

Premessa

L'articolo 1, comma 5, della legge 29 dicembre 2006, n. 296, prevede che entro il 30 settembre di ogni anno, il Ministro dell'economia e delle finanze presenti al Parlamento una relazione che definisce i risultati derivanti dalla lotta all'evasione, "quantificando le maggiori entrate permanenti da destinare a riduzioni della pressione fiscale".

La presente relazione evidenzia le principali attività del 2008. L'acquisizione dei dati del quarto trimestre 2008 ha reso possibile il confronto omogeneo con i dati dell'anno precedente e maggiormente significative le valutazioni.

L'attività di contrasto all'evasione nell'anno 2008 ha evidenziato risultati positivi in termini di controlli e di gettito erariale riscosso. In particolare i controlli relativi a imposte dirette, Iva ed Irap dell'Agenzia delle Entrate sono aumentati nel 2008, rispetto all'anno precedente, del 29%.

Gli incassi erariali da attività di accertamento e controllo, nel 2008, sono stati pari, a circa 5,6 miliardi di euro, con un incremento dell'8 % rispetto al 2007. La previsione per il 2009 ammonta a 6,3 miliardi¹.

Al netto degli effetti della manovra sui ruoli, prevista col decreto legge 25 giugno 2008, n. 112 (convertito, con modificazioni, dalla legge 6 agosto 2008, n. 133), stimati in circa 500 milioni, risulta un andamento tendenziale delle entrate 2009 pari a 5,8 miliardi. Alla luce dei suddetti dati, che confermano il tendenziale consolidamento delle entrate che derivano dalle attività di contrasto all'evasione, è ragionevole ipotizzare che le maggiori entrate, stimate sulla base del tendenziale al netto della manovra per l'anno 2009 rispetto al consuntivo 2008, pari a circa 200 milioni, possano considerarsi permanenti.

¹ Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze 30 dicembre 2008, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 304 del 31 dicembre 2008 (Supplemento Ordinario n. 289), recante: "Ripartizione in capitoli delle Unità previsionali di base relative al bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2009".

Introduzione

L'evasione fiscale è un fenomeno complesso, che risulta difficile identificare, sia in fase di definizione sia in fase di misurazione, e che determina una serie di criticità e di problemi per la struttura economica e sociale dell'economia nazionale. La rilevanza e persistenza dei diversi aspetti del fenomeno determinano ricadute negative nei campi dello sviluppo economico, del risanamento e dell'equità fiscale. L'evasione fiscale, infatti, causa distorsioni ed inefficienze al normale funzionamento della concorrenza e del mercato, determina una sottrazione di risorse a danno del bilancio pubblico e comporta un livello della pressione fiscale più elevata per i contribuenti che adempiono correttamente ai propri doveri fiscali. Inoltre la presenza dell'evasione fiscale tende a confondere i confini tra attività legali ed illegali.

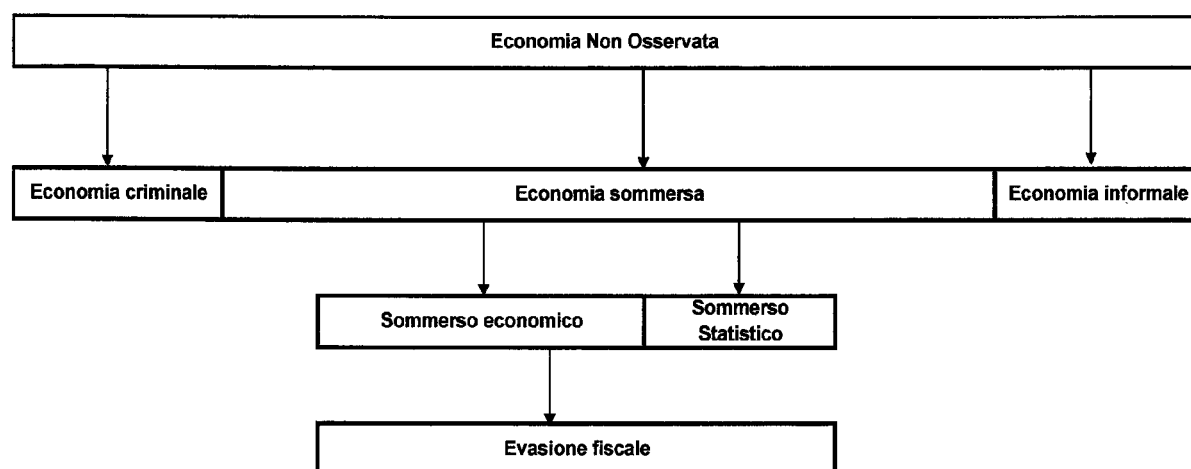
L'evasione fiscale è un fenomeno che caratterizza, in misura differente, tutte le economie, industrializzate e non. Per l'Italia il valore aggiunto dell'economia sommersa, come stimato dall'ISTAT, si aggira attorno al 16% del prodotto interno lordo (PIL). Tale livello ancorché in lieve diminuzione, si mantiene ancora elevato, specie se confrontato con quello degli altri paesi europei e di quelli maggiormente industrializzati.

La strategia del Governo nella lotta all'evasione mira a mantenere un impegno costante e credibile nell'attività di contrasto con l'obiettivo di ricondurre il fenomeno entro limiti ritenuti fisiologici o adeguati al livello riscontrato nelle principali economie avanzate. L'azione del governo prosegue, pertanto, nel consolidare i risultati positivi ottenuti negli ultimi anni, approfondire la razionalizzazione del sistema tributario e migliorare la legislazione fiscale oltre che l'efficacia dell'attività di accertamento e controllo condotta dall'amministrazione finanziaria. Inoltre viene perseguita l'operazione di semplificazione degli adempimenti fiscali, al fine di ridurre i costi dell'adempimento e favorire così un corretto rapporto tra fisco e contribuente, in modo da indurre questi ultimi ad incrementare la quota di adempimento spontaneo.

