

ALLEGATO III

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

PAGINA BIANCA

INDICE

I. MONITORAGGIO DELL'EVASIONE FISCALE E CONTRIBUTIVA E COORDINAMENTO CON LE PROCEDURE DI BILANCIO.....	21
II. I RISULTATI DELL'ATTIVITÀ DI PREVENZIONE E CONTRASTO DELL'EVASIONE FISCALE E CONTRIBUTIVA NEL 2017	23
III. <i>TAX COMPLIANCE</i>	29
IV. LA VALUTAZIONE DELLE MAGGIORI ENTRATE DA DESTINARE AL FONDO PER LA RIDUZIONE DELLA PRESSIONE FISCALE.....	33
V. INDIRIZZI SULLE STRATEGIE PER IL CONTRASTO DELL'EVASIONE	34

PAGINA BIANCA

I. MONITORAGGIO DELL'EVASIONE FISCALE E CONTRIBUTIVA E COORDINAMENTO CON LE PROCEDURE DI BILANCIO

L'articolo 10-bis.1, comma 1, della Legge 31 dicembre 2009, n. 196, come modificato dall'articolo 2 del Decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 160, prevede che, contestualmente alla Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza 2018, sia presentato un 'Rapporto sui risultati conseguiti in materia di misure di contrasto all'evasione fiscale e contributiva' (d'ora in poi indicato come «Rapporto»), distinguendo tra imposte accertate e riscosse nonché tra le diverse tipologie di avvio delle procedure di accertamento. Il Rapporto evidenzia i risultati del recupero di gettito fiscale e contributivo¹.

Lo stesso Decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 160, ha previsto che, per la redazione del Rapporto, il Governo si debba avvalere della «Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e contributiva» (d'ora in poi indicata come «Relazione») predisposta da una Commissione istituita con Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze. La Commissione è composta non solo da membri dell'Amministrazione fiscale, ma anche da esperti in materia fiscale del mondo accademico e istituzionale. La Relazione è finalizzata a:

- recepire e commentare le valutazioni sull'economia non osservata effettuate dall'Istituto nazionale di statistica (Istat) sulla base della normativa che regola la redazione dei Conti economici nazionali;
- stimare l'ampiezza e la diffusione dell'evasione fiscale e contributiva e produrre una stima ufficiale dell'ammontare delle entrate sottratte al bilancio pubblico, con la massima disaggregazione possibile a livello settoriale, territoriale e dimensionale, utilizzando una metodologia di rilevazione, riferita a tutti i principali tributi, anche locali, basata sul confronto tra i dati della Contabilità nazionale e quelli acquisiti dall'Anagrafe tributaria con criteri trasparenti, stabili nel tempo, e adeguatamente pubblicizzati;
- valutare l'evoluzione nel tempo dell'evasione fiscale e contributiva e delle entrate sottratte al bilancio pubblico;
- illustrare le strategie e gli interventi attuati per contrastare e prevenire l'evasione fiscale e contributiva, nonché quelli volti a stimolare l'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali e contributivi;
- valutare i risultati dell'attività di contrasto e prevenzione, nonché di stimolo all'adempimento spontaneo;

¹ Il Rapporto, ai sensi dell'articolo 3, comma 2, del citato decreto legislativo, sostituisce il documento che veniva presentato annualmente, in allegato alla Nota di aggiornamento del Documento di economia e finanza (DEF), secondo quanto disponeva l'articolo 2, comma 36.1, del decreto legge 13 agosto 2011, n. 138.

- indicare le linee di intervento e prevenzione dell'evasione fiscale e contributiva, nonché quelle volte a stimolare l'adempimento spontaneo degli obblighi fiscali e contributivi.

Grazie al lavoro svolto nel corso del 2018, e con il contributo degli *stakeholders* che hanno formulato osservazioni e suggerimenti per il suo miglioramento, la Relazione di quest'anno contiene numerose novità, in termini sia di valutazione dell'evasione, sia di approfondimenti del fenomeno dell'evasione, sia ancora di illustrazione delle azioni di contrasto a quest'ultimo. In particolare, la Relazione 2018 contiene nuove sezioni relative: alla stima del *tax gap* sulle accise sui prodotti energetici; alla stima del *tax gap* sulle addizionali IRPEF (regionale e comunale) per il lavoro dipendente; alla stima del *tax gap* sulla TASI; alla costruzione ed applicazione dei nuovi indici sintetici di affidabilità (ISA) che dal prossimo anno sostituiranno gli studi di settore; al trattamento delle attività illegali nel calcolo del *tax gap*. L'ampliamento dello spettro dei tributi considerati ha consentito di elevare dal 76% all'87,5% la quota di imposte per le quali è stato valutato il *tax gap*.

Nel recepire i risultati presentati nella Relazione predisposta dalla Commissione, particolare attenzione viene riservata nel presente Rapporto alla valutazione dei risultati dell'attività di contrasto e prevenzione, con riferimento sia al recupero di gettito derivante da attività di accertamento (c.d. *effetto diretto*), sia a quello attribuibile alla maggiore propensione all'adempimento da parte dei contribuenti, ovvero alla *tax compliance* (c.d. *effetto indiretto*).

