

Anno 2015	Stima ipotesi 1			Stima ipotesi 2		
	Contr. carico datore	Contr. carico lavoratore	Totale	Contr. carico datore	Contr. carico lavoratore	Totale
Agricoltura	756	229	985	472	143	615
Industria senso stretto	1.041	328	1.370	687	217	904
Costruzioni	1.204	307	1.510	759	193	952
Servizi	5.803	1.937	7.740	4.535	1.508	6.043
commercio, trasporti, alberghi e pubblici esercizi	2.406	810	3.216	1.675	566	2.240
servizi alle imprese	864	296	1.160	600	205	805
altri servizi	2.533	831	3.364	2.260	737	2.997
Totale economia	8.804	2.801	11.605	6.452	2.062	8.514

I) LA STIMA DEL “TAX GAP” SULLE ACCISE SUI PRODOTTI ENERGETICI

Quale punto di partenza per lo sviluppo futuro di una stima complessiva del *tax-gap* delle accise sugli oli minerali si è scelto di concentrare l’analisi sul settore della distribuzione dei carburanti (benzina e gasolio), che ha subito negli ultimi decenni profonde trasformazioni, con la diffusione di operatori petroliferi non abituali e impianti di distribuzione “no logo”, e che, sulla base di informazioni condivise dalle associazioni di categoria, risulta essere caratterizzato da diffusi fenomeni di non assolvimento delle imposte con conseguenti distorsioni del mercato.

La serie storica analizzata è relativa al periodo 2012-2016 e la metodologia di calcolo del *gap* accise è di tipo *top-down*. Come già spiegato, l’approccio *top-down* si basa sul confronto tra dati fiscali (base imponibile effettiva) 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.

Nel caso delle accise, la base imponibile effettiva è costituita dalle quantità immesse in consumo⁷⁹, pubblicate, nell’ambito delle Statistiche dell’Energia, dal Ministero dello sviluppo economico, sulla base delle rilevazioni statistiche effettuate mediante il Questionario sul Petrolio, la cui compilazione è prevista dal Decreto Legislativo 249/2012⁸⁰. L’elenco dei soggetti obbligati alla compilazione del Questionario viene aggiornato annualmente e la rappresentatività del campione statistico è pari al 99% delle immissioni in consumo di prodotti petroliferi (le società petrolifere tenute alla compilazione del Questionario sono anche soggetti obbligati al pagamento dell’accisa ai sensi dell’articolo 2 del D.Lgs 504/1995).

I quantitativi di prodotti immessi in consumo comunicati al MiSE e, conseguentemente, sono omogenei con i dati fiscali relativi ai quantitativi immessi in consumo tramite misurazioni fisiche presso i depositi fiscali o alla Dogana ai fini dell’assolvimento dell’accisa⁸¹. Coerentemente con la

⁷⁹ L’accisa è esigibile all’atto della immissione in consumo, ovvero al momento dell’uscita del prodotto da un deposito fiscale (che detiene il prodotto in sospensione d’imposta), oppure al momento dell’importazione.

⁸⁰ Il Decreto Legislativo 31 dicembre 2012 n. 249, recante “Attuazione della direttiva 2009/119/CE, che stabilisce l’obbligo per gli Stati membri di mantenere un livello minimo di scorte di petrolio greggio e/o di prodotti petroliferi”, prevede l’obbligo per gli operatori economici che svolgono la loro attività nell’ambito del territorio nazionale di comunicare al Ministero dello Sviluppo Economico, con cadenza mensile, le informazioni statistiche sulle produzioni, importazioni, esportazioni, variazione delle scorte, lavorazioni e immissioni in consumo dei prodotti energetici.

⁸¹ Ai fini della stima della base imponibile teorica, non si è ritenuto opportuno ricorrere ai dati relativi agli impieghi di energia riportati da Istat nei Conti Ambientali in quanto questi sono calcolati a partire da una pluralità di fonti, tra le quali la più rilevante

strategia utilizzata dall'Agenzia delle Dogane per orientare i controlli antifrode nel settore dei carburanti, si è quindi deciso di limitare l'analisi a benzina e gasolio per autotrazione consumati attraverso la rete di distributori stradali, che rappresenta oltre il 70% dei consumi totali (97% per la benzina e 65% per il gasolio).

Il confronto è stato quindi effettuato tra la base imponibile effettiva, costituita dalle immissioni in consumo in rete (misurate a monte della catena di distribuzione) e la base imponibile teorica, identificata con i quantitativi erogati dai distributori stradali di carburanti (misurati a valle della catena di distribuzione). La stima del *tax-gap* risulta essere particolarmente robusta in quanto entrambi i macroaggregati derivano da misurazioni fisiche dei quantitativi sottoposte al controllo da parte dell'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli. Tale metodologia sembra dunque più appropriata per il caso italiano rispetto al ricorso a stime dei consumi effettivi di carburante basate sul numero di veicoli in circolazione, le distanze percorse e i consumi medi per chilometro, proposto dal Fondo Monetario Internazionale⁸².

Per quanto riguarda la base imponibile effettiva, le immissioni in consumo vengono elaborate dal MiSE per prodotto (benzina e gasolio motori) e canale di vendita, con la distinzione tra vendite in rete (attraverso distributori stradali) ed extra rete (direttamente da depositi). Nella compilazione del Questionario, le società petrolifere indicano come consumi in "Rete" nel Mod. 104 del Questionario⁸³ i quantitativi di prodotti erogati attraverso punti di vendita contraddistinti dai colori aziendali, di proprietà o meno dell'operatore dichiarante (escluse le vendite dei punti vendita marina). IL MiSE rielabora poi tale statistica, includendo nel totale i ritorni in rete (classificati nelle vendite al canale "Rivenditori" del Mod. 104), ovvero i prodotti che, pur ceduti originariamente ad operatori commerciali extra rete, vengono a loro volta successivamente ceduti per l'erogazione a distributori stradali anche *no logo* (c.d. pompe bianche). Poiché le immissioni in consumo pubblicate dal MiSE sono espresse in tonnellate, mentre l'aliquota di accisa sui carburanti è commisurata ai litri, si è provveduto alla conversione dei quantitativi in litri sulla base delle densità medie di benzina e gasolio per autotrazione risultanti dalle schede tecniche delle principali società petrolifere.

Con riferimento alla base imponibile teorica, i dati relativi alla benzina e al gasolio autotrazione erogato dagli impianti di distribuzione stradale di carburanti sono stati elaborati dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli e derivano dall'inserimento manuale nel sistema informativo AIDA (Automazione Integrata Dogane Accise) dei quantitativi indicati nei Prospetti di chiusura che i gestori dei distributori sono obbligati a compilare al momento della chiusura annuale o dell'esaurimento del registro di carico e scarico⁸⁴. Sono soggetti all'obbligo di compilazione dei prospetti sia i distributori stradali che fanno parte del circuito delle compagnie di distribuzione di carburante, che quelli *no logo* (pompe bianche). Il dato MiSE relativo alle immissioni in consumo in Rete (quantitativi di prodotto per i quali l'accisa è stata assolta) è dunque confrontabile con i consumi effettivi di carburanti, come risultanti dalla misurazione fisica dei carburanti erogati dai distributori stradali. La differenza tra i due macroaggregati fornisce una stima dei quantitativi di prodotto (espressi in litri) per i quali l'accisa non è stata assolta.

sono le Statistiche dell'Energia del MISE. Di conseguenza, il ricorso a tali dati, dipendenti dalle dichiarazioni fiscali, avrebbe potuto generare problemi di "circolarità" delle informazioni.

