

Documenti di lavoro dell'Ufficio Studi

2003 / 1

**Le basi imponibili IVA:
un'analisi del periodo 1982 - 2001**

Roberto Convevole e Stefano Pisani

SINTESI DIREZIONALE

Documenti di lavoro dell'Ufficio Studi

2003/1

Le basi imponibili IVA:
un'analisi del periodo 1982 - 2001

*Roberto Convenevo e Stefano Pisani**

SINTESI DIREZIONALE

* Ufficio Studi dell'Agenzia delle Entrate

I documenti di lavoro non riflettono necessariamente l'opinione ufficiale dell'Agenzia delle Entrate ed impegnano unicamente gli autori. Possono essere liberamente utilizzati e riprodotti per finalità di uso personale, studio, ricerca o comunque non commerciali a condizione che sia citata la fonte attraverso la seguente dicitura, impressa in caratteri ben visibili: <http://www1.agenziaentrate.it/ufficiostudi/> .

Informazioni e chiarimenti: ae.ufficiostudi@agenziaentrate.it

AVVERTENZA

Significato e limiti delle analisi sull'adempimento spontaneo

L'Agenzia delle Entrate ha costruito due indicatori macroeconomici di adempimento spontaneo (*compliance*) basati sulle imposte reali Iva ed Irap.

Il presupposto logico su cui si basano gli indicatori consiste nel disporre di stime esaurienti del Prodotto Interno Lordo (PIL) della contabilità nazionale. Tali stime sono state introdotte nel 1987 dall'ISTAT che pubblicò una revisione di contabilità nazionale basata su un utilizzo innovativo delle informazioni rilevate con i censimenti generali del 1981. La metodologia adottata venti anni fa dall'ISTAT è stata poi trasfusa negli schemi ONU 1993 e SEC 95 ed è dunque stata accolta ufficialmente in sede di Unione Europea. In sostanza da oltre 20 anni l'ISTAT effettua quella che in gergo statistico si chiama stima esauriente del PIL (*exhaustiveness*), vale a dire una stima che comprende al suo interno anche l'economia non osservata (e non osservabile) tramite le indagini statistiche, purché derivante da attività economiche finalizzate alla creazione, trasformazione o distribuzione della ricchezza.

Nel 2001, per la prima volta, l'ISTAT ha reso disponibile la quantificazione della cosiddetta economia sommersa contenuta nelle stime del PIL. Sono pertanto cinque anni che è possibile quantificare per macrosettori di attività economica il valore aggiunto "sommerso" compreso nelle stime ufficiali: queste sono le cifre ufficiali della Repubblica italiana per le attività economiche legali che gli operatori economici nascondono al fine di sottrarsi agli obblighi tributari e contributivi.

L'esercizio che è stato condotto dall'Agenzia delle Entrate è dunque partito dalla cornice generale del PIL ed ha confrontato i flussi di contabilità nazionale con i corrispondenti flussi desunti dalla dichiarazioni fiscali in suo possesso. Questa operazione necessita, ovviamente, di un approfondito lavoro metodologico consistente nel rendere comparabili le informazioni desunte da banche dati diverse: quelle amministrative (dichiarazioni) e quelle statistiche della contabilità nazionale.

Il contenuto informativo aggiuntivo che deriva dall'esercizio svolto consiste nell'aver finalizzato l'analisi delle attività tipiche delle amministrazioni fiscali, passando da un onnicomprensivo concetto di "sommerso" ad uno specifico concetto relativo alla base evasa dei tributi Iva ed Irap: dal primo si ricavano informazioni di lungo periodo per il totale nazionale, mentre il secondo consente confronti mirati a livello territoriale e settoriale.