L'Economia Sommersa in Italia

L'ISTAT dal 2001 fornisce stime dell'economia sommersa, come parte dell'aggregato dell'economia non osservata², comprensive dell'evasione fiscale.

Figura 1: Composizione dell'economia non osservata.



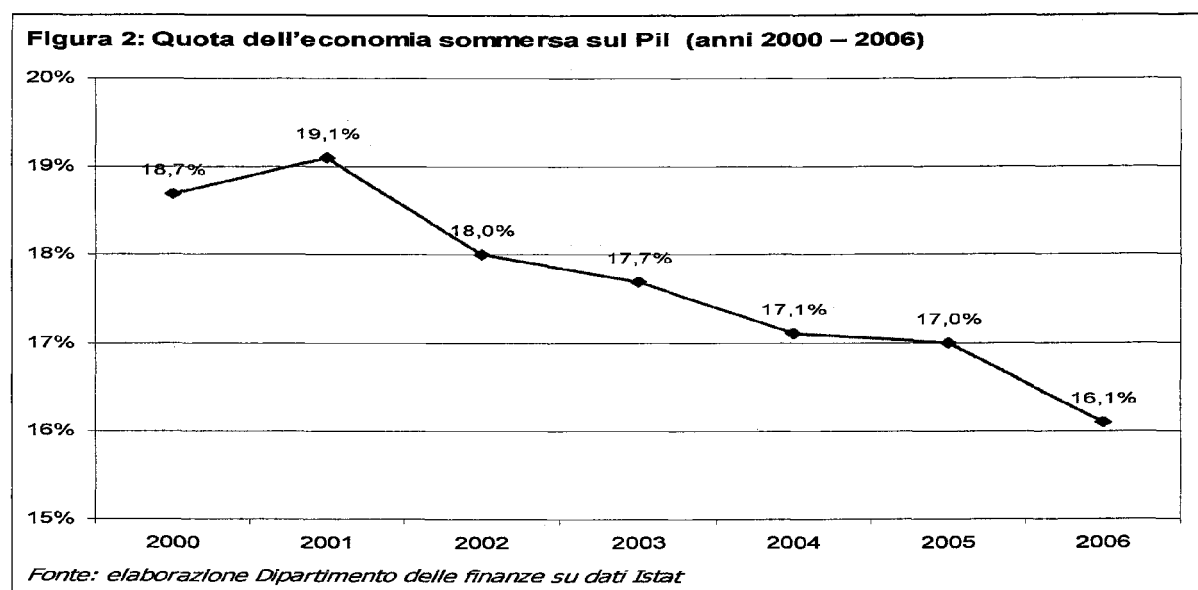
L'ultimo dato relativo al valore aggiunto imputabile all'economia sommersa in Italia³ (stima ISTAT relativa all'anno 2006), può essere calcolato nell'ordine in circa 238 miliardi di euro, pari al 16,1% del PIL, come media aritmetica del valore minimo (227 miliardi) e massimo (250 miliardi) indicati dall'ISTAT.

² Oltre che dall'economia sommersa (composta da sommerso economico e sommerso statistico), l'economia non osservata è composta dall'economia criminale e dall'economia informale (per convenzione non incluse nella stima del PIL). La prima è costituita da attività di produzione di beni e servizi il cui uso e consumo è vietato per legge, o la cui produzione e distribuzione è vietata, se non eseguita dai soggetti autorizzati (come ad es. nel caso dei tabacchi). L'economia informale è formata da unità produttive caratterizzate da un basso livello organizzativo, scarsa distinzione tra lavoro e capitale e rapporti di lavoro basati su relazioni personali. Il sommerso statistico è dovuto ad inadempienze amministrative da parte dei soggetti intervistati (mancata compilazione dei questionari) e al tardivo aggiornamento degli archivi statistici, che possono far sfuggire alcune unità produttive alle normali tecniche di rilevazioni dei dati. Nel sommerso economico vengono inclusi tutti quei fenomeni legati ad evasione fiscale e contributiva, all'uso di lavoro irregolare ed all'abusivismo edilizio (cfr. ISTAT 2008, La misura dell'economia sommersa secondo le statistiche ufficiali).

³ Col termine economia sommersa si intendono tutte quelle attività legali di produzione di beni e servizi che non vengono osservate e misurate direttamente in quanto collegate a fenomeni di mancata dichiarazione fiscale e contributiva (sommerso economico). Nelle stime diffuse dall'ISTAT è inoltre compresa anche quella parte della produzione che non viene rilevata a causa di deficienze del sistema statistico (sommerso statistico). Il peso dell'economia sommersa nell'economia nazionale costituisce un valore stimato, in quanto riflesso di un fenomeno non direttamente osservabile e che viene caratterizzato da una mancanza totale di informazione o da una distorsione dell'informazione ottenuta. Inoltre la stima del valore aggiunto del sommerso è suscettibile di revisioni metodologiche che possono determinare cambiamenti nei valori delle serie storiche. L'ultima revisione ISTAT ha ridotto il peso del sommerso in percentuale del PIL.

Come mostra la figura 2, dopo aver raggiunto il livello massimo nel 2001, il sommerso in rapporto al PIL è stimato in costante diminuzione fino al 2006⁴.

Ancorché in diminuzione, un'area sommersa dell'economia compresa tra il 15 ed il 17% del PIL è da ritenersi sensibilmente più elevata rispetto a quella di altri paesi industrializzati⁵.



