

- per i fitti (sia imputati che effettivi) si è utilizzato il dato derivato dal patrimonio abitativo presente nel 1999;
- per il VA delle attività non market la CN ha fornito il dato disaggregato per regione, questo dato è stato ripartito per branca, all'interno di ciascuna regione, utilizzando la distribuzione nazionale.

### La procedura di quadratura dei dati

Il livello di dettaglio scelto per effettuare il calcolo regionale è quello massimo consentito dalle stime di contabilità nazionale, cioè 22 branche di attività economica. Considerando 20 regioni, sono state quindi, prodotte 440 stime dell'evasione per ciascun anno preso in considerazione. Sulle stime ottenute si è riscontrato un certo numero di risultati non plausibili, cioè di branche che all'interno delle regioni presentavano un valore IRAP superiore a quello di Contabilità Nazionale. Il problema è analogo a quello evidenziato in precedenza, e, anche in questo caso, si è reso necessario correggere i dati anomali. A tal fine è stata approntata una specifica procedura articolata nei seguenti passi:

- a) si sostituisce il dato anomalo con una stima "iniziale" dell'evasione;
- b) si vincolano le stime dell'evasione totale nazionale per branca e per regione;
- c) si applica la quadratura che garantisce l'assenza di risultati implausibili e che consente di rispettare i vincoli imposti al punto precedente;
- d) le correzioni proposte dall'algoritmo sono applicate al dato di contabilità nazionale, lasciando inalterati i dati IRAP.

Le stime così ottenute costituiscono la base di partenza per le elaborazioni provinciali.

### Il passaggio dalla produzione lorda non dichiarata al *gap* IRAP complessivo<sup>27</sup>

In precedenza si sono illustrati i passaggi per determinare la produzione lorda potenziale, PLP, partendo dai dati di contabilità nazionale. In base all'identità illustrata prima sappiamo che la PLP è uguale alla produzione dichiarata (PL) più la produzione non dichiarata (PLND). Nella presente sezione si illustrano i metodi di calcolo per derivare le imposte che scaturiscono dalle due produzioni, ovvero quella riportata in dichiarazione (ID) e quella occultata al fisco (TGND).

L'imposta dichiarata (ID) è calcolata dal contribuente applicando l'aliquota di legge (q) alla base imponibile, in termini formali:

$$ID=(PL - \beta_1 PL - \beta_2 PL)q \quad 1)$$

dove ( $\beta_1$ ) rappresenta la quota degli ammortamenti, rispetto a PL, e ( $\beta_2$ ) quella delle deduzioni sul medesimo aggregato.

Analogamente TGND potrebbe essere calcolata come:

$$TGND=(PLND - \lambda_1 PLND - \lambda_2 PLND)q \quad 2)$$

dove, in base alle caratteristiche del tributo, l'aliquota q è uguale a quella utilizzata per il dichiarato, ( $\lambda_1$ ) e ( $\lambda_2$ ) sono le rispettive quote relative agli ammortamenti e alle deduzioni che si potrebbero portare a riduzione della PLND.

La 1) si può riscrivere:

<sup>27</sup> Le operazioni descritte nel documento fanno riferimento a valori misurati o osservati ad un dettaglio regionale (20 regioni italiane) e settoriale (6 settori di attività economica).

$$ID = PL q (1 - \beta_1 - \beta_2) \quad 3)$$

L'aliquota implicita media utilizzata nel calcolo,  $\alpha$ , è pari al rapporto tra Imposta dichiarata e la produzione lorda dichiarata.

$$\alpha = \frac{ID}{PL} \quad 4)$$

TGND è pari alla produzione lorda non dichiarata (PLND) moltiplicata per  $\alpha$

$$TGND = \alpha PLND \quad 5)$$

Considerando le espressioni 3) e 4) possiamo riscrivere la 4) come:

$$\begin{aligned} TGND &= \frac{ID}{PL} PLND = \\ TGND &= \frac{PLND}{PL} PL q (1 - \beta_1 - \beta_2) = \\ TGND &= PLND q (1 - \beta_1 - \beta_2) \end{aligned} \quad 6)$$

L'ultima espressione della 6), concettualmente simile alla 3), ci dice che non esistono possibili effetti distorsivi nel calcolo di TGND se e solo se  $\lambda_1 = \beta_1$  e  $\lambda_2 = \beta_2$ . L'ipotesi è plausibile, soprattutto quella relativa alle deduzioni: è difficile, ad esempio, che un contribuente tenda a chiedere deduzioni relative a base non dichiarata (ho un dipendente in nero, non lo dichiaro, ma ne chiedo le deduzioni), anche in virtù del fatto che se gli viene accertata l'evasione quelle deduzioni gli vengono comunque riconosciute.

L'utilizzo dell'aliquota implicita  $\alpha$  implica anche che qualsiasi normativa che agisca sulle deduzioni e qualsiasi variazione dell'incidenza degli ammortamenti sulla base imponibile IRAP non si traduca in una variazione di PL o PLP, ma bensì si rifletta in una variazione dell'aliquota.

A titolo di esempio, la tabella I.4.2 riporta i valori dell'aliquota implicita media calcolata per il totale dell'economia negli anni 2010-2014.

TABELLA I.4.2 ALIQUOTE IMPLICITE MEDIE. TOTALE ECONOMIA ANNI 2010-2014					
Anno	2010	2011	2012	2013	2014
Aliquota	3,7%	3,8%	3,7%	3,6%	3,3%

L'effetto dell'innovazione normativa relativa all'introduzione delle deduzioni del costo del lavoro che, entrando in vigore a partire da novembre 2014, hanno iniziato a produrre effetti in termini di minore imposta dichiarata (circa 4 miliardi di euro), si riflettono nella riduzione dell'aliquota implicita del 2014. La variazione dell'aliquota implicita sterilizza gli effetti distorsivi che si avrebbero se si utilizzasse l'aliquota di legge su una PLND che è comprensiva anche della quota degli ammortamenti e delle deduzioni.

La somma di TGND e di ID misura il valore dell'imposta potenziale (IP).

$$IP = TGND + ID \quad 7)$$

Esiste tuttavia un altro fenomeno che bisogna considerare per quantificare l'evasione complessiva: l'imposta regolarmente dichiarata, ID, è uguale alla somma dell'imposta dichiarata e versata (IV) più quella dichiarata e non versata (INV). Non tutta l'imposta dichiarata, infatti, viene poi regolarmente versata. Alla luce di questa evidenza è necessario calcolare l'imposta potenziale totale, IP, tramite la 8):

$$IP = TGND + IV + INV \quad 8)$$

TGND più INV rappresenta il di *Gap* IRAP complessivo.

$$GAP\ IRAP = TGND + INV$$

La componente INV si calcola sulla base delle risultanze dei controlli automatizzati delle dichiarazioni.

## I.5 METODOLOGIA PER LA STIMA DEL GAP RELATIVO AI REDDITI DA LOCAZIONE

I proventi da locazione intervengono nel calcolo del reddito complessivo IRPEF<sup>28</sup> in misura pari al 95% dei canoni percepiti (85% fino all'anno d'imposta 2011), con l'eccezione dei redditi per i quali si è optato per il regime della "Cedolare secca" (si veda oltre). Ai fini IRES, invece, il canone di locazione può essere ridotto fino ad un massimo del 15% dello stesso, in relazione a spese documentate di manutenzione ordinaria (art. 90 del TUIR).