Per concludere, gli indicatori di *compliance* dell'Agenzia delle Entrate nulla aggiungono a quanto già si sa da alcuni anni sulla dimensione del sommerso compulsando le statistiche dell'ISTAT. Sicuramente consentono di cogliere le tendenze di lungo periodo dei fenomeni evasivi e la loro articolazione territoriale in termini di intensità e dislocazione. I lavori vanno pertanto letti in parallelo sfruttando il potenziale informativo che li caratterizza.

Le analisi più recenti sono ferme al 2002 (le statistiche sulle dichiarazioni fiscali per il 2003 sono state rese disponibili solo di recente) e per l'aggiornamento al 2003 sarà necessario disporre di alcune informazioni aggiuntive particolari da fonte ISTAT dal momento che a fine 2005 è entrato in vigore un nuovo schema di contabilità nazionale, adottato in sede europea, che ha cambiato l'allocazione di alcuni flussi.

Il lavoro propone un indicatore macroeconomico dell'*adempimento spontaneo* (tax compliance) nel lungo periodo. Viene così colmata una lacuna conoscitiva importante che consente di valutare due effetti: l'efficienza dell'organizzazione generale dell'Amministrazione finanziaria; l'effetto di *deterrenza* attribuibile direttamente all'attività di contrasto all'evasione espressa dal numero di accertamenti notificati dagli uffici. L'evasione è infatti speculare alla tax compliance.

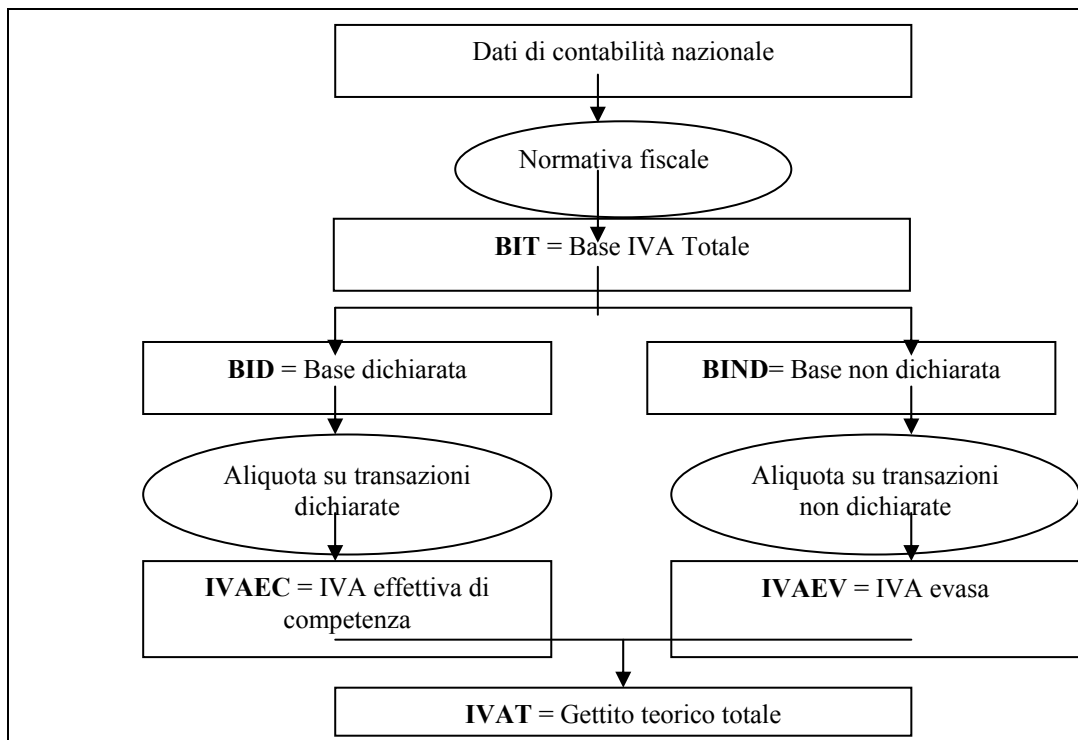
La tax compliance

Il tributo che meglio si presta all'analisi dell'adempimento spontaneo è rappresentato dall'IVA per la centralità che essa ha nella prassi quotidiana dei contribuenti: chi decide di evadere in tutto o in parte le imposte dirette o i contributi sociali si organizza contabilmente partendo proprio dalla gestione dell'IVA. L'evasione IVA costituisce, dunque, il principio *logico e fattuale* di tutte le grandi evasioni. In quest'ottica si può affermare che la base imponibile occultata ai fini IVA costituisca una *proxy* dell'evasione totale.