Per qualificare il confronto internazionale è importante precisare che all'interno dell'Unione Europea non è stata adottata una metodologia comune e questo può comportare variazioni anche significative nella misurazione del fenomeno in esame. Un confronto attendibile richiederebbe prioritariamente l'accordo e quindi l'adozione di un unico metodo di stima dell'economia sommersa.

⁴ La figura 2 riporta una media del valore dell'economia sommersa calcolata sulla base delle ipotesi minima e massima stimata dall'ISTAT aggiornate al 2006 (ISTAT, 2008, la misura dell'economia sommersa secondo le statistiche ufficiali).

⁵ Uno studio del 2004 (Schneider e Klinglmaier, 2004, *Shadows economies around the world: what does really know?*, CESifo WP n. 1667) sulle dimensioni dell'economia sommersa in alcuni paesi OCSE mostra che il livello del sommerso in percentuale del PIL in Italia è sceso, in media, dal 27% del biennio 2001/02 al 26,2% del biennio 2002/2003. La stima è effettuata col metodo del *currency demand approach* (che si basa sull'assunto che gli scambi nel sommerso avvengono sempre attraverso l'uso del contante e che quindi un aumento delle dimensioni del sommerso viene rilevato attraverso un incremento della domanda di circolante). Secondo tale studio l'Italia si situa al 2° posto tra i paesi con il maggior livello di sommerso, dopo la Grecia (28,3%). Molto più alto di paesi come Germania (16,8%), Francia (14,8%) e Stati Uniti (8,6%). Secondo altri studi, ad es. in S. Stapel (2000), *"Enlargement and exhaustiveness: the Eurostat pilot project with the EU candidate countries"* l'Italia, fra i paesi dell'Unione Europea, si collocerebbe fra i primi posti per estensione dell'economia sommersa (15% del PIL), dopo Ungheria (16% del PIL) e Repubblica Slovacca (22%); mentre in paesi come l'Irlanda ed il Belgio la quota di economia sommersa sul PIL è inferiore al 4%. In paesi come il Canada e gli Stati Uniti si ritiene che l'economia non osservata non superi il 3% del PIL (UNECE, 2003, *Non observed Economy in national accounts. Surveys of national practices*).

In base alle analisi effettuate dall'ISTAT, il peso del valore aggiunto sommerso varia in misura considerevole con riferimento ai settori di attività economica: nel 2006 all'interno del settore dell'Industria il 10,4% del valore aggiunto prodotto era attribuibile all'economia sommersa, percentuale che sale al 31,4% per l'Agricoltura ed al 27,2% per il settore dei Servizi al netto del settore pubblico (20,9% per il Settore dei servizi nel suo complesso)⁶. L'ISTAT riconduce il fenomeno dell'economia sommersa principalmente a pratiche di sottodichiarazione del fatturato (ottenuto con occupazione regolare), sopravvalutazione dei costi, attività edilizia abusiva, locazioni in nero ed utilizzo di lavoro non regolare⁷.

Non tutto il valore aggiunto sommerso è immediatamente assimilabile alla base imponibile fiscale, e non tutte le differenze tra i due aggregati sono attribuibili all'evasione perché, una volta delimitato l'oggetto di comparazione (il valore aggiunto) vanno considerate le differenze nei concetti definitori, nelle fonti utilizzate e nella costruzione tra il valore aggiunto di contabilità nazionale ed il valore aggiunto fiscale. Inoltre una parte delle differenze sono attribuibili all'operare dei fenomeni di elusione e di erosione. Considerando il sommerso ISTAT come la base imponibile teorica e considerando la tassazione in relazione agli specifici adempimenti fiscali dovuti dai contribuenti, così come sono registrati nelle dichiarazioni fiscali, è sempre possibile stimare, per differenza, la componente che viene nascosta e sottratta al fisco (base imponibile evasa).

È molto difficile delineare i confini tra economia sommersa ed evasione fiscale. In prima approssimazione ipotizzando, che il livello stimato del sommerso sia sovrapponibile alla base imponibile evasa, e tenuto conto dei forti limiti di questa analisi, si potrebbe eseguire l'esercizio di calcolare il gettito tributario teorico corrispondente. Si tratterebbe di oltre 76 miliardi di euro⁸ di mancati introiti per il 2006, che corrispondono a circa il 6% del PIL e a circa il 19,1% delle entrate di competenza del bilancio dello Stato al netto dei ruoli.

⁶ Le percentuali sono state calcolate sulla base del "valore massimo" del PIL sommerso stimato dall'ISTAT, ma non divergono molto se calcolate con il valore minimo.

⁷ La restante parte dell'economia sommersa viene catturata dall'ISTAT tramite una procedura di riconciliazione delle stime del PIL dal lato della domanda e dell'offerta, tramite cui viene colto anche il sommerso statistico.

⁸ Questi calcoli sono stati effettuati considerando una media delle ipotesi minima e massima del valore aggiunto sommerso pubblicate dall'ISTAT e, per la stima dell'aliquota implicita, le entrate tributarie di competenza giuridica (al netto dei ruoli) rapportate al PIL depurato del valore aggiunto sommerso (entrambi i dati relativi al 2006).

Stime di base imponibile evasa in Italia

Le stime dell'evasione fiscale cercano di cogliere le dimensioni di un fenomeno che per sua natura non è osservabile. Al fine di pervenire ad una misura del fenomeno e di calcolare l'ammontare di base imponibile o imposte evase possono essere utilizzati diversi metodi di stima, distinti tra diretti e indiretti a seconda del tipo di approccio su cui si basano⁹.

Sulla base delle disponibilità di dati sul sommerso e sull'ampia base di dati fiscali disponibili, recenti lavori dell'amministrazione finanziaria (Dipartimento delle Finanze e Agenzia delle Entrate¹⁰) hanno stimato il livello di evasione in Italia utilizzando il metodo indiretto del confronto fra dati di Contabilità Nazionale e dati di fonte fiscale¹¹.