Per quanto concerne il primo effetto, il Paragrafo 2 di questo Rapporto mostra i principali risultati dell'attività di contrasto e prevenzione (si rimanda alla Relazione della Commissione per una valutazione approfondita).

Per quanto concerne il secondo effetto, ossia la misurazione della dinamica della *tax non compliance*, il *tax gap* elaborato dalla Commissione, calcolato come il divario (*gap*) tra le imposte effettivamente versate e le imposte che i contribuenti avrebbero dovuto versare in un regime di perfetto adempimento agli obblighi tributari previsti a legislazione vigente, rappresenta una *proxy* dell'evasione fiscale. Questa metodologia, che si basa su una prassi consolidata e condivisa a livello internazionale, è stata applicata per stimare con diversi metodi il *tax gap* dell'IRPEF (distinguendo tra lavoratori autonomi, imprese e lavoratori dipendenti irregolari), incluse le addizionali locali per il lavoro dipendente, dell'IRES, dell'IVA, dell'IRAP, delle accise sui prodotti energetici, della cedolare secca sulle locazioni, del canone RAI, dell'IMU e della TASI sui fabbricati diversi dall'abitazione principale, e, infine, dell'evasione contributiva (distinguendo tra contributi evasi dai datori di lavoro e dai lavoratori dipendenti irregolari).

Va segnalato che la Commissione produrrà nelle prossime settimane un aggiornamento dei dati relativi al 2016, così da incorporare le più recenti elaborazioni dei Conti nazionali che saranno diffuse a breve dall'Istat.

Il Paragrafo 3 sintetizza, quindi, i principali contenuti della Relazione per la stima del *tax gap*. Il Paragrafo 4 riporta la valutazione delle maggiori entrate derivanti dall'attività di contrasto all'evasione fiscale da destinare al Fondo della riduzione della pressione fiscale (ai sensi dell'articolo 1, commi 431-434, della legge 27 dicembre 2013, n. 147). Infine, il Paragrafo 5 illustra indirizzi e prospettive strategiche per il contrasto all'evasione fiscale e contributiva, ai sensi dell'articolo 10-bis.1, comma 1, della Legge 31 dicembre 2009, n. 196.

II. I RISULTATI DELL'ATTIVITÀ DI PREVENZIONE E CONTRASTO DELL'EVASIONE FISCALE E CONTRIBUTIVA NEL 2017

Negli ultimi anni con il D.L. 193/2016, il D.L. 50/2017 e il D.L. 148/2017, 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:

- l'evasione da omessa fatturazione, ovvero la c.d. 'evasione con consenso';
- l'evasione da omessa dichiarazione, ovvero la c.d. 'evasione senza consenso';
- l'evasione da omesso versamento.

Incidere con norme specifiche sul contrasto all'evasione da omessa fatturazione è complicato. Quest'ultima è infatti basata sul 'consenso' tra gli operatori economici, che si accordano per non fatturare l'IVA, e che quindi risultano difficilmente tracciabili e accertabili. Per contrastare l'evasione derivante da omesso versamento o da omessa dichiarazione, sono state adottate negli ultimi anni dal Governo specifiche misure che hanno contribuito a ridurre il *gap* dell'IVA:

- alcune misure hanno introdotto una differente modalità di versamento dell'IVA rispetto a quella ordinaria, assegnando l'onere di effettuare il versamento dell'imposta ai contribuenti ritenuti più 'affidabili' negli adempimenti degli obblighi tributari. Rientrano tra queste misure sia l'estensione del reverse charge, sia l'introduzione, e successivamente l'estensione dell'ambito di applicazione, del meccanismo di split payment per gli acquisti di tutta la Pubblica amministrazione, degli enti pubblici, fondazioni e società controllate, direttamente o indirettamente, ovvero partecipate in misura non inferiore al 70, dalla Pubblica amministrazione medesima, nonché delle società quotate nell'indice FTSE-MIB (DL 50/2017 - Art. 1 e DL 148/2017 - Art. 3);
- altre misure hanno accelerato la tempistica dell'acquisizione da parte dell'Amministrazione finanziaria dei dati delle fatture e delle liquidazioni periodiche IVA al fine di consentire tempestive segnalazioni al contribuente di eventuali anomalie e discrepanze e stimolare, per questa via, l'adempimento spontaneo (il c.d. *spesometro*, ovvero la trasmissione dei dati delle fatture emesse e ricevute - DL 193/2016 - Art. 4).

