

percentuali, del *gap* IVA di 0,5 punti percentuali³ e del *gap* accise di 2,3 punti percentuali. La propensione al *gap* per le locazioni registra una riduzione notevole, pari a 2,1 punti percentuali.

A livello aggregato la variazione della propensione al *gap* tra il 2017 e il 2016 è solo di 0,1 punti percentuali, principalmente imputabile all'incremento relativo all'IRPEF e alle accise sui prodotti energetici, che compensano parte delle diminuzioni registrate per le altre imposte.

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

Tipologia di imposta	2012	2013	2014	2015	2016	2017*	Diff 2017-16	Media** 2014-16
IRPEF lavoro dipendente (irregolare)	3.887	3.975	5.149	5.465	5.350	N.D.	N.D.***	5.321
IRPEF lavoro autonomo e impresa	32.551	32.215	33.396	32.661	33.936	32.062	-1.875	33.331
Addizionali locali IRPEF (lavoro dipendente)	633	643	715	780	696	N.D.	N.D.	730
IRES	8.401	8.399	8.875	7.424	8.584	8.162	-422	8.294
IVA	36.312	35.038	36.591	34.961	36.051	37.176	1.125	35.867
IRAP	8.753	8.544	8.395	5.618	5.633	5.550	-82	6.548
LOCAZIONI	1.322	739	736	1.265	831	655	-177	944
CANONE RAI	887	942	977	1.008	240	225	-14	741
ACCISE sui prodotti energetici	924	1.169	1.306	1.430	1.611	2.077	466	1.449
IMU	3.892	5.160	5.140	5.113	4.989	4.872	-117	5.081
TASI	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.	251	247	-4	251
Totale entrate tributarie (al netto del lavoro dipendente e della TASI)	93.042	92.207	95.414	89.479	91.875	90.778	-1.097	92.256
Totale entrate tributarie (al netto della TASI)	97.562	96.825	101.278	95.724	97.921	N.D.	N.D.	98.308
Entrate contributive carico lavoratore dipendente	2.478	2.376	2.602	2.800	2.780	N.D.	N.D.	2.727
Entrate contributive carico datore di lavoro	8.077	7.906	8.688	8.830	8.412	N.D.	N.D.	8.643
Totale entrate contributive	10.555	10.282	11.290	11.630	11.192	N.D.	N.D.	11.371
Totale entrate tributarie (al netto della TASI) e contributive	108.117	107.107	112.568	107.354	109.113	N.D.	N.D.	109.679

* Le stime relative al 2017 sono provvisorie in attesa della pubblicazione dei dati sull'Economia Non Osservata dell'Istat.

** La media è calcolata per gli anni in cui le stime sono complete per tutte le imposte e contributi considerati (senza considerare la TASI).

*** Eventuali imprecisioni derivano dagli arrotondamenti.

³ L'incremento del *gap* dell'IVA nel 2017 è condizionato dal forte incremento dello stock di crediti che i contribuenti hanno riportato all'anno successivo, circa 4,5 miliardi di euro, con il risultato di deprimere il gettito effettivo di competenza. Ciò è dovuto ad un aggiustamento strutturale nel comportamento dichiarativo dei contribuenti conseguente alla norma sull'ampliamento dello split payment introdotta nello stesso anno. Nonostante l'andamento peggiorativo della propensione al *gap*, i dati mostrano che tale norma, nel 2017, ha indotto un miglioramento della compliance in termini di cassa: il gettito effettivo, al netto della variazione dello stock dei crediti, cresce del 4,1% a fronte di un crescita del gettito potenziale dell'1,2%. Emerge, pertanto, una differenza nella valutazione della propensione al *gap* tra la valutazione in termini di cassa e in quella di competenza. Tuttavia, le prime anticipazioni sulla dinamica dei flussi e degli stock del gettito IVA relative al 2018 evidenziano un miglioramento strutturale della compliance, anche nella valutazione in termini di competenza.