⁸² Vedi Thackray, M. M. (2017).

⁸³ Il modello 104 riporta un'esposizione dettagliata dell'attività diretta sul mercato interno per prodotto e canale di vendita: i dati riportati sono relativi a vendite al mercato sia nel caso che il destinatario sia un consumatore finale, sia che risulti un operatore commerciale non incluso nell'elenco delle società denunciante.

⁸⁴ Ai sensi degli artt. 4 e 5 del D.M. 01/8/1980 e del telescritto MF prot. 4010 del 04/11/1996.

TABELLA 3.I.1: CONFRONTO BASE IMPONIBILE EFFETTIVA VS. BASE IMPONIBILE TEORICA

Aggregato	Unità di misura	2012	2013	2014	2015	2016	
BENZINA	Base imponibile teorica (Erogato distributori stradali)	mln di litri	11.364	10.757	10.462	10.380	10.184
	Base imponibile effettiva (Immissioni in consumo MISE)	.000 tonnellate	8.349	7.924	7.652	7.601	7.399
		mln di litri	11.169	10.601	10.237	10.169	9.898
	Differenza	mln di litri	195	156	225	211	285
		%	1,7%	1,5%	2,2%	2,0%	2,8%
GASOLIO	Base imponibile teorica (Erogato distributori stradali)	mln di litri	19.649	19.300	19.406	20.027	20.445
	Base imponibile effettiva (Immissioni in consumo MISE)	.000 tonnellate	15.281	14.644	14.621	14.952	15.129
		mln di litri	18.356	17.590	17.563	17.960	18.173
	Differenza	mln di litri	1.293	1.709	1.843	2.067	2.272
		%	6,6%	8,9%	9,5%	10,3%	11,1%

Gettito teorico e gettito effettivo sono stati calcolati moltiplicando le basi imponibili per le aliquote di accisa vigenti in ciascun periodo, attualmente pari a € 728,4 per mille litri per la benzina e € 617,4 per 1000 litri per il gasolio autotrazione. Ai fini della stima del *policy gap* si è fatto riferimento esclusivamente alla riduzione di accisa sul gasolio impiegato come carburante per l'autotrasporto merci ed altre categorie di trasporto regolare di passeggeri, che, sulla base del Rapporto annuale sulle spese fiscali allegato allo Stato di previsione dell'Entrata della Legge di Bilancio 2018-2020⁸⁵, ha un peso pari al 94% delle agevolazioni fiscali concesse sui carburanti a uso autotrazione. Tale agevolazione fiscale⁸⁶ consiste nel riconoscimento agli operatori di un credito d'imposta pari alla differenza tra l'aliquota ordinaria vigente per il gasolio autotrazione e l'aliquota agevolata pari a € 403,22 per 1000 litri. I quantitativi di gasolio per i quali è stata riconosciuta l'agevolazione sono forniti annualmente dall'Agenzia delle Dogane e dei Monopoli e sono relativi alle istanze trimestrali presentate dalle imprese esercenti attività di autotrasporto. Da notare che, al fine di calcolare il relativo *policy gap* con riferimento ai soli carburanti venduti in rete (mediante erogazione da parte di distributori stradali), si è ipotizzato che gli autotrasportatori effettuino rifornimenti in rete o extra rete nella stessa proporzione del totale delle immissioni in consumo (rete pari al 65% circa per il gasolio).

I risultati ottenuti per gli anni 2012-2016 sono riportati nella Tabella 3.I.2 ed evidenziano come, a fronte di un *gap* sulla benzina sostanzialmente costante nel periodo considerato, il *gap* sul gasolio mostri un andamento crescente dal 6,6% del 2012 all'11,1% del 2016.

⁸⁵ Ai sensi dell'art. 21, comma 11-bis, della Legge 196/2009 (Legge di contabilità e finanza pubblica) "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 micro-economici delle singole spese fiscali, comprese le ricadute sul contesto sociale".

⁸⁶ L'agevolazione è disciplinata dall'articolo 24-ter del Testo Unico Accise, così come inserito dall'art. 4-ter, comma 1, lett. f) del D.L. 193/2016, convertito, con modificazioni, dalla L. 225/2016. L'agevolazione deve intendersi come prosecuzione dell'agevolazione già prevista dall'art. 6, comma 2 del D.Lgs 26/2007.

I risultati, in termini di *tax gap*, ottenuti per gli anni 2012-2016 sono riportati nella Tabella 3.1.2. Tali risultati evidenziano come, a fronte di un *tax gap* sulla benzina sostanzialmente costante nel periodo considerato, il *tax gap* sul gasolio mostri un andamento crescente dal 7,1% del 2012 all'11,9% del 2016. A livello complessivo, il *tax gap* passa dal 4,8% nel 2012 all'8,4% nel 2016.

TABELLA 3.1.2: STIMA DEL TAX GAP SULLE ACCISE BENZINA E GASOLIO PER AUTOTRAZIONE

Aggregato		2012		2013		2014		2015		2016	
BENZINA	Gettito effettivo	8.015	98,3%	7.722	98,5%	7.477	97,8%	7.407	98,0%	7.210	97,2%
	Tax Gap	140	1,7%	114	1,5%	165	2,2%	154	2,0%	208	2,8%
	Gettito teorico	8.155	100,0%	7.835	100,0%	7.642	100,0%	7.561	100,0%	7.418	100,0%
GASOLIO	Gettito effettivo	10.327	92,9%	10.018	90,5%	10.048	89,8%	10.235	88,9%	10.436	88,1%
	Tax Gap	784	7,1%	1.055	9,5%	1.142	10,2%	1.276	11,1%	1.403	11,9%
	Gettito teorico	11.111	100,0%	11.073	100,0%	11.190	100,0%	11.511	100,0%	11.839	100,0%
TOTALE	Gettito effettivo	18.342	95,2%	17.740	93,8%	17.525	93,1%	17.642	92,5%	17.646	91,6%
	Tax Gap	924	4,8%	1.169	6,2%	1.306	6,9%	1.430	7,5%	1.611	8,4%
	Gettito teorico	19.266	100,0%	18.909	100,0%	18.831	100,0%	19.071	100,0%	19.257	100,0%

Box 3.1.1: la filiera dei prodotti energetici (gasolio e benzina)

L'accisa è un'imposta indiretta a carattere specifico, che colpisce il consumo di determinati beni: prodotti energetici, energia elettrica, bevande alcoliche, tabacchi lavorati e loro succedanei. In Italia l'accisa è stata introdotta a partire dal primo gennaio 1993 con il D.L. 31 dicembre 1992 n. 513, più volte reiterato con altri Decreti Legge, tra cui il D.L. 30 agosto 1993 n. 331, convertito nella Legge 29 ottobre 1993 n. 427, nel cui Titolo I sono state recepite una serie di Direttive Comunitarie, aventi come scopo l'armonizzazione delle accise a livello europeo, tra le quali la Direttiva 92/81/CEE del Consiglio, datata 19 ottobre 1992, relativa agli oli minerali (attualmente denominati prodotti energetici). Successivamente è stato emanato il D.Lgs 26 ottobre 1995 n. 504, con cui è stato approvato il "Testo Unico delle disposizioni legislative concernenti le imposte sulla produzione e sui consumi e relative sanzioni penali e amministrative", detto anche Testo Unico Accise (TUA). Con tale norma si sono volute raccogliere, in modo razionale ed organico, le varie disposizioni vigenti nel particolare settore impositivo, tra cui il predetto D.L. 30 agosto 1993 n. 331.

