

cento, il peso dell'imposta potenziale sul totale si riduce, come si evince dalla Tabella III.2⁶.

L'effetto complessivo è, pertanto, dovuto prevalentemente alla variazione dei pesi del gettito potenziale di ciascuna imposta rispetto al totale. In particolare, se il peso dell'imposta potenziale IRPEF di autonomi e imprenditori non si fosse ridotto - a causa dello shock pandemico - di 0,7 punti percentuali, l'incremento della propensione al *gap* di questa imposta avrebbe avuto un impatto ben maggiore sulla propensione al *gap* complessiva.

Non vengono qui presentate le stime provvisorie relative al *tax gap* 2021 per le principali imposte, in quanto l'Istat ha recentemente effettuato, nelle stime diffuse il 22 settembre 2023, una significativa revisione del PIL per il biennio 2021-2022. Di tale dato potrà tenersi conto nell'Aggiornamento a questa Relazione che verrà pubblicato ad inizio dicembre 2023.

TABELLA III.1: GAP DELLE ENTRATE TRIBUTARIE E CONTRIBUTIVE IN MILIONI DI EURO

Tipologia di imposta	2016	2017	2018	2019	2020	Differenza 2020-2016	Media 2018-20
IRPEF lavoro dipendente (irregolare)	4.103	4.338	4.431	4.589	3.855	-248	4.292
IRPEF lavoro autonomo e impresa	33.357	33.327	32.923	32.476	28.212	-5.145	31.204
Addizionali locali IRPEF (lavoro dipendente)	768	799	797	803	696	-72	765
IRES	10.287	8.632	7.906	8.980	8.487	-1.800	8.458
IVA	34.162	36.824	31.158	26.889	22.899	-11.263	26.982
IRAP	4.952	5.109	5.197	5.026	4.613	-340	4.945
LOCAZIONI	767	729	693	551	121	-646	455
CANONE RAI	240	225	239	241	248	9	243
ACCISE sui prodotti energetici	1.611	2.077	1.498	1.914	1.722	111	1.711
IMU-TASI	5.721	5.514	5.455	5.462	5.191	-530	5.369
Totale entrate tributarie	95.968	97.575	90.297	86.932	76.044	-19.924	84.424
Totale entrate tributarie (al netto delle accise e dell'IMU)	88.636	89.983	83.344	79.556	69.131	-19.505	77.344
Entrate contributive carico lavoratore dipendente	2.764	2.928	2.940	2.965	2.547	-217	2.818
Entrate contributive carico datore di lavoro	8.119	8.804	9.317	9.719	8.311	192	9.115
Totale entrate contributive	10.883	11.731	12.257	12.684	10.858	-25	11.933
Totale entrate tributarie e contributive	106.851	109.306	102.554	99.616	86.902	-19.949	96.357

⁶ Un effetto simile ma molto meno rilevante si riscontra anche sull'IRES. In generale, dunque, tale effetto sembra essere strettamente connesso con il *tax gap* delle imposte dirette ed è quindi probabilmente collegato all'autoliquidazione delle imposte.

TABELLA III.2: PROPENSIONE AL GAP NELL'IMPOSTA

Propensione al <i>gap</i> nell'imposta	2016	2017	2018	2019	2020	Differenza 2020-2016	Media 2018-2020
IRPEF lavoro dipendente (irregolare)	2,8%	2,9%	2,8%	2,8%	2,4%	-0,4%	2,7%
IRPEF lavoro autonomo e impresa	66,4%	68,0%	67,5%	69,2%	69,7%	3,2%	68,8%
Addizionali locali IRPEF (lavoro dipendente)	7,1%	7,3%	7,1%	7,0%	6,3%	-0,8%	6,8%
IRES	26,6%	23,7%	21,4%	23,8%	24,9%	-1,7%	23,4%
IVA	25,9%	27,3%	22,9%	19,9%	19,2%	-6,7%	20,6%
IRAP	18,8%	18,8%	18,5%	18,2%	17,7%	-1,1%	18,1%
LOCAZIONI	9,4%	8,8%	8,3%	6,7%	1,6%	-7,7%	5,6%
CANONE RAI	9,9%	10,3%	10,8%	10,9%	11,2%	1,3%	11,0%
ACCISE sui prodotti energetici	8,4%	10,7%	7,8%	9,7%	10,8%	2,4%	9,4%
IMU-TASI	23,7%	23,0%	22,7%	22,8%	22,1%	-1,5%	22,5%
Totale	20,8%	21,0%	19,1%	18,3%	17,3%	-3,6%	18,2%
Totale al netto delle accise e dell'IMU	21,2%	21,4%	19,4%	18,4%	17,2%	-4,0%	18,4%

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.

