

TAVOLA 2.17

IMPORTI DEI CONTROLLI PER TIPOLOGIA PRODUTTIVA, NATURA GIURIDICA E MODALITÀ DI DEFINIZIONE – ANNO 2017-18*

(in milioni)

Soggetti accertati	Valore	SOCIETÀ DI CAPITALI		SOCIETÀ DI PERSONE		PERSONA FISICA		ALTRO		TOTALE	
		2018	2019	2018	2019	2018	2019	2018	2019	2018	2019
GRANDI CONTRIBUENTI	importo accertamenti	2.056.751.962	2.960.229.097	16.887.574	46.036	1.750.266	322.085	218.948.725	20.265.638	2.294.338.527	2.980.862.856
	di cui:	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	definiti mediante istituti deflativi	1.115.169.455	1.594.509.370	260.768	15.894	-	322.085	63.715.988	7.227.899	1.179.146.211	1.602.075.248
	impugnati	895.004.814	623.802.711	16.445.228	30.142	-	-	142.495.674	6.219.386	1.053.945.716	630.052.239
	definiti per inerzia del contribuente	26.990.832	176.433.912	-	-	-	-	19.393	1.055.625	27.010.225	177.489.537
	non ancora imputati	1.457.766	528.996.484	-	-	-	-	-	3.008.131	1.457.766	532.004.615
altro	18.129.095	36.486.620	181.578	-	1.750.266	-	12.717.670	2.754.597	32.778.609	39.241.217	
IMPRESE DI MEDIE DIMENSIONI	importo accertamenti	3.270.982.592	4.067.577.282	39.078.766	31.121.199	39.883.584	36.501.889	269.839.965	237.140.834	3.619.784.907	4.372.341.204
	di cui:	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	definiti mediante istituti deflativi	668.284.622	1.175.284.098	1.932.098	1.479.987	2.295.790	4.913.223	50.901.119	25.565.425	723.413.629	1.207.242.733
	impugnati	1.221.894.304	921.896.372	31.113.773	8.824.340	17.059.262	5.466.764	116.060.785	42.867.596	1.386.128.124	979.055.072
	definiti per inerzia del contribuente	1.227.226.508	1.109.125.156	4.783.708	7.303.319	18.453.219	16.893.827	93.648.610	109.686.289	1.344.112.045	1.243.008.591
	non ancora imputati	32.087.227	725.073.128	4.862	9.331.866	-	8.877.987	101.448	56.419.080	32.193.537	799.702.061
altro	121.489.931	136.198.528	1.244.325	4.181.687	2.075.313	350.088	9.128.003	2.602.444	133.937.572	143.332.747	
IMPRESE DI MINORI DIMENSIONI	importo accertamenti	5.351.933.446	5.154.513.427	316.599.091	289.881.557	2.215.711.980	2.236.055.778	571.770.526	544.817.071	8.456.015.043	8.224.767.833
	di cui:	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	definiti mediante istituti deflativi	289.361.375	316.606.324	44.579.527	43.833.693	164.883.466	171.393.045	24.044.538	20.032.131	522.868.906	551.865.193
	impugnati	834.316.175	534.421.704	98.732.045	65.126.889	244.642.041	146.683.466	108.106.281	60.593.397	1.285.796.542	806.825.456
	definiti per inerzia del contribuente	4.084.850.477	2.956.052.375	157.915.204	94.178.366	1.741.611.907	1.325.956.636	424.452.760	291.532.882	6.408.830.348	4.667.720.259
	non ancora imputati	37.176.705	1.300.055.972	1.414.970	80.799.431	7.550.537	580.848.089	7.256.599	170.524.170	53.398.811	2.132.227.662
altro	106.228.714	47.377.052	13.957.345	5.443.178	57.024.029	11.174.542	7.910.348	2.134.491	185.120.436	66.129.263	
LAVORATORI AUTONOMI	importo accertamenti	137.919	10.224	204.515	374.690.229	262.231	324.759.159	7.397.711	8.446.962	382.430.374	333.478.576
	di cui:	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	definiti mediante istituti deflativi	135.595	7.273	63.583	123.105	75.225.342	71.059.032	3.181.963	2.795.072	78.606.483	73.984.482
	impugnati	2.324	-	79.338	72.803	84.659.615	36.219.323	2.506.675	494.578	87.247.952	36.786.704
	definiti per inerzia del contribuente	-	-	27.709	22.162	183.980.695	116.574.305	668.320	1.916.484	184.676.724	118.512.951
	non ancora imputati	0	2.951	43.108	1.205.427	87.775.035	4.283	2.951.067	-	1.209.710	90.772.161
altro	0	0	33.885	1.053	29.619.150	13.131.464	1.036.470	289.761	30.689.505	13.422.278	
ENTI NON COMMERCIALI	importo accertamenti	2.259.932	6.538.947	281.984	236.549	422.172	54.104	137.780.135	150.596.492	140.744.223	157.426.092
	di cui:	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	definiti mediante istituti deflativi	571.482	1.018.981	91.546	53.412	7.169	13.538	28.957.376	22.922.078	29.627.573	24.008.009
	impugnati	747.605	600.695	188.585	110.169	48.114	-	49.183.342	38.878.334	50.167.649	39.589.198
	definiti per inerzia del contribuente	565.951	699.690	1.850	50.585	366.889	12.923	50.231.320	42.570.900	51.166.010	43.334.098
	non ancora imputati	16.453	4.209.492	-	22.383	-	27.643	1.538.469	40.026.309	1.554.922	44.285.827
altro	358.441	10.089	0	-	-	-	7.869.628	6.198.871	8.228.069	6.208.960	
CON DETERMINAZIONE SINTETICA DEL REDDITO	importo accertamenti	70.716.748	57.182.576	1.324.919	3.063.133	1.386.809.175	1.282.164.548	50.614.234	17.169.600	1.509.465.076	1.359.579.857
	di cui:	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	definiti mediante istituti deflativi	35.740.207	20.380.602	171.320	604.505	236.118.075	243.928.655	19.526.254	1.437.499	291.555.856	266.351.261
	impugnati	13.750.158	8.739.037	256.034	103.036	421.615.271	265.351.096	14.964.489	3.368.666	450.585.952	277.561.835
	definiti per inerzia del contribuente	18.876.866	14.516.439	775.565	1.003.897	553.489.447	409.075.686	14.074.700	8.708.173	587.216.578	433.304.195
	non ancora imputati	83.035	12.365.297	14.501	1.337.504	7.831.601	345.069.686	167.671	2.893.688	8.096.808	361.666.175
altro	2.266.482	1.181.201	107.499	14.191	167.754.781	18.739.425	1.881.120	761.574	172.009.882	206.696.391	
DIVERSI DA QUELLI SU REDDITI D'IMPRESA E LAVORO AUTONOMO	importo accertamenti	10.752.782.599	12.246.051.553	374.376.849	324.110.705	4.069.917.511	3.909.161.558	1.256.351.296	978.436.597	16.453.428.255	17.457.760.413
	di cui:	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
	definiti mediante istituti deflativi	2.109.262.736	3.107.806.648	47.098.842	46.110.596	486.516.316	497.898.002	190.327.238	79.980.104	2.833.205.132	3.731.795.350
	impugnati	2.965.715.380	2.089.460.519	146.815.006	74.267.379	778.785.770	458.191.812	433.317.246	152.421.957	4.324.633.402	2.774.341.667
	definiti per inerzia del contribuente	5.358.510.634	4.256.827.572	163.504.036	102.558.329	2.528.011.766	1.879.130.045	583.095.103	455.470.353	8.633.121.539	6.693.986.299
	non ancora imputati	70.821.186	2.570.703.324	1.434.333	91.534.292	16.710.111	1.030.536.720	9.068.470	275.822.445	98.034.100	3.968.596.781
altro	248.472.663	221.253.490	15.524.632	9.640.109	259.893.548	43.404.979	40.543.239	14.741.738	564.434.082	289.040.316	

*esclusi i controlli da voluntary disclosure
Fonte: Agenzia delle entrate

LE ENTRATE DELLO STATO

I CONTI DELLO STATO E LE POLITICHE DI BILANCIO

Anche nel 2019 la gran parte degli accertamenti definiti per inerzia riguarda le imprese di minori dimensioni (48.223 su 113.677 accertamenti complessivamente eseguiti nei confronti di tali imprese, pari al 42,4 per cento, con un valore di 2.132 milioni su 8.224 milioni pari al 25,9 per cento). Rispetto al numero totale degli accertamenti effettuati nei confronti di tutte le tipologie di soggetti quelli definiti per inerzia relativi alle imprese minori costituiscono il 22,6 per cento, mentre in termini di maggiori imposte complessivamente accertate nei confronti di tutte le tipologie di soggetti, quelle definite per inerzia relative alle imprese minori costituiscono il 12,2 per cento.

Sempre con riferimento agli accertamenti definiti per inerzia, non meno preoccupanti, e in peggioramento rispetto all'anno precedente, appaiono i dati relativi alle società di capitali: 17.104 accertamenti definiti con tale modalità su 54.044 accertamenti complessivamente eseguiti su tale tipologia di contribuenti (31,6 per cento), con una entità finanziaria di 5.359 milioni su un totale di 10.753 milioni accertati complessivamente (49,8 per cento).