Il Testo Unico Accise ha subito, nel corso degli anni, una serie di modifiche tra cui quelle, molto importanti, introdotte dal D.Lgs. 2 febbraio 2007 n. 26, con il quale è stata recepita la Direttiva Comunitaria 2003/96/CE del 27 ottobre 2003, che ha ristrutturato il quadro comunitario per la tassazione dei prodotti energetici e dell'elettricità e, da ultimo, quelle introdotte con il D.Lgs. n. 48 del 29 marzo 2010, in attuazione della Direttiva Comunitaria 2008/118/CE del 16 dicembre 2008, relativa al regime generale delle accise. In particolare, per quanto riguarda i prodotti energetici, bisogna far riferimento al Titolo I, Capo I (Disciplina delle accise) e Capo II (Prodotti energetici, ex oli minerali) del Testo Unico Accise.

I prodotti energetici sono assoggettati all'accisa, con aliquote rapportate all'unità di misura della quantità di prodotto in kg o in litri a 15°C, solo qualora siano utilizzati o comunque destinati ad essere utilizzati come carburanti per motori o combustibili per riscaldamento. Esistono numerose esenzioni ed agevolazioni riportate o nel corpo del Testo Unico Accise o nella Tabella B allegata al medesimo Testo Unico oppure in normative specifiche.

Per tali prodotti, l'obbligazione tributaria sorge al momento della fabbricazione ovvero dell'importazione, mentre l'accisa è esigibile all'atto dell'immissione in consumo nel territorio nazionale. La fabbricazione, che prevede l'accertamento del prodotto in qualità e quantità, deve essere effettuata in regime di deposito fiscale, regime che consente la sospensione del pagamento dell'imposta. In taluni casi, può essere effettuata in regime di deposito fiscale anche la detenzione dei prodotti soggetti ad accisa, ossia che non hanno ancora assolto l'imposta. Gli impianti che godono del regime di sospensione di accisa

vengono detti “depositi fiscali” e sono gestiti dal cosiddetto “depositario autorizzato”. Il destinatario registrato è, invece, un operatore che può ricevere prodotti soggetti ad accisa, ossia in regime sospensivo, ma non detenerli o spedirli in tale regime, essendo tenuto ad assolvere l'accisa entro il giorno lavorativo successivo a quello del loro arrivo. Infine la detenzione dei prodotti assoggettati ad accisa (sui cui è stata assolta l'accisa) è effettuata nei depositi e negli impianti cosiddetti “liberi da accisa”, che possono avere natura commerciale, privata, agricola ed industriale. Anche i prodotti detenuti negli impianti di distribuzione carburanti stradali, ad uso privato, agricolo o industriale sono assoggettati ad accisa.

Un'importante incombenza prevista dal Testo Unico Accise per i depositari autorizzati, nonché per i destinatari registrati, è di tenere una contabilità dei prodotti detenuti e movimentati. Anche i titolari dei depositi “liberi da accisa” di tipo commerciale e degli impianti di distribuzione stradale di qualunque capacità, nonché dei depositi per uso privato, agricolo ed industriale di capacità superiore a 25 metri cubi e degli impianti di distribuzione automatica per usi privati, agricoli ed industriali, collegati a serbatoi la cui capacità globale supera i 10 mc, sono tenuti a contabilizzare le movimentazioni in ingresso e uscita dei prodotti energetici in un apposito registro di carico e scarico.

I gestori dei “depositi liberi” e degli impianti di distribuzione carburanti obbligati alla tenuta del registro di carico e scarico devono compilare un prospetto, in triplice copia, al momento della chiusura annuale o dell'esaurimento del registro di carico e scarico e consegnarlo all'Ufficio delle Dogane competente entro 30 giorni dall'ultima registrazione, (artt. 4 e 5 del D.M. 01/08/1980 e telexscritto MF prot. 4010 del 04/11/1996).

La circolazione dei prodotti sottoposti ad accisa deve essere effettuata con la scorta dei seguenti documenti di accompagnamento:

- documento di accompagnamento accise (*e-AD*, elettronico) per il trasferimento di prodotti soggetti ad imposta a) da un deposito fiscale ad un altro deposito fiscale; b) da un deposito fiscale al deposito di un destinatario registrato; c) dal luogo di importazione ad un deposito fiscale o di un destinatario registrato, d) da un deposito fiscale al luogo di esportazione;
- documento di accisa semplificato (DAS, cartaceo) per il trasferimento di prodotti assoggettati ad imposta a) da un deposito fiscale o di un destinatario registrato ad un deposito “libero da accisa” o ad un impianto di distribuzione di carburanti; b) da un deposito “libero da accisa” o dal luogo di importazione, nel caso di corresponsione dell'accisa all'atto della importazione, ad un altro deposito “libero da accisa” o ad un impianto di distribuzione di carburanti; c) da un “deposito libero” o dal deposito di un destinatario registrato al luogo di esportazione, nel caso di richiesta di rimborso dell'accisa versata.

J) LA STIMA DEL “TAX GAP” PER LE IMPOSTE IMMOBILIARI

Il *tax gap* IMU è definito come la differenza tra il gettito IMU teorico e il gettito IMU effettivo. Per gettito IMU teorico si intende il gettito che dovrebbe affluire a legislazione fiscale vigente, mentre per gettito IMU effettivo si intende il gettito IMU effettivamente riscosso dai Comuni. L'indicatore in termini percentuali maggiormente utilizzato per identificare il *tax gap* è dato dal rapporto tra la differenza come sopra definita e il gettito IMU teorico (propensione al *gap*).

Il calcolo del *tax gap* IMU viene effettuato considerando l'aliquota di base, o aliquota standard, definita dal legislatore su base nazionale; pertanto sia il gettito IMU teorico sia il gettito IMU effettivo sono valutati ad aliquota di base. La determinazione del gettito IMU teorico è basata sui dati dell'archivio catastale, aggiornato all'ultima annualità disponibile (2016). Occorre ricordare che, anche per il 2016, l'IMU gravante sulle abitazioni principali è limitata alle categorie

catastali A1, A8 e A9, i c.d. immobili di lusso. Considerato l'ammontare esiguo⁸⁷, si è trascurato il *tax gap* relativo agli immobili adibiti ad abitazione principale. Inoltre, le analisi effettuate fanno riferimento a tutti gli immobili esclusi i terreni, le aree fabbricabili e i fabbricati rurali strumentali, che richiederebbero uno sforzo rilevante di omogeneizzazione delle basi imponibili (ad esempio, per le aree fabbricabili la base imponibile è data dal valore di mercato in luogo della rendita catastale).