TABELLA III.3: CONTRIBUTI DI CIASCUNA IMPOSTA ALLA PROPENSIONE AL GAP - 2019-2020

Tipologia di imposta	2019			2020			Differenza		
	Propensione al <i>gap</i>	Peso del gettito potenziale sul totale	Contributo alla propensione al <i>gap</i>	Propensione al <i>gap</i>	Peso del gettito potenziale sul totale	Contributo alla propensione al <i>gap</i>	Propensione al <i>gap</i>	Pesi	Contributi
	(a)	(b)	(c) = (a) x (b)	(a)	(b)	(c) = (a) x (b)			
IRPEF lavoro dipendente (irregolare)	2,8%	34,1%	1,0%	2,4%	36,4%	0,9%	-0,4%	2,3%	-0,1%
IRPEF lavoro autonomo e impresa	69,2%	9,9%	6,8%	69,7%	9,2%	6,4%	0,5%	-0,7%	-0,4%
Addizionali locali IRPEF (lavoro dipendente)	7,0%	2,4%	0,2%	6,3%	2,5%	0,2%	-0,7%	0,1%	0,0%
IRES	23,8%	7,9%	1,9%	24,9%	7,8%	1,9%	1,0%	-0,2%	0,0%
IVA	19,9%	28,5%	5,7%	19,2%	27,1%	5,2%	-0,7%	-1,4%	-0,5%
IRAP	18,2%	5,8%	1,1%	17,7%	5,9%	1,0%	-0,5%	0,1%	0,0%
LOCAZIONI	6,7%	1,7%	0,1%	1,6%	1,7%	0,0%	-5,1%	-0,1%	-0,1%
CANONE RAI	10,9%	0,5%	0,1%	11,2%	0,5%	0,1%	0,3%	0,0%	0,0%
ACCISE sui prodotti energetici	9,7%	4,1%	0,4%	10,8%	3,6%	0,4%	1,1%	-0,5%	0,0%
IMU	22,8%	5,0%	1,1%	22,1%	5,3%	1,2%	-0,6%	0,3%	0,0%
Totale	18,3%	100,0%	18,3%	17,3%	100,0%	17,3%	-1,0%	0,0%	-1,0%

IV. LA VALUTAZIONE DELLE MAGGIORI ENTRATE STRUTTURALI DERIVANTI DAL MIGLIORAMENTO DELLA COMPLIANCE FISCALE

L'articolo 1, comma 3, della legge di bilancio 2021-2023⁷, ha introdotto un nuovo dispositivo di alimentazione del 'Fondo per la riduzione della pressione fiscale' (d'ora in avanti 'Fondo'), istituito dal comma 2 della medesima legge al fine di dare attuazione a interventi in materia di riforma del sistema fiscale. Il Fondo è alimentato dalle risorse stimate come maggiori entrate permanenti derivanti dal miglioramento dell'adempimento spontaneo, fermo restando il rispetto degli obiettivi programmatici di finanza pubblica. Conseguentemente, il comma 6 ha abrogato i commi da 431 a 435 dell'articolo 1 della legge 27 dicembre 2013, n. 147, che avevano istituito il precedente 'Fondo per la riduzione della pressione fiscale'.

A differenza del previgente meccanismo, il nuovo Fondo viene alimentato con le sole entrate generate dal miglioramento dell'adempimento spontaneo dei contribuenti (*tax compliance*) e potrà essere destinato al finanziamento di interventi di riduzione della pressione fiscale⁸.

L'articolo 1, comma 4, della legge di bilancio 2021-2023 stabilisce che, ai fini della determinazione delle risorse di cui al comma 3, si considerano, in ciascun anno, le maggiori entrate derivanti dal miglioramento dell'adempimento spontaneo che sono indicate, con riferimento al terzo anno precedente alla predisposizione della legge di bilancio, nella 'Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e contributiva', redatta ai sensi dell'articolo 10-bis.1, comma 3, della legge n. 196 del 2009. La valutazione di quest'anno deve pertanto fare riferimento alla variazione della *tax compliance* riferita all'anno d'imposta 2020, così come risulta dalla stima definitiva riportata nella Relazione 2023.

Sulla base della metodologia utilizzata dalla Commissione incaricata di redigere la Relazione, delle *best practices* internazionali e delle principali evidenze della letteratura teorica ed empirica in materia, la variazione della *tax compliance* è costituita dalla variazione (col segno negativo) del *tax gap* nel 2020 rispetto al 2019. Vale la pena ricordare che l'indicatore di variazione del *tax gap* non viene costruito come differenza in termini assoluti tra il *tax gap* del 2020 rispetto a quello registrato nel 2019, ma come prodotto tra la variazione della propensione al *gap* (assunta come *proxy* della propensione all'evasione) tra il 2020 e il 2019 e il gettito teorico dell'imposta nel 2020. Come evidenziato anche in un recente contributo della

⁷ Legge 30 dicembre 2020, n. 178.

⁸ L'articolo 1, comma 130 della legge di bilancio 2023-2025, ha istituito nuovamente il 'Fondo per la riduzione della pressione fiscale'. Inoltre, è stato previsto che la dotazione del Fondo sia anche alimentata dalle maggiori entrate ascrivibili all'imposizione sui redditi derivanti da plusvalenze relative a operazioni aventi a oggetto criptoattività.

Relazione⁹, questo indicatore è in grado di isolare l'effetto della variazione della *tax compliance* dagli effetti delle variazioni congiunturali e normative sulla base imponibile e sul gettito teorico dell'imposta. In altri termini, è possibile tenere conto del cd. scenario controfattuale, che consente di valutare quale sarebbe stata l'evasione dell'imposta nel 2020 se la propensione all'evasione fosse stata quella registrata nel 2019.

Inoltre, la quantificazione fa riferimento esclusivamente al *gap* dell'IVA e delle imposte dirette (IRPEF e IRES) sul reddito da lavoro autonomo e d'impresa, in considerazione di aspetti legati al calcolo e al monitoraggio della *tax compliance*, sulla base dei requisiti e delle condizioni previste dalla norma, che verranno di seguito illustrate. La Tabella IV.1 riporta il calcolo della variazione della *tax compliance* nel 2020 rispetto al 2019, sulla base dei risultati aggiornati pubblicati nella Relazione 2023; la variazione della *compliance* viene riportata valutando sia il *tax gap* in termini assoluti, sia la variazione nella propensione al *gap*.

TABELLA IV.1: LA VARIAZIONE DELLA TAX COMPLIANCE -2020-2019-. DATI IN MILIONI DI EURO.