A decorrere dall'anno 2011<sup>29</sup>, il legislatore ha apportato una consistente innovazione con l'introduzione della "Cedolare secca", un regime opzionale ai fini IRPEF applicabile ai canoni di locazione percepiti in virtù di contratti aventi ad oggetto immobili ad uso abitativo (e le relative pertinenze locate congiuntamente all'abitazione). Nella formulazione originaria, pertanto il regime non era applicabile alle locazioni di unità immobiliari effettuate nell'ambito dell'esercizio di una attività d'impresa o di arti e professioni.

Tale regime prevede l'applicazione di un'aliquota fissa (quella ordinaria è fissata al 21%) al totale dei canoni percepiti. L'imposta che ne risulta sostituisce, oltre all'IRPEF e relative addizionali, anche le imposte di registro e di bollo (ivi comprese quelle dovute in caso di risoluzione e proroga del contratto, mentre resta dovuta l'imposta di registro per la cessione del contratto di locazione). Per i contratti a canone concordato (L. 431/98) è prevista l'applicazione di un'aliquota agevolata, il cui importo è stato ridotto nel corso del tempo: 19% (2011-2012); 15% (2013); 10% (2014-2019).

Il provvedimento ha dunque coniugato semplificazione e riduzione del peso fiscale (in quanto l'aliquota ordinaria è inferiore rispetto all'aliquota media pagata dai percettori di redditi di locazione). Inoltre, l'intervento normativo complessivo era associato ad un inasprimento delle sanzioni in caso di evasione, in quanto la previsione originaria, poi modificata a seguito dei pronunciamenti giudiziari<sup>30</sup>, introduceva la possibilità della registrazione unilaterale del contratto da parte dell'inquilino, con contestuale determinazione di un canone ridotto *ex lege*.

Per determinare il *gap* relativo ai canoni di locazione, si procede al confronto degli importi dichiarati con il dato della produzione Istat per la branca 68 ("Affitto e gestione di immobili propri"), che corrisponde ai canoni di affitto percepiti dai locatori, disaggregato per settore istituzionale (società non finanziarie, famiglie e Amministrazioni pubbliche).

Coerentemente con l'approccio di calcolo top-down, la base potenziale è desunta dai dati Istat; a quest'ultima si sottraggono gli importi dichiarati al fisco al fine di ottenere il *gap* nella base imponibile. Tale confronto viene effettuato limitatamente alle persone fisiche, in quanto per le società il relativo *gap* è incluso nel calcolo del *gap* da imposte sul reddito, IRES o IRPEF. La distinzione tra PF titolari e non titolari di Partita IVA in questa sede viene omessa in quanto l'imprenditore individuale può locare fabbricati di sua proprietà al di fuori dell'attività d'impresa.

La base dichiarata (BID) è ricavata dai dati fiscali già disaggregata per forma giuridica del soggetto dichiarante. La percentuale di abbattimento effettiva (ovvero il rapporto tra reddito imponibile e corrispondente canone) è calcolata sulla base dei dati dei canoni dichiarati distinti per tipologia di utilizzo e codice canone. La stessa percentuale di abbattimento viene applicata

<sup>28</sup> Art. 37 del TUIR.

<sup>29</sup> Decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23.

<sup>30</sup> Da ultimo, la Sentenza 50/2014 della Corte Costituzionale.

ai canoni non dichiarati per ottenere i corrispondenti redditi (ad eccezione dell'ipotesi di applicazione della cedolare secca, nel qual caso il canone coincide con la base imponibile).

I canoni non dichiarati (CND) sono ottenuti come differenza tra produzione ISTAT (canoni totali) e canoni dichiarati dalle PF. La metodologia attuale, pertanto, non distingue tra fabbricati residenziali e non residenziali.

Il *gap* di imposta relativo ai canoni di locazione percepiti dalle persone fisiche è calcolato moltiplicando i canoni evasi per l'aliquota. Con l'introduzione della cedolare secca, a partire dall'anno 2011, si formulano due ipotesi alternative per il calcolo del *gap*: la prima è che ai canoni non dichiarati si applichi l'aliquota implicita calcolata sul dichiarato, che risulta essere una media ponderata tra l'aliquota della cedolare secca e l'aliquota media calcolata sulle sole dichiarazioni IRPEF contenenti redditi da locazioni; la seconda è che a tutti i canoni evasi si applichi il regime della cedolare secca, in quanto più conveniente. In questo modo si costruisce un intervallo delle stime dove la prima ipotesi rappresenta il limite superiore del *gap* e la seconda quello inferiore. Al fine di offrire una sintesi delle due stime, i risultati esposti nella relazione rappresentano la media tra le due ipotesi.

Per calcolare la corrispondente propensione al *gap*, si considera come imposta dichiarata la quota di imposta IRPEF riconducibile ai redditi da locazione, cui dal 2011 si somma l'importo della cedolare secca.

## I.6 METODOLOGIA PER LA STIMA DEL TAX GAP DEL CANONE RAI

### Introduzione

Chiunque detenga uno o più apparecchi atti o adattabili alla ricezione dei programmi televisivi deve per legge pagare il canone RAI<sup>31</sup>. Trattandosi di un'imposta sulla detenzione dell'apparecchio, il canone deve essere pagato indipendentemente dall'uso del televisore o dalla scelta delle emittenti televisive. Esistono due tipi di canone: uno denominato "ordinario", dovuto da chi detiene apparecchi televisivi in ambito familiare<sup>32</sup>, e uno denominato "speciale", dovuto da quei soggetti che detengono tali apparecchi in locali aperti al pubblico al di fuori dell'ambito familiare o comunque li utilizza a scopo di lucro diretto o indiretto<sup>33</sup>.

Per la riscossione del canone la RAI opera sulla base di un rapporto convenzionale con l'Agenzia delle entrate, e la competenza esclusiva in materia è della Direzione provinciale 1 di Torino - Ufficio canone TV. Alla Direzione canone della RAI è demandato, invece, il compito di accertare il rispetto degli obblighi di legge provvedendo, nel contempo, alla gestione dell'utenza e al recupero della morosità. Gli abbonamenti alla televisione ad uso privato vengono monitorati attraverso statistiche aggiornate con periodicità mensile e ogni anno si disegna un quadro generale della situazione fornendo (a livello nazionale, regionale, provinciale e comunale) la consistenza relativa al numero di abbonati<sup>34</sup>.

Di seguito si riporta la metodologia seguita per la stima del *tax gap* del solo canone ordinario.

### La procedura di stima del *tax gap*

Per determinare la consistenza del *tax gap* relativo al canone ordinario, si opera attraverso una metodologia tesa ad individuare la base potenziale di famiglie soggette al pagamento del canone e relativa imposta dovuta a cui poi vengono sottratti gli effettivi abbonamenti iscritti a ruolo e il canone versato.

<sup>31</sup> Regio Decreto Legge 21 febbraio 1938, n. 246.

<sup>32</sup> Il canone si paga una sola volta per famiglia anagrafica (a condizione che i familiari abbiano la residenza nella stessa abitazione), indipendentemente dal numero di apparecchi detenuti e di abitazioni a disposizione della famiglia stessa.

<sup>33</sup> Art.27 Rdl 21 febbraio 1938, n.246, convertito nella Legge 4 giugno 1938, n.880, e art.2 D.L.Lt. 21 dicembre 1944, n.458.