Il gettito IMU effettivo standard è determinato per gli altri fabbricati attraverso una procedura di standardizzazione del gettito effettivo, in considerazione della necessità di isolare il gettito ad aliquota di base a partire dal gettito effettivamente riscosso, che incorpora non solo le differenti aliquote deliberate dai Comuni, ma anche le varie forme di agevolazione fiscale. Soltanto in assenza di sforzo fiscale e agevolazioni fiscali, ossia quando l'aliquota deliberata coincide con l'aliquota di base, il gettito effettivo standard è equivalente al gettito effettivamente riscosso.

Le analisi presentate impongono cautela nell'interpretazione dei risultati. Occorre, infatti, considerare alcune peculiarità del *tax gap* IMU. Innanzitutto, la tassazione immobiliare è, per varie ragioni, maggiormente soggetta a forme fisiologiche di bassa propensione all'adempimento dei contribuenti (c.d. *tax non compliance*). Si pensi, ad esempio, alla mancata percezione da parte dei contribuenti non residenti delle quote di proprietà degli immobili diversi dall'abitazione principale, che genera forme di inadempimento fiscale. In secondo luogo, si consideri la dinamica della *tax compliance* negli anni 2012, 2013, 2014 e 2015 soprattutto riguardo l'andamento del gettito degli immobili adibiti ad uso produttivo, particolarmente colpiti dalla crisi economica, che rappresenta una conseguenza diretta dei problemi di liquidità dei contribuenti durante la recessione.

Infine, il calcolo del *tax gap* delle imposte immobiliari risente anche di altri fattori marginali, ma non meno importanti: gli effetti dovuti agli errori dei versamenti da parte dei contribuenti (con un effetto *spillover* positivo verso alcuni Comuni che hanno riscosso somme non dovute, e negativo verso altri Comuni, privati di risorse altrimenti spettanti); gli errori e le omissioni che sono ancora presenti negli archivi catastali, ad esempio quelle derivanti dal disallineamento tra il territorio amministrativo dei Comuni e gli archivi catastali; le approssimazioni metodologiche dovute alla difficoltà di integrare puntualmente le informazioni sulle rendite catastali con quelle di fonte dichiarativa relativa alle destinazioni d'uso degli immobili, al fine di distinguere in modo accurato gli immobili adibiti ad abitazione principale.

Nel 2016, il *tax gap* IMU è stimato a circa 5,1 miliardi, pari al 26,8% del gettito IMU teorico (Tabella 3.J.1). La differenza tra la base imponibile IMU teorica e la base imponibile IMU effettiva è di circa 673 miliardi⁸⁸.

TABELLA 3.J.1: TAX GAP IMU 2016 (ESCLUSI TERRENI, AREE FABBRICABILI E FABBRICATI RURALI STRUMENTALI)

Totale IMU teorica	Totale IMU effettiva	Tax gap IMU	Propensione al gap	Totale base imponibile teorica	Totale base imponibile effettiva
19.068	13.951	5.117	26,8%	2.508.964	1.835.618

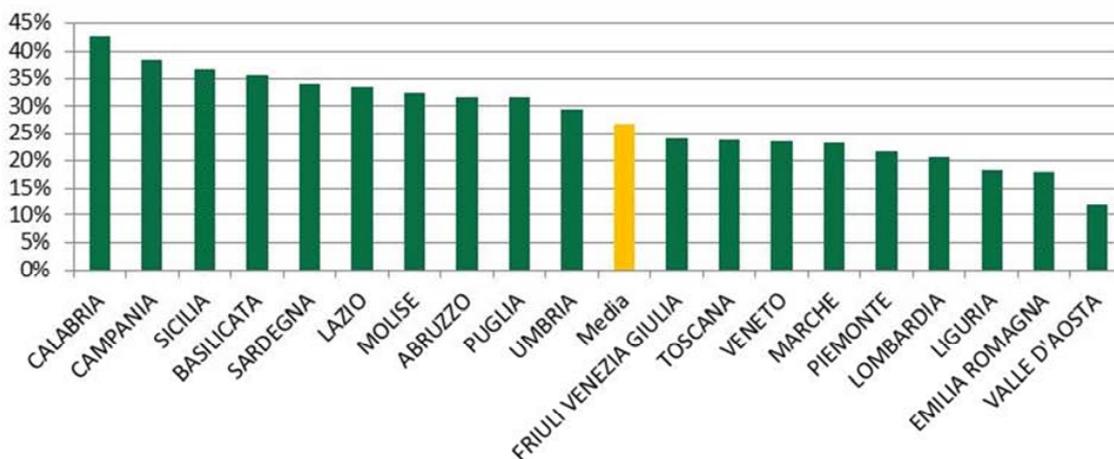
Dati in milioni di euro.

⁸⁷ In termini generali, l'ammontare del *tax gap* per le abitazioni principali è piuttosto basso, come risulta anche dalle quantificazioni effettuate per l'anno d'imposta 2012 e riportate nella Tabella 3.I.2. Ancora più limitato è l'ammontare del *tax gap* se l'analisi viene ristretta alle abitazioni principali "di lusso".

⁸⁸ Non sono state considerate le Province Autonome di Trento e Bolzano poiché, per queste Province, l'IMU è stata sostituita, rispettivamente, dall'IMIS (a partire dall'anno 2015) e dall'IMI (a partire dall'anno 2014), che hanno una disciplina differente.

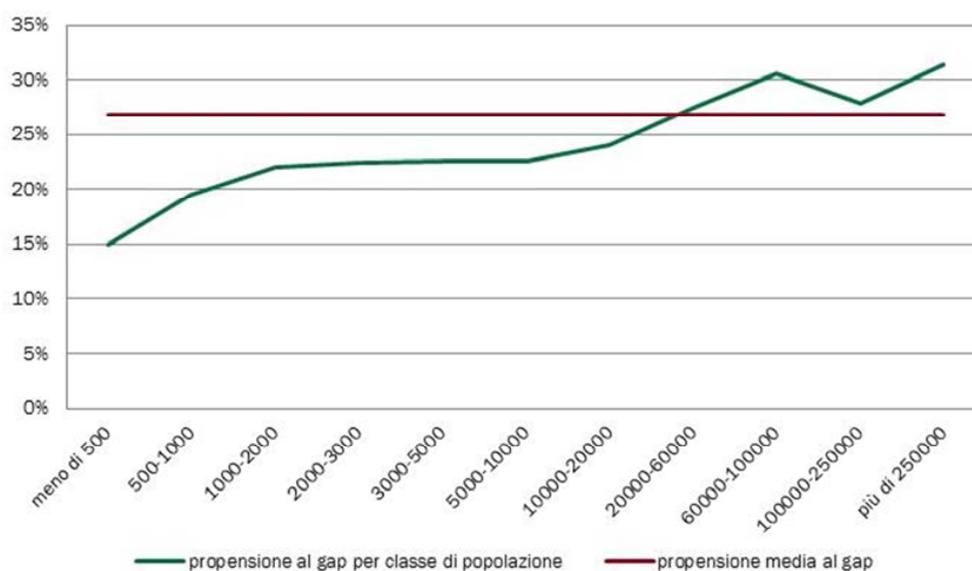
A livello regionale, l'indicatore del *tax gap* dell'IMU varia dal 42,7% del gettito teorico in Calabria all'11,9% in Valle d'Aosta e presenta valori più elevati nelle Regioni meridionali (Figura 3.J.1).