		Anno	IVA	IRPEF	IRES	Totale
Propensione al <i>gap</i>	a)	2019	19,86%	69,16%	23,81%	
	b)	2020	19,18%	69,68%	24,86%	
Gettito teorico	c)	2019	135.423	46.955	37.719	
	d)	2020	119.367	40.487	34.144	
<i>Tax gap</i>	e)	2019	26.889	32.476	8.980	
	f)	2020	22.899	28.212	8.487	
Variazione <i>tax compliance</i>	g) = - (f) - e)	<i>tax gap</i>	3.990	4.264	493	8.747
	h) = - (b) - a)) * d)	Propensione al <i>gap</i>	802	-210	-358	235

I risultati mostrano un miglioramento della *tax compliance* nel 2020 rispetto al 2019 pari a un minimo di 235 milioni (nel caso del calcolo basato sulla variazione della propensione al *gap*) e a un massimo di 8,7 miliardi (nel caso del calcolo basato sulla variazione assoluta del *tax gap*). Tale differenza si spiega con il dato anomalo del gettito potenziale nell'anno d'imposta 2020, che riduce notevolmente l'impatto della riduzione della propensione al *gap* in termini di recupero di ammontare del gettito complessivo.

La norma vigente prevede due condizioni necessarie per determinare le risorse da destinare al Fondo. La prima condizione è indicata al comma 4 e si riferisce alla definizione delle maggiori entrate "permanenti"; la seconda condizione, indicata al comma 5, intende accertare il rispetto degli obiettivi programmatici di finanza pubblica.

In particolare, la condizione di cui al comma 4 prevede che le maggiori entrate, così come determinate nella Tabella IV.1, siano considerate permanenti se per i tre anni successivi a quello oggetto di quantificazione, la somma algebrica della stima della variazione delle entrate derivanti in ciascun anno dal miglioramento dell'adempimento spontaneo risulti non negativa. Tale condizione implica, di fatto, che il miglioramento della *tax compliance* registrato nel 2020 non sia stato successivamente annullato da un peggioramento della *tax compliance* nel triennio successivo 2021-2023.

⁹ Vedi Box 1.C.3, 'Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e contributiva 2019', pp. 11-12.

Il successivo periodo del medesimo comma prevede che qualora la suddetta somma algebrica risulti negativa, l'ammontare delle maggiori entrate permanenti è dato dalla differenza, se positiva, tra le maggiori entrate di cui al primo periodo e il valore negativo della somma algebrica della variazione delle entrate da miglioramento dell'adempimento spontaneo stimata con riferimento ai tre anni successivi. Viceversa, se la differenza di cui al periodo precedente è negativa o pari a zero, l'ammontare delle maggiori entrate permanenti è pari a zero. In sintesi, nel primo caso si fa riferimento a un peggioramento parziale della *tax compliance*; nel secondo caso a un peggioramento in grado di annullare tutta la variazione positiva della *tax compliance* registrata nel 2020.

Sotto il profilo metodologico, per calcolare la variazione della *tax compliance* per il triennio successivo al 2020 si sarebbero dovute utilizzare, per il 2021, le stime preliminari riportate nella Relazione 2023, mentre per il biennio successivo si fa riferimento alla stima elaborata dal Dipartimento delle finanze¹⁰. Tuttavia, avendo l'Istat anticipato già a metà settembre che la revisione del PIL 2021 sarebbe stata particolarmente rilevante, le stime provvisorie relative al *tax gap* 2021 per le principali imposte non sono state riportate nella Relazione 2023 e saranno inserite nell'Aggiornamento della stessa che verrà pubblicato ad inizio dicembre 2023. La quantificazione della variazione della *tax compliance* qui riportata deve ritenersi, conseguentemente, provvisoria e non tiene conto della revisione dei Conti nazionali¹¹ effettuata da Istat.

Tale stima viene effettuata solo con riferimento all'IVA e alle imposte dirette per i redditi da lavoro autonomo e d'impresa. Inoltre, l'ammontare delle risorse potenziali derivanti dalla variazione positiva della *tax compliance*, riportate nella Tabella IV.1, deve essere opportunamente corretto per tener conto delle risorse derivanti dal miglioramento della *tax compliance* che sono state già impiegate per finanziare interventi di spesa o di riduzione delle entrate.

La Tabella IV.2 illustra il calcolo delle risorse potenziali da destinare al Fondo, tenendo conto della condizione prevista dal comma 4. A fronte di una variazione positiva della *compliance* di 235 milioni, si osserva che circa 1,2 miliardi, stimati *ex-ante* come effetto di miglioramento della *tax compliance* a seguito dell'introduzione nel 2020 dell'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi, delle disposizioni di prevenzione delle frodi nel settore della commercializzazione e distribuzione dei carburanti e del contrasto alle frodi IVA sulle auto, sono stati già impiegati a copertura delle manovre di finanza pubblica. Pertanto, la variazione netta della *tax compliance*, potenzialmente da destinare al Fondo, risulta negativa di circa un miliardo¹².

¹⁰ La stima elaborata dal Dipartimento delle finanze si basa sul cd. metodo del residuo. Tale metodologia consente di depurare l'andamento delle imposte dagli effetti dovuti alla variazione del ciclo economico e della normativa. Il residuo non spiegato viene interpretato come variazione della *tax compliance*. Si tratta di una metodologia necessariamente meno ottimale rispetto all'approccio *top-down*, basato sul confronto tra i dati della Contabilità nazionale e quelli delle dichiarazioni fiscali, utilizzato nella Relazione. Tuttavia, laddove non è possibile, in assenza dei dati, applicare l'approccio *top down*, il metodo del residuo può considerarsi robusto al fine di soddisfare quanto previsto dalla condizione posta dal comma 4 dell'articolo 1 della legge di bilancio 2021-2023.

¹¹ Istat, 'Conti Economici Nazionali' 22 settembre 2023.