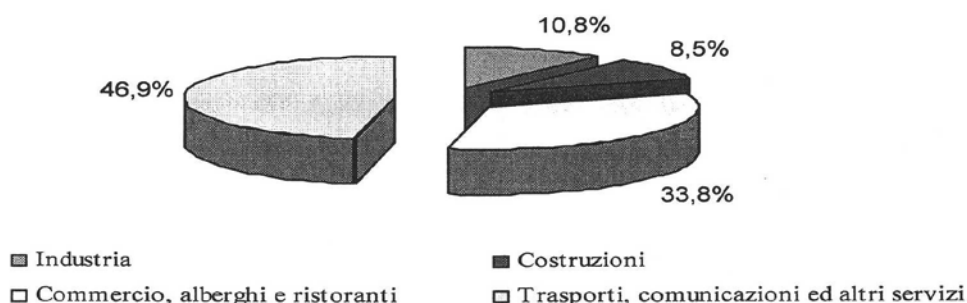
Il Dipartimento delle Finanze, ad esempio, applicando questo metodo, e con riferimento alla base imponibile IRAP, è pervenuto alla stima di un aggregato che può essere considerato una buona *proxy* della base imponibile evasa (pur comprendendo anche gli effetti dovuti all'operare dei fenomeni di erosione ed elusione della base imponibile)¹².

⁹ Dipartimento per le Politiche Fiscali – Agenzia delle entrate, *Indicatori macroeconomici di compliance “Una rassegna dei principali metodi di stima dell’evasione fiscale”*, Mimeo, 2005. I metodi indiretti hanno incontrato un interesse crescente nel corso degli anni. Tra tali metodi troviamo il metodo monetario ed il confronto fra dati statistici e dati fiscali. I primi sono molto diffusi nella letteratura economica sull'economia sommersa e si basano sull'analisi dell'eccesso della domanda di circolante rispetto a quanto richiesto dall'economia “regolare” (il denaro contante, non lasciando tracce rilevabili dalle autorità, è sicuramente il mezzo di pagamento principale all'interno dell'economia sommersa). Il metodo del confronto con la Contabilità Nazionale è stato molto utilizzato in Italia per la disponibilità di dati. Inoltre, il continuo miglioramento dei sistemi di Contabilità Nazionale, fornendo dati più accurati ed aderenti alla realtà, ha consentito un affinamento delle tecniche di stima dell'economia sommersa. I metodi diretti si fondano sull'accertamento fiscale o su specifiche indagini campionarie e, se applicati correttamente, possono fornire utili informazioni sull'evasione fiscale e sulle caratteristiche dei soggetti evasori.

¹⁰ Le problematiche legate alle stime sono evidenziate in Liberati, Pisani, Serra, 2002, *Metodologia di integrazione tra i dati IRAP e quelli di Contabilità Nazionale*, Agenzia delle entrate. Documenti di lavoro dell'ufficio studi, Pisani e Polito, 2006, *“Metodologia di integrazione tra i dati Irap e quelli di Contabilità Nazionale*, Agenzia delle Entrate, documenti di lavoro dell'Ufficio Studi e Marigliani e Pisani, 2007, *Le basi imponibili IVA. Aspetti generali e principali risultati per il periodo 1980 – 2004*, Agenzia delle entrate, Documenti di lavoro dell'ufficio studi, 2007/7.

¹¹ I Conti Nazionali, seguendo le direttive Eurostat, sono “esaustivi”, ovvero comprendono l'economia sommersa stimata dall'ISTAT, e quindi, dopo aver corretto le distorsioni dovute a differenze nelle definizioni e nei metodi di calcolo, sottraendo dai dati statistici quelli fiscali si dovrebbe ottenere un indicatore della dimensione della base imponibile evasa e dell'andamento nel tempo dell'evasione.

¹² La stima riguarda gli anni 2002 e 2004. La ricostruzione della base imponibile da porre a confronto con i dati di Contabilità Nazionale ha comportato un utilizzo completo delle informazioni presenti nell'anagrafe tributaria, integrando i dati delle dichiarazioni IRAP con le informazioni ricavabili dai modelli dichiarativi II.DD., IVA e 770, in modo da approssimare nel miglior modo possibile il dato di Contabilità Nazionale da porre a confronto. Dallo studio sono stati provvisoriamente esclusi alcuni settori (agricoltura, Credito e Assicurazioni e P.A. e settori riconducibili alle famiglie quali fitti figurativi o residenziali) caratterizzati da particolari problemi nella riconciliazione del valore aggiunto fiscale con quello di contabilità nazionale.

Figura 3: Distribuzione dell'evasione per settori di attività

Fonte: elaborazioni Dipartimento delle Finanze su dati di Contabilità Nazionale e dell'Anagrafe Tributaria

Tale stima ammonta a circa 200 miliardi di euro. Se si guarda alla distribuzione dell'evasione tra i settori di attività economica considerati (figura 3) si nota che i settori dei servizi (commercio e alberghi, trasporti ed altri servizi)¹³, sono quelli in cui si stima maggiore evasione fiscale (circa l'80% dell'evasione totale avviene in questi due macrosettori), mentre il fenomeno sembra interessare in misura molto inferiore i settori dell'industria e delle costruzioni.

Nella tabella 1 è riportata la stima della percentuale di base imponibile IRAP evasa all'interno di alcuni settori di attività¹⁴.