FIGURA 3.J.1: TAX GAP IMU 2016 PER REGIONE



Particolarmente significativo è il *tax gap* registrato in Campania (38,6% del gettito teorico), in Sicilia (36,5%) e in Basilicata (35,6%). Valori più bassi si osservano, invece, in Emilia Romagna (17,8%), in Liguria (18,2%) e in Lombardia (20,6%).

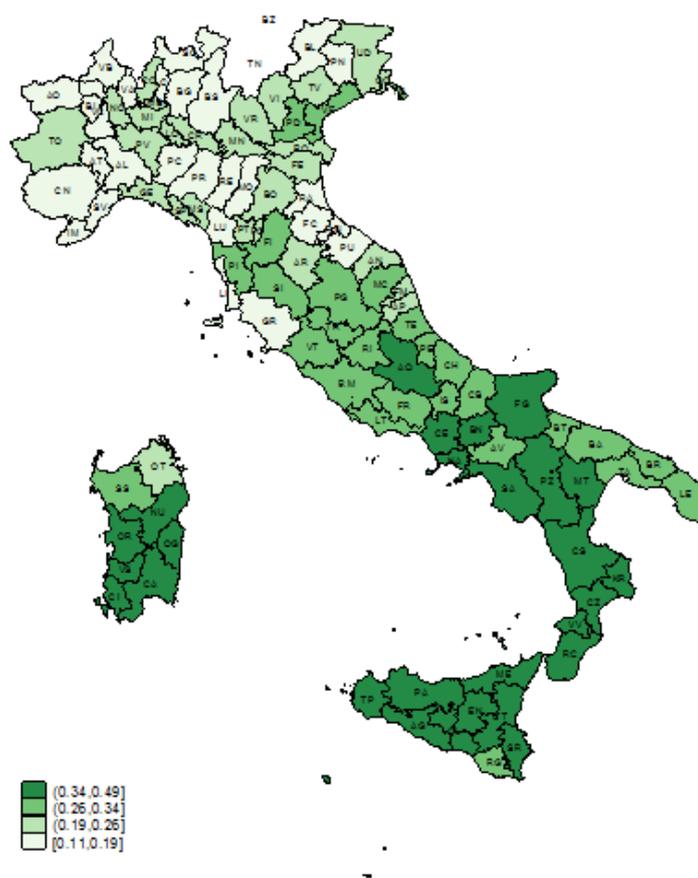
FIGURA 3.J.2: PROPENSIONE AL GAP IMU 2016 PER CLASSE DI POPOLAZIONE DEI COMUNI



La distribuzione per classi di popolazione, illustrata in Figura 3.J.2, evidenzia una relazione tra la propensione al *gap* e l'ampiezza demografica dei Comuni. Il *tax gap* risulta pari al 15% del gettito teorico IMU nei Comuni con meno di 500 abitanti e cresce all'aumentare della dimensione demografica dei Comuni, fino a raggiungere il valore di 31,4% del gettito teorico in quelli con più di 250 mila abitanti. Per i Comuni compresi nelle ultime quattro classi si registrano valori del *tax gap* superiori alla media.

La mappa in Figura 3.J.3 mostra la propensione al *gap* IMU per Provincia ed evidenzia una maggiore concentrazione dell'indicatore nelle Regioni meridionali e nelle Isole. Si osserva un'importante correlazione spaziale della propensione al *gap*: le Province con valori elevati di propensione, infatti, sono spazialmente limitrofe a quelle con altrettanti valori elevati, e viceversa.

FIGURA 3.J.3: TAX GAP IMU 2016 PER PROVINCIA



Nella Tabella 3.J.2 è illustrato l'andamento del *tax gap* IMU per gli anni 2012, 2013, 2014, 2015 e 2016. L'ammontare del *tax gap* IMU per gli altri fabbricati diversi dall'abitazione principale era di 4 miliardi circa nel 2012, pari al 21,2% del gettito teorico, ed è aumentato nel 2013, fino a superare i 5,2 miliardi, pari al 27,4% del gettito teorico. Nel 2014 si osserva una stazionarietà⁸⁹,

⁸⁹ Si precisa che, rispetto ai risultati pubblicati nella Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e contributiva 2016, non è stata considerata la Provincia di Trento.

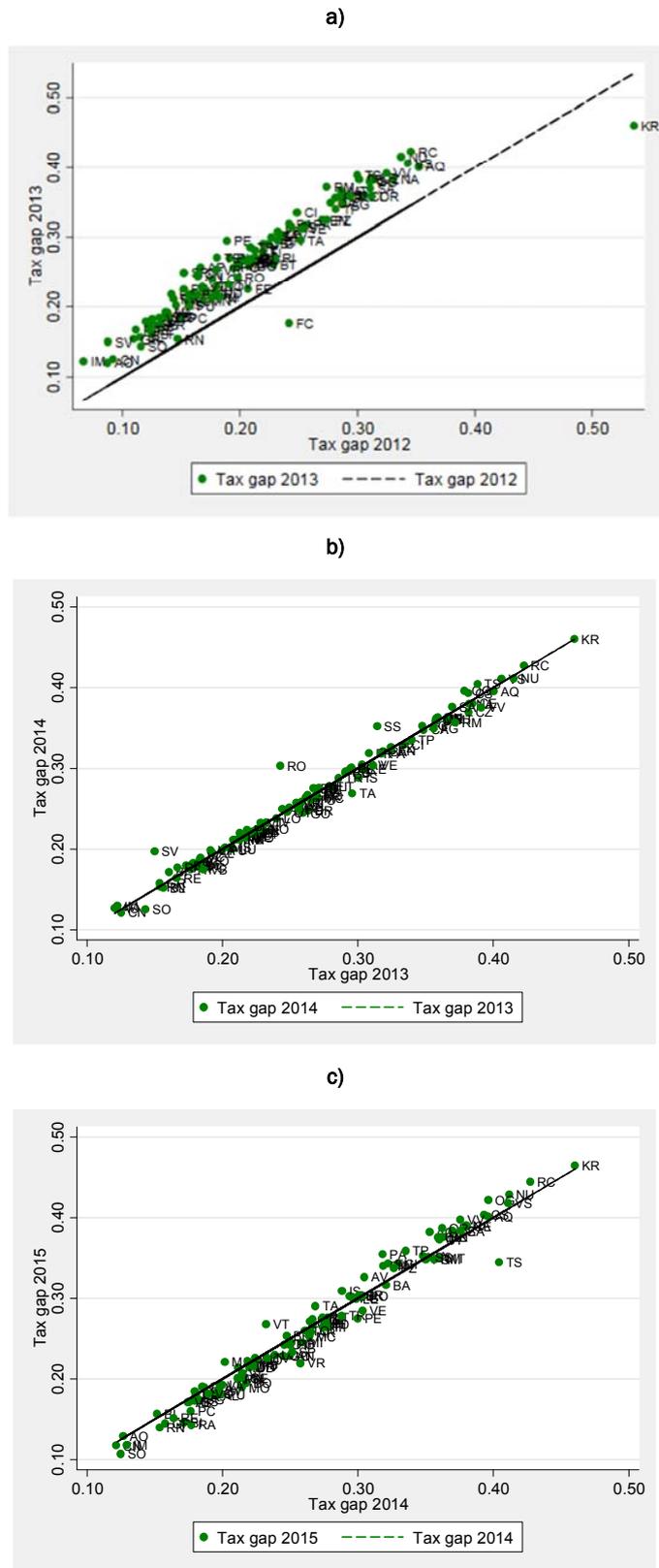
mentre nel 2015 e nel 2016 il *tax gap* IMU è diminuito, assestandosi al di sotto dei 5,2 miliardi, con una percentuale rispetto al gettito teorico pari al 26,8%.