¹² Occorre evidenziare che la quantificazione degli effetti di miglioramento della *compliance* era stata effettuata *ex-ante*, prima del verificarsi della crisi pandemica. La crisi pandemica ha inevitabilmente contribuito a ridurre notevolmente l'impatto del recupero di gettito dal miglioramento della *compliance*.

Conseguentemente, per quest'anno non è possibile destinare risorse al Fondo per la riduzione della pressione fiscale¹³.

Il calcolo sulla variazione della *compliance* nel triennio successivo 2021-2023, riportato nelle righe successive in Tabella IV.2 ai sensi dell'articolo 1, comma 4, della legge n. 178 del 2020, risulta comunque irrilevante ai fini della determinazione delle risorse da destinare al Fondo.

Anche con riferimento al comma 5, il quale prevede che, nel rispetto degli obiettivi programmatici di finanza pubblica, la Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza indichi la quota delle maggiori entrate permanenti rispetto alle previsioni tendenziali formulate per il Documento di economia e finanza, derivanti dal miglioramento dell'adempimento spontaneo e determinate ai sensi del comma 4, da destinare al Fondo di cui al comma 2, la quantificazione, comunque riportata nella Tabella IV.3, risulta altrettanto irrilevante ai fini della determinazione delle risorse da destinare al Fondo.

TABELLA IV.2: MAGGIORI ENTRATE PERMANENTI - CONDIZIONE EX ART 1. C. 4 L. 178/2020 - (DATI IN MILIONI DI EURO)					
Anno	Metodo	Quantificazione	IVA	IRPEF/IRES	Totale
2020	Approccio <i>top-down</i>	variazione <i>compliance</i>	802	-567	235
		<i>di cui già impiegati</i>	1.239	0	1.239
		a) var. <i>compliance</i> residua	-437	-567	-1.004
2021 (*)	Approccio <i>top-down</i>	variazione <i>compliance</i>	5.757	3.772	9.528
		<i>di cui già impiegati</i>	264	0	264
		b) var. <i>compliance</i> residua	5.492	3.772	9.264
2022	Metodo del "residuo"	variazione <i>compliance</i>	-2.603	7.018	4.415
		interventi normativi	-3.020	-1.436	-4.456
		c) var. <i>compliance</i> netta	417	8.454	8.871
2023	Metodo del "residuo"	variazione <i>compliance</i>	-3.989		-3.989
		interventi normativi	1.223		1.223
		d) var. <i>compliance</i> netta	-5.212		-5.212
Condizione ex art. 1 comma 4 Legge 178/2020		e) = b) + c) + d)	697	12.225	12.922
Fondo potenziale		f) = max { 0, a) }			0

(*) La quantificazione non tiene conto della revisione dei Conti nazionali effettuata da Istat nel mese di settembre 2023.

¹³ Si ricorda, tuttavia, che ai sensi dell'articolo 41 del decreto-legge 48/2023 la dotazione del Fondo per la riduzione della pressione fiscale, di cui all'articolo 1, comma 130, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, è incrementata di 4.064 milioni di euro per l'anno 2024. Ai relativi oneri si è provveduto attraverso la differenza tra i saldi programmatici e i saldi tendenziali registrati nel biennio 2023-24, ai sensi dell'articolo 44 del medesimo decreto-legge.

TABELLA IV.3: FONDO PER LA RIFORMA DEL SISTEMA FISCALE - ART.1 C. 5 L. 178/2020 - (dati in milioni di euro)

	Anno	Previsioni		
		2023	DEF 2023	NADEF 2023
IVA		158.832	157.164	-1.668
Saldo IRPEF		6.432	7.793	1.361
Saldo IRES		8.527	14.851	6.324
Totale	a)	173.791	179.808	6.017
Fondo potenziale	b)			0
Condizione ex art. 1 comma 5 Legge 178/2020				a) > b)
Fondo potenziale	c) = b)			0
Fondo effettivo				0

V. LA RIDUZIONE DEL TAX GAP NEL PNRR

Nei prossimi anni l'obiettivo di riduzione del *tax gap* costituirà per l'Italia una sfida importante anche ai fini dell'attuazione del programma Next Generation EU (NGEU). Tra gli obiettivi quantitativi sottoposti a monitoraggio per tutta la fase di attuazione del PNRR, infatti, nell'ambito delle misure correlate alla "Riforma dell'Amministrazione fiscale" (Missione 1, Componente 1 del PNRR, M1C1-121), è stata inclusa la "Riduzione del *tax gap*". L'obiettivo prevede che la "propensione all'evasione", calcolata per tutte le imposte ad esclusione dell'IMU e delle accise, si riduca, nel 2024, del 15% rispetto al valore di riferimento del 2019 riportato nella "Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e contributiva"¹⁴. È previsto uno *step* intermedio (M1C1-116), che assicurerà che la medesima "propensione all'evasione" si riduca, nel 2023, del 5% del valore di riferimento del 2019¹⁵.

L'indicatore considerato dal PNRR come valore di riferimento per accertare il raggiungimento degli obiettivi M1C1-116 e M1C1-121 è rappresentato dalla propensione al *gap* per tutte le imposte al netto delle imposte immobiliari e delle accise, riportato nell'Aggiornamento alla Relazione 2021, che risulta pari, nel 2019, al 18,5%.

L'obiettivo quantitativo previsto nel PNRR è ambizioso: la propensione al *gap* dovrà ridursi almeno al 15,7% entro il 2024, con una flessione di 2,8 punti percentuali rispetto al valore di riferimento (M1C1-121), e almeno al 17,6% entro il 2023, con una flessione di circa 0,9 punti percentuali (M1C1-116).