Stante la rilevanza e la tendenza crescente del fenomeno nel tempo, si può ipotizzare che la veste giuridica di società di capitali sempre più spesso venga utilizzata in modo strumentale.

Dalle tavole citate si ricava anche il dato relativo al rapporto esistente tra il numero degli accertamenti eseguiti e il numero complessivo dei soggetti accertati. Per ogni contribuente accertato risultano essere stati eseguiti 1,25 accertamenti. Tale rapporto sale al 2,22 per le società di capitali, e scende all'1,2 per le persone fisiche.

I dati riportati nella tavola 2.18, che comprendono anche i controlli delle istanze da collaborazione volontaria, fanno emergere nel 2019 l'assoluta prevalenza degli introiti correlati all'attività svolta nei confronti delle persone giuridiche, che costituisce l'81,1 per cento dell'introito complessivo. Quanto alla concentrazione dei risultati finanziari, si osserva che ben l'85,5 per cento dell'introito deriva da controlli che hanno comportato introiti unitari superiori a 100 mila euro (2.250 milioni di euro) e che di tale 85,5 per cento l'88,7 per cento (1.997,4 milioni di euro) deriva da controlli superiori a 100 mila euro su società ed enti.

Si deve confermare, dunque, quanto più volte rilevato in passato, sulla limitata incisività dell'azione di contrasto all'evasione diffusa delle persone fisiche, essendo evidente il maggiore scomputo esistente per tale categoria di contribuenti tra la proficuità teorica dell'azione di accertamento (importi accertati) e la proficuità reale (introiti effettivi).

TAVOLA 2.18

DISTRIBUZIONE DEGLI INTROITI DA CONTROLLI PER CLASSI DI RECUPERO
(INCLUSA VOLUNTARY DISCLOSURE) - ANNO 2019

(in milioni)

Tipologia Soggetto*	Introiti dell'anno 2019 da controlli sostanziali eseguiti nello stesso anno e negli anni precedenti						totale
	fino a 5.000€	da 5.001 a 20.000€	da 20.001 a 100.000€	da 100.001 a 1.000.000€	da 1.000.001 a 10.000.000€	oltre 10.000.000€	
Persone Fisiche e Società di Persone	144,7	55,6	28,4	30,9	46,4	10,5	316,5
<i>di cui:</i>							
IMPOSTE DIRETTE	125,2	43,9	22,1	23,0	39,3	10,5	264,0
IVA	8,3	6,6	2,7	3,6	1,9		23,1
IRAP	3,3	1,9	0,6	0,5	0,0		6,4
Altri tributi	7,9	3,2	3,0	3,7	5,2		23,0
Persone Giuridiche	15,2	38,1	85,3	272,3	451,4	1.273,7	2.136,1
<i>di cui:</i>							
IMPOSTE DIRETTE	9,0	24,1	54,4	186,2	341,9	1.172,2	1.787,8
IVA	4,1	8,8	16,8	39,0	38,5		107,3
IRAP	1,9	4,8	13,1	44,9	64,3	101,5	230,6
Altri tributi	0,1	0,3	1,0	2,3	6,6		10,4
Altro**	2,6	4,0	8,9	42,4	93,9	28,5	180,3
Totale	162,5	97,7	122,7	345,6	591,7	1.312,7	2.632,9

*Elaborazione effettuata in base al modello dichiarativo.

** Comprende mod. 770, IVA, Registro e altre imposte.

Fonte: Agenzia delle entrate

LE ENTRATE DELLO STATO

2.1.7. L'applicazione delle sanzioni accessorie in materia di imposizione diretta e di IVA

Come già rilevato in sede di Relazione per il 2018, le sanzioni accessorie previste dagli articoli 12³³ del d.lgs. n. 471 e 21³⁴ del d.lgs. n. 472 del 1997 dovrebbero costituire una componente non secondaria dell'intera strategia dei controlli fiscali, completando ed integrando le conseguenze di ordine meramente finanziario previste in caso di violazione agli obblighi tributari. L'applicazione di tali sanzioni, considerati gli effetti interdittivi in capo all'autore delle violazioni, riveste, pertanto, un autonomo e specifico rilievo.

Corrispondendo alle sollecitazioni formulate dalla Corte, l'Agenzia delle entrate ha fornito i dati, riportati nella tavola che segue, sull'applicazione delle suddette sanzioni nel periodo 2014-2019.

TAVOLA 2.19

SANZIONI ACCESSORIE DI CUI ALL'ART. 21 DEL D.LGS. 472 DEL 1997

Tipologia di sanzione	Irrogate						Eseguite						
	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2014	2015	2016	2017	2018	2019	
Sanzioni accessorie di cui all'art. 21 del d.lgs. 472 del 1997	Interdizione, per una durata massima di sei mesi, dalle cariche di amministratore, sindaco o revisore di società di capitali e di enti con personalità giuridica, pubblici o privati	16	2	0	0	0	56	0	0	0	0	0	0
	Interdizione dalla partecipazione a gare per l'affidamento di pubblici appalti e forniture, per la durata massima di sei mesi	12	2	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	Interdizione dal conseguimento di licenze, concessioni o autorizzazioni amministrative per l'esercizio di imprese o di attività di lavoro autonomo e la loro sospensione, per la durata massima di sei mesi	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1
	Sospensione, per la durata massima di sei mesi, dall'esercizio di attività di lavoro autonomo o di impresa diverse da quelle indicate nella lettera c)	18	19	52	24	30	13	17	19	29	15	20	2
Totale articolo 21	46	23	52	24	30	70	17	19	29	15	20	3	
Sanzioni accessorie di cui all'art. 12 del d.lgs. 471 del 1997	Provvedimenti di sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero dell'esercizio dell'attività medesima di cui all'art. 12 comma 2 del decreto legislativo n. 471 del 1997.	3.617	3.129	2.644	2.510	2.202	1.993	3.351	2.925	2.499	2.319	2.064	1.817
	Totale (articolo 21+ articolo 12)	3.663	3.152	2.696	2.534	2.232	2.063	3.368	2.944	2.528	2.334	2.084	1.820

Fonte: Agenzia delle entrate

Da quanto emerge il numero di sanzioni di cui all'art. 21 del d.lgs. n. 472/1997 continua a risultare estremamente esiguo, mentre il numero delle violazioni di cui all'art. 12, comma 2, del d.lgs. n. 471/1997, anch'esso particolarmente contenuto se confrontato alla vastità dei fenomeni

³³ L'art. 12, comma 2, del d.lgs. n. 471/1997, recante la disciplina delle sanzioni accessorie in materia di imposte dirette ed imposta sul valore aggiunto, prevede che "Qualora siano state contestate ai sensi dell'articolo 16 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 472, nel corso di un quinquennio, quattro distinte violazioni dell'obbligo di emettere la ricevuta fiscale o lo scontrino fiscale compiute in giorni diversi, anche se non sono state irrogate sanzioni accessorie in applicazione delle disposizioni del citato decreto legislativo n. 472 del 1997, è disposta la sospensione della licenza o dell'autorizzazione all'esercizio dell'attività ovvero dell'esercizio dell'attività medesima per un periodo da tre giorni ad un mese. In deroga all'articolo 19, comma 7, del medesimo decreto legislativo n. 472 del 1997, il provvedimento di sospensione è immediatamente esecutivo. Se l'importo complessivo dei corrispettivi oggetto di contestazione eccede la somma di euro 50.000 la sospensione è disposta per un periodo da un mese a sei mesi".

³⁴ L'art. 21 del d.lgs. n. 472 del 1997, recante disposizioni generali in materia di sanzioni amministrative per violazioni alle norme tributarie, prevede al comma 1 le seguenti sanzioni: a) l'interdizione, per una durata massima di sei mesi, dalle cariche di amministratore, sindaco o revisore di società di capitali e di enti con personalità giuridica, pubblici o privati; b) l'interdizione dalla partecipazione a gare per l'affidamento di pubblici appalti e forniture, per la durata massima di sei mesi; c) l'interdizione dal conseguimento di licenze, concessioni o autorizzazioni amministrative per l'esercizio di imprese o di attività di lavoro autonomo e la loro sospensione, per la durata massima di sei mesi; d) la sospensione, per la durata massima di sei mesi, dall'esercizio di attività di lavoro autonomo o di impresa diverse da quelle indicate nella lettera c).

I CONTI DELLO STATO E LE POLITICHE DI BILANCIO

evasivi alla repressione dei quali la sanzione è finalizzata, risulta in costante e sensibile diminuzione negli anni considerati.

Emerge, pertanto, l'esigenza di un attento monitoraggio dell'attività in materia, anche allo scopo di poter valutare gli effettivi esiti derivanti dall'applicazione delle suddette sanzioni quando la stessa sia demandata ad organismi esterni quali Camere di Commercio, Comuni ecc.³⁵.

Va, peraltro, tenuto presente che in generale l'esecuzione delle sanzioni accessorie è possibile solo dopo che il provvedimento di irrogazione sia divenuto definitivo (e ciò, in caso di ricorso proposto dal contribuente, può avvenire anche a notevole distanza dalla data di emissione dell'atto), ed è comunque esclusa in caso di definizione agevolata.

