

# Le analisi dell'evasione: precisazioni metodologiche ed alcune evidenze

Stefano Pisani

Ufficio Analisi statistiche econometriche per la *compliance*  
Agenzia delle Entrate

stefano.pisani@agenziaentrate.it

Al fine di contribuire a fare chiarezza sul tema dell'evasione fiscale è necessario precisare le definizioni sottese alle grandezze da analizzare. Il punto di partenza è fornito dal concetto di "rappresentazione esauriente del Prodotto Interno Lordo (PIL)", che implica l'inclusione nel PIL del valore aggiunto prodotto dal "sommerso economico" (generalmente citato come "sommerso"), inteso come "l'attività di produzione di beni e servizi che, pur essendo legale, sfugge all'osservazione diretta in quanto connessa al fenomeno della frode fiscale e contributiva" (Istat, 2010).

Tale termine è spesso assimilato al concetto di "evasione fiscale", fondandosi sul presupposto che il PIL è la misura del reddito prodotto e, quindi, è un indicatore della base imponibile assoggettata a tassazione; dal che se ne deduce che il "sommerso" rappresenta la base imponibile evasa.

Quest'ultima affermazione non è completamente verificata; in quanto la normativa fiscale può far divergere il concetto economico di valore aggiunto da quello di base imponibile. Gli esempi sono molteplici, si pensi ad esempio a tipologie di produzione che non sono tassate in base al reddito (come alcune attività agricole), a comportamenti che riducono la base imponibile ma che, per definizione, non sono inclusi nelle stime del Pil, come le deduzioni fiscali chieste in misura non spettante, ai movimenti di capitale che generano base imponibile ma non sono inclusi nei flussi del conto della produzione (si veda Commissione Giovannini, 2011).

Inoltre, occorre considerare le componenti che non sono riconducibili a comportamenti "intenzionalmente" evasivi, quali l'erronea interpretazione delle norme, significativamente presente in sistemi fiscali complessi, o la presenza di meri errori materiali, inclusi dall'ISTAT nel

"sommerso statistico", in quanto non rappresentano la parte intenzionalmente occultata per ridurre il carico fiscale.

Il collegamento con il "sommerso" diviene ancora più complesso quando si quantificano i mancati versamenti di imposta derivanti dai non corretti adempimenti fiscali. Oltre ai già citati problemi connessi all'armonizzazione tra il valore aggiunto ISTAT e le basi imponibili, in questo caso occorre considerare i mancati versamenti di imposta derivanti dalla corretta dichiarazione della base. Tale fattispecie può derivare da due cause: a) evasione dovuta a una non corretta applicazione della normativa fiscale ad una base correttamente dichiarata (ad esempio ad una transazione su cui grava l'aliquota IVA del 21% si applica quella del 10%); b) mancato versamento dell'imposta a fronte di una corretta dichiarazione della stessa (ad esempio per crisi di liquidità).

Per ottenere una corretta rappresentazione dei mancati versamenti d'imposta occorre quantificare il *tax gap*, che misura la differenza tra la raccolta "potenziale", ovvero ciò che dovrebbero versare i contribuenti in ottemperanza alla legislazione vigente, e la raccolta effettiva, vale a dire quanto viene effettivamente versato (si veda Das-Gupta, Mookherjee, 2000; OECD, 2008; Reckon 2009; HM Revenue & Customs, 2010).

Nonostante le molte diversità riscontrate tra le basi imponibili evase ed il "sommerso", quest'ultimo mantiene comunque una sua validità poiché consente di sviluppare analisi sui comportamenti economici sottesi alla non fedeltà fiscale. Se però si vuole investigare come il fenomeno dell'evasione si manifesta e come evolva nel tempo, si rendono necessari ulteriori affinamenti per passare dal sommerso alle basi imponibili non dichiarate e da queste ultime al *tax gap*.

L'Agenzia delle Entrate si è dotata di uno strumento per misurare il *tax gap*, che include l'evasione intenzionale e i mancati versamenti dovuti a errori nell'interpretazione delle norme e alle crisi di liquidità indotte dal ciclo economico.

Il metodo di calcolo adottato per quantificare il *gap* rientra nella classe dei metodi *top-down*, basata sul confronto tra dati fiscali e quelli della Contabilità Nazionale ISTAT. Questi ultimi, opportunamente riclassificati, identificano una misura "potenziale" della base imponibile. Applicando la normativa fiscale alla base potenziale è possibile calcolare la corrispondente imposta (si veda Braiotta *et al.*, 2012 e D'Agosto *et al.* 2012).

È importante differenziare il *tax gap* per tipologie di imposta, poiché il comportamento del contribuente può variare sia in ragione delle fattispecie economiche che creano base imponibile, sia per le caratteristiche proprie del tributo.