Sebbene ancora non definitivi, i risultati preliminari per l'anno d'imposta 2021 sono molto incoraggianti ai fini del raggiungimento degli obiettivi previsti dal PNRR. In generale, nel corso degli ultimi anni, le politiche di contrasto all'evasione sono risultate molto efficaci e, come enfatizzato anche nel Rapporto dello scorso anno, si sono concentrate sull'introduzione di due misure specifiche: da un lato, l'introduzione e l'estensione dell'applicazione del meccanismo della scissione dei pagamenti (*split payment*), recentemente prorogato sino al 30 giugno 2026¹⁶; dall'altro lato, l'introduzione della fatturazione elettronica obbligatoria,

¹⁴ La stima di riferimento per il 2019 è inclusa nella "Relazione aggiornata del Governo", la cui pubblicazione è resa disponibile sul sito web del MEF nell'apposita sezione ad essa dedicata: vedi https://www.mef.gov.it/ministero/commissioni/rel_ev/index.html.

¹⁵ Vedi "Allegato della proposta di decisione di esecuzione del Consiglio relativa all'approvazione della valutazione del piano per la ripresa e la resilienza dell'Italia", pp. 96-97 e 100, https://eur-lex.europa.eu/resource.html?uri=cellar:a811c054-d372-11eb-895a-01aa75ed71a1.0002.02/DOC_2&format=PDF.

¹⁶ Decisione di esecuzione (UE) 2023/1552 del Consiglio Ue, che autorizza l'Italia a prorogare l'applicazione della misura speciale dello *split payment* (scissione dei pagamenti) dell'IVA con effetti dal 1° luglio 2023. Sulla base di tale Decisione, il meccanismo continuerà ad applicarsi senza soluzione di continuità fino al 30 giugno 2026 e, almeno in una prima fase, nei confronti dei medesimi soggetti oggi interessati dalla misura. A decorrere dal 1° luglio 2025 le cessioni di beni e le prestazioni di servizi effettuate a favore delle società quotate in borsa incluse nell'indice FTSE MIB non saranno più comprese nel campo di applicazione della misura.

soprattutto con riferimento alle transazioni B2B, e l'invio telematico dei corrispettivi, per le transazioni B2C.

Per quanto concerne alcune misure specifiche introdotte nel corso del primo semestre del 2022, occorre evidenziare l'anticipazione dell'applicazione delle "sanzioni per mancata accettazione di pagamenti effettuati con carte di debito e credito", già previste a decorrere dal 1° gennaio 2023, al 30 giugno 2022. Inoltre, è stato esteso l'ambito soggettivo della norma che ha previsto l'obbligo della trasmissione telematica all'Agenzia delle entrate, da parte degli operatori finanziari, dei dati identificativi degli strumenti di pagamento elettronico messi a disposizione degli esercenti, nonché l'importo complessivo delle transazioni giornaliere effettuate mediante gli stessi strumenti, anche alle transazioni B2B e B2G.

Queste novità consentiranno all'Agenzia delle entrate di utilizzare i dati delle fatture elettroniche e dei corrispettivi telematici trasmessi dagli esercenti attività di commercio al dettaglio, incrociandoli con i dati dei POS. Eventuali discrepanze potranno essere utilizzate per sviluppare processi di analisi del rischio e predisporre lettere di *compliance* da inviare agli operatori, segnalando eventuali incoerenze, e l'effetto di deterrenza potrà essere amplificato dall'aumento del numero delle operazioni commerciali regolate mediante transazioni elettroniche.

Nelle direzioni individuate, va, inoltre, l'emanazione della norma che ha esteso l'obbligo di fatturazione elettronica ai soggetti che applicano il regime forfettario. Estendendo l'obbligo di fatturazione elettronica a tutti i soggetti attualmente esenti, la norma consente di eliminare le attuali lacune e asimmetrie nelle attività di analisi del rischio di evasione, basandole sull'incrocio dei dati e sull'utilizzo esaustivo di tutte le fonti informative su tutta la filiera.

Inoltre, in attuazione e ai fini del raggiungimento dei Traguardi previsti nel PNRR, altre importanti azioni, come riportato nella Tabella V.1, sono state adottate nel corso del secondo semestre del 2021 (M1C1-103), nel corso del 2022 (M1C1-105; M1C1-106; M1C1-107) e del primo semestre del 2023 (M1C1-109).

- *Traguardo M1C1-103 - item (i): Piena operatività della banca dati e dell'infrastruttura informatica dedicata al rilascio delle dichiarazioni IVA precompilate.* L'Agenzia delle entrate ha realizzato e reso operativa l'infrastruttura tecnologica che consente la precompilazione delle bozze dei registri IVA delle vendite e degli acquisti, delle comunicazioni trimestrali delle liquidazioni IVA e della dichiarazione annuale IVA. In particolare, l'Agenzia delle entrate ha messo a disposizione dei contribuenti che rientrano nella platea sperimentale dei destinatari le bozze dei registri IVA, a partire dal 13 settembre 2021, e le bozze delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA, a partire dal 6 novembre 2021, in una specifica area web del portale "Fatture e corrispettivi" a cui è possibile accedere tramite apposite credenziali direttamente o tramite professionisti incaricati.
- *Traguardo M1C1-103 - item (ii): Potenziamento della banca dati utilizzata per le "lettere di conformità".* L'Agenzia delle entrate ha adottato diverse iniziative volte a migliorare il livello qualitativo delle proprie basi dati, nonché la loro interoperabilità, tramite l'implementazione di piattaforme di analisi avanzata dei dati. Dette basi dati vengono utilizzate anche per le analisi del rischio propedeutiche all'invio delle comunicazioni di stimolo della *compliance*. I mi-

glioramenti introdotti garantiscono la possibilità di sviluppare criteri di indagine complessi e verificare preventivamente la presenza di possibili falsi positivi.