Soprattutto, la Legge di Bilancio 2018 ha previsto l'estensione generalizzata dell'**obbligo della fatturazione elettronica** (non solo per le cessioni nei confronti della Pubblica amministrazione -B2G-, ma anche per le cessioni **nei confronti dei soggetti passivi IVA -B2B-, e dei consumatori finali -B2C-**), e la conseguente abrogazione dello *spesometro*, consentendo, quindi, l'acquisizione in tempo reale

dei dati delle fatture emesse e ricevute. La fatturazione elettronica obbligatoria è stata anticipata al 1° luglio 2018 per le fatture relative alle cessioni di carburanti per motori per autotrazione (ad esclusione di quelle effettuate presso i distributori stradali) e per le prestazioni rese da subcontraenti e subappaltatori nell'ambito di un contratto con una PA. Tale misura avrà un impatto sia in funzione anti-evasiva sia in funzione anti-frode, in ragione della maggiore capillarità, tempestività e tracciabilità delle informazioni acquisite.

In linea con le raccomandazioni formulate da FMI ed OCSE², contenute nei rapporti sullo stato dell'Amministrazione fiscale italiana presentati alle Commissioni Finanze di Camera e Senato nel luglio 2016, l'esigenza di intervenire nel contesto di trasformazione della macchina fiscale ha acquisito una valenza sempre maggiore soprattutto con la duplice finalità di:

- assicurare alle Agenzie fiscali una maggiore autonomia (con riguardo alle procedure di bilancio e all'assunzione e incentivazione del personale);
- rafforzare le funzioni governative di supervisione e vigilanza strategica sul loro operato.

L'importanza di questo cambiamento di approccio è stata da ultimo sottolineata nell'Atto di indirizzo per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2017-2019.

La Tabella II.1 riporta le principali attività e i risultati ottenuti nell'ambito della prevenzione e del contrasto dell'evasione tributaria dall'Amministrazione finanziaria.

TABELLA II.1: SINTESI DEI PRINCIPALI RISULTATI CONSEGUITI IN MATERIA DI CONTRASTO ALL'EVASIONE TRIBUTARIA		
Agenzia delle entrate	Cambiamento di verso	Invio di oltre 1,4 milioni comunicazioni a cittadini per promuovere l'adempimento spontaneo degli obblighi tributari o per invitarli a correggere anomalie.
	Misure volte ad attrarre persone e imprese estere in Italia	Cooperative compliance, accordi preventivi.
	Riscossione complessiva da attività di controllo	20,1 miliardi di euro (di cui 7,4 da riscossione coattiva, 11,4 miliardi di somme riscosse tramite versamenti diretti e 1,3 miliardi di somme derivanti da promozione della compliance).)
Agenzia delle dogane e dei monopoli	Maggiori diritti accertati	1,85 miliardi di euro, di cui 1 relativo all'IVA intra e 0,4 alle accise
	Contraffazione	12,9 milioni di valore accertato
Guardia di Finanza	Indagini e attività di polizia giudiziaria svolte	10.872
	Soggetti denunciati per reati tributari	12.375
	Verifiche e controlli fiscali	108.655
	Valori sequestrati (€)	833.770.466
	IVA evasa scoperta (milioni euro)	7.643
	Casi di fiscalità internazionale scoperti	1.809

² Rapporti sullo stato dell'Amministrazione fiscale italiana presentati alle Commissioni Finanze di Camera e Senato nel luglio 2016.

Nel 2017 le Agenzie fiscali hanno concentrato la propria attività impostando un nuovo rapporto con il contribuente: un diverso modello relazionale tra l'Amministrazione fiscale e il cittadino/contribuente può favorire una maggiore *compliance* e assicurare il conseguimento di risultati significativi nel recupero del *tax gap*. Le Agenzie hanno svolto attività di prevenzione e di contrasto dell'evasione e dell'elusione fiscale sviluppando ulteriormente tecniche di analisi dei rischi.

Per quanto riguarda il contrasto all'evasione, **nel 2017 il risultato annuale dell'attività dell'Agenzia delle entrate, relativo all'obiettivo di riscossione complessiva, è pari a 20,1 miliardi di euro (+ 5,8% rispetto ai 19 miliardi nel 2016)** di cui 7,4 miliardi derivano dalla riscossione coattiva, 11,4 dai versamenti diretti e 1,3 miliardi dalle iniziative relative all'attività di promozione alla *compliance*. Di questi 20,1 miliardi, 8 miliardi derivano da attività di accertamento e di controllo formale (compresi 400 milioni di incassi da attività di accertamento relativa alla *voluntary disclosure*), 10,8 miliardi sono frutto di attività di liquidazione delle dichiarazioni su cui l'Agenzia ha investito molto per affinare le capacità di estrazione e di analisi ed evitare, quindi, l'invio di avvisi imprecisi o inesatti. Infine, circa 1,3 miliardi provengono da versamenti spontanei da *compliance*.