**Tabella 1 - Stime della percentuale di evasione dell'IRAP per settori di attività
- (Anni 2002 e 2004)
(valori percentuali)**

ATTIVITÀ ECONOMICHE	2002	2004
Industria	9,4	8,3
Costruzioni	20,9	23,6
Commercio, alberghi e ristoranti	38	35,9
Trasporti, comunicazioni ed altri servizi	33	31
TOTALE ECONOMIA (*)	25,4	24,2

(*) Sono esclusi i settori dell'agricoltura, credito e assicurazioni e pubblica amministrazione

Fonte: elaborazioni Dipartimento delle Finanze su dati di Contabilità Nazionale e dell'Anagrafe tributaria

¹³ Nel macrosettore "trasporti e altri servizi" sono collocati, fra gli altri, i servizi di locazione immobiliare, di noleggio di macchine e attrezzature ed altri servizi alle imprese, le attività ricreative, culturali e sportive e altri servizi personali fra cui la sanità e l'istruzione.

¹⁴ Le percentuali della tabella 1 sono state ottenute rapportando la stima della base imponibile evasa alla base imponibile teorica di Contabilità Nazionale, e forniscono una misura di quanta parte del reddito prodotto all'interno del macrosettore non viene dichiarata al fisco.

L'evoluzione dell'evasione nel biennio per il totale dell'economia mostra che, in termini relativi, l'evasione fiscale è in leggera diminuzione fra le due annualità, passando dal 25,4% di base imponibile evasa sulla base totale nel 2002 al 24,2% nel 2004 (tabella 1), anche se si attesta comunque su livelli elevati (circa un quarto del reddito prodotto non viene dichiarato). Relativamente alla base imponibile IRAP evasa, stime analoghe a quelle del Dipartimento delle Finanze sono già state ottenute dall'Agenzia delle Entrate¹⁵.

Un precedente studio dell'Agenzia delle Entrate con riferimento al periodo 1998-2002 aveva mostrato conclusioni analoghe rilevando come l'evasione fiscale sia diffusa in tutto il Paese, ancorché in modo non uniforme e con intensità variabile nelle diverse aree geografiche.

Per quanto riguarda l'evasione dell'IVA, alla base della sottodichiarazione di più tributi, le ultime stime disponibili dell'Agenzia delle Entrate¹⁶ calcolano una base imponibile non dichiarata pari a circa il 33% di quella totale. Contrariamente alle tendenze individuate nelle stime del sommerso ISTAT, l'evasione dell'IVA sembra aumentare negli anni dal 2002 al 2004. Lo studio mostra anche delle riduzioni, in corrispondenza di alcune innovazioni legislative intervenute tra fine anni '90 ed inizio anni 2000, quali l'introduzione del modello UNICO, del modello F24, la riforma del meccanismo delle detrazioni IVA, a conferma del fatto che il miglioramento della legislazione e l'incremento dell'efficienza dell'amministrazione possono incentivare l'adempimento spontaneo dei contribuenti.

Le stime dei livelli di economia sommersa ed evasione fiscale sembrano indicare valori più elevati rispetto a quelli stimati in altre nazioni¹⁷. Il governo è pertanto impegnato nel ricondurre questi

¹⁵ Pisani e Polito, 2006b, Analisi dell'evasione fondata sui dati IRAP. Anni 1998-2002. Agenzia delle entrate, documenti di lavoro dell'ufficio studi.

¹⁶ Marigliani e Pisani, (2007).

¹⁷ Se si guarda alle stime dell'evasione fiscale effettuate autonomamente nel tempo dai diversi Stati nazionali, si notano percentuali e valori assoluti dei redditi evasi sensibilmente più ridotti di quelli che si ritiene siano prevalenti in Italia. In Svezia la perdita per le casse dello Stato, (il c.d. "tax gap") è stata stimata nel 4,2% del PIL (l'anno di riferimento per la stima è il 2000). Il calcolo quantifica gli effetti del lavoro nero e delle pratiche di sottodichiarazione del reddito e si è concretizzato in una stima di 88 milioni di corone svedesi, pari all'8% delle entrate totali. (OECD, 2006, *Tax policy and tax evasion: an international comparison*. W.P. n.2). Per la Danimarca è stato stimato che la sottodichiarazione del reddito personale sia pari al 2-3% del PIL ed anche in Australia si stima che le pratiche di evasione fiscale non superino il 2% del PIL. In Germania è stata stimata l'evasione dell'IVA nel 2005 in circa il 12% del gettito dell'imposta sul valore aggiunto (questa stima è pari a circa 17 miliardi di euro, pari al 2% del totale delle entrate (OECD, 2006, op. cit.)), mentre in Italia per lo stesso tributo l'evasione è stata stimata nel 33% (circa un terzo) della base imponibile per l'anno 2004. Negli Stati Uniti la stima dell'evasione fiscale (il c.d. "under-reporting gap") relativa al 2001, anno in cui è stato lanciato il National Research Program per studiare la tax compliance dei contribuenti americani, ha stimato minori entrate per lo Stato americano, dovute ad evasione fiscale (per l'80%) ed inadempienze dei contribuenti (si tratta dei mancati incassi dovuti ai cosiddetti non-filing gap e underpayment gap, ovvero mancata o ritardata presentazione della dichiarazione e versamenti delle imposte non effettuati o effettuati in ritardo ("Tax Gap Facts and Figures",

comportamenti di opportunismo sociale a livelli più tollerabili e vicini a quelli degli altri paesi sviluppati attraverso un' incisiva azione di contrasto del fenomeno.

Le ragioni dell'elevato livello di economia sommersa ed evasione in Italia possono essere individuate in diversi fattori, essenzialmente riconducibili alla particolare configurazione della struttura economica e produttiva¹⁸ e alla struttura istituzionale ed organizzativa del sistema fiscale nazionale. Un sistema produttivo caratterizzato da una elevata frammentazione delle unità produttive e da un'alta percentuale di occupati indipendenti sul totale dei lavoratori, determina una elevata platea di contribuenti che potenzialmente devono essere sottoposti a controllo e che non transitano per il sistema dei sostituti d'imposta¹⁹.