- *Traguardo M1C1-103 - item (iii): Entrata in vigore della riforma della legislazione al fine di garantire sanzioni amministrative efficaci in caso di rifiuto da parte di fornitori privati di accettare pagamenti elettronici.* È stata emanata una norma che anticipa l'applicazione delle "sanzioni per mancata accettazione di pagamenti effettuati con carte di debito e credito", già previste, a decorrere dal 1° gennaio 2023, dall'art. 19-ter del D.L. n. 152/2021. In particolare, la norma, confluita nell'art. 18, c. 1 del D.L. n. 36/2022 (cd. Decreto PNRR-bis) anticipa la decorrenza della previsione in materia di sanzioni per mancata accettazione dei pagamenti elettronici al 30 giugno 2022.
- *Traguardo M1C1-103 - item (iv): Completamento del processo di pseudonimizzazione dei dati dell'archivio dei rapporti finanziari.* L'Agenzia delle entrate ha sviluppato la metodologia di pseudonimizzazione da applicare ai dati contenuti nell'Archivio dei rapporti finanziari (ADR). La relativa nota metodologica è stata trasmessa all'autorità Garante della privacy, sotto forma di allegato al documento di valutazione di impatto privacy (DPIA), unitamente allo schema di D.M. destinato a disciplinare - ex articolo 23 del Regolamento UE n. 679/2016 - le necessarie limitazioni dei diritti degli interessati, nonché le connesse garanzie, che si rendono applicabili nel corso delle attività di analisi del rischio basate sui dati dell'ADR. A tal riguardo, si segnala che in data 13 giugno 2022, il Garante della privacy - con nota. prot. n. 31237/2022 - ha dichiarato - ex articolo 36, par. 4, del Regolamento UE n. 679/2016 - di non avere osservazioni sul citato schema di decreto che, conseguentemente, è stato emanato in data 28 giugno 2022. Inoltre, in data 30 luglio 2022 è pervenuto il parere favorevole - atto n. 276 del 2022 - del Garante per la protezione dei dati personali in merito alla bozza di valutazione di impatto - di cui all'art. 1, comma 684, della legge 27 dicembre 2019, n. 160 - predisposta dall'Agenzia delle entrate.
- *Traguardo M1C1-105: Aumento del 20% delle "lettere di conformità".* L'Agenzia delle entrate ha predisposto un documento di pianificazione che illustra i criteri di rischio che saranno utilizzati per la predisposizione delle liste di contribuenti nei cui confronti attivare le iniziative di stimolo della *compliance*. Detto cronoprogramma è stato condiviso con il partner tecnologico Sogei e le diverse attività sono già state inserite nei piani tecnici di automazione. Pertanto, per ciascuna lista è già delimitata la platea di riferimento ed individuato il periodo dell'anno in cui le comunicazioni saranno inviate ai contribuenti. Rispetto all'obiettivo complessivo di 2.581.090 "lettere di compliance", al 20 gennaio 2023 sono state inviate 2.636.882 comunicazioni (pari al 102% dell'obiettivo prefissato). L'obiettivo è stato dunque raggiunto¹⁷.
- *Traguardo M1C1-106: Riduzione del 5% del numero di "lettere di conformità" che rappresentano falsi positivi.* Ogni criterio di incrocio delle informazioni è stato già sottoposto a una fase preliminare di sperimentazione, finalizzata ad

¹⁷ Pur essendo state inviate n. 2.637.383 lettere di compliance, considerato che per n. 501 comunicazioni non è stato possibile attribuire un identificativo univoco - poiché risultano inviate a contribuenti che hanno ricevuto anche un'altra comunicazione della stessa tipologia - in sede di *assessment* è stato rendicontato il valore di 2.636.822.

individuare le possibili anomalie presenti nelle platee di riferimento (es. sovrarappresentazione di singoli codici ATECO, presenza di regimi speciali di tassazione). Inoltre, si sottolinea che le fasi di verifica continueranno, iterativamente, sino all'invio dei singoli "gruppi" di comunicazioni. A fronte dell'invio di 2.636.882 comunicazioni di *compliance*, il numero dei falsi positivi è risultato pari a 34.498 alla data del 14 febbraio 2023. Di conseguenza non è stata superata la soglia fissata dal target, che si ricorda essere pari a 126.500. L'obiettivo è stato pertanto raggiunto.

- *Traguardo M1C1-107: Aumento del 15% del gettito fiscale generato dalle "lettere di conformità".* Rispetto all'obiettivo - pari a euro 2.449.500.000 - il totale degli incassi derivanti delle comunicazioni di stimolo della compliance risulta pari a euro 2.945.556.829, con riferimento al periodo novembre 2021-ottobre 2022. Pertanto, lo stato di avanzamento del target risulta essere del 120%. L'obiettivo è stato quindi raggiunto.
- *Traguardo M1C1-109: Inviare le prime dichiarazioni IVA precompilate.* A partire dal 10 febbraio 2023, l'Agenzia delle entrate ha reso disponibile nella specifica area web del portale "Fatture e corrispettivi" del proprio sito internet la dichiarazione annuale IVA precompilata per tutti i contribuenti titolari di partita IVA che rientrano nella platea sperimentale, ossia 2.404.637 soggetti IVA. A partire dal 15 febbraio 2023, sono state messe a disposizione anche tutte le funzionalità per consentire la modifica, l'integrazione dei dati riportati nei differenti quadri e l'invio della dichiarazione. A fronte del valore obiettivo di 2.300.000 dichiarazioni IVA precompilate, sono state predisposte 2.404.637 dichiarazioni, pari al 105% del target. L'obiettivo è stato quindi raggiunto.