Sul fronte della prevenzione, da alcuni anni lo strumento prescelto per incidere positivamente sulla *tax morale* è rappresentato dalle comunicazioni inviate a cittadini, ai professionisti e alle imprese, per la promozione della *compliance*. Le comunicazioni a oggi messe a punto sono di due tipi:

- quelle che vengono inviate in prossimità della scadenza dei termini per la presentazione delle dichiarazioni, con funzione di reminder per segnalare ai contribuenti che non hanno presentato la dichiarazione nel termine ordinario e che hanno ancora 90 giorni di tempo per farlo con lievi sanzioni;
- quelle che contengono segnalazioni relative a probabili errori ed omissioni compiuti in fase di compilazione della dichiarazione e che spiegano al contribuente come poter rimediare agli errori, mediante l'istituto del ravvedimento operoso ed usufruire, quindi, del pagamento delle sanzioni in misura ridotta.

In pochi anni si è passati da una fase in cui le comunicazioni venivano predisposte manualmente, al 2017 in cui ne sono state complessivamente trasmesse oltre 1.460.000, alcune delle quali inviate per promuovere l'adempimento spontaneo degli obblighi tributari ai contribuenti che presentavano anomalie relative agli studi di settore per il triennio 2013-2015 o a quelli con anomalie risultanti dal confronto tra la comunicazione annuale IVA e la dichiarazione IVA per il 2016.

Questa modalità di approccio al contribuente sta producendo risultati positivi sia in termini di cambiamento dei comportamenti, anche per gli anni successivi, sia in termini di recupero di imposte non versate o versate in misura ridotta erroneamente. Nel 2017 dall'adesione alle strategie di *compliance* sono stati complessivamente incassati 1,3 miliardi, con una variazione in aumento del 160% rispetto al risultato conseguito nel 2016. È un programma in pieno sviluppo e per il quale si stanno effettuando importanti investimenti tecnologici volti a: automatizzare i processi quanto più possibile; raggiungere platee sempre più

ampie; cambiare i modelli organizzativi interni per individuare tutti gli snodi decisionali che prima conducevano a selezionare una posizione per sottoporla ad accertamento ed oggi sono riorientati a comunicare al contribuente i dati che sarebbero stati utilizzati per emettere un avviso di accertamento.

L'attività dell'**Agenzia delle dogane e dei monopoli** si è sviluppata nel rispetto delle linee per il conseguimento degli obiettivi di politica fiscale per gli anni 2017-2019, definite con l'Atto di indirizzo emanato in data 18 novembre 2016 dal Ministro dell'economia e delle finanze. L'attività è stata caratterizzata da un incisivo orientamento volto a ridurre l'onerosità degli adempimenti, rafforzare le iniziative di confronto e collaborazione con le diverse categorie di operatori economici e/o contribuenti, valorizzare le procedure innovative introdotte in aderenza all'Agenda Digitale Europea, sviluppare ulteriormente l'analisi automatizzata del rischio condivisa con altre Autorità nazionali per l'individuazione dei comportamenti fraudolenti che generano distorsioni alla libera concorrenza e per pervenire alla riduzione dell'invasività dei controlli.

L'Agenzia ha, nel contempo, rafforzato gli strumenti per l'azione di prevenzione del riciclaggio e del contrasto al contrabbando. Nell'ambito della convenzione in essere con la Direzione Nazionale Antimafia e Antiterrorismo, è stata incrementata l'efficacia dell'azione di prevenzione e repressione degli illeciti extra-tributari connessi al commercio internazionale, con specifico riguardo al contrasto degli interessi economici della criminalità organizzata e al finanziamento del terrorismo. Le azioni svolte hanno anche mirato a tutelare la salute e la sicurezza dei cittadini-consumatori della UE, la proprietà intellettuale, i beni culturali e le specie in via di estinzione.

Nel settore dei giochi, l'Agenzia ha mirato a elevare la qualità dell'offerta, soprattutto sotto il profilo della tutela dei soggetti vulnerabili, e a combattere l'offerta illegale, anche quando veicolata su reti telematiche da parte di soggetti in difetto di titolo autorizzatorio o abilitativo.

Nel corso del 2017 l'Agenzia, nella sua funzione di amministrazione doganale, ha esercitato, a garanzia della piena osservanza della normativa unionale e nazionale, attività di controllo, accertamento e verifica relative alla circolazione delle merci e alla fiscalità interna connessa agli scambi internazionali, riscuotendo oltre 15 miliardi di euro (IVA e dazi). Inoltre, attraverso le attività di verifica e di controllo sugli scambi, la produzione e il consumo dei prodotti e delle risorse naturali soggetti ad accisa, sono stati riscossi circa 34 miliardi di euro. Con riferimento al settore dei tabacchi, l'Agenzia, quale autorità di controllo del comparto, controlla l'intera filiera (produzione, distribuzione all'ingrosso, vendita al dettaglio), verifica la conformità dei prodotti alla normativa comunitaria e nazionale, provvede alla liquidazione dell'IVA e dell'Accisa gravanti su tali prodotti e alla verifica dei versamenti di quest'ultima da parte dei depositari. Nel 2017, le entrate Erariali derivanti dalle immissioni in consumo di tabacchi lavorati sono state di circa 13,8 miliardi di euro (circa 10,5 miliardi di accisa e 3,3 miliardi di IVA). È, inoltre, soggetta a controllo la distribuzione dei prodotti liquidi da inalazione senza combustione (cd. sigarette elettroniche. Nel comparto del gioco pubblico, l'Agenzia verifica costantemente gli adempimenti cui sono tenuti i concessionari e tutti gli operatori del settore, esercitando una mirata azione di contrasto alle pratiche illegali. Il settore ha garantito nel 2017 la riscossione di 10,3 miliardi di euro.