Il quadro istituzionale e l'attività dell'amministrazione finanziaria costituiscono altri importanti fattori che incidono sul fenomeno in esame. Le autorità fiscali devono fronteggiare un numero elevato di posizioni da controllare e ciò può incidere indirettamente sulla percezione da parte del contribuente di una ridotta probabilità di subire un accertamento. Anche il funzionamento della giustizia tributaria e dell'organizzazione della riscossione dei tributi rappresentano variabili che possono influire in modo significativo sulle dinamiche del fenomeno evasivo. Oltre a ciò vanno considerate anche le cause socio-culturali connesse alla considerazione che gli individui fanno del contratto sociale tra contribuente e Stato²⁰. Per queste ragioni il Governo intende accompagnare l'attività di contrasto al fenomeno evasivo con una serie di innovazioni che tendono a razionalizzare e semplificare il sistema degli adempimenti fiscali che il contribuente si trova a fronteggiare, in modo da rendere meno onerosi e più trasparenti i meccanismi degli adempimenti spontanei. Un

www.irs.gov)), per circa 345 milioni di dollari (Le maggiori percentuali di evasione dell'imposta sul reddito delle persone fisiche sono state rilevate presso imprenditori, agricoltori e percettori di rendite).

¹⁸ Il sistema produttivo italiano è caratterizzato da una percentuale di lavoratori indipendenti e di piccole imprese significativamente più alta rispetto a quella di altre economie avanzate. In Italia nel 2006 gli occupati indipendenti erano il 24,3% degli occupati totali (ISTAT, Conti economici nazionali, anni 1995 – 2006, www.istat.it). Secondo l'OCSE la quota di lavoratori indipendenti sul totale degli occupati era del 26,7% nel 2006, mentre per paesi come Stati Uniti, Germania e Francia, lo stesso dato è, rispettivamente, del 7,4%, 12,2% e 9%. Inoltre in Italia nel 2005 ben il 93% delle imprese del settore manifatturiero era costituito da imprese con meno di 20 addetti che impiegano circa il 30% degli occupati del settore manifatturiero; mentre in Germania le imprese con meno di 20 addetti del settore manifatturiero erano l'82% ed occupavano il 14,1% degli occupati del settore (*OECD Factbook 2008*, www.oecd.org).

¹⁹ Specialmente nei settori caratterizzati da alta intensità di lavoro (circa l'80% del valore aggiunto sommerso è originato nel settore dei servizi mentre solo il 17% dall'Industria) è verosimile che operino piccole e piccolissime imprese che hanno maggiori incentivi a sottodichiarare il reddito prodotto e ad utilizzare lavoratori irregolari. Secondo le ultime stime dell'ISTAT i più alti tassi di irregolarità delle unità di lavoro si hanno nei settori dell'agricoltura (22,7%), del commercio alberghi e pubblici esercizi (18,9%), e degli altri servizi a famiglie e imprese (11,3%) - (ISTAT, La misura dell'economia sommersa secondo le statistiche ufficiali, www.istat.it).

²⁰ Normalmente l'evasione fiscale viene collegata alla presenza ed incisività delle imposte tradizionali. Tuttavia oltre ai costi d'adempimento fiscali vi sono altre oneri legati allo svolgimento dell'attività privata su cui incide il settore pubblico, direttamente o indirettamente, e che possono modificare lo svolgimento degli obblighi tributari. Se il livello dei servizi fornito dal settore pubblico viene percepito come insufficiente rispetto al proprio livello di contribuzione si potrebbe ingenerare la tendenza a ridurre il livello di prestazione dovuto attraverso le imposte.

corretto rapporto tra Fisco e contribuente è ritenuto essenziale per garantire un maggior ricorso all'adempimento spontaneo ed un ritorno verso corretti parametri di equità ed efficienza.

L'equità del sistema di prelievo e redistribuzione del reddito, infatti, può risultare significativamente indebolita da un'evasione fiscale diffusa ed intensa. Se si tiene conto del fatto che una parte dei contribuenti non dichiara al fisco, in tutto o in parte, il proprio reddito, la pressione fiscale che effettivamente sopportano i contribuenti che adempiono correttamente ai propri obblighi fiscali risulta sicuramente più alta di quella "apparente" che viene rilevata nelle statistiche ufficiali²¹. Secondo una stima dell'Agenzia delle Entrate²² nel 2004 la pressione fiscale effettiva superava di oltre 10 punti percentuali quella apparente. Se ci si limita alla sola pressione tributaria (senza considerare, quindi, i mancati versamenti dei contributi sociali), quella effettiva è stata superiore a quella apparente di 5-6 punti percentuali ogni anno del periodo 2001 – 2006²³.

La questione rilevante è quindi l'influenza che la presenza dell'evasione determina sulla conduzione della politica tributaria. L'esistenza di una forte evasione può limitare, per il *policy maker*, la scelta di fissare le imposte nella misura desiderata, poiché così rischierebbe di violare gli equilibri di bilancio. In sostanza la presenza dell'evasione crea rigidità nella gestione della politica fiscale. La presenza di aliquote elevate assieme al meccanismo di progressività delle imposte, che caratterizza i moderni sistemi tributari, può indurre i contribuenti a sottrarsi alla tassazione attraverso il ricorso all'evasione. Ciò determina, come detto, importanti conseguenze sul corretto funzionamento del sistema tributario. Da una parte, viene alterato il grado di progressività del sistema fiscale (modificando l'equità verticale del sistema), dall'altro si determinano disuguaglianze nella distribuzione dei redditi. Quest'ultima situazione avviene quando due soggetti con uguali redditi prima delle imposte si trovano dopo la tassazione con un reddito disponibile modificato solo a causa dell'operare di meccanismi evasivi. Tali effetti possono addirittura condurre ad un riordinamento nella distribuzione del reddito, nel caso in cui dopo la tassazione (e l'evasione) le posizioni del reddito spendibile dei due soggetti risulta invertita. Questi ultimi effetti possono essere dannosi per il sistema tributario, in quanto creano i presupposti per un deterioramento dei corretti rapporti tra