TABELLA 3.2: PROPENSIONE AL GAP NELL'IMPOSTA

Tipologia di imposta	2012	2013	2014	2015	2016	2017*	Diff. p.p. 2017-16	Media 2014-16**
IRPEF lavoro dipendente (irregolare)***	2,9%	3,0%	3,8%	3,7%	3,6%	N.D.	N.D.****	3,7%
IRPEF lavoro autonomo e impresa	67,4%	68,0%	68,8%	68,1%	68,0%	69,6%	1,6%	68,3%
Addizionali locali IRPEF (lavoro dipendente)	6,6%	6,6%	7,1%	7,3%	6,5%	N.D.	N.D.	7,0%
IRES	25,5%	26,1%	26,2%	21,3%	23,4%	23,8%	0,4%	23,6%
IVA	27,6%	27,2%	27,8%	26,6%	26,9%	27,4%	0,5%	27,1%
IRAP	22,6%	23,1%	22,9%	20,5%	21,1%	20,9%	-0,3%	21,5%
LOCAZIONI	15,7%	8,8%	8,9%	14,7%	10,1%	7,9%	-2,1%	11,2%
CANONE RAI	33,1%	34,4%	35,6%	36,6%	9,9%	10,3%	0,4%	27,4%
ACCISE sui prodotti energetici	4,8%	6,2%	6,9%	7,5%	8,4%	10,7%	2,3%	7,6%
IMU	20,9%	27,0%	26,9%	26,5%	26,3%	25,8%	-0,5%	26,6%
TASI	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.	26,9%	26,5%	-0,4%	N.D.
Totale al netto del lavoro dipendente e della TASI	31,0%	31,3%	31,9%	30,7%	31,0%	31,1%	0,1%	31,2%
Totale al netto della TASI	22,1%	22,1%	22,8%	21,3%	21,4%	N.D.	N.D.	21,9%

* Le stime relative al 2017 sono provvisorie in attesa della pubblicazione dei dati sull'Economia Non Osservata dell'Istat.

** La media è calcolata per gli anni in cui le stime sono complete per tutte le imposte e contributi considerati (senza la TASI).

***Per il lavoro dipendente la propensione è calcolata come il rapporto tra la stima dell'evasione fiscale per i lavoratori dipendenti irregolari e l'ammontare delle ritenute IRPEF sui lavoratori dipendenti pubblici e privati (al lordo della stima sull'evasione dei lavoratori irregolari).

****Eventuali imprecisioni derivano dagli arrotondamenti.

4) LA VALUTAZIONE DELLE MAGGIORI ENTRATE DA DESTINARE AL FONDO PER LA RIDUZIONE DELLA PRESSIONE FISCALE

La valutazione delle maggiori entrate derivanti dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale rispetto alle corrispondenti previsioni di bilancio dell'anno in corso è contenuta nella Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza 2019 in attuazione dell'articolo 1, comma 434, primo e secondo periodo, della Legge di Stabilità 2014, cui si rinvia.

La valutazione delle maggiori risorse è effettuata mediante un confronto degli incassi derivanti dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale dell'anno corrente sia con le previsioni iscritte nel bilancio a legislazione vigente, sia con le somme effettivamente incassate nell'esercizio precedente⁴. La valutazione in esame verifica che siano rispettate congiuntamente le seguenti tre condizioni: i) l'esistenza di maggiori entrate derivanti dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale rispetto alle previsioni iscritte nel bilancio a legislazione vigente (rispettivamente per le annualità 2019, 2020 e 2021); ii) l'esistenza di maggiori entrate derivanti dall'attività di contrasto dell'evasione fiscale rispetto a quelle effettivamente incassate nell'esercizio precedente (2018); iii) la circostanza che le predette maggiori entrate siano permanenti⁵.

Sulla base dei criteri sopra descritti, si perviene ai seguenti risultati: i) la stima degli incassi attesi per il 2019 è maggiore degli incassi realizzati nel 2018 per circa 0,41 miliardi; ii) il raffronto tra la stima degli incassi e le previsioni per il 2019 mostra un incremento di circa 2,14 miliardi interamente riconducibile alle entrate tributarie; iii) il raffronto tra la stima degli incassi del 2019 e le previsioni per il 2020 mostra un incremento di circa 2,68 miliardi, riconducibile alla differenza positiva sulle entrate tributarie (3,08 miliardi), parzialmente compensata da una differenza negativa sulle entrate extratributarie (-0,41 miliardi); iv) il raffronto tra la stima degli incassi del 2019 e le previsioni per il 2021 mostra un incremento di circa 3,04 miliardi, riconducibile alle entrate tributarie per 2,93 miliardi e alle entrate extratributarie per 0,11 miliardi.

L'ammontare di risorse da destinare al Fondo per la riduzione della pressione fiscale è valutato, per ragioni prudenziali, al minore dei predetti importi (circa 0,41 miliardi). Tuttavia, soltanto una parte di queste risorse può essere considerata permanente. Pertanto **in sede di predisposizione del disegno di Legge di bilancio 2020, saranno iscritti 0,37 miliardi nello stato di previsione dell'entrata e, contestualmente, nel predetto Fondo per la riduzione della pressione fiscale.**

⁴ Art. 1, c. 431 e 434 della L. n. 147/2013.

⁵ La precedente disposizione normativa limitava il confronto alle previsioni per l'esercizio in corso. La modifica introdotta dall'articolo 1, comma 1069, della Legge di bilancio 2018, ha previsto che il confronto sia effettuato rispetto alle previsioni iscritte nel bilancio a legislazione vigente per tutto il triennio.