2.1.8. L'utilizzo dell'accertamento sintetico

Nella tavola che segue si espongono i dati relativi al numero di accertamenti sintetici effettuati ai fini dell'IRPEF nel quinquennio 2015-2019, ai sensi dell'art. 38, commi dal quarto al settimo, del d.P.R. n. 600, e i correlati introiti conseguiti.

Nel 2019 sono stati eseguiti soltanto 1.850 accertamenti sintetici, con un decremento del 33,5 per cento rispetto al già modesto risultato del 2018.

Come si rileva dalla precedente tavola 2.5, ben 395 accertamenti, cioè oltre il 21 per cento del totale, ha comportato una maggiore imposta ricompresa tra 0 e 1.549 euro, fatto questo che appare in evidente contrasto con la natura stessa dell'accertamento sintetico che presuppone per la sua sostenibilità una rilevante divergenza tra il reddito dichiarato e quello sinteticamente accertabile.

A ciò si aggiunga che, secondo quanto emerge dalla tavola 2.16, 450 accertamenti di tale natura (oltre il 24 per cento del totale)³⁶ si sono definiti per mera inerzia del contribuente, con prevedibili conseguenze negative in termini di introito delle somme accertate.

Alla luce dei dati riportati si deve rilevare come l'accertamento sintetico non sia sufficientemente valorizzato nella complessiva strategia dei controlli fiscali, dopo che nel recente passato era stato utilizzato per arrischiate aspettative di gettito³⁷.

Va segnalata, dunque, l'esigenza di un utilizzo oculato ma più intenso dello strumento, soprattutto quando gli incrementi patrimoniali non giustificati, desumibili dalle indagini finanziarie e dagli altri elementi informativi di cui l'Amministrazione fiscale dispone, ne possono consentire motivatamente l'impiego.

TAVOLA 2.20

L'ATTIVITÀ DI CONTROLLO DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE
ACCERTAMENTI SINTETICI IRPEF

Numero Accertamenti Sintetici IRPEF n. accertamenti eseguiti	2015	2016*	2017*	2018*	2019*
<i>di cui (per tipologia contribuente):</i>					
Numero Accertamenti sintetici su soggetti titolari di Reddito professionale o d'impresa	1.373	707	696	867	633
Evasori totali o para-totali	1.653	762	800	1.115	574
Altre tipologie di reddito	2.801	1.343	528	802	643
Esiti finanziari conseguiti al 31/12/2019** (milioni)*	23,60	8,65	4,90	3,70	1,00

* Anno di consuntivazione.

** Dati aggiornati al 4 febbraio 2020.

Fonte: Agenzia delle entrate

³⁵ Manca allo Stato un'applicazione in grado di estendere automaticamente a tutti gli enti interessati la conoscenza della sanzione irrogata per i provvedimenti di propria competenza.

³⁶ Ai quali si deve aggiungere, come illustrato in sede di commento alla tavola 2.13, una quota rilevante degli accertamenti i cui esiti non sono stati ancora classificati e che, come avvenuto per gli anni precedenti, risulteranno poi definiti per inerzia.

³⁷ Ci si riferisce all'art. 83, commi 8 e 9, del d.l. n. 112 del 2008, convertito dalla legge n. 133/2008 e al d.l. n. 78 del 2010, convertito dalla legge n. 122/2010, che al nuovo accertamento sintetico aveva correlato una previsione di maggior gettito di ben 741,2 milioni nel 2011, 708,8 milioni nel 2012 e 814,7 milioni nel 2013.

LE ENTRATE DELLO STATO

2.1.9. Il ricorso alle indagini finanziarie

Dopo la drastica riduzione delle indagini finanziarie autorizzate dall'Agenzia delle entrate che si era registrata nel 2015 (-61,4 per cento rispetto al 2014), e dopo la contenuta ripresa del 2017 (+9,2 per cento rispetto all'anno precedente) nel 2019 prosegue, seppur ridimensionata, la crescita dello scorso anno, con 6.145 contribuenti sottoposti ad indagine finanziaria a fronte dei 5.881 nel 2018 (+4,5 per cento).

Tuttavia, secondo quanto emerge dalla tavola che segue, il loro numero resta molto lontano da quello degli anni dal 2010 al 2014. In ripresa, rispetto al 2018 è anche la maggiore imposta accertata per effetto delle stesse indagini (+48,5 per cento).

Complessivamente è confermato l'indebolimento complessivo dell'azione di controllo fiscale verificatosi nel corso degli ultimi anni e la persistente sottoutilizzazione di uno strumento di indagine particolarmente efficace quale è l'Anagrafe dei rapporti finanziari nella quale, come è noto, confluiscono tutte le informazioni sulle movimentazioni finanziarie realizzate³⁸.

Come più volte messo in rilievo dalla Corte in passato, l'attuale sostanziale mancata utilizzazione dell'Anagrafe dei rapporti ai fini dell'innalzamento della *tax compliance* contraddice la generalizzata utilizzazione della stessa, dopo l'entrata in operatività del dPCM 5 dicembre 2013, n. 159, ai fini della determinazione dell'indicatore ISEE per l'accesso alle prestazioni sociali agevolate³⁹.

Va, inoltre, ricordato che soltanto dal gennaio 2017, con l'art. 3 del d.l. n. 193 del 2016, convertito dalla legge 225/2016, è stato consentito all'Agenzia delle entrate e alla sua emanazione Agenzia delle entrate-riscossione di utilizzare "le banche dati e le informazioni alle quali è autorizzata ad accedere sulla base di specifiche disposizioni di legge, anche ai fini dell'esercizio delle funzioni relative alla riscossione nazionale" riequilibrando in tal modo la posizione rispetto a quella dei creditori privati dopo l'emanazione dell'art. 492-bis del c.p.c., che ha reso possibile un'ampia utilizzazione dell'anagrafe anche per la ricerca dei conti da pignorare.

Vanno pure tenute presenti le modifiche apportate dall'art. 16-*quater* del d.l. n. 119 del 2018, convertito dalla legge n. 136/2018, e all'art. 11 del d.l. n. 201 del 2011, convertito nella legge n. 214/2011, che hanno tra l'altro esteso alla Guardia di finanza il potere, già attribuito all'Agenzia delle entrate, di utilizzare le informazioni presenti nell'Anagrafe dei rapporti anche per le analisi del rischio di evasione.

Sempre con riferimento alla disciplina dell'Anagrafe dei rapporti va segnalato che con i commi da 681 a 686 dell'art. 1 della legge n. 160 del 2019 è stata prevista una più ampia possibilità di utilizzo delle banche dati per il contrasto dell'evasione fiscale e, in particolare, a consentire l'impiego su ampia scala dell'archivio dei rapporti finanziari. Le nuove disposizioni, infatti, consentono l'utilizzazione dei dati finanziari per l'effettuazione sistematica di analisi di rischio al fine di "far emergere posizioni da sottoporre a controllo e incentivare l'adempimento spontaneo".

Va detto che è proprio su tale secondo aspetto, quello della incentivazione dell'adempimento spontaneo che si può individuare la più significativa portata innovativa della disposizione, considerato che al miglioramento della qualità dell'azione di accertamento, che dovrebbe conseguire all'incrocio sistematico dei dati fiscali e finanziari, non si accompagnerà con ogni probabilità un significativo incremento numerico delle posizioni controllate, a causa dei limiti operativi nei quali versa oggi l'Amministrazione. È, pertanto, auspicabile che in futuro i dati vengano utilizzati anche e soprattutto in chiave preventiva, insieme a tutte le altre informazioni di cui dispone l'Amministrazione fiscale (dati contabili, dati strutturali, consumi, ecc.) e con le cautele necessarie ai fini della tutela della riservatezza, per informare e supportare il contribuente già nella fase dell'adempimento, mettendolo pienamente in condizione di

³⁸ Per un'approfondita analisi in materia si richiama la deliberazione 26 luglio 2017, n. 11/2017/G, concernente l'utilizzo dell'anagrafe dei rapporti finanziari ai fini dell'attività di controllo fiscale.

³⁹ L'art. 11 del dPCM n. 159 cit. reca specifiche disposizioni per il controllo, preventivo, automatico e generalizzato, con modalità telematica, dei dati finanziari contenuti nella dichiarazione sostitutiva unica (DSU) presentata dal richiedente la prestazione sociale agevolata, attraverso il confronto con i dati in possesso dell'Anagrafe dei rapporti finanziari gestita dall'Amministrazione fiscale.

I CONTI DELLO STATO E LE POLITICHE DI BILANCIO

conoscere gli elementi sui quali sarà poi valutata la sua effettiva capacità contributiva, in una logica persuasiva prima ancora che nella fase dell'accertamento.