²¹ La pressione fiscale è data dal peso di tasse e contributi sociali sul PIL e dà una misura di quanta parte del reddito viene versata a favore dello Stato. Essendo la stima del PIL comprensiva dell'economia sommersa (e quindi dell'evasione fiscale e contributiva) la pressione fiscale apparente, calcolata attraverso questo indicatore, differisce da quella calcolata con riferimento ad una misura del PIL relativo alla sola economia "regolare".

²² Marigliani e Pisani "Le basi imponibili IVA. Aspetti generali e principali risultati per il periodo 1980 – 2004", Documenti di lavoro dell'Ufficio Studi dell'Agenzia delle Entrate, 2007.

²³ La stima del divario fra pressione tributaria effettiva ed apparente è stata effettuata rapportando le entrate tributarie (al netto dei ruoli) al PIL ufficiale e ad una stima del PIL al netto dell'economia sommersa.

fisco e contribuente, oltre ad un concreto sentimento di ingiustizia nei confronti dello Stato, sentimento che può generare alterazioni nei corretti tassi di adempimento spontaneo²⁴.

²⁴ F. Cowell, The economic analysis of tax evasion, in Bulletin of Economic Research, vol. 37, 1985.

Le Strategie di contrasto all'evasione e l'azione di intervento del governo nella lotta all'evasione fiscale. Semplificazione degli adempimenti e razionalizzazione della legislazione fiscale

La strategia di contrasto all'evasione ed elusione fiscale perseguita dall'Amministrazione Finanziaria, per il 2008, è stata orientata a consolidare e migliorare i risultati ottenuti nel 2007. In particolare, l'azione legislativa ed amministrativa si è sviluppata lungo due direttrici fondamentali:

- il miglioramento della legislazione fiscale, al fine di semplificare gli adempimenti tributari e ridurre il costo, in modo da incentivare l'adempimento spontaneo da parte dei contribuenti;
- l'aumento del numero e della qualità di accertamenti e controlli, per aumentare la probabilità percepita dai contribuenti di vedere individuati gli eventuali comportamenti evasivi.

Le linee strategiche attuate si sono concretizzate in azioni ed interventi tesi a rendere:

- più selettive ed efficaci le misure di contrasto all'evasione e all'elusione fiscale;
- più efficiente ed efficace la base informativa dell'amministrazione finanziaria, anche attraverso l'integrazione dei dati fiscali con informazioni presenti in banche dati di altre pubbliche amministrazioni;
- più efficace la pianificazione e il potenziamento dei controlli, anche attraverso il miglioramento della qualità professionale delle risorse umane impegnate nella lotta all'evasione;
- più incisiva la semplificazione del rapporto con il contribuente, anche mediante la razionalizzazione della modulistica dichiarativa e degli adempimenti fiscali e la disponibilità a svolgere attività a carattere di consulenza verso il contribuente.

La strategia di contrasto all'evasione si è sviluppata a partire dai provvedimenti normativi introdotti nella legge finanziaria per l'anno 2008²⁵, legge 24 dicembre 2007, n. 244 (L 244/2007) e successivamente nel decreto legge 25 giugno 2008 n. 112 (DL 112/2008) e nel decreto legge 29 novembre 2008, n. 185²⁶ (DL 185/2008).

²⁵ Legge n. 244 del 24 Dicembre 2007- Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato.

²⁶ Decreto Legge 25 giugno 2008 n. 112, recante disposizioni urgenti per lo sviluppo economico, la semplificazione, la competitività, la stabilizzazione della finanza pubblica e la perequazione tributaria, convertito in legge 6 agosto 2008 n. 133; Decreto Legge 29 novembre 2008, n. 185, recante misure urgenti per il sostegno a famiglie, lavoro, occupazione e impresa e per ridisegnare in funzione anti-crisi il quadro strategico nazionale convertito in legge 28 gennaio 2009 n. 2.

Il potenziamento dell'azione di contrasto all'evasione ha comportato una più accurata selezione dei soggetti sottoposti a controllo. La scelta dei contribuenti selezionati è avvenuta sia attraverso le informazioni desunte dalle banche dati a disposizione dell'amministrazione finanziaria, sia attraverso il potenziamento delle attività di *intelligence* svolte dalle strutture amministrative locali per le singole realtà economiche territoriali. In particolare, l'attività di analisi si è concentrata su quei settori caratterizzati da una forte presenza di fenomeni evasivi. In particolare si è posta una maggiore attenzione sui quei contribuenti, soggetti all'imposta sul valore aggiunto, che presentano una crescita anomala dei crediti utilizzati in compensazione o richiesti a rimborso.

Anche nel 2008 è proseguita l'attività di contrasto in materia di frodi IVA (nazionale e intracomunitaria). In particolare l'Agenzia delle Entrate, l'Agenzia delle Dogane e la Guardia di Finanza hanno incrementato la capacità operativa indirizzata a tale attività attraverso il coordinamento della rispettiva capacità operativa, l'adozione di nuove e più efficaci metodologie e piani di prevenzione, nonché il monitoraggio delle azioni intraprese. È proseguita anche l'attività di *intelligence* (già attiva nel 2007) focalizzata sull'individuazione dei contribuenti con un elevato grado di pericolosità fiscale, che hanno chiesto l'apertura di una nuova partita IVA.