5) INDIRIZZI SULLE STRATEGIE PER IL CONTRASTO DELL'EVASIONE

L'azione di contrasto all'evasione fiscale è un obiettivo prioritario del Governo e sarà perseguita attraverso un **piano organico e un'ampia riforma fiscale basata sulla semplificazione delle regole e degli adempimenti** nonché su una **nuova e più efficace alleanza tra contribuenti e Amministrazione finanziaria**. La lotta all'evasione fiscale sarà perseguita anche agevolando, estendendo e potenziando i pagamenti elettronici e riducendo drasticamente i costi delle transazioni *cashless*.

Il Governo intende, nel rispetto della normativa sulla *privacy*, rendere quanto più possibile trasparenti le transazioni commerciali. A questo scopo saranno introdotte specifiche **misure per incentivare l'utilizzo di pagamenti tracciabili** per favorire l'utilizzo da parte dei consumatori di metodi di pagamento sicuri alternativi al contante e per contrastare l'evasione fiscale.

Tali politiche faranno crescere la capacità digitale dei contribuenti garantendo al contempo la tracciabilità delle operazioni in chiave anti-evasione fiscale.

Attraverso la nuova alleanza tra fisco e contribuenti, si potranno ottenere maggiori entrate, che potranno essere reinvestite per ridurre la pressione fiscale, per finanziare misure a favore della collettività e sostenere la spesa sociale. Progetti dedicati a diffondere l'educazione finanziaria e le conoscenze digitali permetteranno di ridurre le disuguaglianze esistenti anche in questo campo.

L'azione di contrasto all'evasione continuerà a privilegiare un **rapporto di collaborazione tra il fisco e i contribuenti**, a stimolare l'adempimento spontaneo dei contribuenti. Lo **sfruttamento delle nuove tecnologie, anche a seguito dell'acquisizione dei dati** derivanti dall'introduzione della fatturazione elettronica, sarà rafforzato per indirizzare controlli mirati nei confronti dei contribuenti meno affidabili. Il rafforzamento di tali strumenti accresce in prospettiva la plausibilità di una riduzione dell'elevato carico fiscale sui contribuenti onesti, favorendo gli incentivi al lavoro e al *doing business*. **Occorre, quindi, mettere a frutto:**

- **i grandi progressi della tecnologia dell'informazione nella creazione di basi dati** in grado di tracciare le transazioni e incrociare le dichiarazioni fiscali;
- **i risultati della riflessione economica sugli incentivi a evadere**, sulla propensione a colludere nel consumo finale e sulla sostenibilità di mercato di un tessuto produttivo frammentato e marginale;
- **i risultati ottenuti con le misure di semplificazione amministrativa e di miglioramento del rapporto con il contribuente;**
- **le indicazioni e controindicazioni emerse nell'attività di accertamento, di riscossione, di amministrazione della giustizia fiscale**, gli strumenti normativi nel contrasto alle frodi IVA, nonché un sistema di regole ampio e condiviso alla cui definizione devono partecipare i governi di tutti i paesi, al fine di evitare fenomeni di concorrenza fiscale sleale anche attraverso spostamenti di ingenti capitali verso paesi non collaborativi.

Negli ultimi anni con il D.L. 193/2016, il D.L. 50/2017, il D.L. 148/2017 e il D.L. 119/2018, nonché con le leggi di bilancio per il 2017 e per il 2018 **sono state introdotte numerose misure finalizzate al contrasto all'evasione fiscale** e per aumentare la *compliance* fiscale dei contribuenti, soprattutto ai fini dell'IVA.

In Italia, il *gap* dell'IVA può essere ripartito nelle seguenti componenti: i) l'evasione da omessa fatturazione, ovvero la c.d. "evasione con consenso"; ii) l'evasione da omessa dichiarazione, ovvero la c.d. "evasione senza consenso"; iii) l'evasione da omesso versamento; iv) le frodi fiscali in materia di IVA.

Per contrastare l'evasione IVA da omessa dichiarazione, a partire dal 1° gennaio 2019, è entrato in vigore l'**obbligo della fatturazione elettronica** tra tutti i soggetti IVA (B2B) e nei confronti dei consumatori finali (B2C) introdotto con la Legge di Bilancio 2018. Con questo provvedimento, l'obbligo di fatturazione elettronica, già previsto dal 2015 per le operazioni commerciali con la Pubblica Amministrazione (B2G) e dal 1° luglio 2018 per i subappalti pubblici e il settore degli oli minerali, risulta notevolmente esteso. La fatturazione elettronica obbligatoria attraverso il Sistema di Interscambio **consente all'Amministrazione finanziaria di acquisire in tempo reale le informazioni contenute nelle fatture emesse e ricevute fra operatori, consentendo alle autorità tributarie di effettuare controlli tempestivi e automatici della coerenza fra l'IVA dichiarata e quella versata**, e imprimendo un impulso alla digitalizzazione e alla semplificazione amministrativa.