TAVOLA 2.21

AGENZIA DELLE ENTRATE - INDAGINI FINANZIARIE AUTORIZZATE E MAGGIORE IMPOSTA ACCERTATA
(in milioni)

Anno	Numero contribuenti sottoposti ad indagine finanziaria autorizzata	Numero Accertamenti IIDD, IRAP, IVA assistiti da Indagini finanziarie	Maggiore Imposta Accertata (IIDD, IRAP, IVA)
2010	11.577	9.371	866
2011	16.628	10.869	1.129
2012	19.076	11.872	1.201
2013	14.773	12.069	1.134
2014	11.644	11.460	1.078
2015	4.498	5.426	409
2016	2.523	2.773	178
2017	2.755	2.393	213
2018	5.881	4.539	239
2019	6.145	6.337	355

Fonte: Agenzia delle entrate

2.1.10. L'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale

Va ricordato come dal periodo d'imposta 2018 sono entrati in operatività, in luogo degli studi di settore, i nuovi indici sintetici di affidabilità fiscale (ISAF) per gli esercenti attività di impresa, arti o professioni. Con tali indici, previsti dall'art. 9-bis del d.l. n. 50 del 2017, convertito nella legge n.96 del 2017, la cui entrata in operatività è stata poi differita al periodo d'imposta 2018 dall'art. 1, comma 931, della legge n. 205 del 2017, si è inteso favorire più efficacemente l'emersione spontanea di redditi imponibili. Più specificamente, gli indici sono indicatori che, misurando attraverso un metodo statistico-economico, dati e informazioni relativi a più periodi d'imposta, forniscono una sintesi di valori tramite la quale sarà possibile verificare la normalità e la coerenza della gestione professionale o aziendale dei contribuenti, correlando ad esse specifici benefici. Con l'introduzione degli indici è stata contemporaneamente prevista la progressiva eliminazione degli effetti derivanti dall'applicazione dei parametri e degli studi di settore⁴⁰.

TAVOLA 2.22

AGENZIA DELLE ENTRATE

APPLICAZIONE DEGLI STUDI DI SETTORE E DEGLI INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ IN SEDE DI DICHIARAZIONE

Periodo d'imposta	Numero contribuenti che hanno applicato gli studi di settore	Numero contribuenti originariamente congrui a Studi di Settore	Incidenza sui contribuenti che hanno applicato gli studi di settore (%)	Contribuenti con adeguamento in dichiarazione			
				Nr.	Incidenza sui contribuenti che hanno applicato gli studi di settore (%)	Maggiore base imponibile	
						migliaia di euro	valore medio in euro ¹
2010	3.482.862	2.402.103	69,00%	412.165	11,8	3.131.352	7.597
2011	3.454.706	2.386.487	69,08%	399.889	11,6	3.072	7.683
2012	3.672.836	2.693.803	73,34%	334.441	9,1	2.220	6.639
2013	3.643.894	2.602.593	71,42%	347.292	9,5	2.204	6.346
2014	3.613.884	2.376.808	65,77%	363.729	10,1	2.320	6.379
2015	3.587.846	2.318.613	64,60%	349.027	9,7	2.359	6.758
2016*	3.418.548	2.176.554	63,67%	302.927	8,9	2.123	7.009
2017*	3.231.283	2.082.015	64,43%	277.364	8,6	2.182	7.866
Periodo d'imposta	Nr. contribuenti che hanno applicato gli indici sintetici di affidabilità fiscale	Nr. contribuenti con un punteggio di affidabilità superiore a 6	Incidenza sui contribuenti che hanno applicato gli indici sintetici di affidabilità fiscale (%)	Contribuenti con che hanno dichiarato Ulteriori componenti positivi per migliorare il profilo di affidabilità			
				Nr.	Incidenza sui contribuenti che hanno applicato gli indici sintetici di affidabilità fiscale (%)	Maggiore base imponibile	
						migliaia di euro	valore medio in euro
2018 **	3.189.127	2.323.330	72,85%	293.475	9,2	2.519.168	8.584

¹ Per contribuente con adeguamento in dichiarazione

* Dati aggiornati al 21/12/2018

** Dati aggiornati al 26/02/2020

Fonte: Agenzia delle entrate

⁴⁰ Con il d.m. 23 marzo 2018 sono stati approvati i primi 69 indici.

LE ENTRATE DELLO STATO

Dal confronto dei dati forniti dall’Agenzia delle entrate relativamente agli indici con quelli precedentemente prodotti per gli studi di settore, emerge un incremento del numero di soggetti che li hanno applicati in sede di dichiarazione e un incremento della maggiore base imponibile.

Per quanto riguarda invece la numerosità degli accertamenti eseguiti mediante l’utilizzo delle risultanze dell’applicazione degli studi di settore (GERICO), la netta flessione del 2019 riflette, secondo quanto riferisce l’Agenzia, la scelta operata dal legislatore di puntare sempre più su strumenti di promozione della *compliance* quali l’invio di comunicazioni di anomalia, l’inserimento di dati nel “cassetto fiscale” ai fini dell’emersione spontanea di basi imponibili.

TAVOLA 2.23

ESITI DELL’ATTIVITÀ DI CONTROLLO POSTA IN ESSERE MEDIANTE L’APPLICAZIONE DELLE RISULTANZE DELL’APPLICAZIONE GERICO

	2015	2016*	2017*	2018*	2019*
Accertamenti eseguiti	8.149	3.765	2.529	1.814	1040
<i>di cui</i>					
<i>definiti mediante istituti deflativi</i>	53,80%	52,46%	45,63%	52,73%	51,44%
<i>impugnati</i>	15,40%	13,66%	14,78%	13,02%	7,39%
<i>definiti per inerzia del contribuente</i>	22,40%	21,49%	26,23%	23,33%	17,27%
<i>altro</i>	8,40%	12,39%	13,35%	10,92%	23,90%
MIA*	103	42	26	18	13

*importi espressi in milioni di euro

Fonte: Agenzia delle entrate

2.1.11. La collaborazione dei Comuni

Nelle tavole che seguono sono illustrati i prodotti realizzati e le relative somme riconosciute ai Comuni per effetto dell’attività svolta dai Comuni ai fini dell’azione di accertamento sostanziale dei tributi erariali, ai sensi dell’art. 1 del d.l. n. 203 del 2005, convertito nella legge n. 248 del 2005 e dell’art. 83, commi 16 e 17, del d.l. n. 112 del 2008, convertito dalla legge n. 133 del 2008. Nel 2019 il numero di accertamenti realizzati con il contributo dei Comuni risulta in ulteriore leggera flessione rispetto all’anno precedente (-2,4 per cento); se si considera il primo anno dell’ultimo quinquennio nel 2019, il numero degli accertamenti realizzati con il contributo dei Comuni risulta più che dimezzato (-58,6 per cento).

TAVOLA 2.24

NUMERO ACCERTAMENTI REALIZZATI CON CONTRIBUTO DEI COMUNI*

Direzioni Regionali	2015	2016	2017	2018	2019
Abruzzo	8	4	2	0	0
Basilicata	5	0	1	0	0
Calabria	353	230	142	111	82
Campania	12	12	9	9	11
Emilia-Romagna	341	160	284	192	220
Friuli-Venezia-Giulia	36	26	17	9	22
Lazio	18	11	7	4	13
Liguria	234	153	206	108	123
Lombardia	345	161	206	130	163
Marche	48	26	8	20	25
Molise	6	5	2	0	0
Piemonte	69	42	60	63	35
Puglia	20	19	8	3	5
Sardegna	11	39	18	5	4
Sicilia	220	91	60	72	27
Toscana	140	108	84	48	41
Trentino-Alto Adige	1	6	1	1	0
Umbria	0	9	15	12	11
Valle D’ Aosta	1	1	0	0	0
Veneto	102	53	42	49	34
Totale	1.970	1.156	1.172	836	816

* Ai sensi dell’art. 1 del d.l. n. 203 del 2005 e successive modificazioni e integrazioni e dell’art. 83, commi 16 e 17, del d.l. n. 112 del 2008

Fonte: Agenzia delle entrate

I CONTI DELLO STATO E LE POLITICHE DI BILANCIO

Nel 2019 i Comuni che hanno dato luogo al maggior numero di accertamenti sono quelli dell'Emilia-Romagna (220 controlli) seguiti da quelli della Lombardia (163 controlli), della Liguria (123 controlli) e della Calabria (82 controlli). Pur prendendo in considerazione l'intero quinquennio risulta del tutto marginale l'apporto all'azione di controllo fiscale recato dai comuni di numerose regioni quali Abruzzo, Basilicata, Campania, Umbria, Lazio, Molise, Puglia, Trentino-Alto Adige e Valle d'Aosta.

Sempre relativamente agli accertamenti effettuati su segnalazione dei Comuni, nella tavola che segue sono riportati i dati degli incassi generati negli anni 2015 - 2018⁴¹. Gli importi indicati rappresentano una quota delle somme complessivamente introitate dall'Erario⁴².

Rispetto all'anno precedente, nel 2018 l'ammontare complessivamente riconosciuto ai Comuni è diminuito (-13,3 per cento, passando da 13,1 a 11,4 milioni di euro). Del tutto preminenti gli introiti assegnati nel 2018 a Comuni ubicati nelle regioni Lombardia ed Emilia-Romagna che, complessivamente considerati, assorbono nell'anno il 50,7 per cento del totale erogato.