In tema di prevenzione e contrasto dell'evasione, il DL 112/2008 ha previsto di intensificare l'utilizzo dello strumento dell'accertamento sintetico, nei confronti delle persone fisiche. Sulla base di tali indicazioni è stato predisposto un piano straordinario di controllo. Tale piano, sulla base di elementi e circostanze di fatto desunti dalle informazioni presenti nel sistema informativo dell'anagrafe tributaria, è reso operativo in collaborazione con la Guardia di Finanza. Ai fini dell'accertamento sintetico, nella selezione dei contribuenti da sottoporre ai controlli, è data priorità a coloro che non hanno evidenziato, in dichiarazione alcun debito d'imposta e per i quali esistono elementi indicativi di capacità contributiva.

Sempre in tema di controlli si segnala la cooperazione e lo scambio di dati ed informazioni tra l'Agenzia delle Entrate, l'INPS e i comuni. È stato attuato, infatti, un piano di controlli, basato sullo scambio reciproco dei dati e delle informazioni, sia di natura fiscale che contributiva, sui soggetti residenti e non. Sempre in tema di scambio di informazioni fra pubbliche amministrazioni, tra l'INPS e l'Agenzia delle Entrate è stato attivato uno scambio telematico mensile delle posizioni relative ai titolari di partita IVA e dei dati annuali relativi ai soggetti che

percepiscono utili derivanti da contratti di associazione in partecipazione, quando l'apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro (art. 83, commi 1-4, del DL 112/2008).

Numerose sono anche le misure introdotte dal Governo in tema di semplificazione. Tra queste, le disposizioni volte ad accelerare i tempi dei processi di natura tributaria (art. 55, del DL 112/2008)²⁷, le disposizioni che consentono di accedere agli elenchi dei contribuenti per una maggiore trasparenza (art. 42, del DL 112/2008)²⁸.

Altre misure tendenti a limitare le possibilità di evasione dei contribuenti sono quelle di contrasto al fenomeno dello spostamento fittizio all'estero della residenza delle persone fisiche (art. 83, commi 16-17, del DL 112/2008)²⁹, l'obbligo della voltura catastale per gli atti soggetti ad iscrizione nel registro delle imprese (art. 1, commi 276-277, della L 244/2007)³⁰, la comunicazione alle entrate dei dati relativi alle utenze telefoniche (art. 1, comma 222, della L 244/2007)³¹, le specifiche disposizioni per le compensazioni IVA (art. 1 commi 215-216, della L 244/2007), le disposizioni antielusive e antievasive in tema di schede telefoniche prepagate (art. 1, comma 159, della L 244/2007)³², obbligo di indicare il codice fiscale nella dichiarazione di responsabilità del sostituto d'imposta (art. 1, comma 221, della L 244/2007)³³.

In materia di controlli fiscali, si dispone l'obbligo, per l'Agenzia delle Entrate, di attivare il controllo sostanziale sulle dichiarazioni dei redditi e sulle dichiarazioni Iva delle imprese di

²⁷ Per i processi pendenti, gli uffici competenti devono depositare apposita dichiarazione di persistenza del loro interesse alla definizione del giudizio. In assenza di tale dichiarazione i relativi processi si estinguono di diritto e le spese del giudizio restano a carico della parte che le ha sopportate.

²⁸ Gli elenchi dei contribuenti sono depositati per la durata di un anno presso i comuni di residenza e gli uffici delle entrate. Nel predetto periodo è ammessa la visione e l'estrazione di copia.

²⁹ I comuni confermano, entro i sei mesi successivi alla richiesta di iscrizione nell'anagrafe degli italiani residenti all'estero, all'agenzia delle entrate competente, che il richiedente ha effettivamente cessato la residenza nel territorio nazionale. Per tre anni successivi alla richiesta, i comuni e l'agenzia delle entrate vigilano sull'effettiva cessazione della residenza nel territorio nazionale. L'attività dei comuni è incentivata con il riconoscimento di una quota pari al 30 per cento delle maggiori somme relative ai tributi statali riscossi a titolo definitivo.

³⁰ La disposizione prevede l'obbligo della voltura catastale per gli atti soggetti ad iscrizione nel registro delle imprese, che comportino un qualsiasi mutamento nell'intestazione catastale dei beni immobili di cui siano titolari persone giuridiche, anche se non direttamente conseguenti a modifica, costituzione o trasferimento di diritti reali.

³¹ La comunicazione dei dati relativi ai numeri di telefono trova giustificazione nella necessità di intensificare l'attività di contrasto all'evasione fiscale nel settore immobiliare.

³² Le modifiche normative introdotte riguardano:

- a) specifiche norme antielusive tra le quali l'ampliamento del regime ai soggetti non residenti che operano direttamente o tramite terzi nella commercializzazione dei mezzi tecnici (es. schede prepagate) in Italia;
- b) norme sulla tracciabilità dei diversi passaggi dei mezzi tecnici prima del passaggio all'utente finale;
- c) alcune norme sanzionatorie che tendono a scoraggiare comportamenti fraudolenti ed evitare le frodi fiscali; applicazione del regime monofase dell'Iva sul valore normale.

³³ Vengono previste nuove comunicazioni da parte del sostituto d'imposta. In particolare, quest'ultimo, in possesso dei codici fiscali dei familiari del soggetto sostituto, indicherà tali dati nella dichiarazione modello 770 Semplificato. Questo consentirà all'Amministrazione finanziaria di attivare un rapido ed efficace controllo formale della spettanza del beneficio fiscale e, in sede di controllo formale delle dichiarazioni, di individuare l'utilizzo indebito delle detrazioni per carichi di famiglia.