Prima dell'introduzione di tale obbligo, servivano circa 18 mesi all'Amministrazione fiscale per accertare l'esistenza di un operatore inadempiente e contrastare per questa via le frodi IVA. La disponibilità immediata delle fatture elettroniche consente di ridurre questo lasso di tempo a tre mesi, in modo tale da poter contrastare più rapidamente, rispetto al passato, le possibili "catene fraudolente" di operatori economici, incrementando l'efficacia di tali azioni di contrasto. **L'efficacia dell'introduzione dell'obbligo della fatturazione elettronica può essere attestata dalle prime analisi del rischio basate su e-fatture e dati del portale "Fatture e corrispettivi" che hanno accertato un complesso sistema di frodi messo in atto attraverso false fatturazioni tra società cartiere**, intercettando e inibendo falsi crediti Iva per importi significativi. Il decreto fiscale 119/2018⁶ ha rafforzato il quadro legislativo vigente in materia di fatturazione elettronica, prevedendo **l'obbligo di memorizzazione e trasmissione telematica dei corrispettivi all'Agenzia delle Entrate per le transazioni effettuate al consumo finale (B2C)**. Il nuovo obbligo è previsto dal 1° Luglio 2019 per le imprese con un volume d'affari superiore a 400.000 euro e dal 1° gennaio 2020 per le altre imprese⁷.

Inoltre, **la strategia del nuovo Governo sarà sempre più volta a contrastare, in maniera significativa, l'evasione IVA "con consenso", ovvero quella derivante dalla omessa fatturazione**. Infatti, ulteriori miglioramenti del *gap* IVA saranno attesi a seguito di nuove misure che saranno introdotte con prossimi interventi normativi. Tale strategia si fonda su un duplice ragionamento.

Da un lato, l'evasione IVA da omessa fatturazione è principalmente dovuta a un "consenso" tra operatori nella transazione economica, ovvero tra fornitori e acquirenti di beni e prestazioni di servizi. Per tale ragione, **la strategia del Governo è volta a introdurre incentivi fiscali in misura tale da far emergere un "contrasto di interessi" tra le parti**, al fine di rendere conveniente l'emissione della fattura e quindi la tracciabilità telematica ai fini della dichiarazione IVA. Da questo punto di vista, il Governo intende innanzitutto proseguire nella strada intrapresa precedentemente **attraverso l'introduzione della c.d. "lotteria degli scontrini"**, collegata, a sua volta, all'introduzione dell'obbligo di trasmissione telematica dei corrispettivi. Infatti, tale misura è volta a contrastare l'evasione da omessa certificazione dei corrispettivi realizzata con il consenso del compratore e del venditore mediante l'introduzione di un "contrasto di interessi" tra le controparti della transazione economica in modo da stimolare la *tax compliance*. In secondo luogo, il Governo intende ampliare le possibilità e le

⁶ Decreto Legge 23 ottobre 2018, n. 119 - Disposizioni urgenti in materia fiscale e finanziaria.

⁷ L'introduzione del nuovo obbligo è accompagnata da misure volte alla semplificazione degli adempimenti amministrativi e dal riconoscimento di un credito d'imposta pari al 50% dei costi sostenuti per l'adeguamento o la sostituzione dei misuratori fiscali, per un massimo di 250 euro in caso di acquisto e di 50 euro in caso di adattamento, e per ogni strumento.

opportunità di agevolazione o detrazione fiscale di una quota della spesa per beni e servizi in cui risulta elevato il *tax gap* dell'IVA, sempre con l'obiettivo di intensificare il "contrasto di interessi", e stimolare la *tax compliance*.

Dall'altro lato, l'evasione IVA da omessa fatturazione si manifesta, principalmente, attraverso l'utilizzo del contante. Pertanto, nel programma del Governo è espressamente previsto che, al fine di potenziare la lotta all'evasione fiscale, risulta necessario, non solo prevedere l'inasprimento delle pene per i grandi evasori, ma anche di estendere e potenziare i pagamenti elettronici obbligatori, riducendone drasticamente i costi di transazione. A tal fine, la strategia del Governo è volta a incentivare il ricorso a pagamenti tracciati in luogo della moneta contante, anche introducendo rilevanti agevolazioni fiscali.