La centralità dell'IVA

Nella prima parte dello studio è stata messa a punto un'articolata metodologia originale che consente di ricostruire, in maniera coerente con i flussi della contabilità nazionale dell'ISTAT, le grandezze cruciali per l'analisi secondo il seguente schema:

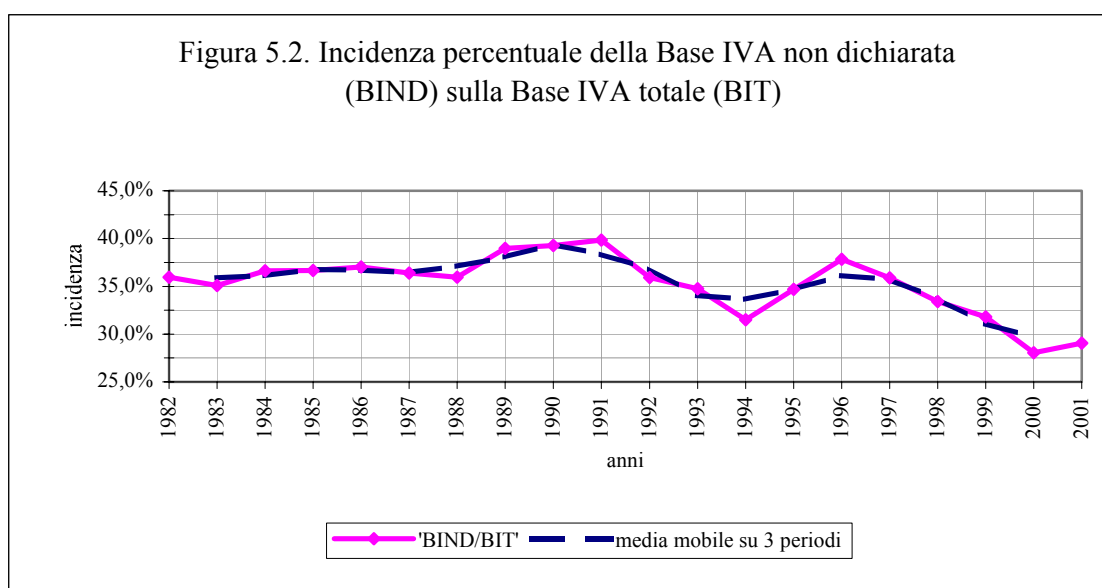
La stima delle basi imponibili e...



Nel corso del tempo il rapporto tra la base imponibile non dichiarata e la base imponibile totale (BIND/BIT) rappresenta l'evoluzione dell'adempimento spontaneo dei soggetti IVA. Al crescere dell'indicatore peggiora l'adempimento spontaneo; la sua riduzione corrisponde a un miglioramento dell'adempimento spontaneo. Il grafico riportato dà un'idea precisa dell'evoluzione dell'evasione: si osserva un andamento ciclico con un trend crescente nel decennio 1982-91 e calante nel decennio 1992-01.

L'indicatore della compliance

Il massimo storico assoluto lo si registra nel 1991 quando la BIND raggiunge il 39,8% della base IVA totale. Negli anni successivi troviamo i due valori minimi di tutto il periodo: nel 1994 con il 31,5% e nel 2000 con il 28,1%.