Anche per il 2017 il contrasto all'evasione fiscale, alle frodi e all'economia sommersa ha rappresentato l'obiettivo prioritario della Guardia di Finanza, perseguito mediante un'azione coordinata, articolata sull'esecuzione di indagini di polizia giudiziaria, su delega della Magistratura, e di controlli e verifiche fiscali svolti nel quadro di Piani Operativi pianificati a livello centrale ed eseguiti nelle diverse aree del Paese tenendo conto delle dinamiche economiche in ambito locale.

Al 31 dicembre 2017, nel quadro di un complesso di 1.069.578 interventi di polizia economico-finanziaria, nell'esecuzione dei Piani Operativi tendenti al contrasto all'evasione, l'elusione e le frodi fiscali, la **Guardia di Finanza** ha svolto 108.655 verifiche e controlli fiscali nei confronti di soggetti preventivamente selezionati per l'esistenza di elementi indicativi di un forte rischio di evasione. Inoltre, nello stesso anno, nell'ambito di un totale di 55.568 deleghe d'indagine svolte dalla Guardia di Finanza su tutto il territorio nazionale, sono state concluse 10.872 indagini di polizia giudiziaria a contrasto dei reati tributari di cui al Decreto 10 marzo 2000, n. 74, di quelli in materia di gioco e scommesse, accise e lavoro sommerso, nonché del reato di contrabbando, all'esito delle quali sono stati complessivamente denunciati 12.375 soggetti e accertati 18.956 reati tributari.

La Tabella II.2 riepiloga le principali attività e i risultati ottenuti nell'ambito della prevenzione e del contrasto dell'evasione contributiva dall'INL, dall'INPS e dall'INAIL.

TABELLA II.2: SINTESI DEI PRINCIPALI RISULTATI CONSEGUITI IN MATERIA DI CONTRASTO ALL'EVASIONE CONTRIBUTIVA		
INL	Attività di vigilanza aziende ispezionate	160.347
	Recupero contributi e premi evasi (€)	1.100.099.932
	Lavoratori in nero	48.073
	Lavoratori irregolari	252.659
	Attività di vigilanza aziende ispezionate	160.347
INPS Verifiche amministrative	Contributi evasi accertati (€)	295.512.749
	Risparmi in termini di mancati pagamenti per prestazioni (€)	285.889.665
INAIL Verifiche amministrative	Premi accertati Censim./Indotto	37.809.798

A seguito della Legge di riforma 10 dicembre 2014, n. 183 e del conseguente riordino delle competenze del Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali, con Decreto attuativo 14 settembre 2015, n. 149 è stato istituito l'**Ispettorato Nazionale del Lavoro (INL)**, che ha integrato in un'unica Agenzia i servizi ispettivi del Ministero del lavoro, dell'INPS e dell'INAIL, con il preciso scopo di razionalizzare e semplificare l'attività di vigilanza in materia di lavoro e legislazione sociale.

Dalla rilevazione annuale dei risultati dell'azione ispettiva svolta dall'INL emerge che, a fronte di un numero di aziende ispezionate pari a 160.347, sono

stati accertati 252.659 lavoratori irregolari (a fronte di 186.027 lavoratori risultati irregolari nel 2016, con un conseguente incremento del 36%), **di cui 48.073 completamente 'in nero'**, a conferma della validità della metodologia di programmazione degli accertamenti ispettivi, orientati, in base alle specificità del tessuto economico sociale a livello locale, verso i settori di attività e le aree geografiche più esposte al rischio.

Sempre in relazione all'attività di vigilanza ispettiva dell'INL, per l'anno 2017, si evidenziano contributi previdenziali e premi assicurativi recuperati per un importo di 1.100.099.932 euro.

Anche l'**Istituto Nazionale della Previdenza Sociale (INPS)** supporta l'azione di contrasto all'evasione contributiva attuata dall'INL attraverso l'attività preventiva di verifica amministrativa, ovvero di vigilanza documentale, finalizzata a verificare la regolarità contributiva dei soggetti e delle aziende al fine di rilevare violazioni sostanziali di maggiore rilevanza in termini economici.

In particolare, con l'attività preventiva di vigilanza documentale, nell'anno 2017 sono state accertate irregolarità di natura contributiva pari complessivamente a **295,5 milioni di euro**, cui si aggiunge il risparmio stimato in **285,9 milioni di euro** in termini di maggiori entrate future (ad esempio, per l'annullamento di un sgravio contributivo in corso di fruizione) ovvero minori uscite (ad esempio, per l'accertamento di rapporti di lavoro simulato che avrebbero dato luogo a prestazioni previdenziali indebite).