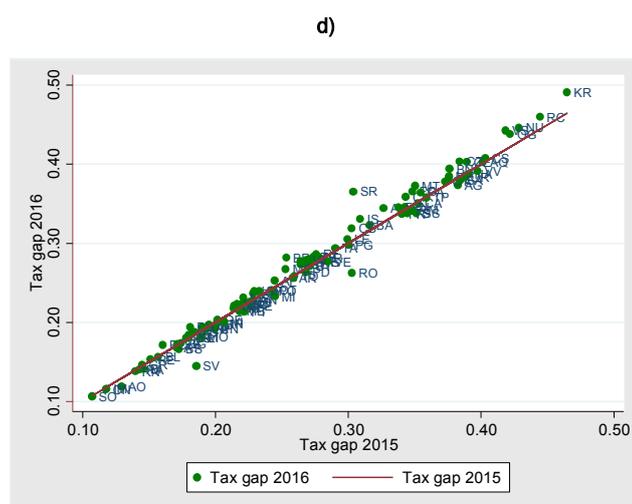
TABELLA 3.J.2: DINAMICA DEL TAX GAP IMU PER GLI ANNI 2012 - 2016

	2012	2013	2014	2015	2016
IMU teorica altri fabbricati	18.720	19.169	19.170	19.358	19.068
IMU teorica abitazione principale	3.430	-	-	-	-
IMU effettiva altri fabbricati	14.750	13.921	13.944		13.951
IMU effettiva abitazione principale	3.317	-	-	14.162	-
<i>Tax gap</i> IMU altri fabbricati	3.970	5.249	5.225	5.195	5.117
Indicatore <i>tax gap</i> IMU altri fabbricati	21,2%	27,4%	27,3%	26,8%	26,8%

Dati in milioni di euro.

FIGURA 3.J.4: LA DIMAMICA DEL TAX GAP IMU PER PROVINCIA



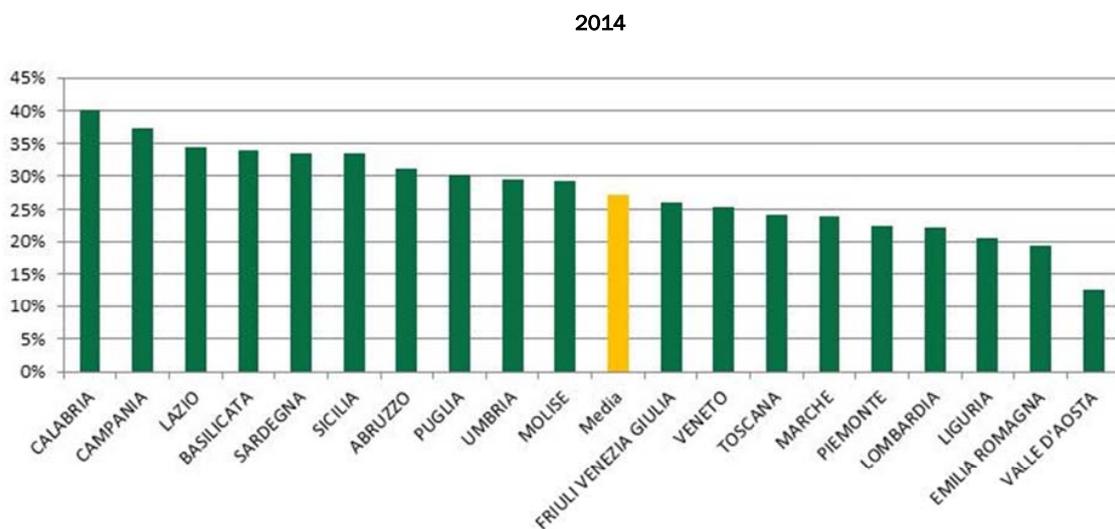
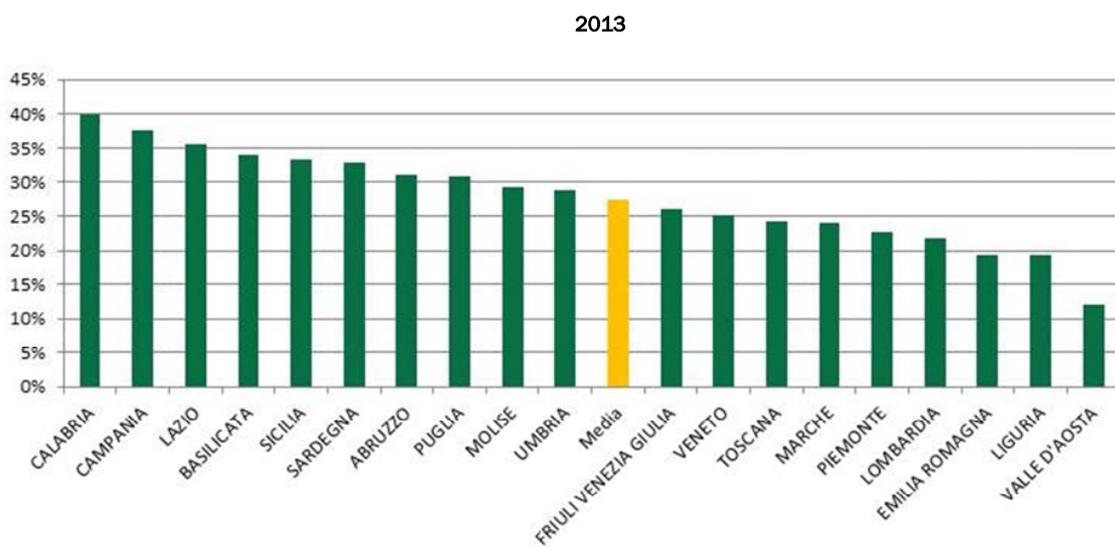
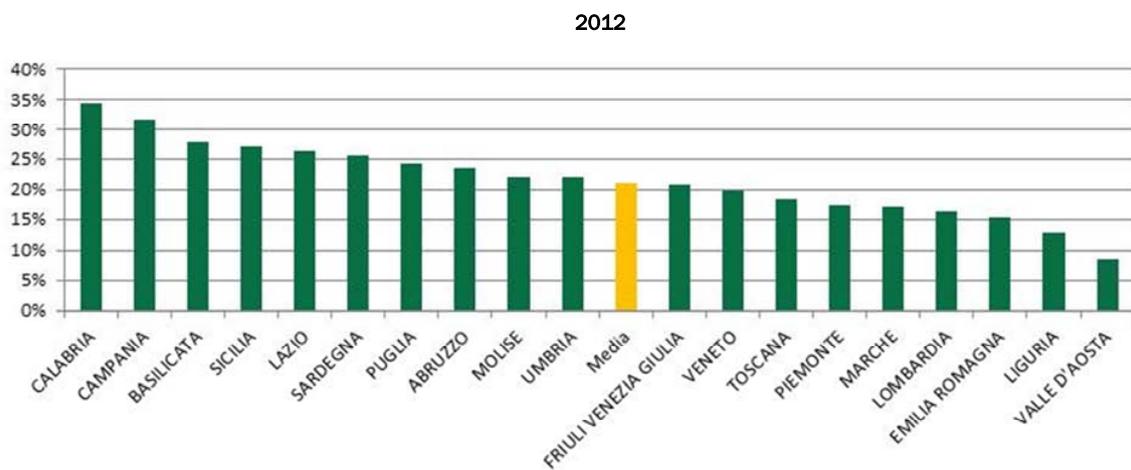