Soprattutto, l'azione del Governo continuerà ad ispirarsi ad una logica di prevenzione *ex ante* rispetto a una logica di controllo *ex post*, al fine di privilegiare le attività in grado di incentivare l'assolvimento degli obblighi tributari e favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili piuttosto che i tradizionali interventi di controllo e accertamento *ex post*. In particolare, per quanto concerne l'introduzione degli indici sintetici di affidabilità (ISA), l'obiettivo principale è proprio quello di favorire la *compliance* nei confronti dei contribuenti più virtuosi e allo stesso tempo di contrastare le condotte non virtuose, distorsive della concorrenza e delle regole di mercato⁸.

Per la redazione dei Piani delle attività delle agenzie fiscali contenuti nelle Convenzioni per il triennio 2019-2021, in corso di stipula, è stato consolidato un modello orientato a valutare non solo l'efficienza (*input-output*), ma anche e soprattutto l'efficacia (*output-outcome*) dell'azione svolta dalle Agenzie, allo scopo di misurare i risultati degli interventi di breve periodo (*output*), e di valutare, in una prospettiva di medio-lungo periodo, i relativi effetti e impatti sul contesto socio-economico (*outcome*) e, quindi, verificare l'effettiva attuazione delle priorità politiche definite in campo fiscale, con un focus particolare sulla riduzione del *tax gap*.

Box 5.1 Le tre aree strategiche delle Convenzioni per il triennio 2019-2021

La Convenzione con l'Agenzia delle Entrate pone l'accento su tre aree strategiche di intervento (ASI): Servizi ai contribuenti; Prevenzione degli inadempimenti tributari; Contrasto dell'evasione.

Tra gli indicatori proposti nel Piano 2019 si segnalano, in particolare:

- l'incremento ed il miglioramento dell'utilizzo della dichiarazione precompilata, nell'ambito del quale è da rilevare - con carattere innovativo rispetto al Piano precedente - la previsione per il 2019 di uno "studio per la predisposizione della liquidazione periodica IVA precompilata", finalizzato a verificarne la fattibilità a seguito dell'obbligo della fatturazione elettronica introdotto dal 1 gennaio 2019. Inoltre, in continuità con il Piano precedente, particolare attenzione viene dedicata al miglioramento della fruizione dei servizi telematici da parte dei contribuenti ed alla riduzione dei tempi di lavorazione dei rimborsi (Area Servizi);

- quelli volti a verificare il consolidamento di istituti quali la *cooperative compliance*, l'esame delle istanze di *ruling* internazionale, il *patent box* e la gestione delle procedure amichevoli (*Mutual Agreement Procedures*), le comunicazioni preventive volte a favorire l'emersione delle basi imponibili ai fini IVA e quelle dirette a rilevare l'effettiva capacità contributiva (cd. *lettere di compliance*) nonché la gestione dei nuovi indici di affidabilità fiscale (ISA) per promuovere la *compliance* di piccole e medie imprese;

- quelli volti a misurare il miglioramento dell'efficacia e dell'efficienza dei controlli (es. valore mediano della maggiore imposta definita per adesione o acquiescenza con riguardo alle imprese di medie e grandi dimensioni), il tasso di impugnazione dei provvedimenti di accertamento emessi dall'Agenzia e le controversie giurisdizionali definite in favore dell'amministrazione finanziaria (Area contrasto).

L'Atto aggiuntivo 2019 con l'Agenzia delle entrate - Riscossione si articola attraverso tre aree strategiche di intervento (ASI): Servizi; Riscossione; Efficienza.

⁸ In particolare, con il "Decreto Dignità" si è inteso semplificare e ridurre gli oneri amministrativi a carico dei contribuenti senza indebolire gli strumenti di contrasto all'evasione finora adottati. In linea con questa priorità sono state adottate le misure sulla revisione dell'istituto del redditometro, sul rinvio della scadenza dello spesometro, sull'abrogazione dello *split payment* per i professionisti e sul rinvio dell'obbligo della fatturazione elettronica per i distributori stradali di carburanti.

- l'Area "Servizi" mira al miglioramento del rapporto con il contribuente, favorendo l'incremento della gamma dei servizi, la digitalizzazione e la semplificazione nell'accesso;
- l'Area "Riscossione" individua le linee di intervento orientate a perseguire il raggiungimento dei volumi di gettito attesi, garantendo, nel contempo, la salvaguardia dei crediti affidati in riscossione;
- l'Area "Efficienza" contempla azioni finalizzate all'incremento dei livelli di efficienza e al contenimento dei costi, nel rispetto dei vincoli di spesa prescritti dal Legislatore e in attuazione delle ulteriori misure di risparmio ed efficientamento previste.