Al fine di rafforzare e razionalizzare l'attività di controllo finalizzata al contrasto dei fenomeni dell'evasione/elusione contributiva e del lavoro sommerso, l'**Istituto Nazionale Assicurazione Infortuni sul Lavoro (INAIL)** ha realizzato un sistema di 'Business Intelligence' che prevede sistematiche analisi e studi approfonditi, svolti a livello centrale, attraverso cui seleziona le aziende potenzialmente a rischio di evasione/elusione e/o di impiego di manodopera irregolare/'in nero', meritevoli di attenzione in rapporto a diversi fattori (confronto dati INAIL con quelli presenti nelle banche delle altre Amministrazioni, incidenza infortuni, ecc.) per restituire legalità al lavoro e preservando, per quanto possibile, anche equità e competitività alle aziende che operano nel territorio italiano.

La vigilanza amministrativa INAIL ha comportato un recupero (in termini di Premi accertati censimento/indotto) per un importo complessivo di **€ 37.809.798**.

III. TAX COMPLIANCE

Al fine di stimare le maggiori entrate derivanti dal miglioramento della *tax compliance*, il Decreto legislativo 24 settembre 2015, n. 160, ha previsto che il Governo si avvalga dei risultati riportati nella Relazione predisposta dalla Commissione. Nel dettaglio, l'andamento dell'adempimento spontaneo correlato alla correttezza dei comportamenti dichiarativi dei contribuenti è dato dalla variazione delle mancate entrate tributarie e contributive attribuibili all'evasione, come evidenziato nell'articolo 10-bis.1, comma 6, della Legge 31 dicembre 2009, n. 196. Nella valutazione dell'andamento dell'adempimento spontaneo di ciascun anno rispetto al precedente si deve tenere conto degli effetti dell'evoluzione del quadro macroeconomico di riferimento sugli aggregati di Contabilità nazionale, considerando l'ammontare delle mancate entrate in rapporto alle basi imponibili teoriche, insieme alle modifiche del quadro normativo di riferimento, in particolare quelle tese a incentivare l'adempimento delle obbligazioni tributarie e contributive.

Per adempiere al mandato di fornire una stima ufficiale delle entrate tributarie e contributive sottratte al bilancio pubblico, nella Relazione, in linea con quanto previsto dall'articolo 10-bis.1, comma 5, della Legge 31 dicembre 2009, n. 196, è stata effettuata una misurazione del divario (*gap*) tra le imposte e i contributi effettivamente versati e le imposte e i contributi che i contribuenti avrebbero dovuto versare in un regime di perfetto adempimento agli obblighi tributari e contributivi previsti a legislazione vigente.

Per quanto concerne la stima dell'evasione tributaria, il *tax gap*, calcolato come divario tra gettito teorico e gettito effettivo, esprime una misurazione della *tax non compliance* (*compliance gap*) e consente di identificare e quantificare l'ampiezza dell'inadempimento da parte dei contribuenti. Per monitorare la *tax compliance* e, in generale, la performance del sistema tributario è stato anche calcolato un indicatore della propensione all'inadempimento dei contribuenti (propensione al *gap*), dato dal rapporto tra l'ammontare del *tax gap* e il gettito teorico; una riduzione di tale rapporto equivale a un miglioramento della *tax compliance*, e viceversa.

L'articolo 10-bis.1, comma 4, lett. b) della Legge 31 dicembre 2009, n. 196, definisce una metodologia di misurazione dell'evasione fiscale e contributiva, riferita a tutti i principali tributi e contributi, basata sul confronto tra i dati della Contabilità nazionale e quelli acquisiti dall'Anagrafe tributaria e dall'INPS. In altre parole, la scelta del legislatore è riconducibile all'idea che una stima robusta dell'evasione fiscale e contributiva sia possibile attraverso una quantificazione del *gap* effettuata utilizzando una metodologia *top down*³.

³ In questa sede, è sufficiente menzionare, rimandando agli approfondimenti della Relazione per un maggior dettaglio, che, sul piano metodologico di stima dell'evasione, le esperienze internazionali propongono

Per quantificare la stima del *gap* con un metodo *top down* è necessaria una misurazione dell'economia non osservata, per la parte relativa al sommerso economico. A questo fine, la Commissione ha recepito le misure calcolate dall'Istat nell'ambito delle stime dei Conti economici nazionali.

La misurazione del *tax gap* viene, quindi, presentata nella Relazione per le seguenti tipologie di imposte erariali e locali: l'IRPEF, distinguendo tra lavoratori autonomi, imprese e lavoratori dipendenti irregolari, l'IRES, l'IVA, l'IRAP, la cedolare secca sulle locazioni, il canone RAI, le accise sui prodotti energetici, l'IMU e la TASI sui fabbricati diversi dall'abitazione principale e le addizionali locali IRPEF (regionale e comunale).