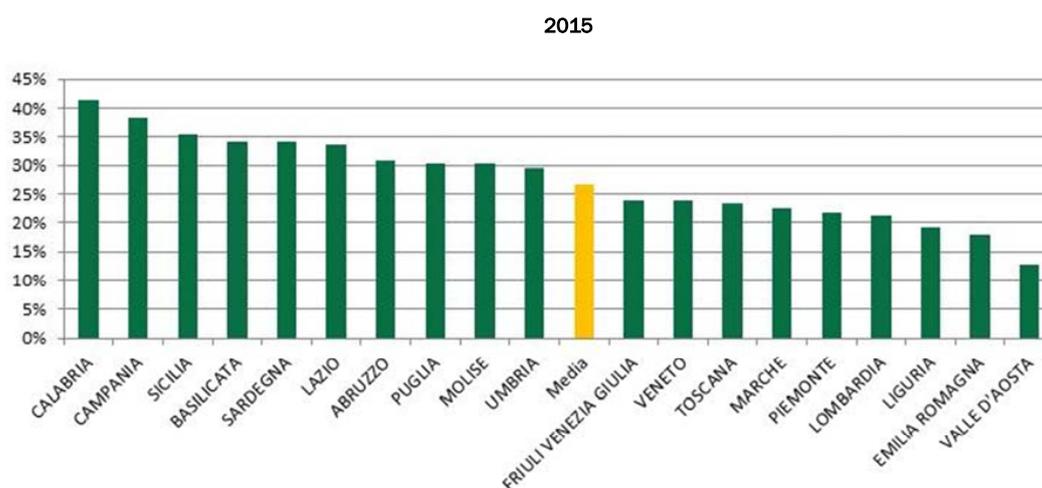
Da un confronto della propensione al *gap* per Provincia (Figura 3.J.4a), si osserva, nel passaggio dal 2012 al 2013, un aumento, più o meno consistente per quasi tutte le Province. Tra le Province che hanno registrato un aumento significativo, nel 2013, troviamo Pescara (l'indicatore del *tax gap* passa da 18,9% a 29,5%), Roma (l'indicatore passa dal 27,4% al 37,2%) e La Spezia (da 15,2% a 24,9%). Le uniche Province che, nel 2013, hanno registrato una variazione in diminuzione sono Forlì-Cesena (da 24,2% a 17,6%) e Crotone (dal 53,5% al 46%).

Tra gli anni 2013 e 2014 si osserva una stazionarietà per la maggior parte delle Province (Figura 3.J.4b), con differenze, in diminuzione o in aumento, che si attestano intorno al punto percentuale. Le Province che hanno registrato un aumento più consistente, nel 2014, sono Rovigo (da 24,3% a 30,3%), Savona (da 15% a 19,7%) e Sassari (da 31,4% a 35,2%). Le maggiori variazioni in diminuzione si osservano, invece, per Brindisi (la propensione al *gap* scende da 26,4% a 24,7%), Sondrio (da 14,3% a 12,5%) e Taranto (da 26,4% a 24,7%).

Tra gli anni 2014 e 2015 si osserva, invece, una lieve diminuzione per buona parte delle Province (Figura 3.J.4c). In particolare, le Province che hanno registrato la maggiore diminuzione della propensione al *gap* sono Trieste (dove l'indicatore passa da 40,4% a 34,5%), Verona (da 25,8% a 22%) e Ravenna (da 17,7% a 14,3%). Le maggiori variazioni in aumento si osservano, invece, per Palermo (da 31,8% a 35,5%), Viterbo (da 23,2% a 26,8%) e Agrigento (da 35,3% a 38,2%).

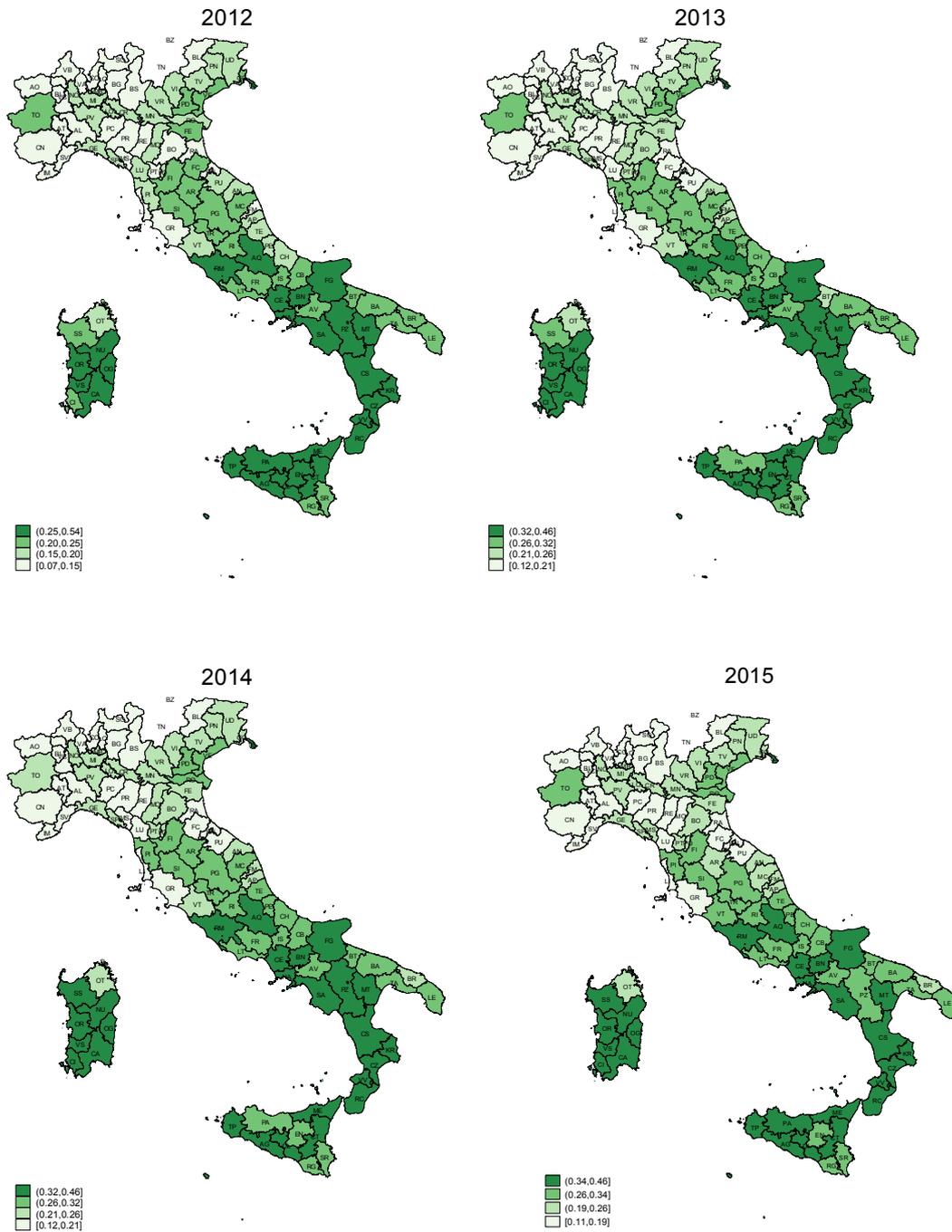
Nel passaggio dal 2015 al 2016 si osserva, infine, una stazionarietà della propensione al *gap* per la maggior parte delle Province (Figura 3.J.4d). In particolare, le Province che hanno registrato un aumento più consistente nel 2016 sono Siracusa (dove l'indicatore passa da 30,4% a 36,5%), Brindisi (da 25,3% a 28,2%) e Crotone (da 46,5% a 49,1%). Le maggiori variazioni in diminuzione si osservano, invece, per le Province di Savona (da 18,6% a 14,5%), Rovigo (da 30,3% a 26,2%), e Sassari (da 35,1% a 33,8%).