La Convenzione con l'**Agenzia delle dogane e dei monopoli**, in coerenza con la *mission* ad essa affidata, contempla le seguenti tre aree strategiche di intervento (ASI): Competitività e sostegno alla crescita; Fiscalità; Legalità.

Tra gli indicatori proposti nel Piano 2019 si segnalano, in particolare:

- la riduzione dei tempi di rilascio delle IVO, l'incremento delle dichiarazioni presentate con fascicolo elettronico dagli operatori economici, i tempi di sdoganamento e il posizionamento dell'Agenzia sui tempi di sdoganamento all'import-export rispetto alla media UE (Area Competitività e sostegno alla crescita);
- quello volto al monitoraggio dei controlli PCA (Post Clearance Audit), il tasso di positività dei controlli, l'adesione dei contribuenti agli atti impositivi e sanzionatori adottati dall'Agenzia (Area Fiscalità);
- quelli volti a misurare l'efficacia del presidio nel settore dei giochi e negli altri ambiti di competenza, con particolare riguardo al settore dei tabacchi, alla contraffazione e alla sicurezza dei prodotti (Area Legalità).

Nella direzione di ridurre in maniera strutturale il *tax gap*, il Governo intende rafforzare, in particolare, le seguenti azioni.

In linea con l'esigenza di modernizzare il Paese e al fine di favorire la *compliance* volontaria, **proseguiranno le attività volte a gestire l'utilizzo della fatturazione elettronica**, anche tra privati, **e la trasmissione telematica dei corrispettivi nel settore IVA**. In particolare, attraverso la valorizzazione dei dati della fatturazione elettronica e lo sviluppo di specifiche analisi di rischio sarà possibile potenziare l'azione di prevenzione e contrasto dell'evasione, in particolare quella derivante dalle frodi in ambito IVA. Nell'ambito della strategia finalizzata a ridurre il gap IVA, verrà inoltre assicurato il sostegno alle imprese in termini di adeguamento tecnologico e semplificazione degli adempimenti.

Per quanto attiene più specificamente alle attività di prevenzione e contrasto all'evasione ed elusione fiscale, **saranno intensificati il coordinamento e la complementarietà tra le diverse componenti dell'amministrazione finanziaria**, in modo tale da evitare duplicazioni e favorire la specializzazione e, nel contempo, per agevolare iniziative congiunte per le attività di analisi dirette a contrastare la sottrazione all'imposizione delle basi imponibili, per la mappatura territoriale dei fenomeni evasivi e per la predisposizione dei rispettivi piani operativi.

Più in dettaglio, sotto il profilo della prevenzione, sarà posta particolare attenzione alle attività dirette a favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili attraverso **l'ulteriore valorizzazione degli strumenti cooperazione rafforzata con il Fisco (come, ad esempio, l'istituto della cooperative compliance e gli accordi preventivi con le imprese che svolgono attività internazionali)**. In tale ambito sarà inoltre incentivato l'adempimento spontaneo delle persone fisiche ad alta capacità contributiva mediante un'azione bilanciata tra consulenza e controllo.

Nella medesima ottica, si è data concreta attuazione, mediante apposite circolari diramate dall'Agenzia delle entrate, agli **indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) che costituiscono il principale strumento di promozione della compliance fiscale di piccole e medie imprese e professionisti**.

Nella prospettiva della prevenzione sarà, infine, intensificato il **dialogo collaborativo con i contribuenti per supportarli sia nel momento dichiarativo sia nel pagamento dei tributi**. Al

riguardo, saranno ottimizzate le comunicazioni per la promozione della *compliance*, dirette a favorire l'emersione delle basi imponibili ai fini IVA ovvero a stimolare l'effettiva capacità contributiva dei contribuenti.

Sul versante del contrasto all'evasione **si punterà sul miglioramento della qualità dei controlli effettuati dall'Amministrazione finanziaria**, da conseguire, da un lato, avvalendosi degli strumenti di cooperazione internazionale, di avanzate tecniche di analisi e valutazione del rischio di non *compliance* e di monitoraggio dei comportamenti di soggetti ad elevata pericolosità fiscale e, dall'altro, sfruttando le potenzialità derivanti dall'introduzione generalizzata della fatturazione elettronica che consentirà di effettuare controlli incrociati tra le diverse operazioni dichiarate dai contribuenti e di monitorare i pagamenti IVA.

Ai medesimi fini di contrasto dell'evasione, **sarà inoltre rafforzata l'efficacia della riscossione**, da perseguire implementando anche le tecniche di analisi dei debiti iscritti a ruolo in modo da indirizzare l'attività di riscossione prioritariamente verso i debitori più solvibili e i crediti che hanno maggiori possibilità di essere riscossi, ferma restando comunque la necessità di salvaguardare tutti i crediti affidati in riscossione.

