggiori livelli di adempimento spontaneo. In tale area di intervento trovano collocazione anche i nuovi istituti introdotti dalle recenti misure adottate dal Governo, tra cui le comunicazioni preventive, la *cooperative compliance* e le istanze di collaborazione volontaria (*voluntary disclosure*).

La terza area strategica, quella del contrasto all'evasione e all'elusione fiscale, è sempre più orientata a ottimizzare l'attività di controllo, anche attraverso una maggiore integrazione delle banche dati a disposizione, un miglioramento dell'attendibilità delle analisi economiche e delle stime tecniche statistico-matematiche per la valutazione del rischio di non *compliance* da parte dei contribuenti e per la scelta delle tipologie di controllo da effettuare. Saranno potenziati l'uso sistematico e strutturato delle banche dati a disposizione e dei sistemi di tracciabilità delle transazioni, la fatturazione elettronica e la trasmissione telematica delle operazioni IVA. Dovranno essere ottimizzate anche le attività di controllo verso quei soggetti che strutturano complessi sistemi di evasione e/o elusione, rafforzando in particolare la lotta alle frodi fiscali, con particolare riguardo a quelle nel settore dell'IVA e in materia di accise. Particolare attenzione sarà dedicata, inoltre, alle sinergie operative e allo scambio di informazioni con altre Autorità competenti, europee e internazionali, anche monitorando gli obiettivi dello scambio automatico di informazioni a fini fiscali (*Common Reporting Standard*) e del progetto BEPS (*Base Erosion Profit Shifting*) e.

La Convenzione con l'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli, pur mantenendo parte dei tradizionali indicatori volti a rappresentare l'azione di contrasto all'evasione e agli illeciti extra-tributari, pone in particolare l'accento sulle azioni dirette all'incremento della *tax compliance* e all'ottimizzazione della performance in termini di servizi resi ai contribuenti/utenti.

L'Area strategica primaria è quella riguardante la semplificazione dei rapporti con gli utenti e il miglioramento della *compliance*. Secondo le nuove strategie di intervento, gli obiettivi dell'Agenzia sono orientati all'incremento della platea degli operatori economici affidabili, alla promozione dell'adempimento spontaneo e ad accrescere l'attrattività dei traffici commerciali da e verso il nostro Paese. Tali obiettivi saranno perseguiti attraverso l'offerta di servizi di qualità, la riduzione dell'onerosità degli adempimenti fiscali e, ove possibile, lo sviluppo di nuove forme di confronto e di collaborazione, nonché attraverso il potenziamento del sistema di controlli basato sulle più evolute tecniche di analisi dei rischi che consentono di ridurre l'invasività dei controlli.

L'Area strategica controlli, in continuità con la strategica d'azione degli ultimi anni, punta sul rafforzamento delle capacità di prevenzione e contrasto dei fenomeni fraudolenti che maggiormente incidono sulla regolarità dei traffici commerciali (ad esempio, sottofatturazione e contraffazione) a presidio del gettito erariale. Nel contempo, essa mira a rafforzare le azioni di contrasto agli illeciti extratributari, ottimizzando le attività di tutela della salute e della sicurezza.

Queste innovazioni incideranno sul miglioramento dell'efficienza complessiva dell'amministrazione fiscale. La riforma dell'amministrazione finanziaria Italiana costituisce una delle sfide più importanti nell'agenda delle riforme strutturali che questo Governo si è impegnato a realizzare.

Per quanto attiene, invece, alle azioni di contrasto al lavoro sommerso e all'evasione contributiva, ferme restando le attività di verifica e monitoraggio poste in essere a livello documentale dagli Istituti previdenziali, i controlli di natura ispettiva verranno posti in essere dal nuovo Ispettorato nazionale del lavoro, istituito con il *Jobs Act*.

La nuova Agenzia, infatti, nasce con l'obiettivo di "unificare" i tre corpi ispettivi del Ministero del lavoro, dell'INPS e dell'INAIL, in una logica di razionalizzazione della vigilanza in

materia di lavoro e legislazione sociale, evitando la sovrapposizione di interventi e potenziando, pertanto, le capacità di verifica e di "intelligence" delle tre amministrazioni.

In tal senso, le azioni di contrasto potranno pertanto contare anzitutto sulla possibilità di individuare gli obiettivi ispettivi attraverso un esame delle diverse banche dati a disposizione degli Istituti, da cui estrapolare le informazioni relative alle imprese che presentano un maggior indice di "rischio evasione", in forza di alcuni elementi di "non congruità" sotto il profilo contributivo o assicurativo.

Il superamento della problematica legata alla c.d. sovrapposizione degli interventi ispettivi, comporterà inoltre una programmazione degli interventi ispettivi più efficace, comunque finalizzata a fronteggiare e colpire le violazioni di carattere sostanziale che recano maggior danno sia ai lavoratori o agli stessi Istituti, dando luogo peraltro ad evidenti fenomeni di "dumping".

Al di là del profilo metodologico, per quanto attiene invece ai principali filoni di intervento ispettivo, gli stessi non potranno che essere individuati in linea di continuità con l'anno precedente ed in coerenza con le principali novità introdotte dai provvedimenti attuativi del *Jobs Act*, sia sul piano lavoristico che più strettamente previdenziale.

In primo luogo va mantenuta alta l'attenzione nei confronti delle indebite percezioni dell'esonero contributivo connesso alle stabilizzazioni dei rapporti di lavoro e, più in generale, alla sussistenza di tutti i presupposti che la legge richiede al fine di fruire di benefici contributivi.

Nell'ambito delle azioni volte a contrastare l'evasione contributiva va posta particolare attenzione anche alle forme di elusione legate alla non corretta utilizzazione delle tipologie contrattuali previste dall'ordinamento, ivi compreso il lavoro accessorio. In tal senso occorre continuare a monitorare il ricorso alle collaborazioni coordinate e continuative - riqualificando i rapporti di lavoro che non presentano i presupposti di autonomia previsti dalla legge - e il ricorso al lavoro accessorio avvalendosi, per quest'ultimo, della maggiore "tracciabilità" dei voucher resa possibile dalle più recenti modifiche normative introdotte dal decreto correttivo al *Jobs Act*.

Da non sottovalutare, inoltre, il necessario rafforzamento delle azioni di contrasto al fenomeno delle "false compensazioni" tra partite fiscali e contributive realizzata attraverso la costituzione di imprese totalmente fittizie poste in essere al solo fine di trarre vantaggio dall'istituto compensativo. Tale obiettivo, peraltro, va conseguito anche attraverso una rinnovata collaborazione tra l'Agenzia delle entrate, gli Istituti previdenziali e l'Ispettorato nazionale del lavoro.

Da ultimo, anche sul fronte delle prestazioni previdenziali, permane l'esigenza di porre in essere puntuali azioni di contrasto al fenomeno dell'indebita percezione di tali spettanze, realizzata anch'essa attraverso la costituzione di fittizi rapporti di lavoro non più nel solo settore agricolo ma ormai diffusa a tutti gli ambiti produttivi da parte di vere e proprie organizzazioni criminali.