<sup>34</sup> A tal fine la Direzione Canone si è avvalsa della collaborazione scientifica del Prof. Bruno Chiandotto.

Le principali grandezze prese in considerazione sono:

- Popolazione, distinta in numero di abitanti e di famiglie;
- Utenti soggetti a canone - numero degli utenti che in teoria possiedono un apparecchio TV;
- Abbonati iscritti a ruolo - numero degli utenti per i quali è stato accertato il possesso di un apparecchio TV;
- Paganti - numero di abbonati in regola con i pagamenti nel periodo di competenza considerato;
- Morosi - numero di abbonati non in regola con i pagamenti nel periodo di competenza considerato.

Alla stima delle famiglie soggette al pagamento del canone si perviene sottraendo al dato sulle famiglie residenti in abitazione al primo gennaio di ogni anno, le famiglie che hanno dichiarato di non possedere un apparecchio televisivo nell'anno precedente (dati forniti dall'Istat) e il numero di famiglie coabitanti, calcolate considerando le percentuali accertate alla data del censimento 2011.

In termini formali:

$$FSC_t = FRE_t * (1 - FCO_{11}) * FTV_{t-1}$$

dove:

$FSC_t$  = Famiglie soggette a canone nell'anno t

$FRE_t$  = Famiglie residenti nell'anno t

$FCO_{11}$  = Tasso famiglie coabitanti al censimento 2011

$FTV_{t-1}$  = Tasso di famiglie che possiedono una tv nell'anno t-1

Riguardo ai dati utilizzati occorre precisare che:

- i dati sul possesso di un apparecchio TV sono forniti a livello regionale;
- il dato sulle famiglie residenti in abitazione al 1° gennaio di ogni anno risente delle mancate cancellazioni anagrafiche, una sovrastima che si accentua allontanandosi dall'anno di censimento;
- allontanandosi dall'anno di censimento, anche le percentuali di famiglie coabitanti accertate al censimento possono subire delle variazioni.

La differenza tra il numero delle famiglie soggette a canone e il numero degli abbonati iscritti a ruolo fornisce il numero di evasori.

$$FEV_t = FSC_t - FIR_t$$

dove:

$FEV_t$  = Famiglie che evadono il canone nell'anno t

$FSC_t$  = Famiglie soggette a canone nell'anno t

$FIR_t$  = Famiglie iscritte a ruolo nell'anno t

Per passare dal numero di famiglie evasori al *gap* monetario, si calcola dapprima un canone annuo medio, dato dal rapporto fra il canone complessivamente versato e il numero di utenti paganti (dato già in possesso della RAI). Tale importo viene poi moltiplicato per il numero di famiglie che evadono il canone nell'anno t (comprendendo anche le famiglie morose), pervenendo in tal modo al valore monetario del *gap*.

Infine, si calcola la propensione al *gap*, data dal rapporto fra *gap* e gettito potenziale, che è la somma del canone effettivamente versato dagli utenti e il *gap* stesso.

## Le modifiche introdotte nel 2016 per la riscossione del canone

Per quanto concerne la modalità di pagamento del canone, fino al 2015 la più diffusa era il bollettino postale. Si poteva, tuttavia, optare anche per altre modalità: in tabaccheria, in banca, tramite telefono o internet e, in presenza di determinati requisiti, mediante addebito diretto sulla pensione. Dal 2016 (articolo 1, commi da 152 a 159, della Legge n. 208 del 2015):

- è stata introdotta la presunzione di detenzione dell'apparecchio televisivo nel caso in cui esista un'utenza per la fornitura di energia elettrica nel luogo in cui una persona ha la propria residenza anagrafica;
- i titolari di utenza elettrica per uso domestico residenziale effettuano il pagamento del canone mediante addebito nella fattura dell'utenza di energia elettrica in dieci rate mensili di pari importo, da gennaio a ottobre di ogni anno (per il 2016, anno di avvio del nuovo sistema di riscossione, nel mese di luglio sono state addebitate cumulativamente le prime sette rate del canone);
- per le famiglie in cui nessun componente della famiglia anagrafica è titolare di utenza elettrica residenziale e per gli utenti per i quali l'erogazione dell'energia elettrica avviene nell'ambito di reti non interconnesse con la rete di trasmissione nazionale (isole), il pagamento del canone deve essere effettuato mediante modello F24 (Regolamento n. 94 del 2016).

Per stimare il numero di famiglie soggette a canone RAI, dal 2016 è stata impiegata la stessa metodologia utilizzata nel 2015: sono state considerate quindi le famiglie in abitazioni depurate dalle coabitazioni e dal non possesso di un apparecchio televisivo<sup>35</sup>. È necessario, però, riformulare le statistiche in base ai nuovi flussi di dati a disposizione, per cui al numero degli utenti TV effettivi si perviene sommando le varie categorie coinvolte: titolari di utenza di fornitura elettrica ad uso domestico residenziale (abbonati tv elettrici), F24 individuali, esenzioni *over 75*, pensionati rateizzati, *c/c SAT*; si ottiene così il nuovo universo di riferimento degli utenti riconducibile alla dicitura "Iscritti a ruolo". Tale dato sconta il numero delle dichiarazioni di non detenzione di un apparecchio TV (DND quadro A) e delle dichiarazioni sostitutive di non addebito del canone per la presenza di altra utenza elettrica (quadro B).

## I.7 METODOLOGIA PER LA STIMA DELL'EVASIONE CONTRIBUTIVA

Il calcolo dei contributi evasi si basa sull'applicazione di apposite aliquote contributive alla base imponibile potenziale, definita come indicato nel seguito. Per i contributi a carico del datore di lavoro si utilizzano le aliquote contributive implicite nel calcolo delle stime dei redditi da lavoro dipendente (regolari) di Contabilità nazionale. Tali aliquote implicite vengono calcolate a partire dai dati di base (statistiche strutturali sulle imprese contenute nel registro statistico sui risultati economici delle imprese - *Frame-SBS*) prima delle riclassificazioni delle voci del costo del lavoro secondo i criteri del SEC e rispecchiano, quindi, le aliquote effettive registrate nei conti delle imprese. E' da notare che tale stima costituisce un'approssimazione rispetto all'insieme di elementi che possono di fatto incidere sul livello delle aliquote<sup>36</sup>.

La stima dei contributi a carico del lavoratore si basa sulle aliquote di legge, in quanto tali contributi non vengono registrati nei conti delle imprese e non si dispone, quindi, di informazioni dirette. Peraltro, la relativa base imponibile non corrisponde esattamente alla retribuzione; è

<sup>35</sup> Al riguardo va precisato che dal 2016, disponendo di dati aggiornati, non sono state considerate le famiglie accertate al 1° gennaio ma si è proceduto al calcolo della media del numero delle famiglie residenti in abitazione registrate al 1° gennaio e al 31 dicembre e che il dato sul possesso di un televisore non è quello riferito all'anno precedente ma quello stimato dall'Istat per l'anno corrente.

<sup>36</sup> Le aliquote effettive possono differire da quelle di legge per due motivi: i contributi assicurativi variano anche a parità di settore di attività economica e possono essere influenzati da accordi aziendali. Inoltre, le retribuzioni contabili non sono esattamente uguali all'imponibile contributivo.

stato, pertanto, stimato un fattore di correzione (che nel seguito sarà indicato con K) per tenere conto di tale differenza<sup>37</sup>.