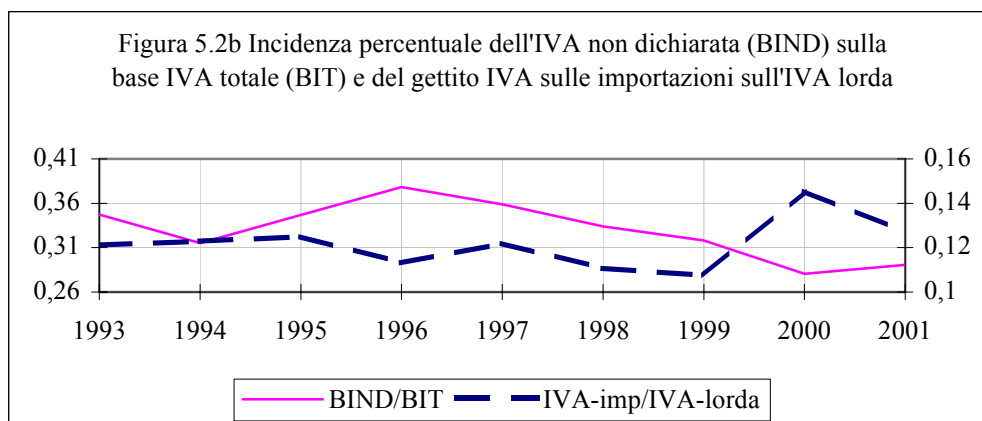


Per comprendere la dinamica degli anni più recenti è necessario sottolineare due aspetti distinti. Il primo concerne lo scenario fiscale che è notevolmente mutato rispetto ai periodi precedenti, in quanto si sono realizzate molte delle *pre-condizioni psicologiche* indispensabili per rientrare dalla grande evasione, come per esempio: semplificazione degli adempimenti ed introduzione del fisco telematico; recupero degli arretrati (liquidazione delle dichiarazioni, ecc.); realizzazione dei “parametri” e degli “studi di settore”; razionalizzazione ed ampliamento della rete di assistenza ai contribuenti. Il miglioramento della percezione del fisco da parte dei contribuenti e dell'efficacia dell'azione amministrativa spiegano buona parte del graduale rientro dalla grande evasione dei primi anni novanta. Il secondo aspetto concerne invece il ruolo giocato

Il mutato “scenario fiscale”

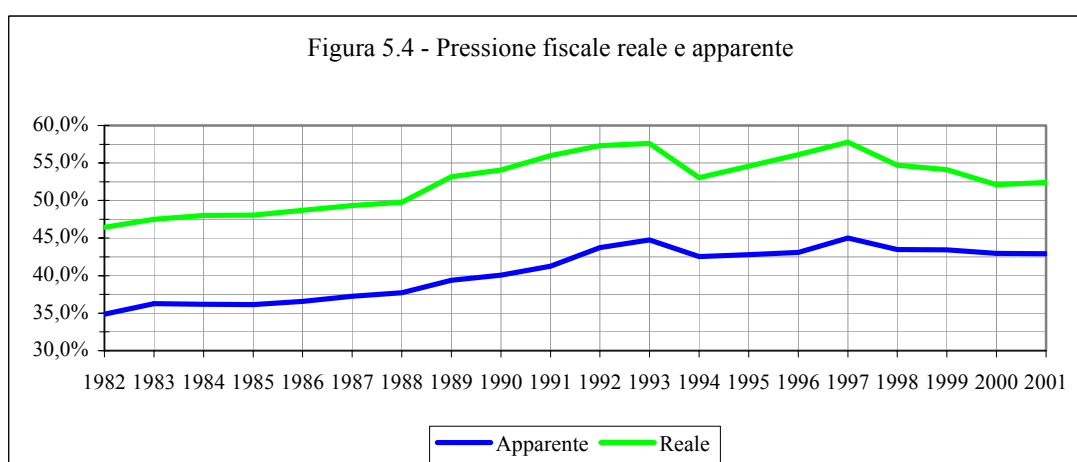
dall'IVA all'importazione nel determinare la dinamica del gettito. Dalla figura seguente si nota un segnale di correlazione *inversa* tra la quota dell'IVA all'importazione e BIND/BIT: il massimo relativo dell'evasione del 1996 cade in corrispondenza di una brusca frenata delle importazioni (1996) e, viceversa, il minimo dell'evasione del 2000 corrisponde al picco massimo delle importazioni.