Per quanto concerne, invece, l'evasione contributiva, si fornisce una stima dell'ammontare dei contributi evasi sia da parte dei datori di lavoro sia da parte dei lavoratori dipendenti. Tale stima viene effettuata a partire dai dati di Contabilità nazionale relativi al numero di lavoratori dipendenti irregolari (in termini di occupati e posizioni) e le ore da essi lavorate; a partire dalla misura delle retribuzioni relative al lavoro irregolare è possibile definire un intervallo di possibili stime dell'ammontare di evasione contributiva che riguarda sia la parte a carico del datore di lavoro, che entra nel costo del lavoro, sia la parte a carico del lavoratore, inclusa nelle retribuzioni lorde per i lavoratori regolari.

La stima del *tax gap* riguarda circa l'87,5% del gettito tributario soggetto ad evasione e il complesso dell'evasione contributiva da parte dei datori di lavoro e dei lavoratori dipendenti irregolari. I principali risultati delle metodologie illustrate per la quantificazione dell'evasione fiscale e contributiva sono sinteticamente riportati nelle Tabelle 3.1 e 3.2.

La Tabella III.1 mostra che, **in media, per il triennio 2013-2015**, per il quale si dispone di un quadro completo delle valutazioni⁴, **si osserva un *gap* complessivo pari a circa 108,9 miliardi di euro, di cui 97,8 miliardi di mancate entrate tributarie e 11,1 miliardi di mancate entrate contributive.**

Dal 2014 al 2016 si osserva una significativa diminuzione delle mancate entrate tributarie⁵ (-5,5 miliardi di euro), che passano da circa 95,5 miliardi nel 2014 a circa 90 miliardi nel 2016. Restrungendo l'analisi al biennio 2014-2015 e includendo anche le mancate entrate contributive, si osserva una diminuzione netta del *gap* complessivo pari a 5,5 miliardi di euro, dovuto alla riduzione delle entrate tributarie (-5,8 miliardi di euro) parzialmente compensata dall'incremento di 300 milioni di euro del *gap* riguardante le entrate contributive⁶.

due principali approcci. Un primo approccio di calcolo dell'imposta evasa (cosiddetto top-down) si basa sul confronto tra dati fiscali e un corrispondente aggregato macroeconomico (in generale rappresentato dai flussi di Contabilità nazionale), che incorpora al suo interno una stima dell'economia non osservata, opportunamente selezionato al fine di costruire una base imponibile teorica onnicomprensiva, con la quale confrontare la base dichiarata dall'universo dei contribuenti. Nelle best practice internazionali, il metodo top-down trova applicazione soprattutto nella quantificazione del tax gap delle imposte indirette (IVA, accise, ecc.). In Italia, la presenza di una imposta sul valore della produzione netta, come l'IRAP, consente di misurare anche il tax gap delle imposte dirette attraverso un approccio di tipo top-down. Un secondo approccio (cosiddetto bottom-up) si basa su fonti informative di origine interna alle Amministrazioni stesse, come, per esempio, indagini statistiche o programmi di verifica o accertamento casuale (random audit).

⁴ Non si considera la TASI nel calcolo in quanto la quantificazione è stata effettuata solo per l'anno 2016.

⁵ Al netto dell'IRPEF e delle addizionali locali sul lavoro dipendente, per le quali non è ancora possibile quantificare il gap per il 2016, e della TASI, per la quale non è disponibile il dato per gli anni 2011-2015.

⁶ Date le caratteristiche delle metodologie utilizzate, piccole variazioni da un anno all'altro vanno interpretate con grande cautela, in quanto potrebbero essere dovute ad approssimazioni di carattere statistico.

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

Tipologia di imposta	2011	2012	2013	2014	2015	2016*	Diff 2016-15	Media 2013-15**
IRPEF lavoro dipendente (irregolare)	3.949	3.887	3.975	5.149	5.465	N.D.	N.D.	4.863
IRPEF lavoro autonomo e impresa	32.517	32.539	32.195	33.408	33.026	33.944	917	32.876
Addizionali locali IRPEF (lavoro dipendente)	610	633	643	715	780	N.D.	N.D.	713
IRES	9.046	8.407	8.392	8.909	6.818	7.685	866	8.040
IVA	36.709	36.145	34.770	36.475	34.827	34.895	67	35.358
IRAP	9.009	8.754	8.573	8.422	5.709	5.325	-383	7.568
LOCAZIONI	1.810	1.322	739	736	1.265	1.136	-129	913
CANONE RAI	765	887	942	977	1.008	240	-768	975
ACCISE sui prodotti energetici	N.D.	924	1.169	1.306	1.430	1.611	181	1.302
IMU	N.D.	3.970	5.249	5.225	5.195	5.117	-78	5.223
TASI	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.	259	N.D.	N.D.
Totale entrate tributarie (al netto del lavoro dipendente e della TASI)	N.D.	92.949	92.030	95.458	89.278	89.952	674	92.255
Totale entrate tributarie (al netto della TASI)	N.D.	97.469	96.647	101.322	95.523	N.D.	N.D.	97.831
Entrate contributive carico lavoratore dipendente	2.438	2.478	2.376	2.602	2.800	N.D.	N.D.	2.593
Entrate contributive carico datore di lavoro	8.016	8.077	7.906	8.688	8.830	N.D.	N.D.	8.475
Totale entrate contributive	10.454	10.555	10.282	11.290	11.630	N.D.	N.D.	11.067
Totale entrate tributarie e contributive	N.D.	108.024	106.929	112.612	107.153	N.D.	N.D.	108.898

* Le stime relative al 2016 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).