Le due stime di evasione contributiva si basano su due ipotesi alternative riguardo alla retribuzione lorda imponibile, che definiscono un intervallo di valori plausibili. La prima consiste nell'ipotizzare che nel caso in cui i lavoratori irregolari fossero regolarizzati essi dovrebbero essere pagati quanto i lavoratori regolari, per i quali esistono minimi contributivi al di sotto dei quali il datore di lavoro non può scendere. Di conseguenza i contributi vengono stimati applicando le aliquote di legge a un costo del lavoro orario per il lavoratore irregolare regolarizzato posto uguale a quello regolare, a parità di settore di attività economica e di classe dimensionale di impresa. Tale assunzione implica un aumento di costo del lavoro per il datore di lavoro e costituisce, pertanto, una soglia di massima del livello dell'evasione contributiva.

Nel dettaglio, sotto tale ipotesi, la procedura di calcolo è la seguente:

$$base_{bc} = r_{bc} * hi_{bc}$$

dove:

$base_{bc}$  = base retributiva imponibile stimata;  $r_{bc}$  = valore orario della retribuzione lorda dei regolari;  $hi_{bc}$  = numero di ore lavorate dai lavoratori irregolari (gli indici si riferiscono alla branca di attività e alla classe dimensionale)<sup>38</sup>.

I contributi a carico del datore di lavoro sono calcolati come:

$$CD1 = \sum_{bc} (base_{bc} * qd_{bc})$$

dove:

$qd_{bc}$  = aliquote contributive effettive medie a carico dei datori di lavoro per branca e classe dimensionale.

I contributi a carico del lavoratore sono pari a:

$$CL1 = \sum_{bc} (base_{bc} * ql_b * k_{bc})$$

dove:

$ql_b$  = aliquote contributive di legge a carico del lavoratore per branca di attività economica,  $k_{bc}$  è il fattore di correzione applicato alla retribuzione per calcolare l'imponibile contributivo.

La seconda ipotesi assume che nel caso in cui i lavoratori irregolari fossero regolarizzati, il datore di lavoro cerchi di contenere il livello del proprio costo del lavoro e quindi mantenga la stessa retribuzione oraria di un dipendente irregolare, pagando però su di essa i relativi oneri sociali; sul lavoratore gravano le imposte e i contributi dovuti, che quindi riducono la sua retribuzione netta. Dal punto di vista del calcolo dei contributi evasi, si tratta ragionevolmente dell'ipotesi minima che considera solo un ammontare che è comunque evaso in presenza di lavoro irregolare.

Secondo questa ipotesi, il calcolo dei contributi a carico del datore e quelli a carico dei lavoratori si esprime come:

$$CD2 = \sum_{bc} (Ri_{bc} * qd_{bc})$$

dove:

$Ri_{bc}$  = complesso delle retribuzioni irregolari per branca, classe dimensionale ( $Ri_{bc} = r_{bc} * hi_{bc}$ )

<sup>37</sup> Il fattore di correzione per passare da retribuzioni lorde stimate da fonti contabili a imponibile contributivo è misurato a partire da dati sulle retribuzioni di fonte INPS. Tale fattore correttivo impatta per il 5% circa sul calcolo dei contributi a carico del lavoratore.

<sup>38</sup> Il livello di disaggregazione è il medesimo specificato in precedenza, riguardo al calcolo delle retribuzioni dei lavoratori irregolari.



e

$$CL2 = \sum_b c (Ri_{bc} * ql_b * k_{bc}).$$

## I.8 METODOLOGIA PER LA STIMA DEL TAX GAP DELLE IMPOSTE IMMOBILIARI

Il calcolo del *tax gap* delle imposte immobiliari è stato sottoposto ad un'importante revisione metodologica, che ha riguardato, per coerenza, l'intera serie storica, dall'anno d'imposta 2016 all'anno d'imposta 2021.

La revisione metodologica è duplice: da un lato, il miglioramento nella quantificazione del *compliance gap*, basato sulla differenza tra gettito teorico ed effettivo, non più misurati ad aliquota di base, ma applicando le aliquote deliberate dai singoli comuni; dall'altro lato, una migliore approssimazione del *policy gap*, ovvero l'erosione fiscale connessa alle esenzioni e agevolazioni fiscali previste a legislazione vigente. La prima revisione implica un incremento del *tax gap*, mentre la seconda revisione, riducendo il gettito teorico, va nella direzione opposta.

Come noto, fino alla Relazione dello scorso anno, il calcolo del *tax gap* era effettuato secondo l'aliquota di base, o aliquota *standard*, definita dal legislatore su base nazionale, pari a 8,6 per mille per i fabbricati diversi dall'abitazione principale (7,6 per mille fino al 2019). Pertanto, mentre il gettito IMU teorico era immediatamente derivabile sulla base dei dati degli archivi catastali, una maggiore complessità era connessa alla c.d. procedura di standardizzazione del gettito effettivamente riscosso, la quale consisteva nel ricondurre il gettito effettivo riscosso, ad aliquota deliberata, al gettito IMU effettivo standard, valutato ad aliquota di base. Con la revisione metodologica, la complessità risulta capovolta. Mentre il gettito IMU effettivo è immediatamente corrispondente al gettito riscosso ad aliquota deliberata, il gettito IMU teorico necessita di importanti elaborazioni sui dati derivanti dagli archivi catastali in grado di tenere conto delle differenti aliquote deliberate dai comuni. Tale revisione metodologica rende, tuttavia, il calcolo del *tax gap* delle imposte immobiliari coerente con il calcolo del *tax gap* effettuato per le altre imposte.

La determinazione del gettito IMU teorico è basata sui dati dell'archivio catastale dell'anno di riferimento (l'ultima annualità disponibile è il 2021). In tutta la serie storica considerata, l'IMU gravante sulle abitazioni principali è limitata alle categorie catastali A1, A8 e A9, i c.d. immobili di lusso. Considerato l'ammontare esiguo<sup>39</sup>, si è trascurato il *tax gap* relativo agli immobili adibiti ad abitazione principale. Inoltre, le analisi effettuate fanno riferimento a tutti gli immobili esclusi i terreni, le aree fabbricabili e i fabbricati rurali strumentali che richiederebbero uno sforzo rilevante di omogeneizzazione delle basi imponibili (ad esempio, per le aree fabbricabili la base imponibile è data dal valore di mercato in luogo della rendita catastale).

Le analisi presentate impongono cautela nell'interpretazione dei risultati. Occorre, infatti, considerare alcune peculiarità del *tax gap* immobiliare. Innanzitutto, la tassazione immobiliare è, per varie ragioni, maggiormente soggetta a forme fisiologiche di bassa propensione all'adempimento dei contribuenti (c.d. *tax non compliance*). Si pensi, ad esempio, alla mancata percezione da parte dei contribuenti non residenti delle quote di proprietà degli immobili diversi dall'abitazione principale, che genera forme di inadempimento fiscale. In secondo luogo, si consideri la dinamica della *tax compliance* nel caso degli immobili adibiti ad uso produttivo, particolarmente colpiti dalla crisi economica, che rappresenta una conseguenza diretta dei problemi di liquidità dei contribuenti durante la recessione.