TAVOLA 2.25

ACCERTAMENTI EFFETTUATI SU SEGNALAZIONI DEI COMUNI E SOMME LORO RICONOSCIUTE

Regione (dei Comuni segnalanti)	Numero accertamenti con contributo dei Comuni*				Somme riconosciute ai Comuni per attività svolta**			
	2015	2016	2017	2018	2015	2016	2017	2018
Abruzzo	16	19	12	3	82,3	82,5	122,2	54.436
Basilicata								
Calabria	402	359	296	251	495,2	397,2	402,6	299.161
Campania	23	16	8	8	76,4	66,4	25,2	34.138
Emilia-Romagna	901	601	454	444	4.455,0	3.080,7	3.226,3	3.386.251
Friuli-Venezia-Giulia	55	36	31	23	127,8	322,5	62,3	39.771
Lazio	12	7	6	3	318,6	119,4	146,4	102.450
Liguria	358	261	263	247	1.131,9	1.033,2	1.097,3	856.040
Lombardia	818	588	469	383	6.414,5	5.180,1	4.935,7	3.276.024
Marche	89	84	67	49	420,3	356,8	310,6	224.650
Molise		1				1,5		1.150
Piemonte	149	105	76	86	1.275,4	847,7	621,8	960.856
Puglia			1	1			5,0	20.816
Sardegna	9	16	38	37	17,8	24,7	59,0	48.115
Sicilia			126	93			119,3	49.424
Toscana	246	231	200	193	961,0	877,9	1.310,5	937.560
Trentino-Alto Adige								
Umbria	4	1	10	7	14,1	1,0	41,2	19.081
Valle d'Aosta								
Veneto	181	140	114	108	1.023,8	645,7	662,9	1.096.253
Totale	3.263	2.465	2.171,00	1936	16.814,0	13.037,2	13.148,7	11.406,2

*Ai sensi dell'art. 1 del d.l. n. 203 del 2005 e successive modificazioni e integrazioni e dell'art. 83, commi 16 e 17, del d.l. n. 112 del 2008

** Importi in migliaia di euro

Fonte: Agenzia delle entrate

⁴¹ Si ricorda che la percentuale riconosciuta ai Comuni, originariamente fissata al 33 per cento degli incassi, è stata elevata al 50 per cento per il 2011 (art. 2, comma 10, lett. b, del d.lgs. n. 23/2011) e poi al 100 per cento per gli anni dal 2012 al 2019 (art. 1, comma 12-bis, del d.l. n. 138 del 2011, convertito dalla legge n. 148 del 2011, come modificato dall'art. 10, comma 12-duodecies, d.l. n. 192 del 2014, convertito dalla legge n. 22 del 2015 e, successivamente, dall'art. 4, comma 8-bis, del d.l. n. 193 del 2016, convertito dalla legge n. 225 del 2016. Con l'articolo 34 del decreto-legge n. 124 del 2019, convertito dalla legge n. 157 del 2019, il compenso è stato confermato nella misura del 100 per cento anche per gli anni 2020 e 2021.

⁴² Va anche tenuto presente che l'art. 18, comma 9, del d.l. n. 78 del 2010, convertito dalla legge n. 122 del 2010, ha stabilito che "gli importi che lo Stato riconosce ai Comuni a titolo di partecipazione all'accertamento sono calcolati al netto delle somme spettanti ad altri Enti ed alla Unione europea. Sulle quote delle maggiori somme in questione che lo Stato trasferisce alle Regioni a statuto ordinario, a quelle a statuto speciale e alle Province autonome di Trento e di Bolzano, spetta ai predetti Enti riconoscere ai Comuni le somme dovute a titolo di partecipazione all'accertamento".

LE ENTRATE DELLO STATO

Nella tavola che segue si riportano le maggiori somme riconosciute nel periodo 2008-2018 ai Comuni che maggiormente hanno utilizzato questo strumento di finanziamento. Considerando l'intero periodo, spiccano le positive *performance* dei Comuni di Milano, Genova, Torino e Bergamo. Poco significativo appare il risultato conseguito dal Comune di Roma, tenuto conto della eccezionale dimensione demografica ed economica della città, superiore a quella di intere Regioni.

TAVOLA 2.26

MAGGIORI SOMME RICONOSCIUTE AI COMUNI

Comune	2008-2014	2015	2016	2017	2018	Totale
Arezzo (Ar)	549.205,8					549.205,8
Baranzate (Mi)	-			271.438,9		271.438,9
Bergamo (Bg)	3.173.232,6	473.834,8	377.941,6	505.165,6	309.652,3	4.839.826,9
Bologna	1.429.351,8					1.429.351,8
Campegine	87.451,7					87.451,7
Castelfranco Emilia	69.263,9					69.263,9
Castel San Pietro Terme (Bo)	935.021,2		496.462,0			1.431.483,2
Cernusco sul Naviglio (Mi)	-		319.462,2			319.462,2
Cesena	363.309,9					363.309,9
Cinisello Balsamo	459.258,7					459.258,7
Flero (Bs)	-		368.784,8			368.784,8
Formigine (Mo)	1.385.114,0					1.385.114,0
Gambettola	35.149,7					35.149,7
Genova (Ge)	3.140.573,2	1.027.740,9	989.499,8	964.367,0	760.112,6	6.882.293,5
Lovere (Bg)	-			456.856,9		456.856,9
Maranello	394.884,2					394.884,2
Milano (Mi)	4.690.002,3	2.350.241,9	1.746.765,9	1.307.252,1	745.811,4	10.840.073,6
Mirandola	141.140,8					141.140,8
Modena (Mo)	1.279.549,6	492.507,5			245.679,6	2.017.736,7
Palau (Ot)	325.293,3					325.293,3
Prato (Po)	1.159.992,6	532.796,8	524.140,3	751.619,9	416.837,0	3.385.386,5
Ravenna (Ra)	-	364.550,0				364.550,0
Reggio di Calabria (Rc)	-	397.723,1		250.565,7		648.288,8
Reggio nell'Emilia (Re)	1.213.450,3	586.274,4	594.680,2	447.166,6		2.841.571,4
Rimini (Rn)	1.637.913,0	269.127,7			235.576,2	2.142.616,8
Roma (Rm)	467.809,0					467.809,0
San Giovanni in Persiceto	77.512,6			635.455,9	1.519.052,3	2.232.020,7
Sasso Marconi	127.682,9					127.682,9
Soliera	119.859,7					119.859,7
Torino (To)	2.894.309,2	989.809,4	681.634,4	504.080,7	820.977,9	5.890.811,6
Trieste (Ts)	-		316.845,2			316.845,2
Asiago	-				649.968,3	649.968,3
Cassina De' Pecchi	-				299.167,6	299.167,6
Totale	26.156.331,8	7.484.606,4	6.416.216,3	6.093.969,3	6.002.835,1	52.153.958,8
Totale nazionale	54.564.758,1	16.813.977,29	13.037.223,14	13.148.688,66	1.936,00	97.566.583,23

Fonte: Agenzia delle entrate

I modesti effetti prodotti dalla misura in questi anni, della quale hanno fruito in modo significativo un numero ristretto di Comuni concentrati in poche Regioni italiane, confermano la sua relativa efficacia. Andrebbero, pertanto, ricercate altre forme di cooperazione incentivata tra l'Amministrazione centrale e gli Enti territoriali, non finalizzate direttamente all'azione di accertamento, ma indirizzate a favorire l'adempimento spontaneo dei contribuenti, utilizzando pienamente e in modo tra loro combinato la vasta mole di informazioni e notizie in possesso dei Comuni a seguito dello svolgimento della loro attività istituzionale e le informazioni e i dati dell'Anagrafe tributaria.

I CONTI DELLO STATO E LE POLITICHE DI BILANCIO

2.1.12. Il ravvedimento operoso

Il ricorso al ravvedimento operoso consente al contribuente di sanare spontaneamente le violazioni tributarie, beneficiando di una riduzione delle sanzioni. La disciplina dell'istituto, contenuta nell'art. 13 del d.lgs. n. 472 del 1997, è stata profondamente modificata con la legge n. 190 del 2014 (legge di stabilità 2015), ampliando le modalità e i termini per la sua applicazione e introducendo diverse e ulteriori misure di riduzione delle sanzioni.

A decorrere dal 2015, infatti, il sistema versamento/dichiarazione/controllo sul quale è strutturato l'adempimento fiscale, in particolare per l'IRPEF e l'IVA, risulta innovato, essendo consentito sia un ravvedimento "spontaneo lungo" autonomamente adottato dal contribuente sia, per i tributi amministrati dalle Agenzie delle entrate e delle dogane, un ravvedimento "indotto" dall'attività di controllo (questionari, accessi, ecc.) avviata dall'Amministrazione fiscale o dalle comunicazioni collaborative che l'Agenzia delle entrate ha, ormai da diversi anni e con intensità crescente, inviato ai contribuenti per segnalare errori ed omissioni suscettibili di ravvedimento (c.d. "comunicazioni cambia verso").

Nella tavola che segue vengono riportati il numero di comunicazioni inviate ai contribuenti e il numero e gli importi dei versamenti effettuati nell'anno 2019 ai sensi dell'art. 13 del d.lgs. n. 472 del 1997 relativamente ai periodi d'imposta dal 2014 al 2019, distinguendo i versamenti effettuati dai contribuenti "spontaneamente" da quelli indotti dalle comunicazioni inviate dall'Agenzia delle entrate (art. 1, commi 634 e ss., legge n. 190 del 2014) e da quelli indotti da attività istruttoria di controllo attivata dagli uffici.