In termini operativi, vi sono oggi forti potenzialità nell'analisi del rischio, compreso quello di omessa fatturazione, che derivano sia dallo sfruttamento massivo del rilevante patrimonio informativo di cui l'Amministrazione dispone, e di cui potrebbe disporre in prospettiva a seguito di evoluzioni normative ed organizzative, sia dal potenziamento delle infrastrutture tecnologiche funzionale a rendere possibile l'applicazione di tecniche di intelligenza artificiale. Lo sfruttamento e l'utilizzo massivo delle informazioni e lo sviluppo di attività di *compliance risk management* diventano quindi parte integrante di una strategia di contrasto dell'omessa fatturazione, come delle altre tipologie di evasione.

L'obiettivo di riduzione dell'evasione rimane una sfida importante soprattutto nei prossimi anni. L'azione di contrasto all'evasione fiscale è tra gli obiettivi principali della Legge delega al Governo per la riforma fiscale¹⁸.

Le misure della Legge delega consolidano e rafforzano alcuni strumenti già esistenti e ne introducono di nuovi, come illustrato di seguito, per definire ed attuare mirate azioni di intervento, che potranno contribuire con maggiore efficacia all'obiettivo di riduzione del *tax gap*.

Un giusto bilanciamento tra l'approccio basato sui controlli e quello collaborativo tra Fisco e contribuenti rappresenta oggi la sfida più importante per le istituzioni e i governi.

L'efficacia degli *audit* sarà migliorata attraverso controlli selettivi, basati su indicatori che orienteranno l'attività di accertamento dell'Amministrazione

¹⁸ Legge 9 agosto 2023, n. 111.

finanziaria sui soggetti più a rischio. Queste azioni saranno favorite dalla completa interoperabilità delle banche dati a disposizione dell'Amministrazione finanziaria.

Per potenziare le analisi del rischio, la delega prevede la piena utilizzazione dei dati del sistema informativo dell'Anagrafe tributaria, il ricorso alle tecnologie digitali e alle soluzioni di intelligenza artificiale, nel rispetto della disciplina unionale sulla tutela dei dati personali. Sul piano europeo e internazionale, sarà assicurato il potenziamento della cooperazione amministrativa attraverso lo scambio di informazioni tra giurisdizioni fiscali per contrastare efficacemente e tempestivamente l'evasione, l'elusione e le frodi fiscali, migliorare la coerenza delle norme fiscali internazionali e garantire un ambiente fiscale più trasparente.

Inoltre, come previsto anche dalla Riforma dell'amministrazione fiscale 1.12 del PNRR, nella Legge di Bilancio 2023-2025¹⁹, per gli anni 2023 e 2024, l'Agenzia delle entrate è autorizzata ad assumere con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato, nei limiti della vigente dotazione organica, in aggiunta alle vigenti facoltà assunzionali, un contingente di personale pari a 3.900 unità da inquadrare nell'Area dei funzionari²⁰.

Il rapporto di fiducia e lealtà tra contribuenti e fisco sarà rafforzato migliorando il livello di *compliance* volontaria. Per perseguire questo obiettivo, saranno introdotte nuove misure per la razionalizzazione degli obblighi dichiarativi e per la semplificazione degli adempimenti per i contribuenti. Con questi interventi si intende perseguire una riduzione dei costi di adempimento e il recupero di evasione fiscale dovuta a omissioni o errori dei contribuenti ascrivibili alla complessità del sistema fiscale.

Saranno inoltre semplificate le procedure di accertamento. La delega introduce misure che intendono modificare profondamente l'accertamento incentrandolo sulla *tax compliance* volontaria, anche istituendo un concordato preventivo biennale e rafforzando la *cooperative compliance*.

L'utilizzo completo di tutte le tecnologie a disposizione, tutte le banche dati e la loro interoperabilità renderà possibile circoscrivere l'attività di controllo nei confronti dei soggetti a più alto rischio e a prevenire l'evasione e l'elusione. Il maggior ricorso al regime di *cooperative compliance* è a sua volta coerente con la logica della prevenzione attraverso l'incentivo all'adempimento spontaneo ed è in linea con le recenti raccomandazioni dell'OCSE²¹ e degli organismi internazionali. Il nuovo concordato preventivo consentirà all'Amministrazione finanziaria di formulare una proposta di definizione biennale della base imponibile, utilizzando anche gli indicatori sintetici di affidabilità fiscale (ISA), introdotti dal 2018 in sostituzione degli studi di settore, che generano un voto da 1 a 10 sull'affidabilità

¹⁹ Articolo 1, comma 256, Legge 29 dicembre 2022, n.197. Come previsto dal successivo comma 257, è stata autorizzata la spesa di euro 48.165.000 per l'anno 2023 e di euro 191.840.220 annui a decorrere dall'anno 2024.

²⁰ Tale dotazione organica riguarda l'Area dei funzionari prevista dal vigente sistema di classificazione del contratto collettivo nazionale di lavoro 2019-2021 - Comparto Funzioni centrali, mediante l'indizione di procedure concorsuali pubbliche, anche in deroga alle disposizioni in materia di concorso unico contenute nell' articolo 4, comma 3-quinquies, del decreto-legge 31 agosto 2013, n. 101, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 ottobre 2013, n. 125, nonché alle disposizioni in materia di mobilità tra le pubbliche amministrazioni di cui all'articolo 30 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165.

²¹ Vedi, tra gli altri: Organisation for Economic Co-operation and Development. "Tax Morale II Building trust between tax administrations and large businesses" (2022); "Cooperative Tax Compliance: Building Better Tax Control Frameworks". (2016); Tax Administration 2017: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies (2017); "Co-operative Compliance: A Framework: From Enhanced Relationship to Co-operative Compliance" (2013).

fiscale del contribuente, sulla base della “conformità” della sua dichiarazione rispetto ad alcuni valori presunti dei ricavi, del valore aggiunto e del reddito, e che già prevedono un regime premiale.

Saranno introdotti interventi finalizzati al miglioramento dei procedimenti di riscossione.