Infine, il calcolo del *tax gap* delle imposte immobiliari risente anche di altri fattori marginali, ma non meno importanti: gli effetti dovuti agli errori dei versamenti da parte dei contribuenti

<sup>39</sup> In termini generali, l'ammontare del *tax gap* per le abitazioni principali è piuttosto basso, come risulta anche dalle quantificazioni effettuate per l'anno d'imposta 2012 e riportate nelle precedenti edizioni della Relazione. Ancora più limitato è l'ammontare del *tax gap* se l'analisi viene ristretta alle abitazioni principali "di lusso".



(con un effetto *spillover* positivo verso alcuni Comuni che hanno riscosso somme non dovute, e negativo verso altri Comuni, privati di risorse altrimenti spettanti); gli errori e le omissioni che ancora sono presenti negli archivi catastali, ad esempio quelle derivanti dal disallineamento tra il territorio amministrativo dei Comuni e gli archivi catastali; le approssimazioni metodologiche dovute alla difficoltà di integrare puntualmente le informazioni sulle rendite catastali con quelle di fonte dichiarativa relativa alle destinazioni d'uso degli immobili, al fine di attribuire in modo accurato il corretto utilizzo degli immobili stessi.

Tuttavia, il nuovo approccio ha fornito l'opportunità di procedere al miglioramento della quantificazione delle esenzioni e agevolazioni fiscali previste a legislazione vigente, in virtù del fatto che l'imposta è calcolata applicando alla base imponibile le aliquote deliberate dal comune, tenuto conto sia della tipologia di immobile e dell'utilizzo dell'immobile stesso, sia delle caratteristiche specifiche del soggetto proprietario. L'affinamento metodologico si fonda, quindi, sull'acquisizione di informazioni provenienti da diverse fonti per cercare di specificare nel modo migliore possibile l'utilizzo dell'immobile e la tipologia del proprietario.

Particolare attenzione si è posta nella ricerca di algoritmi per l'individuazione delle tipologie di utilizzo dell'immobile da parte di soggetti la cui attività non è commerciale, o lo è solo parzialmente. Pertanto, al fine di ottenere una maggiore coerenza tra la base dati e la normativa IMU di riferimento, si è provveduto ad integrare le informazioni provenienti dall'archivio catastale e dalle dichiarazioni, con le ulteriori informazioni che è stato possibile acquisire. In particolare, le fonti utilizzate riguardano: i) il modello IMU Enti non commerciali (IMU-ENC), il quale risulta obbligatorio da compilare per ciascun contribuente interessato da specifiche esenzioni IMU; ii) i versamenti F24 effettuati dai singoli soggetti; iii) la base dati dei codici fiscali dell'Anagrafe degli Enti della Pubblica Amministrazione pubblicata dalla Ragioneria generale dello Stato.

In dettaglio, i passaggi seguiti nella revisione metodologica sono i seguenti.

Innanzitutto, la metodologia adottata ha previsto la quantificazione, per ogni singolo soggetto e all'interno di ogni comune, del gettito derivante dall'applicazione piena delle aliquote deliberate alla propria base catastale.

In un secondo momento, attraverso l'utilizzo delle informazioni prima menzionate, si è provveduto a monitorare le caratteristiche dei proprietari degli immobili. In particolare, attraverso le informazioni disponibili, i soggetti sono stati classificati separatamente in diversi sottogruppi seguendo, per quanto possibile, la normativa di riferimento sulle varie esenzioni dall'imposta. La distinzione ha riguardato i seguenti gruppi di contribuenti: ATER, Enti Pubblici, Enti non commerciali, Costruttori, Altri soggetti regolatori, Altre persone non fisiche (PNF), Persone fisiche (PF).

Successivamente sono stati stimati separatamente e, ove possibile, individualmente, gli effetti delle eventuali esenzioni attraverso la definizione congiunta di utilizzo dell'immobile e tipologia di proprietario, soprattutto con riferimento agli immobili di categoria catastale B<sup>40</sup>, differenziati secondo le modalità di seguito riportate.

### **Utilizzo della dichiarazione IMU-ENC**

Gli immobili utilizzati dai soggetti non commerciali, nell'ambito di funzioni istituzionali, possono essere considerati esenti dal pagamento dell'IMU, previa comunicazione attraverso il modello IMU-ENC. Lo stesso modello, da compilare per ciascun comune in cui risiede l'immobile, prevede che il soggetto interessato riporti il suo patrimonio immobiliare e ricalcoli l'imposta da versare al netto delle esenzioni dichiarate.

Per ogni unità così determinata è stata agganciata l'informazione presente nella dichiarazione IMU-ENC, espressa nel quadro C, relativa alla liquidazione calcolata. È stato, quindi, effettuato

<sup>40</sup> Gli immobili di tipo B sono: B/1 - collegi, orfanotrofi, conventi, seminari, ricoveri, ospizi, caserme -; B/2 - ospedali e case di cura senza fine di lucro -; B/3 - riformatori e prigioni -; B/4 - uffici pubblici -; B/5 - laboratori scientifici e scuole -; B/6 - accademie, gallerie, musei, pinacoteche -; B/7 - oratori e cappelle non destinate all'esercizio pubblico del culto -; B/8 - magazzini sotterranei per depositi di derrate -.

un confronto tra l'importo teorico da catasto, l'importo calcolato da dichiarazione e l'importo versato.

Nel caso in cui non risulta alcuna dichiarazione IMU-ENC, il gettito teorico è assunto pari al gettito derivante dal catasto. Nel caso in cui il versamento corrisponde al gettito da catasto, allora si considera che il gettito teorico sia esattamente il gettito da catasto. Nel caso in cui il versamento è pari a quanto dichiarato dal quadro C, si ipotizza che tale ammontare sia equivalente al gettito teorico, con *tax gap* nullo. Nel caso in cui il versamento è pari al gettito da catasto al netto degli immobili di categoria catastale B, il gettito teorico si ipotizza pari al massimo tra il gettito dichiarato nel quadro C e il gettito versato. Nel caso in cui risulta un gettito dichiarato e versato pari a zero, si ipotizza che il gettito teorico e il gettito effettivo siano entrambi nulli. In tutti gli altri casi, il gettito teorico è assunto pari a quanto dichiarato nel quadro C.

In tutti i casi, comunque, sono stati riattribuiti i versamenti ai singoli immobili, utilizzando come fattore di riproporzionamento il gettito teorico opportunamente corretto.

### ***Analisi sugli Enti pubblici***

Nel caso degli Enti pubblici è stata effettuata un'analisi puntuale e "prudenziale" delle esenzioni previste a legislazione vigente. Al fine di non sovrastimare le esenzioni, sono stati, infatti, considerati solo gli immobili che presentano determinate caratteristiche individuabili da fonte catastale. In particolare, sono stati considerati solo gli immobili di tipo B, D04 ovvero A10, per alcune categorie di soggetti e contribuenti. Ulteriore condizione è che gli stessi immobili non risultino locati.

Sono stati considerati esenti gli immobili: i) di categoria B03 - riformatori e prigionieri-, istituzionali per definizione; ii) con categoria catastale B02, B04, B05 oppure D04 - ospedali e case di cura con fine di lucro - nel caso in cui il soggetto proprietario è dato da "Aziende ospedaliere pubbliche", "Aziende ospedaliere-universitarie e Policlinici universitari pubblici", "Aziende sanitarie locali"; iii) con categoria catastale B01, B04, B06 oppure A10, nel caso in cui il proprietario è dato dalla "Presidenza del Consiglio dei ministri e Ministeri", dalle "Regioni", dalle "Province e Città metropolitane", nonché dalle "Agenzie fiscali"; iv) con categoria catastale B02, B04 e B05, nel caso in cui il soggetto è dato dagli "Istituti di ricovero e cura a carattere scientifico pubblici"; v) con categoria catastale B04 nel caso in cui il soggetto è dato dagli "altri Enti e Istituzioni pubbliche locali".