Complessivamente, nel corso dell'anno 2019 il ravvedimento operoso spontaneo e quello indotto dalle comunicazioni "cambia verso" hanno determinato versamenti riferiti ai periodi d'imposta dal 2014 al 2019 per 2,9 miliardi di euro.

Il solo ravvedimento indotto, a fronte di oltre 2,8 milioni di comunicazioni inviate, ha determinato 873 mila ravvedimenti per un importo complessivo di 1,6 miliardi di euro.

Particolarmente rilevanti risultano fino al 2019 i risultati delle lettere inviate ai contribuenti in relazione alle liquidazioni periodiche IVA. A fronte di complessive 1.270.480 comunicazioni per i periodi d'imposta dal 2017 al 2019 sono stati conseguiti 218.966 ravvedimenti con un introito di poco inferiore a 1,3 miliardi di euro. Va tenuto presente come tale attività anticipi la liquidazione dell'imposta prevista dall'art. 54-*bis* del d.P.R. n. 633 del 1972 a seguito della presentazione della dichiarazione annuale IVA. Di fatto, con tale azione anticipata si è estesa alla generalità dei contribuenti la particolare fattispecie prevista dal comma 2-*bis* del suddetto articolo applicabile in caso di pericolo per la riscossione⁴³.

Sul piano generale si osserva come, in prospettiva, il fenomeno del ravvedimento dovrebbe progressivamente ridursi al crescere della capacità dell'Amministrazione fiscale di gestire la posizione dei contribuenti utilizzando tempestivamente le diverse informazioni che affluiscono nel sistema informativo e prevenendo in questo modo errori e omissioni.

Per ulteriori elementi conoscitivi in materia si rinvia al paragrafo 3.3.

⁴³ Secondo il quale "Se vi è pericolo per la riscossione, l'ufficio può provvedere, anche prima della presentazione della dichiarazione annuale, a controllare la tempestiva effettuazione dei versamenti dell'imposta, da eseguirsi ai sensi dell'articolo 1, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 23 marzo 1998, n. 100, degli articoli 6 e 7 del decreto del Presidente della Repubblica 14 ottobre 1999, n. 542, nonché dell'articolo 6 della legge 29 dicembre 1990, n. 405".

LE ENTRATE DELLO STATO

TAVOLA 2.27

IL RAVVEDIMENTO OPEROSO NEGLI ANNI DI IMPOSTA 2014-2019
ATTIVITÀ 2019

Tipologia di ravvedimento	A.I. 2018			A.I. 2019			Totale 2014-2019					
	N. comunicazioni inviate dall'FAE	Ravvedimenti ricevuti		Accertamenti successivi all'invio delle comunicazioni	N. comunicazioni inviate dall'FAE	Ravvedimenti ricevuti		N. comunicazioni inviate dall'FAE	Ravvedimenti ricevuti		Accertamenti successivi all'invio delle comunicazioni	
		Numero *	Importo**			Numero *	Importo**		Numero *	Importo**		
Totale versamenti da ravvedimento operoso (risco 2016-2017-2018-2019)			644.872	-			8.020				2.897	
di cui:												
spontaneo (assenza di qualsiasi sollecitazione da parte dell'Amministrazione)												
indotto da comunicazione cambia verso	738.268	153.057	644.872	-	124.170	11.429	8.020	-	2.781.619	873.553	1.641	176.468
di cui relativi a:												
Plù criteri reddituali												
Rilevi di carattere sostanziale constatati in sede di attività istruttoria esterna												
Redditi di lavoro autonomo rientranti nell'esercizio di arte e professione abituale o prestazioni di lavoro autonomo non esercitate abitualmente												
Omessa o parziale registrazione, da parte dei fornitori, delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi												
Omessa presentazione della dichiarazione IVA	34.762	21.394	13.643						304.161	235.666	125	6.228
Presentazione della dichiarazione IVA con compilazione solo quadro VA	1.267	522	219						19.765	15.478	7	660
Compensi percepiti per avere concorso alla raccolta effettuata per il tramite degli apparecchi di cui all'art. 110, comma 6, del TULPS									-	-	-	-
Mancato invio dichiarazione									283.869	126.156	51	-
Omessa presentazione della comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA relativamente al primo trimestre dell'anno di riferimento, pur in presenza di dati di fatture emesse dal contribuente	46.972	19.756	11.010	-	124.170	11.429	8.020	-	216.134	52.814	24	129
Omessa presentazione della comunicazione dei dati delle liquidazioni periodiche IVA relativamente al secondo trimestre dell'anno di riferimento, pur in presenza di dati di fatture emesse dal contribuente									-	-	-	-
COMMON REPORTING STANDARD (CRS) NUOVI CRITERI 2016									5.929	2.654	2	-
Comunicazioni periodiche IVA - Invio lettere di invito alla compliance	570.862	76.982	552.488		699.618	141.984	707.738		1.270.480	218.966	1.280	-

*Importi espressi in milioni di euro

Fonte: dati Agenzia delle entrate

I CONTI DELLO STATO E LE POLITICHE DI BILANCIO

2.1.13. La liquidazione delle imposte risultanti dalle dichiarazioni e dagli atti

Tra le attività poste in essere dall’Agenzia delle entrate grande rilievo finanziario continua ad avere la liquidazione delle imposte risultanti dalle dichiarazioni e dagli atti. I risultati di tale attività derivano, in modo pressoché automatico, dal comportamento non corretto tenuto da una parte dei contribuenti in sede di autoliquidazione (quantificazione e versamento) dei tributi dovuti sulla base delle dichiarazioni fiscali e degli atti presentati.

Osservando l’ultimo quinquennio di attività, nel 2019 si rileva un incremento del numero di comunicazioni di irregolarità emesse a seguito delle procedure di liquidazione automatizzata delle imposte emergenti dalle dichiarazioni dei redditi e dell’IVA rispetto all’anno precedente. Si è passati, infatti, da 5,8 milioni nel 2018 a 6,0 milioni (+4,1 per cento). Al netto della parte di comunicazioni non ancora esitate (cioè non ancora pagate né iscritte a ruolo nell’anno) risulta in calo il numero delle comunicazioni incassate (-4,4 per cento). Resta elevato il numero di comunicazioni annullate in autotutela, nel 2019 pari all’11,6 per cento del totale di quelle esitate a fronte dell’11,9 per cento nel 2018 e dell’8,8 per cento nel 2017.

Al riguardo si ribadisce l’esigenza che l’Agenzia delle entrate analizzi accuratamente le cause di un persistente elevato numero di comunicazioni annullate a distanza di diversi anni dall’introduzione della dichiarazione IRPEF precompilata⁴⁴. E’, comunque, evidente come l’elevato numero di autotutele sia da mettere in relazione con la elevata complessità della normativa di riferimento.

In diminuzione, ma pur sempre elevato, nel 2019 il numero di comunicazioni di irregolarità che hanno generato un ruolo, con una incidenza sulle comunicazioni esitate che passa dal 59,1 al 58,6 per cento. Anche di tale fenomeno l’Amministrazione dovrebbe approfondire le cause, poiché esso appare sintomatico di un rapporto deteriorato con il contribuente, che preferisce non aderire alla prima sollecitazione di pagamento, nonostante la riduzione delle sanzioni, e attendere il successivo ruolo.

Per completezza va tenuto anche presente che il numero dei controlli *ex art. 36-bis* del d.P.R. n. 600/1973 e *54-bis* del d.P.R. n. 633/1972 eseguiti in ciascun esercizio può anche essere influenzato dai diversi tempi di completamento delle procedure relative alle singole annualità di dichiarazione.

TAVOLA 2.28

ATTIVITÀ DI LIQUIDAZIONE AUTOMATIZZATA – NUMERO COMUNICAZIONI DI IRREGOLARITÀ

Attività di “liquidazione automatizzata” (art. 36-bis e 54-bis)	2015	2016	2017	2018	2019
Comunicazioni di irregolarità emesse*	6.654.945	5.968.026	4.772.586	5.752.735	5.986.900
<i>Incassate</i>	2.091.596	1.713.161	1.234.432	1.246.238	1.191.950
<i>Annulate in autotutela</i>	720.385	609.377	352.488	509.142	460.089
<i>Iscritte a ruolo</i>	2.092.266	2.428.150	2.426.799	2.533.181	2.341.035
<i>non ancora esitate al 31/12</i>	1.750.698	1.217.338	758.867	1.464.174	1.993.826

*La differenza tra il totale delle comunicazioni emesse e la somma tra comunicazioni incassate, annullate in autotutela e iscritte a ruolo è dovuta a comunicazioni in pagamento o in attesa di iscrizione a ruolo. Tra le comunicazioni di irregolarità sono ricomprese anche quelle seaturite dal controllo automatizzato del modello Comunicazione liquidazioni periodiche IVA, effettuato ai sensi dell’art. 54-bis del d.P.R. 633 del 1972.