Il ruolo delle importazioni



La nozione abituale di “pressione fiscale” viene rappresentata dall'incidenza percentuale di tutti prelievi (fiscali e parafiscali) sul prodotto interno lordo dell'ISTAT. Ma questa, a ben riflettere, non è altro che la pressione *apparente* dal momento che il PIL comprende sia i flussi dichiarati al fisco sia quelli non dichiarati. Se dal PIL sottraiamo annualmente l'ammontare della BIND otteniamo per definizione il PIL *al netto* dell'evasione che rappresenta l'aggregato su cui va a incidere il sistema fiscale e contributivo. Il rapporto tra tutti i prelievi ed il PIL al netto dell'evasione rappresenta la *pressione fiscale reale* del sistema e fornisce un'idea più precisa del trasferimento di reddito sopportato dai contribuenti che non evadono.

Pressione fiscale apparente e reale



Come si vede dal grafico, già nel 1983 la pressione *reale* raggiunge il 50% e

negli anni 1993 e 1997 i picchi massimi con poco meno del 58%. Dal 1998 in poi l'indicatore tende a calare in accordo con il recupero di materia imponibile.

Per avere delle indicazioni di sintesi sulle determinanti dell'evasione è stato utilizzando un modello di regressione lineare. In particolare è stata sottoposta a verifica l'ipotesi che il numero di accertamenti notificati (IVA ed II.DD.) rappresenti un indicatore della probabilità che gli evasori hanno di essere scovati. Il test statistico ha stimato un'elasticità negativa tra numero di accertamenti notificati e livello di compliance: al crescere della numerosità degli accertamenti si riduce il rapporto BIND/BIT e dunque migliora l'adempimento spontaneo.

L'attività di deterrenza dell'Agenzia

Più in generale, il modello statistico ha stimato la relazione esistente tra il livello di evasione ed altri aggregati macroeconomici quali: la pressione fiscale reale, il ciclo, la quota dei profitti sul PIL. In tutti e tre i casi il test statistico ha stimato delle elasticità positive. L'evasione cresce al crescere della pressione reale e della quota dei profitti ed è pro-ciclica: si amplia durante le fasi espansive dell'economia e si riduce in quelle recessive. Tale pro-ciclicità può essere spiegata dal fatto che le crisi economiche tendono ad espellere dal mercato gli operatori "marginali" che generalmente si configurano come quelli a più elevato rischio di evasione.

Le altre determinanti dell'evasione

Tramite una seconda versione del modello è emersa anche l'assenza di influenza delle sanatorie e dei condoni fiscali sull'adempimento spontaneo. Si è trattato, cioè, di misure che hanno provocato un recupero di gettito circoscritto nel tempo, senza mutare la propensione ad evadere dei contribuenti.

Il ruolo dei condoni

Il modello statistico conferma dunque l'ipotesi che un'efficace politica di rientro dall'evasione deve necessariamente fondarsi su due punti: la riduzione della pressione fiscale (intesa come aliquote legali) da un lato e l'aumento dell'attività di controllo da parte dell'Amministrazione finanziaria dall'altro.

La politica di rientro dall'evasione

Infine, il prospetto seguente sintetizza, con valori medi quinquennali, le relazioni tra il livello di evasione e gli scarti tra IVAT e IVAEC e tra pressione fiscale reale e pressione apparente, entrambi misurati sul PIL. Come si vede, le tre grandezze considerate si muovono nella stessa direzione, in crescita o in diminuzione, da un periodo all'altro. Si conferma pertanto che il rapporto

BIND/BIT può essere considerato come un indicatore macroeconomico dell'adempimento spontaneo nel sistema fiscale.