### ***ATER***

Questi soggetti sono esenti dall'imposta relativa agli immobili aventi le caratteristiche degli alloggi sociali. Il quadro normativo è molto complesso e spesso foriero di contenziosi presso il TAR o le Commissioni tributarie. Non è, quindi, possibile individuare precisamente, a partire dal catasto, quali immobili siano esenti o meno. Resta, comunque, ferma la condizione necessaria ma non sufficiente, ai fini dell'esenzione, che tali immobili siano abitativi.

Per stimare la quota di esenzione, è stata calcolata da catasto l'imposta teorica relativa alle proprietà e divisa tra la componente del patrimonio immobiliare abitativo e non abitativo.

La procedura implementata si basa sul presupposto che il versamento riguardi innanzitutto la componente del patrimonio immobiliare non abitativo (che non gode di esenzione) e, nel caso di eccesso di gettito, la componente residua viene attribuita al patrimonio abitativo.

In ultima analisi, il gettito teorico corrisponde alla base imponibile del patrimonio non abitativo (da catasto) e dalla componente di gettito versato in eccesso, attribuito al patrimonio abitativo<sup>41</sup>.

<sup>41</sup> Per estendere la stima anche su coloro che non hanno versato, si è calcolata la percentuale di gettito versato sull'abitativo (rispetto al totale da catasto). Tale percentuale è stata, quindi, applicata anche ai soggetti che non hanno versato, ipotizzando che la struttura del patrimonio immobiliare abitativo e la ripartizione degli stessi fra esenti e non esenti sia la stessa per tutti gli ATER e in tutti i comuni.

**Altri Regolatori**

Esistono una serie di soggetti classificati nella divisione ATECO “84 - Servizi collettivi delle Amministrazioni pubbliche”, non inclusi nella lista fornita dalla Ragioneria generale dello Stato. Per questi soggetti si è supposto che gli immobili A10 - uffici - e B siano utilizzati nell’ambito dell’attività istituzionale. Pertanto, l’imposta teorica di questi immobili è considerata esente.

**Costruttori**

Per quanto concerne i soggetti la cui attività è quella del settore delle “Costruzioni”, occorre distinguere tre casi: i) il caso in cui l’immobile viene utilizzato per l’attività economica; ii) il caso in cui l’immobile viene locato; iii) il caso dei c.d. “beni merce”, ovvero gli immobili destinati alla vendita. I c.d. “beni merce” sono esenti. Tuttavia, non disponendo di informazioni sufficienti a individuare in modo dettagliato i beni merce, si è supposto, nel caso di versamento, che il soggetto abbia effettuato correttamente il calcolo. Pertanto, nel caso dei soggetti che hanno effettuato il versamento, sono stati distinti gli immobili locati (non esenti), quelli abitativi non locati (probabili beni merce) e tutti gli altri immobili residuali. Infine, si è confrontato il gettito versato con il gettito teorico non esente e, nel caso di differenziale positivo, è stato riassegnato proporzionalmente il gettito teorico alla categoria degli immobili residuali.

## II. REVISIONE DELLE STIME TRA IL 2022 E IL 2023 DI ALCUNI TAX GAP

### II.1 REVISIONI DEL GAP DELL'IRPEF DA LAVORO AUTONOMO E DA IMPRESA E DELL'IRES

La metodologia di stima del gap dell'IRPEF da lavoro autonomo e di impresa e dell'IRES non ha subito revisioni rispetto alla precedente edizione. Pertanto, le differenze osservate sono imputabili esclusivamente all'aggiornamento delle fonti di dati utilizzate nel calcolo. In particolare, con riferimento al gap IRES per l'anno d'imposta 2020, si evidenzia come la revisione delle stime sia riconducibile ad una correzione al ribasso sia dell'imposta potenziale sia dell'imposta dichiarata, mentre l'importo relativo ai mancati versamenti, tuttora oggetto di estrapolazione per indisponibilità della fonte amministrativa, risulta in linea con quanto previsto nell'edizione precedente. Ne consegue che, in termini di propensione, la componente non dichiarata subisca una variazione più contenuta rispetto a quella del dichiarato e non versato.

**TABELLA II.1.1: GAP IRPEFaut (IN MLN DI EURO) CONFRONTO TRA L'EDIZIONE 2022 E L'ATTUALE. ANNI 2016-2020**

Aggregato	Tipologia	2016	2017	2018	2019	2020
Gap IRPEF EDIZIONE ATTUALE in mln di euro (IRPEFNV)	Non dichiarato	31.497	31.411	30.657	30.263	26.336
	Dichiarato e non versato	1.860	1.916	2.266	2.213	1.876
	<b>Totale non versato</b>	<b>33.357</b>	<b>33.327</b>	<b>32.923</b>	<b>32.476</b>	<b>28.212</b>
Gap IRPEF EDIZIONE 2022 in mln di euro (IRPEFNV)	Non dichiarato	31.497	31.411	30.657	30.263	26.476
	Dichiarato e non versato	1.862	1.906	2.280	2.188	1.855
	<b>Totale non versato</b>	<b>33.359</b>	<b>33.318</b>	<b>32.938</b>	<b>32.451</b>	<b>28.331</b>
Differenze tra il Gap IRPEF attuale e l'edizione 2022	Non dichiarato	0	0	0	0	-140
	Dichiarato e non versato	-1	9	-14	25	21
	<b>Totale non versato</b>	<b>-1</b>	<b>9</b>	<b>-14</b>	<b>25</b>	<b>-119</b>

**TABELLA II.1.2: PROPENSIONE AL GAP IRPEFaut (IN PERCENTUALE) CONFRONTO TRA L'EDIZIONE 2022 E L'ATTUALE. ANNI 2016-2020**

Aggregato	Tipologia	2016	2017	2018	2019	2020
Gap IRPEF EDIZIONE ATTUALE in % dell'imposta potenziale (IRPEFNV/IRPEFp)	Non dichiarato	62,7%	64,1%	62,8%	64,5%	65,0%
	Dichiarato e non versato	3,7%	3,9%	4,6%	4,7%	4,6%
	<b>Totale non versato</b>	<b>66,4%</b>	<b>68,0%</b>	<b>67,5%</b>	<b>69,2%</b>	<b>69,7%</b>
Gap IRPEF EDIZIONE 2022 in % dell'imposta potenziale (IRPEFNV/IRPEFp)	Non dichiarato	62,7%	64,1%	62,8%	64,5%	65,2%
	Dichiarato e non versato	3,7%	3,9%	4,7%	4,7%	4,6%
	<b>Totale non versato</b>	<b>66,4%</b>	<b>68,0%</b>	<b>67,5%</b>	<b>69,1%</b>	<b>69,7%</b>
Differenze tra il Gap IRPEF attuale e l'edizione 2022	Non dichiarato	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	-0,1%
	Dichiarato e non versato	0,0%	0,0%	0,0%	0,1%	0,1%
	<b>Totale non versato</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,1%</b>	<b>-0,1%</b>