Per contrastare l'evasione e l'elusione fiscale saranno, infine, ulteriormente valorizzate le sinergie operative con altre Autorità pubbliche nazionali, europee e internazionali **rafforzando lo scambio di informazioni e gli strumenti di cooperazione internazionale**. Anche tali attività avranno come obiettivo principale un più incisivo contrasto alle frodi fiscali, quali ad esempio le frodi carosello nel settore dell'IVA intracomunitaria e le frodi in materia di accise.

Negli ultimi anni l'attenzione delle organizzazioni internazionali e dell'Unione europea sulla fiscalità internazionale si è concentrata sulla lotta all'evasione e all'elusione attraverso il rafforzamento della trasparenza, tenuto conto del fatto che i redditi non dichiarati e non tassati riducono notevolmente il gettito fiscale nazionale delle singole giurisdizioni.

Tra le iniziative internazionali di contrasto all'evasione fiscale spicca il modello di accordo intergovernativo che ha ispirato l'elaborazione, nell'ambito dell'OCSE, di **uno standard comune per lo scambio automatico di informazioni finanziarie** (*Common Reporting Standard for automatic exchange of financial account information in tax matters*). Tale standard prevede l'obbligo, in capo alle Amministrazioni finanziarie degli Stati che si sono impegnati, di scambiarsi automaticamente i dati relativi ai conti finanziari, detenuti da soggetti non residenti, ad esse trasmessi dalle istituzioni finanziarie (banche, fondi comuni, assicurazioni, trust, fondazioni ecc.), localizzate nel loro territorio.

Ci sono state, in questi anni, varie iniziative rilevanti in tema di cooperazione amministrativa nel settore dell'imposizione diretta. Con la Direttiva 2015/2376/UE del Consiglio dell'8 dicembre 2015 (cd. DAC 3), l'Unione europea è intervenuta sulla trasparenza dei *ruling* (strumento di collaborazione contribuente - Amministrazione, in quanto consente agli operatori economici di avere certezza degli esiti fiscali delle proprie attività, specie laddove le attività si effettuano *cross-border* e potrebbero essere oggetto di doppia tassazione). La Direttiva n. 2016/881/UE del 25 maggio 2016 (cd. DAC 4) ha apportato alcune rilevanti modifiche alla Direttiva n. 2011/16/UE, estendendo l'ambito di applicazione dello scambio automatico di informazioni in materia di rendicontazione paese per paese. Con la Direttiva 2016/2258 del Consiglio del 6 dicembre 2016 (cd. DAC 5), è stato previsto l'accesso da parte delle autorità fiscali ad alcuni meccanismi, procedure, documenti e informazioni disciplinati nella Direttiva antiriciclaggio. Nel 2018, è stata approvata la direttiva 2018/822/UE (c.d. DAC 6) del Consiglio del 25 maggio 2018, riguardante lo scambio automatico obbligatorio di informazioni nel settore fiscale relativamente ai meccanismi transfrontalieri soggetti all'obbligo di comunicazione. La DAC 6 rappresenta l'attuazione in ambito UE delle raccomandazioni contenute nel Rapporto sull'Azione 12 del progetto OCSE/G20 BEPS. In ambito OCSE sono state adottate le *mandatory disclosure rules* finalizzate alla rendicontazione di schemi elusivi realizzati con l'obiettivo di minimizzare il carico fiscale.

Il *Global Forum* sulla trasparenza fiscale e lo scambio di informazioni a fini fiscali ad oggi comprende 154 giurisdizioni tutte soggette ad un processo di valutazione e di revisione alla pari (*Peer review*) sull'attuazione legislativa e pratica dello scambio di informazioni su richiesta. Tale processo di valutazione è stato rafforzato con l'avvio del secondo round di *peer review* in base ai nuovi *Terms of Reference* 2016 che hanno visto in particolare l'integrazione dei requisiti relativi alla identificazione dei titolari effettivi (*beneficial owners*) di entità giuridiche opache. L'Italia è stata valutata nel corso del 2017 ottenendo la valutazione massima (*compliant*).

Per quanto attiene, invece, alle azioni di contrasto al lavoro sommerso e all'evasione contributiva, l'azione di vigilanza continuerà a perseguire il fine concreto del contrasto agli illeciti sostanziali, che minano le tutele fondamentali dei lavoratori nonché il rapporto di leale concorrenza tra imprese quale motore dello sviluppo del Paese.