Fonte: Agenzia delle entrate

In ordine all’entità finanziaria dell’attività di liquidazione automatizzata, nella tavola che segue sono riportati i dati relativi al quinquennio 2015-2019.

L’introito complessivo conseguito nell’anno 2019 per effetto della suddetta attività di liquidazione ammonta, sulla base dei dati di preconsuntivo forniti dall’Agenzia, a 10.908 milioni, con un decremento di 270 milioni rispetto al 2018 (-2,4 per cento). Concorrono a tale contrazione le entrate derivanti dai controlli svolti su campione unico, passate da 239 milioni nel 2018 a 177

⁴⁴ Va tenuto, comunque, presente che parte delle comunicazioni di irregolarità riguarda i modelli riportanti le liquidazioni periodiche IVA.

LE ENTRATE DELLO STATO

milioni nel 2019 (-25,9 per cento), le entrate da ruoli conseguenti alla liquidazione automatizzata, che fanno registrare una diminuzione pari al 5,2 per cento, passando da 3.997 milioni nel 2018 a 3.791 milioni nel 2019; in minima parte le entrate da versamenti F24 rimasti costanti (da 6.941 milioni nel 2018 a 6.940 milioni nel 2019, pari a -0,01 per cento).

TAVOLA 2.29

ATTIVITÀ DI LIQUIDAZIONE – INTROITI DA COMUNICAZIONI DI IRREGOLARITÀ

		<i>(in milioni)</i>				
		2015	2016	2017	2018	2019*
Entrate da “liquidazione automatizzata” (art. 36-bis e 54-bis) e da “liquidazione atti sottoposti a registrazione” (versamenti diretti e da ruolo**)		6.892	8.013	10.797	11.178	10.908
<i>di cui:</i>						
Entrate da “liquidazione automatizzata” (art. 36-bis e 54-bis)	<i>da versamenti diretti F24***</i>	4.097	4.651	5.459	6.941	6.940
	<i>da ruolo</i>	2.579	3.163	5.094	3.997	3.791
Entrate da “liquidazione atti sottoposti a registrazione”	<i>da versamenti diretti F23</i>	216	199	244	239	177

* Dati 2019 di preconsuntivo

** Tali dati sono relativi all'imposta di registro (versamenti diretti modello F23 e ad altre entrate erariali per le quali, allo stato attuale, non è disponibile la suddivisione in tributo, interessi e sanzioni. Per il 2015 sono compresi anche gli importi riscossi a seguito di *voluntary disclosure* mentre per il 2016 le riscossioni da *voluntary* sono distribuite tra il tributo+interessi (codice tributo unico) e le sanzioni.

*** Le riscossioni da versamenti diretti, mod. F24, relative agli importi dovuti da tassazione separata, non sono contabilizzate, in quanto non sono correlate ad inadempimenti tributari dei contribuenti. Tra le riscossioni da ruolo sono invece ordinariamente contabilizzate anche quelle relative alle somme dovute da tassazione separata comunicate e non corrisposte mediante versamento diretto entro i termini di legge.

Fonte: Agenzia delle entrate

2.1.14. Imposte dichiarate e non versate

I dati esposti nella tavola che segue, pur incompleti relativamente ai periodi d'imposta 2016 e 2017, a causa dei ritardi verificatisi nelle procedure di controllo automatizzato delle dichiarazioni, rivelano la persistente anomala dimensione che continua ad avere il fenomeno del mancato versamento delle imposte dichiarate (IVA, ritenute, imposte proprie), divenuto da tempo una impropria modalità di finanziamento e in non pochi casi una modalità di arricchimento illecito, attraverso condotte preordinate all'insolvenza.

Nella tavola sono riportate le somme dichiarate e non versate distintamente per tipologia di tributo, per numero di contribuenti e per scaglioni di ammontare delle imposte, relativamente ai periodi d'imposta dal 2010 al 2017 (per le annualità 2016 e 2017 mancano ancora i dati relativi alle ritenute non versate).

In lieve miglioramento rispetto all'annualità precedente, la situazione rilevata per il 2015, ultima annualità completa disponibile, che ha fatto registrare omissioni per 14,3 miliardi di euro, a fronte dei 14,5 miliardi del 2014. Sostanzialmente stabili le omissioni relative all'IVA nel 2016, pari a 6,6 miliardi di euro a fronte dei 6,7 miliardi dell'anno precedente. Nuovamente in ripresa nel 2017 l'ammontare degli omessi versamenti nel settore delle imposte proprie (2,8 miliardi di euro), dopo la positiva flessione che si era registrata nel 2016 (2,5 miliardi).

Pur nell'incompletezza dei dati forniti dall'Agenzia delle entrate, si conferma un'elevata frequenza degli omessi versamenti nella fascia da 20.000 a 100.000 euro, circostanza questa che fa ritenere limitate le possibilità di un successivo recupero di una quota significativa dei crediti da parte dell'Erario.

Quanto al numero di posizioni coinvolte, pur nell'incompletezza dei dati forniti per le ultime annualità esso sembrerebbe destinato a una contenuta riduzione rispetto ai quasi 3 milioni del 2015, ultimo anno per il quale si dispone dei dati complessivi.

Come più volte segnalato dalla Corte, la rilevanza e gravità del fenomeno richiederebbero, oltre alla massima efficacia ed incisività nell'azione di recupero dei tributi non spontaneamente versati, l'adozione di nuove strategie finalizzate a salvaguardare più efficacemente gli interessi dell'Erario già nella fase dell'adempimento spontaneo, adottando soluzioni analoghe a quelle già praticate per le spese di ristrutturazione edilizia e per quelle finalizzate al risparmio energetico,

I CONTI DELLO STATO E LE POLITICHE DI BILANCIO

assegnate all'obbligo di pagamento tracciato con effettuazione della ritenuta a cura della banca tramite la quale viene effettuato il pagamento.

TAVOLA 2.30

MAGGIORI IMPOSTE RISULTANTI DALLA LIQUIDAZIONE AUTOMATIZZATA
(IMPOSTE DICHIARATE E NON VERSATE)*

Classi		Tributo	fino a 5.000		da 5.001 a 20.000		da 20.001 a 100.000		da 100.001 a 1.000.000		oltre 1.000.000		Totale	
			contribuenti	importo	contribuenti	importo	contribuenti	importo	contribuenti	importo	contribuenti	importo	contribuenti	importo
Periodo di imposta	IVA	430.852	689,6	152.647	1.491,3	51.467	1.890,7	3.167	730,6	169	369,8	638.302	5.172,0	
	imposte proprie	1.160.836	1.218,7	135.921	1.261,7	27.192	997,5	2.006	411,7	54	116,5	1.326.009	4.006,2	
	ritenute	392.269	318,2	56.855	566,0	22.077	856,3	2.825	618,1	83	173,8	474.109	2.532,3	
	totale	1.983.957	2.226,5	345.423	3.319,0	100.736	3.744,5	7.998	1.760,4	306	660,1	2.438.420	11.710,5	
2010	IVA	472.742	771,5	177.126	1.735,0	60.032	2.189,7	3.527	816,6	161	325,9	713.588	5.838,7	
	imposte proprie	1.377.141	1.465,8	166.774	1.547,4	33.005	1.203,2	2.366	471,2	45	83,4	1.579.331	4.771,0	
	ritenute	422.644	354,2	65.019	649,0	25.759	990,7	3.061	662,7	73	130,3	516.556	2.786,9	
	totale	2.272.527	2.591,4	408.919	3.931,4	118.796	4.383,7	8.954	1.950,5	279	539,5	2.809.475	13.396,5	
2011	IVA	573.161	931,9	204.955	2.005,8	68.974	2.492,6	3.478	796,4	154	299,1	850.722	6.525,8	
	imposte proprie	1.403.613	1.532,6	168.612	1.560,0	32.474	1.179,1	2.311	480,0	48	89,4	1.607.058	4.841,1	
	ritenute	442.323	389,3	71.321	710,1	29.299	1.132,5	3.251	705,8	105	240,5	546.299	3.178,2	
	totale	2.419.097	2.853,9	444.888	4.275,8	130.747	4.804,2	9.040	1.982,2	307	629,1	3.004.079	14.545,2	
2012	IVA	589.672	966,2	210.987	2.058,7	69.779	2.539,6	3.437	753,7	108	231,4	873.983	6.549,6	
	imposte proprie	1.404.515	1.539,9	170.399	1.578,0	32.969	1.196,4	2.145	419,1	49	85,7	1.610.077	4.819,0	
	ritenute	481.798	419,2	73.582	730,1	29.359	1.127,8	3.128	667,0	108	202,3	587.975	3.146,5	
	totale	2.475.985	2.925,2	454.968	4.366,9	132.107	4.863,8	8.710	1.839,7	265	519,5	3.072.035	14.515,1	
2013	IVA	586.430	970,2	217.824	2.130,0	71.749	2.676,6	3.881	800,9	102	222,3	879.986	6.800,0	
	imposte proprie	1.372.428	1.517,9	169.414	1.572,3	32.133	1.161,6	1.854	365,5	45	84,2	1.575.874	4.701,5	
	ritenute	482.534	391,5	66.508	660,4	26.055	1.015,2	3.059	623,2	81	268,1	578.237	2.958,4	
	totale	2.441.392	2.879,7	453.746	4.362,7	129.937	4.853,3	8.794	1.789,6	228	574,6	3.034.097	14.459,8	
2014	IVA	535.033	897,2	210.287	2.057,7	67.921	2.587,8	4.364	820,9	93	309,0	817.698	6.672,7	
	imposte proprie	1.331.095	1.471,5	164.393	1.521,5	30.698	1.104,9	1.536	299,6	32	61,4	1.527.754	4.458,9	
	ritenute	498.974	399,4	65.869	651,6	25.881	1.035,9	3.802	722,5	99	113,6	594.625	3.122,9	
	totale	2.365.102	2.768,1	440.549	4.230,8	124.500	4.728,6	9.702	1.843,0	224	684,0	2.940.077	14.254,5	
2015	IVA	476.956	805,8	209.186	2.064,5	72.313	2.808,4	5.819	919,9	-	-	764.274	6.598,6	
	imposte proprie	802.907	835,1	86.632	804,4	17.419	641,2	1.213	207,1	-	-	908.171	2.487,8	
	ritenute	-	0,0	-	0,0	-	0,0	-	0,0	-	-	0,0	0,0	
	totale	1.279.863	1.640,9	295.818	2.868,9	89.732	3.449,6	7.032	1.127,0	-	-	1.672.445	9.086,3	
2016	IVA	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
	imposte proprie	960.992	1.112,4	131.630	1.054,4	26.672	527,3	1.275	138,3	-	-	1.120.569	2.832,4	
	ritenute	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	
	totale	1,0	1.112,4	0,1	1.054,4	0,0	527,3	0,0	138,3	-	-	1.120.569	2.832,4	