La riforma fiscale prevede il progressivo superamento del ruolo, l’accesso semplificato ad una rateizzazione stabile e l’estensione del termine di efficacia degli atti di riscossione per migliorare l’azione di recupero. Sempre nell’ambito della riscossione, le più evolute tecnologie e l’interoperabilità dei sistemi perseguiranno l’obiettivo di eliminare duplicazioni organizzative, logistiche e funzionali, con conseguenti riduzioni dei costi e miglioramento dell’efficienza.

TABELLA V.1: TRAGUARDI E OBIETTIVI PNRR

Numero sequenziale	Misura correlata (riforma o investimento)	Traguardo / Obiettivo	Indicatori quantitativi (per gli obiettivi)	Calendario indicativo per il conseguimento	Descrizione di ogni Traguardo e Obiettivo	Risultato raggiunto
M1C1-103 item i)	Riforma 1.12: Riforma della amministrazione fiscale	Traguardo	n/a	2022T2	Piena operatività della banca dati e dell'infrastruttura informatica dedicata per la messa a disposizione della dichiarazione IVA precompilata	L'Agenzia delle entrate ha realizzato e reso operativa l'infrastruttura tecnologica che consente la precompilazione delle bozze dei registri IVA delle vendite e degli acquisti, delle comunicazioni trimestrali delle liquidazioni IVA e della dichiarazione annuale IVA.
M1C1-103 item ii)	Riforma 1.12: Riforma della amministrazione fiscale	Traguardo	n/a	2022T2	La banca dati utilizzata per le "lettere di conformità" (comunicazioni tempestive ai contribuenti per i quali sono state rilevate anomalie) è migliorata al fine di ridurre l'incidenza dei falsi positivi e aumentare il numero di comunicazioni inviate ai contribuenti	L'Agenzia delle entrate ha adottato diverse iniziative volte a migliorare il livello qualitativo delle proprie basi dati, nonché la loro interoperabilità, tramite l'implementazione di piattaforme di analisi avanzata dei dati. I miglioramenti introdotti garantiscono la possibilità di sviluppare criteri di indagine complessi e verificare preventivamente la presenza di possibili falsi positivi.
M1C1-103 item iii)	Riforma 1.12: Riforma della amministrazione fiscale	Traguardo	n/a	2022T2	L'entrata in vigore della riforma della legislazione al fine di garantire sanzioni amministrative efficaci in caso di rifiuto da parte di fornitori privati di accettare pagamenti elettronici	È stata emanata una norma che anticipa l'applicazione delle "sanzioni per mancata accettazione di pagamenti effettuati con carte di debito e credito", già previste, a decorrere dal 1° gennaio 2023, dall'art. 19-ter del D.L. n. 152/2021. In particolare, la norma, confluita nell'art. 18, c. 1 del D.L. n. 36/2022 (cd. Decreto PNRR-bis) anticipa la decorrenza della previsione in materia di sanzioni per mancata accettazione dei pagamenti elettronici al 30 giugno 2022.

M1C1-103 <i>item iv)</i>	Riforma 1.12: Riforma della amministrazione fiscale	Traguardo	n/a	2022T2	Il completamento del processo di pseudonimizzazione dei dati e istituzione dell'infrastruttura digitale per l'analisi dei megadati generati attraverso l'interoperabilità della banca dati completamente pseudonimizzata, al fine di aumentare l'efficacia dell'analisi dei rischi alla base del processo di selezione	L'Agenzia delle entrate ha sviluppato la metodologia di pseudonimizzazione da applicare ai dati contenuti nell'Archivio dei rapporti finanziari (ADR). La relativa nota metodologica è stata trasmessa all'autorità Garante della privacy che ne ha dato parere favorevole.
M1C1-105	Riforma 1.12: Riforma della amministrazione fiscale	Obiettivo	2.581.090 lettere	2022T4	Il numero di "lettere di conformità" (comunicazioni tempestive ai contribuenti per i quali sono state riscontrate anomalie) deve essere aumentato almeno del 20% rispetto al 2019 (2.150.908 lettere).	Al 20 gennaio 2023 sono state inviate 2.636.882 comunicazioni (pari al 102% dell'obiettivo prefissato).
M1C1-106	Riforma 1.12: Riforma della amministrazione fiscale	Obiettivo	126.500 falsi positivi	2022T4	Il numero di "lettere di conformità" (comunicazioni tempestive ai contribuenti per i quali sono state rilevate anomalie ma non frodi nella verifica ex-post) che rappresentano falsi positivi deve essere ridotto almeno del 5% rispetto al 2019 (132.825).	A fronte dell'invio di 2.636.882 comunicazioni di compliance, il numero dei falsi positivi è risultato pari a 34.498 alla data del 14 febbraio 2023. Di conseguenza non è stata superata la soglia fissata dal target.
M1C1-107	Riforma 1.12: Riforma della amministrazione fiscale	Obiettivo	2.449.500.000 euro	2022T4	Il gettito fiscale generato dalle "lettere di conformità" deve aumentare del 15 % rispetto al 2019 (2,13 miliardi di euro).	Il totale degli incassi derivanti delle comunicazioni di stimolo della compliance risulta pari a euro 2.945.556.829, con riferimento al periodo novembre 2021-ottobre 2022. Pertanto, lo stato di avanzamento del target risulta essere del 120%.
M1C1-109	Riforma 1.12: Riforma della amministrazione fiscale	Obiettivo	2.300.000 dichiarazioni precompilate IVA	2023T2	Almeno 2 300 000 contribuenti devono ricevere dichiarazioni IVA precompilate per l'esercizio fiscale 2022.	Sono state predisposte 2.404.637 dichiarazioni, pari al 105% del target.

PAGINA BIANCA