Come già ricordato, dal 1° gennaio 2017 l'attività di vigilanza sui luoghi di lavoro è affidata all'Ispettorato Nazionale del Lavoro, Agenzia con personalità giuridica di diritto pubblico e autonomia organizzativa e contabile, posta sotto la vigilanza del Ministro del Lavoro e delle Politiche Sociali che, con apposita convenzione stipulata con il Direttore dell'Agenzia, ne definisce gli obiettivi (art. 2, comma 1, Decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 149) e ne monitora periodicamente la corretta gestione delle risorse finanziarie (art. 1, comma 3, Decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 149).

Tutto ciò premesso, la *mission* dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro, illustrata anche nel Piano della performance 2018-2020 mediante la definizione degli obiettivi strategici ed operativi, si estrinseca nel realizzare una più efficiente ed efficace azione di vigilanza in materia di lavoro e legislazione sociale. L'Agenzia deve, quindi, coordinare, sulla base delle direttive emanate dal Ministro del lavoro, delle linee di intervento condivise nella Commissione centrale di coordinamento della vigilanza di cui all'art. 3 del D.Lgs. n. 124/2004, presieduta dal medesimo Ministro, nonché in adempimento della Convenzione triennale con il Ministero del lavoro e delle politiche sociali l'azione di vigilanza in materia di lavoro, contribuzione e assicurazione obbligatoria; a tal fine l'INL definisce tutta la programmazione ispettiva e le specifiche modalità di accertamento e detta le linee di condotta e le direttive di carattere operativo per tutto il personale ispettivo, compreso quello proveniente da INPS e INAIL.

In questo modo si garantisce l'uniformità nell'applicazione delle normative e nei comportamenti ispettivi. Ai sensi dell'art. 11, comma 5, del decreto istitutivo (Decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 149), l'attività di coordinamento si realizza anche attraverso la condivisione dei dati di INPS, INAIL e dell'Agenzia delle entrate, nonché l'implementazione dei sistemi informativi a supporto dell'attività di vigilanza, in modo da evitare duplicazioni e sovrapposizioni nello svolgimento della vigilanza stessa ed orientare le ispezioni verso i fenomeni più significativi, potenziando le capacità di controllo dell'insieme degli organi di vigilanza, in una prospettiva di razionalizzazione delle procedure amministrative e di riduzione dei costi.

Per quanto concerne, invece, l'attività di vigilanza documentale dell'INPS, nel corso del 2018, anche con la finalità di indurre i soggetti contribuenti a comportamenti virtuosi attraverso *policy* di riallineamento alla legalità o di collaborazione con l'Istituto, la piena effettività ed efficacia dei controlli *on desk* sarà conseguita attraverso l'espletamento di *check* orientati verso tre distinte linee d'azione:

- la prima, finalizzata a mantenere una costante azione di controllo sul territorio in relazione a situazioni di incongruità contributiva già consumate, allo scopo di garantire il mantenimento dell'efficacia deterrente dell'azione di vigilanza documentale e ad incrementare il volume degli importi accertati (c.d. attività di accertamento: diretta ad accertare e quantificare la contribuzione dovuta e non versata);
- la seconda, finalizzata a prevenire e/o contrastare in maniera tempestiva quelle fattispecie evasive della contribuzione ancor prima che i comportamenti fraudolenti

si siano consolidati ed abbiano prodotto effetti a danno delle entrate dell'Istituto e del Sistema Paese (c.d. attività di prevenzione: finalizzata a contribuire alla riduzione del debito pubblico);

- la terza, finalizzata a realizzare, mediante azioni di *nudging*, un condizionamento dei comportamenti dei soggetti contribuenti, siano essi potenziali evasori o meno, per minimizzare la possibilità che un altro soggetto ponga in essere comportamenti fraudolenti (c.d. attività di deterrenza: indirizzata al riallineamento alla legalità a beneficio dell'Istituto e del Sistema Paese).

ALLEGATO III

**Rapporto sui risultati conseguiti in materia di misure
di contrasto all'evasione fiscale e contributiva**

PAGINA BIANCA

SOMMARIO

1) QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO	31
2) I LAVORI DELLA COMMISSIONE SULLE <i>TAX EXPENDITURES</i>	33
3) LINEE PROGRAMMATICHE NEL RIORDINO DELLE AGEVOLAZIONI FISCALI E PROSPETTIVE DI MEDIO-TERMINE.....	38

PAGINA BIANCA

1) QUADRO NORMATIVO DI RIFERIMENTO

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

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

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

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

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

Nell'indicazione degli interventi di cui al precedente periodo resta ferma la priorità della tutela dei redditi di lavoro dipendente e autonomo, dei redditi di imprese minori e dei redditi di pensione, della famiglia, della salute, delle persone economicamente o socialmente svantaggiate, del patrimonio artistico e culturale, della ricerca e dell'istruzione, nonché dell'ambiente e dell'innovazione tecnologica.

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

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

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

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

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