**TABELLA II.1.3: GAP IRES (IN MLN DI EURO) CONFRONTO TRA L'EDIZIONE 2022 E L'ATTUALE. ANNI 2016-2020**

Aggregato	Tipologia	2016	2017	2018	2019	2020
Gap IRES EDIZIONE ATTUALE in mln di euro (IRESNV)	Non dichiarato	8.789	7.156	6.394	7.063	6.776
	Dichiarato e non versato	1.498	1.476	1.512	1.917	1.711
	<b>Totale non versato</b>	<b>10.287</b>	<b>8.632</b>	<b>7.906</b>	<b>8.980</b>	<b>8.487</b>
Gap IRES EDIZIONE 2022 in mln di euro (IRESNV)	Non dichiarato	8.789	7.156	6.394	7.063	7.424
	Dichiarato e non versato	1.497	1.507	1.560	1.674	1.658
	<b>Totale non versato</b>	<b>10.286</b>	<b>8.662</b>	<b>7.954</b>	<b>8.738</b>	<b>9.082</b>
Differenze tra il Gap IRES attuale e l'edizione 2022	Non dichiarato	0	0	0	0	-648
	Dichiarato e non versato	1	-31	-48	243	54
	<b>Totale non versato</b>	<b>1</b>	<b>-31</b>	<b>-48</b>	<b>243</b>	<b>-594</b>

**TABELLA II.1.4: PROPENSIONE AL GAP IRES (IN PERCENTUALE) CONFRONTO TRA L'EDIZIONE 2022 E L'ATTUALE. ANNI 2016-2020**

Aggregato	Tipologia	2016	2017	2018	2019	2020
Gap IRES EDIZIONE ATTUALE in % dell'imposta potenziale (IRESNV/IRESp)	Non dichiarato	22,7%	19,6%	17,3%	18,7%	19,8%
	Dichiarato e non versato	3,9%	4,0%	4,1%	5,1%	5,0%
	<b>Totale non versato</b>	<b>26,6%</b>	<b>23,7%</b>	<b>21,4%</b>	<b>23,8%</b>	<b>24,9%</b>
Gap IRES EDIZIONE 2022 in % dell'imposta potenziale (IRESNV/IRESp)	Non dichiarato	22,7%	19,6%	17,3%	18,7%	19,7%
	Dichiarato e non versato	3,9%	4,1%	4,2%	4,4%	4,4%
	<b>Totale non versato</b>	<b>26,6%</b>	<b>23,7%</b>	<b>21,6%</b>	<b>23,2%</b>	<b>24,0%</b>
Differenze tra il Gap IRES attuale e l'edizione 2022	Non dichiarato	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,2%
	Dichiarato e non versato	0,0%	-0,1%	-0,1%	0,6%	0,6%
	<b>Totale non versato</b>	<b>0,0%</b>	<b>-0,1%</b>	<b>-0,1%</b>	<b>0,6%</b>	<b>0,8%</b>

## II.2 REVISIONI DEL GAP DELL'IVA

La metodologia di stima del *gap* dell'IVA non ha subito revisioni rispetto alla precedente edizione. La revisione al ribasso della stima del *gap* per l'anno di imposta 2020 è riconducibile ad una correzione dell'imposta potenziale, legata sia ad un aggiornamento delle fonti dati (in particolare ai dati di contabilità nazionale sui costi intermedi) sia ad aggiustamenti effettuati su approssimazioni precedentemente effettuate per tenere conto dei provvedimenti adottati per la pandemia.

Le differenze osservate (Tabella II.2.1) sono anche riconducibili all'aggiornamento degli archivi dei controlli automatizzati delle dichiarazioni: vale la pena ricordare che per le ultime due annualità considerate, i mancati versamenti vengono stimati sulla base della dinamica dell'IVA evasa.

**TABELLA II.2.1: GAP IVA IN MLN DI EURO: CONFRONTO TRA L'EDIZIONE 2022 E L'ATTUALE. ANNI 2016-2020**

Aggregato	Tipologia	2016	2017	2018	2019	2020
Gap IVA EDIZIONE ATTUALE in mln di euro (IVANV)	Non dichiarato	24.274	26.694	20.942	18.073	15.391
	Dichiarato e non versato	9.888	10.130	10.216	8.817	7.508
	<b>Totale non versato</b>	<b>34.162</b>	<b>36.824</b>	<b>31.158</b>	<b>26.889</b>	<b>22.899</b>
Gap IVA EDIZIONE 2022 in mln di euro (IVANV)	Non dichiarato	24.764	25.362	21.479	18.718	17.011
	Dichiarato e non versato	9.894	10.208	10.344	9.014	8.192
	<b>Totale non versato</b>	<b>34.659</b>	<b>35.570</b>	<b>31.823</b>	<b>27.732</b>	<b>25.203</b>
Differenze tra il Gap IVA attuale e l'edizione 2022	Non dichiarato	-490	1.332	-537	-646	-1.620
	Dichiarato e non versato	-6	-78	-127	-197	-684
	<b>Totale non versato</b>	<b>-496</b>	<b>1.253</b>	<b>-665</b>	<b>-843</b>	<b>-2.304</b>

**TABELLA II.2.2: PROPENSIONE AL GAP IVA IN PERCENTUALE: CONFRONTO TRA L'EDIZIONE 2022 E L'ATTUALE. ANNI 2016-2020**

Aggregato	Tipologia	2016	2017	2018	2019	2020
Gap IVA EDIZIONE ATTUALE in % dell'imposta potenziale (IVANV/IVAT)	Non dichiarato	18,4%	19,8%	15,4%	13,4%	12,9%
	Dichiarato e non versato	7,5%	7,5%	7,5%	6,5%	6,3%
	<b>Totale non versato</b>	<b>25,9%</b>	<b>27,3%</b>	<b>22,9%</b>	<b>19,9%</b>	<b>19,2%</b>
Gap IVA EDIZIONE 2022 in % dell'imposta potenziale (IVANV/IVAT)	Non dichiarato	18,7%	19,0%	15,7%	13,7%	14,0%
	Dichiarato e non versato	7,5%	7,6%	7,6%	6,6%	6,7%
	<b>Totale non versato</b>	<b>26,2%</b>	<b>26,6%</b>	<b>23,3%</b>	<b>20,4%</b>	<b>20,7%</b>
Differenze tra il Gap IVA attuale e l'edizione 2022	Non dichiarato	-0,3%	0,8%	-0,3%	-0,4%	-1,1%
	Dichiarato e non versato	0,0%	-0,1%	-0,1%	-0,1%	-0,4%
	<b>Totale non versato</b>	<b>-0,3%</b>	<b>0,7%</b>	<b>-0,4%</b>	<b>-0,5%</b>	<b>-1,5%</b>

### II.3 REVISIONI DEL GAP DELL'IRAP

Dal punto di vista dell'analisi di qualità delle banche dati, per l'anno d'imposta 2020, si segnala la disponibilità dei dati dichiarativi definitivi come elemento determinante della revisione del valore del *gap* nell'imposta. Tale aggiornamento non modifica la dinamica già registrata nella precedente versione delle stime, sia con riferimento al *gap* non dichiarato in valore assoluto sia per quanto riguarda la propensione al *gap*. Tuttavia, l'ammontare della riduzione per il 2020 è risultato leggermente meno marcato del previsto.