*I dati relativi ai diversi anni d'imposta, con particolare riguardo a quelli più prossimi, non sono da considerare consolidati poiché il processo di controllo automatizzato delle dichiarazioni non è ancora definitivamente concluso.

Rilevazione dei dati effettuata il 3 marzo 2020.

Fonte: Agenzia delle entrate

LE ENTRATE DELLO STATO

2.1.15. La rateazione dei crediti tributari dell'Agenzia delle entrate

L'attività di rateazione gestita dall'Agenzia delle entrate deriva essenzialmente dall'attività di accertamento sostanziale e dall'attività di controllo automatizzato delle dichiarazioni *ex art. 36-bis* del d.P.R. n. 600/1973 e *54-bis* del d.P.R. n. 633/1972.

Quanto alla prima, limitato continua ad essere l'andamento delle rateazioni accordate.

Nella tavola seguente si riportano, per ciascun esercizio finanziario, i relativi importi, distinti per classi di valore.

Il dato del 2019, in aumento rispetto a quello dell'anno precedente, è tuttavia fortemente influenzato da una partita di rateazioni di importo particolarmente elevato (888 milioni) nella fascia oltre i 50 milioni di euro. Escludendo tale partita i risultati del 2019 farebbero registrare una ulteriore flessione rispetto agli anni precedenti.

TAVOLA 2.31

RATEAZIONI DA ATTIVITÀ DI ACCERTAMENTO OPERATE DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE PER CLASSI DI IMPORTO*

(in milioni)

Importi rateizzati al 31/12	fino a 5.000 euro	da 5.001 a 20.000 euro	da 20.001 a 100.000 euro	da 100.001 a 1.000.000 euro	da 1.000.001 a 50.000.000 euro	oltre 50.000.000 euro	Totale
2012	87,3	376,2	656,0	723,3	682,5	242,4	2.767,7
2013	87,2	350,9	602,7	689,1	558,2	0,0	2.288,1
2014	86,6	328,0	547,7	659,4	769,5	82,6	2.473,9
2015	84,7	280,9	499,4	576,0	456,3	0,0	1.897,3
2016	61,0	208,5	397,8	497,1	395,9	0,0	1.560,2
2017	67,2	215,4	403,3	468,2	389,9	0,0	1.543,9
2018	51,2	172,4	316,6	390,3	309,6	0,0	1.240,2
2019	40,3	120,4	207,2	282,6	578,1	888,0	2.116,5

* Sono compresi solo gli atti da accertamento ordinari II.DD. - IRAP- IVA definiti con adesione ed acquiescenza.

Fonte: Agenzia delle entrate

Nella tavola che segue è riportato il numero di atti di accertamento oggetto di rateazione nell'ultimo quinquennio, l'ammontare degli importi rateizzati e di quelli riscossi. Dai dati relativi al primo anno del periodo osservato emerge una percentuale di riscossione degli importi rateizzati del 91,27 per cento. Per gli anni successivi la percentuale del riscosso risulta fisiologicamente decrescente stante il maggior ammontare di rate non ancora scadute.

TAVOLA 2.32

ATTI DI ACCERTAMENTO OGGETTO DI RATEAZIONE

(in milioni)

Anno di consuntivazione	2015	2016	2017	2018	2019
Numero atti oggetto di rateazione	75.674	57.464	62.512	48.071	35.260
Importi totali rateizzati*	1.897,3	1.560,2	1.543,9	1.240,2	2.116,5
Importi riscossi ratealmente*	1.731,7	1.231,8	1.049,8	619,6	1.453,8
Percentuale di riscosso su rateizzato	91,3%	79,0%	68,0%	50,0%	68,7%

Fonte: Agenzia delle entrate

Nella tavola seguente si dà conto dell'azione di recupero conseguente alle rateazioni indotte da azione di accertamento non pagate. Secondo quanto emerge circa il 50,5 per cento degli importi rateizzati a seguito dell'azione di accertamento svolta nel 2015 ha dato luogo al mancato pagamento delle rate.

I CONTI DELLO STATO E LE POLITICHE DI BILANCIO

TAVOLA 2.33

ESITI DELL'AZIONE DI RECUPERO CONSEGUENTE A RATEAZIONI DA ACCERTAMENTO NON PAGATE

(in milioni)

Anno di consuntivazione	2015	2016	2017	2018	2019
Numero atti con mancato pagamento delle rate	13.981	10.021	10.840	3.346	152
<i>di cui solo iscritti a ruolo</i>	9.607	7.252	8.853	3.086	150
<i>di cui con attivazione procedure esecutive</i>	4374	2769	1987	260	2
Importo atti con mancato pagamento delle rate	957,8	835,2	530,9	112,2	3,3
<i>di cui solo iscritti a ruolo</i>	654,5	504,1	440,6	92,8	3,2
<i>di cui con attivazione procedure esecutive</i>	303,3	331,2	90,2	19,3	0,1
Somme riscosse su partite relative ad atti oggetto di rateazione	23,3	18,2	8,7	1,3	0,0
<i>di cui solo iscritti a ruolo</i>	17,0	12,0	7,5	1,2	0,0
<i>di cui con attivazione procedure esecutive</i>	6,3	6,2	1,2	0,2	
Importo posizioni mancato pagamento (Residuo)	934,5	817,0	522,2	110,8	3,3
<i>di cui solo iscritti a ruolo</i>	637,6	492,1	433,1	91,7	3,2
<i>di cui con attivazione procedure esecutive</i>	297,0	325,0	89,0	19,1	0,1

Fonte: Agenzia delle entrate

Nella tavola che segue si riportano i dati relativi alle rateazioni indotte da comunicazioni di irregolarità accordate negli anni dal 2015 al 2019, nonché il numero e l'ammontare dei mancati pagamenti degli importi rateizzati. Secondo quanto emerge, prendendo a riferimento le rateazioni del 2015, oltre il 34 per cento risulta non pagato, da ciò si può dedurre che un'elevata mole di rateazioni è determinata da intenti dilatori dell'azione esecutiva.

TAVOLA 2.34

RATEAZIONI DA COMUNICAZIONI DI IRREGOLARITÀ (36-BIS E 54-BIS)

Anno	2015	2016*	2017	2018	2019
Numero posizioni oggetto di rateazione	599.778	590.132	650.119	523.226	307.342
Importi Totali Rateizzati					
<i>di cui:</i>					
da controlli automatizzati (36-bis e 54-bis)	6.006,9	5.663,9	6.500,8	5.149,4	3.341
<i>di cui:</i>					
Imposta					
Interessi					
Sanzioni					
Importi riscossi ratealmente al 31/12/2019	3.736,9	3.392,3	2.670,1	2.362,6	1.809,0
<i>di cui:</i>					
credito originario	3.527,8	3.244,4	2.576,3	2.282,7	1.751,8
interessi da rateazione	209,2	147,9	93,8	79,9	57,2
Numero posizioni con mancato pagamento delle rate	227.064	183.690	170.935	52.912	0
Importo richiesto per mancato pagamento delle rate*	2.068,2	1.660,9	1.548,8	549,2	0
<i>di cui solo iscritto a ruolo</i>	2.068,2	1.660,9	1.548,8	549,2	0
<i>di cui con attivazione procedure esecutive</i>	-	-	-	-	-

*Importi in milioni

Fonte: Agenzia delle entrate

2.1.16. I controlli dell'Agenzia delle entrate relativi al settore territorio

L'attività di controllo posta in essere nel 2019 dall'Agenzia delle entrate relativamente al settore territorio è riepilogata nella tavola 2.35.