Periodi	Incidenza percentuale della base evasa sulla base totale (BIND/BIT)	Scarto tra IVA totale (IVAT) e IVA effettiva di competenza (IVAEC)*	Scarto tra pressione fiscale reale e pressione apparente (Totale entrate PA)*
1982-86	32,5	338	1.172
1987-91	36,1	360	1.333
1992-96	33,2	325	1.235
1997-01	30,1	308	1.063

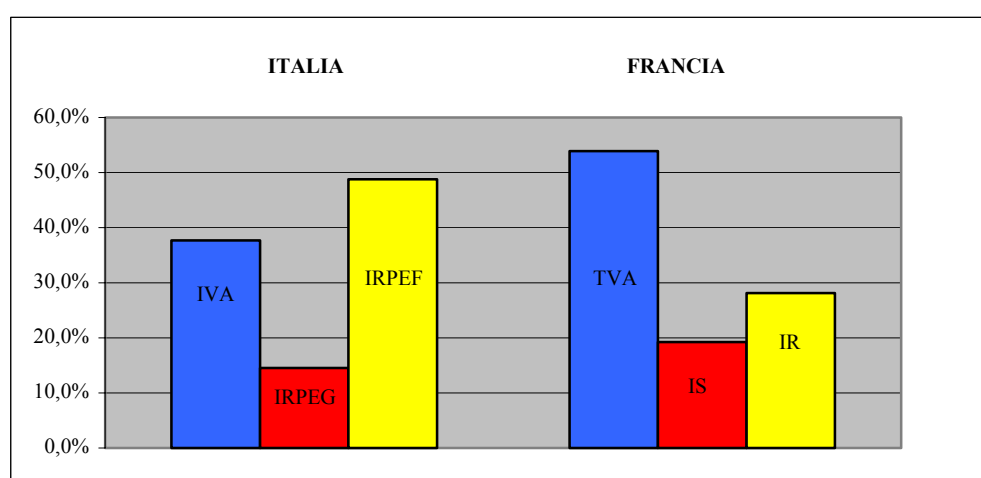
* Scarto misurato in punti base (centesimi) sul PIL

Possibili sviluppi analitici

Il modello sulle determinanti dell'evasione consente di formulare delle ipotesi per pilotare il rientro dalla grande evasione: uscire da una dimensione *patologica* ed approdare ad un livello ritenuto *fisiologico*. Quest'ultimo può essere inteso come un livello di evasione simile a quello esistente in Francia ove sono attive 3,2 milioni di partite IVA.

In quest'ottica, con riferimento al minimo di evasione registrato nel 2000 (quando BIND/BIT è al 28,06% e lo scarto IVAT-IVAEC/PIL risulta di 280 punti base), una riduzione di 115 punti base dello scarto IVA sul PIL consente di finanziare la riforma dell'Imposta sul reddito a regime; questo perché i recuperi di IVA comportano a cascata i recuperi di imposte dirette.

La riduzione ipotizzata rappresenta una diminuzione del 40% circa dell'evasione esistente nel 2000. Si constata che il recupero di evasione può finanziare la riforma Tremonti senza necessità di "debellare l'evasione": la strategia del Ministero dovrebbe essere quella di aggredire in primis l'evasione da *extra-profitti*, poi la *normale*, senza toccare quella da *sopravvivenza*. Si tratta dunque di *ribaltare la logica* seguita oggi dagli studi di settore. Il risultato atteso, come struttura di gettito, sarà simile al raffronto tra Italia (punto di partenza) e Francia (punto di arrivo), paese nel quale il 45% delle "famiglie" è oggi *esentato* dall'imposta sul reddito.



Nota Bene: la somma delle tre imposte nette è nel 2000 leggermente superiore in Italia rispetto alla Francia