FIGURA 3.J.5: LA DINAMICA DEL TAX GAP IMU PER REGIONE – ANNI 2012-2015



A livello regionale (Figura 3.J.5), la Calabria si conferma la Regione con la percentuale di *tax gap* più elevata (34,2% nel 2012, 40% nel 2013, 40,3% nel 2014 e 41,5% nel 2015) e la Valle D'Aosta quella più bassa (8,7% nel 2012, 12% nel 2013, 12,7% nel 2014 e 12,8% nel 2015). Le mappe riportate in Figura 3.J.6 confermano la forte correlazione spaziale dell'indicatore del *tax gap* e la concentrazione, fatte poche eccezioni, dei livelli più elevati nelle Regioni del Sud e nelle Isole.

FIGURA 3.J.6: TAX GAP IMU PER PROVINCIA – ANNI 2012-2015



Il calcolo della propensione al *gap* TASI replica quello della propensione al *gap* IMU ed è definito come la differenza tra il gettito TASI teorico e il gettito TASI effettivo. Il punto di partenza del calcolo del *gap* TASI è costituito dalla determinazione dei gettiti TASI, teorico ed

effettivo e a tal fine, si considerano, rispettivamente, il gettito teorico IMU e il gettito effettivo IMU. Nel caso in cui l'aliquota TASI deliberata⁹⁰ sia:

- pari o superiore al 1 per mille, si dividono i gettiti IMU, teorico e effettivo, per 7,6;
- inferiore al 1 per mille, i gettiti IMU, teorico e effettivo, vengono divisi per 7,6 e moltiplicati per l'aliquota TASI deliberata dal Comune.

Analogamente al calcolo del *gap* IMU, si utilizza come indicatore il rapporto tra la differenza fra i gettiti TASI sopra determinati e il gettito TASI teorico. Inoltre, il calcolo del *tax gap* TASI viene effettuato considerando l'aliquota di base, o aliquota standard, definita dal legislatore su base nazionale nella misura dell'un per mille.

Nel 2016, il *tax gap* TASI è stimato in circa 259 milioni, pari al 27,5% del gettito TASI teorico (Tabella 3.J.3). La differenza tra la base imponibile TASI teorica e la base imponibile TASI effettiva è di circa 259 miliardi⁹¹.

TABELLA 3.J.3: TAX GAP TASI 2016 (ESCLUSI TERRENI, AREE FABBRICABILI E FABBRICATI RURALI STRUMENTALI)

Totale TASI teorica	Totale TASI effettiva	Tax gap TASI	Propensione al gap	Totale base imponibile teorica	Totale base imponibile effettiva
941	682	259	27.5%	941.462	682.328

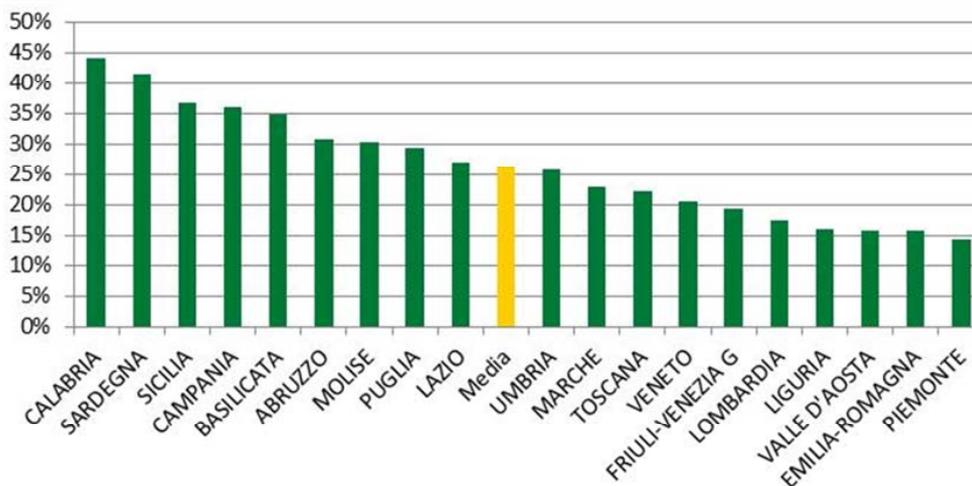
Dati in milioni di euro.

A livello regionale, l'indicatore del *tax gap* TASI varia dal 44,1% del gettito teorico in Calabria al 14,4% in Piemonte e presenta valori più elevati nelle Regioni meridionali (Figura 3.J.7). Particolarmente significativo è il *tax gap* registrato in Sardegna (41,4% del gettito teorico), in Sicilia (36,9%) e in Campania (36%). Valori più bassi si osservano, invece, in Emilia Romagna (17,8%), in Valle d'Aosta e in Liguria (15,9%).

⁹⁰ Naturalmente la propensione al *gap* TASI viene analizzata per i soli 4.130 Comuni che nel 2016 avevano istituito il tributo, perciò per i 3.575 Comuni che non hanno deliberato l'aliquota si considera una propensione al *gap* nulla.

⁹¹ Non sono state considerate le Province Autonome di Trento e Bolzano poiché, per queste Province, l'IMU è stata sostituita, rispettivamente, dall'IMIS (a partire dall'anno 2015) e dall'IMI (a partire dall'anno 2014), che hanno una disciplina differente.

FIGURA 3.J.7: TAX GAP TASI 2016 PER REGIONE



La distribuzione per classi di popolazione, illustrata in Figura 3.J.8, evidenzia una relazione tra la propensione al gap e l'ampiezza demografica dei Comuni. Il tax gap risulta di poco superiore al 15% del gettito teorico TASI nei Comuni con meno di 500 abitanti e cresce all'aumentare della dimensione demografica dei Comuni, fino a raggiungere il valore massimo di 33,8% del gettito teorico nei Comuni compresi nella fascia tra 60 mila e 100 mila abitanti. Per i Comuni compresi nelle ultime quattro classi si registrano valori del tax gap superiori al valore medio ad eccezione della fascia 100-250 mila abitanti che presenta un valore di poco inferiore alla media.

FIGURA 3.J.8: PROPENSIONE AL GAP TASI 2016 PER CLASSE DI POPOLAZIONE DEI COMUNI