La serie dei mancati versamenti ha subito dei cambiamenti rispetto all'ultima versione rilasciata, dovuti all'aggiornamento degli archivi dei controlli automatizzati delle dichiarazioni. In particolare, si segnala sul 2018 la più rilevante riduzione nell'ammontare dichiarato e non versato (che passa da 1.103 milioni di euro a 1.063 milioni di euro). Tale decremento produce una riduzione del *trend* del *tax gap* IRAP complessivo (totale non versato), che risulta quindi in minore aumento tra il 2017 e il 2018.

**TABELLA II.3.1: GAP IRAP (IN MLN DI EURO) CONFRONTO TRA L'EDIZIONE 2022 E L'ATTUALE. ANNI 2016-2020.**

	Anno	2016	2017	2018	2019	2020
Gap IRAP VERSIONE ATTUALE	Non dichiarato	3.955	4.118	4.134	3.925	3.613
	Non versato	997	991	1.063	1.101	1.000
	<b>Complessivo</b>	<b>4.952</b>	<b>5.109</b>	<b>5.197</b>	<b>5.026</b>	<b>4.613</b>
Gap IRAP VERSIONE 2022	Non dichiarato	3.955	4.118	4.134	3.925	3.506
	Non versato	991	999	1.103	1.098	1.008
	<b>Complessivo</b>	<b>4.946</b>	<b>5.117</b>	<b>5.237</b>	<b>5.023</b>	<b>4.514</b>
Differenze tra il Gap IRAP attuale e l'edizione 2022	Non dichiarato	0	0	0	0	107
	Non versato	6	-8	-40	4	-8
	<b>Complessivo</b>	<b>6</b>	<b>-8</b>	<b>-40</b>	<b>4</b>	<b>99</b>

Le revisioni del *tax gap* in valore hanno comportato, naturalmente, revisioni anche in termini di propensione (Tabella II.3.2). Si segnala che, rispetto alla precedente *release*, si è osservato una riduzione della propensione al *gap* per il 2020 sul 2019 un poco meno ampia del previsto (in maniera analoga a quanto osservato per il *gap* in valore assoluto).

**TABELLA II.3.2: PROPENSIONE AL GAP IRAP (IN PERCENTUALE) CONFRONTO TRA L'EDIZIONE 2022 E L'ATTUALE. ANNI 2016-2020.**

	Anno	2016	2017	2018	2019	2020
Gap IRAP EDIZIONE ATTUALE in % dell'imposta potenziale (IRAPNV/IRAPP) <sup>1</sup>	Non dichiarato	15,0%	15,1%	14,7%	14,2%	13,9%
	Dichiarato e non versato	3,8%	3,6%	3,8%	4,0%	3,8%
	<b>Complessivo</b>	<b>18,8%</b>	<b>18,8%</b>	<b>18,5%</b>	<b>18,2%</b>	<b>17,7%</b>
Gap IRAP EDIZIONE 2022 in % dell'imposta potenziale (IRAPNV/IRAPP) <sup>1</sup>	Non dichiarato	15,0%	15,1%	14,7%	14,2%	13,4%
	Dichiarato e non versato	3,8%	3,7%	3,9%	4,0%	3,9%
	<b>Complessivo</b>	<b>18,8%</b>	<b>18,8%</b>	<b>18,6%</b>	<b>18,2%</b>	<b>17,3%</b>
Differenze tra il Gap IRAP in % dell'imposta potenziale attuale e l'edizione 2022	Non dichiarato	0,0%	0,0%	0,0%	0,0%	0,4%
	Dichiarato e non versato	0,0%	0,0%	-0,1%	0,0%	0,0%
	<b>Complessivo</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,0%</b>	<b>-0,1%</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,4%</b>

## II.4 REVISIONI DEL GAP DELLE LOCAZIONI

Per quanto riguarda il *gap* relativo alle locazioni, non sono intervenute modifiche metodologiche né aggiornamenti delle fonti informative che abbiano determinato una revisione delle stime rispetto all'edizione precedente.



### III. ALTRE METODOLOGIE

#### III.1 LA STIMA BOTTOM UP DEL GAP IVA

La metodologia di tipo *bottom-up* permette di ottenere una stima del *gap* IVA ad elevato livello di disaggregazione sulla base degli attributi dei soggetti passivi.

Poiché l'approccio adottato è di tipo predittivo, si è reso necessario individuare degli *output* (oggetto della previsione) da utilizzare per definire ogni variabile *target*, che, concettualmente, può essere identificata con il *gap* IVA da attribuire al singolo contribuente. Questa scelta, tutt'altro che banale, ha portato ad optare per due diversi approcci di stima, speculari nella metodologia ma diversi sia nel risultato che nell'utilizzo finale. Questi due approcci, che chiamiamo globale e tematico, sono speculari nella metodologia ma differenti negli scopi.

Quando la variabile *target* è la maggiore imposta iva accertata (MIA) contestabile al singolo contribuente, il bottom-up stimato è chiamato *globale*. Quando invece procediamo alla stima delle singole componenti IVA contestabili al contribuente, parliamo invece di bottom-up *tematico*. Invero, è possibile estrapolare dalle nostre banche dati le singole voci della dichiarazione IVA che sono state rettificata in sede di accertamento: ciò ci permette di ricostruire nel dettaglio tutto il profilo evasivo attuato dal contribuente, e ovviamente anche di studiarlo in aggregato, sia nel sottoinsieme osservato che nella platea allargata su cui si effettua la stima. A livello metodologico i due approcci sono identici, con la differenza che nel globale il *matching* viene effettuato su una sola variabile, la MIA, mentre per il tematico viene effettuato su un vettore di osservazioni, nello specifico la maggiore imposta determinata nei quadri VE, VF, VJ. La differenza metodologica fra i due approcci è di natura esclusivamente tecnica, e relativa solamente all'algoritmo di *matching* utilizzato: univariato nel caso globale e multivariato nel tematico.

I due approcci differiscono invece sensibilmente per quanto riguarda lo scopo. Il bottom-up globale può essere utilizzato per una caratterizzazione immediata del fenomeno evasivo, rendendo possibile lo studio complessivo della maggiore imposta. Con la stima globale del bottom-up è infatti possibile costruire mappe del rischio e tabelle che affrontino la questione nel suo insieme, senza poter distinguere tra costi, ricavi, aliquote e detrazioni indebite. Queste distinzioni sono invece possibili grazie all'approccio tematico, attualmente in fase sperimentale su una platea ristretta, e dunque soggetto a possibili migliorie in futuro.

##### III.1.1 La stima globale

La scelta della variabile *target* si è orientata sulla maggiore imposta accertata (MIA), definibile come l'importo della pretesa erariale determinato dall'Amministrazione e "notificato" al contribuente. Per una discussione più approfondita sulla scelta della variabile obiettivo, si veda la Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e contributiva - anno 2022.

Al fine di operare in un quadro sufficientemente completo e, conseguentemente, rappresentativo dell'insieme dei controlli aventi ad oggetto un determinato anno, sono stati considerati, per la prima fase di stima, solo gli accertamenti relativi agli anni d'imposta 2014 e 2015 e, per la seconda fase, quelli relativi agli anni dal 2014-2017 in poi.<sup>42</sup>

<sup>42</sup> La metodologia di stima consta di due fasi distinte. Per una spiegazione dettagliata delle due fasi, si rimanda alla Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e contributiva - Anno 2022.