In dettaglio, il *tax gap* IRPEF da lavoro autonomo e da impresa, IRES, IVA e IRAP ammonta a 83,8 miliardi di euro nella media del periodo 2013-2015. A questa stima occorre aggiungere i circa 5,6 miliardi di euro dell'IRPEF per il lavoro dipendente irregolare, comprese le addizionali regionali e comunali, i circa 5,2 miliardi di euro dell'IMU per gli immobili diversi dall'abitazione principale, circa 913 milioni di euro per la cedolare secca e 975 milioni per il canone RAI. Per quanto concerne le entrate contributive, secondo l'ipotesi massima di stima, nella media 2013-2015 risulta un ammontare evaso pari a 11,1 miliardi di euro all'anno, di cui 8,5 miliardi circa a carico dei datori di lavoro e 2,6 miliardi a carico dei lavoratori dipendenti.

La Tabella III.2 riporta la propensione al *gap* relativa alle entrate tributarie, in media pari 22,1%. Si osserva, in particolare, una propensione media al *gap* IRPEF pari al 68,3% per i lavoratori autonomi e le imprese. In generale, con la sola eccezione dell'IRES e delle accise sui prodotti energetici, nel 2016 emerge una riduzione del *gap* rispetto al 2015 per tutte le tipologie di imposte considerate. **Nell'anno d'imposta 2016, si osserva il raggiungimento di un record negativo nella propensione al *gap* delle imposte.** In particolare, nel 2016 si osserva una diminuzione marcata della propensione al *gap* per il canone RAI, che passa dal 36,6% al 9,9%, per effetto del suo inserimento nella bolletta elettrica, come era già stato anticipato nella Relazione dello scorso anno⁷. Inoltre, anche la propensione al *gap* per le locazioni registra una riduzione notevole, pari a 1,4 punti percentuali. Infine, occorre evidenziare che per la propensione al *gap* IVA e IRAP continua il trend decrescente iniziato nel 2015. Tuttavia, a livello aggregato

⁷ Cfr.: MEF, "Relazione sull'Economia non Osservata e sull'Evasione Fiscale e Contributiva -Anno 2017-", pp. 198-200.

la diminuzione della propensione al *gap* tra il 2016 e il 2015 è solo di 0,1 punti percentuali, a causa dell'incremento relativo all'IRES, che compensa parte delle diminuzioni registrate per le altre imposte.

TABELLA III.2: PROPENSIONE AL GAP NELL'IMPOSTA

Tipologia di imposta	2011	2012	2013	2014	2015	2016*	Diff. p.p. 2016-15	Media 2013-15**
IRPEF lavoro dipendente (irregolare)***	3,0%	2,9%	3,0%	3,8%	3,7%	N.D.	N.D.	3,5%
IRPEF lavoro autonomo e impresa	64,2%	67,3%	67,9%	68,8%	68,2%	67,9%	-0,4%	68,3%
Addizionali locali IRPEF (lavoro dipendente)	6,6%	6,6%	6,6%	7,1%	7,3%	N.D.	N.D.	7,0%
IRES	24,1%	25,5%	26,0%	26,3%	19,6%	21,2%	1,5%	24,0%
IVA	27,9%	27,5%	27,1%	27,8%	26,5%	26,2%	-0,3%	27,1%
IRAP	22,5%	22,6%	23,1%	23,0%	20,8%	20,2%	-0,6%	22,3%
LOCAZIONI	21,6%	15,7%	8,8%	8,9%	14,7%	13,3%	-1,4%	10,8%
CANONE RAI	30,3%	33,1%	34,4%	35,6%	36,6%	9,9%	-26,7%	35,5%
ACCISE sui prodotti energetici	N.D.	4,8%	6,2%	6,9%	7,5%	8,4%	0,9%	6,9%
IMU	N.D.	21,2%	27,4%	27,3%	26,8%	26,8%	0,0%	27,2%
TASI	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.	N.D.	27,5%	N.D.	N.D.
Totale al netto del lavoro dipendente e della TASI	33,2%	30,9%	31,3%	31,9%	30,6%	30,5%	-0,1%	31,3%
Totale al netto della TASI	23,0%	22,0%	22,1%	22,8%	21,3%	N.D.	N.D.	22,1%

* Le stime relative al 2016 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).