Per quanto attiene il primo aspetto, è importante distinguere il momento della produzione da quello del consumo. Si pensi, ad esempio, alla situazione italiana dove esistono delle zone ad alta vocazione turistica ed altre con una elevata concentrazione produttiva. Le tipologie di *gap* delle due aree risulteranno essere molto differenti tra loro.

Altrettanto importanti sono le caratteristiche normative del tributo. Si consideri, ad esempio, il caso dell'IVA, in cui l'evasione non si limita unicamente ad azzerare il tributo dovuto, ma può anche dar luogo a rimborsi d'imposta.

Per cogliere tali differenziazioni la stima del *gap* dell'Agenzia delle Entrate si fonda su due tributi cardine: l'IVA e l'IRAP. Il primo attiene al momento del consumo, mentre il secondo a quello della produzione. La scelta dei due tributi è dettata anche dalla vastità della platea interessata, che copre la quasi totalità del mondo delle imprese e dei lavoratori autonomi. Inoltre, i due tributi presentano metodi di determinazione della base e modalità di pagamento significativamente differenti tra loro.

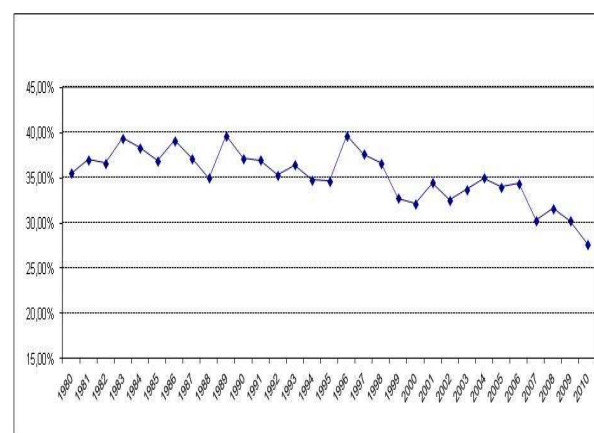
La stima del *gap* IVA si ottiene utilizzando i dati della Contabilità Nazionale relativi a consumi e investimenti (sia pubblici che privati). Tali dati sono depurati da tutte le transazioni che non rimangono incise dal tributo, ottenendo una base imponibile potenziale. Applicando a quest'ultima le corrispondenti aliquote di legge si calcola il

gettito "potenziale". Tale gettito è messo a confronto con l'IVA di competenza economica<sup>1</sup> effettivamente incassata dallo Stato; la differenza tra il potenziale e l'effettivo rappresenta il *gap* IVA. Nella figura 1, il *gap* IVA è rapportato all'IVA "potenziale", fornendo una misura del tasso di non *compliance*.

L'analisi in serie storica consente di trarre le seguenti considerazioni:

1. esistono delle forti oscillazioni cicliche nel tasso di non *compliance*, che indicano come l'evasione sia reattiva a variazioni del contesto esterno;
2. il livello del tasso di non *compliance* registrato dal 1999 in poi risulta significativamente inferiore a quello rilevato per gli anni 1980-1999, facendo registrare nel 2010 il minimo assoluto della serie;
3. nonostante tale riduzione, il tasso di non *compliance* si colloca su livelli ancora significativamente superiori a quelli medi europei (15% circa).

Figura 1. Serie storica del *gap* nell'imposta IVA rapportato all'IVA potenziale (propensione)



La stima del *gap* dell'IRAP segue un approccio di "offerta" e, pertanto, utilizza i dati del valore aggiunto di contabilità nazionale per quantificare la base potenziale. La metodologia adottata è analoga a quella dell'IVA: una volta ottenuta la base potenziale questa si confronta con quella effettivamente dichiarata al fine di ottenere una stima del *gap*. L'IRAP è particolarmente importante poiché fornisce una rappresentazione

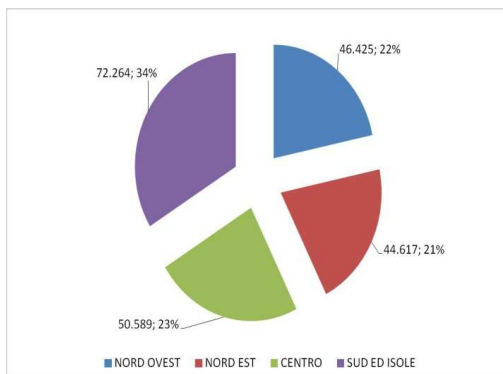
<sup>1</sup> L'IVA effettiva di competenza è uguale a: IVA lorda – (Rimborsi + compensazioni) – slittamento per competenza giuridica – variazione dell'ammontare dei crediti da portare all'anno successivo.

territoriale. Dalla figura 2 si traggono tre considerazioni:

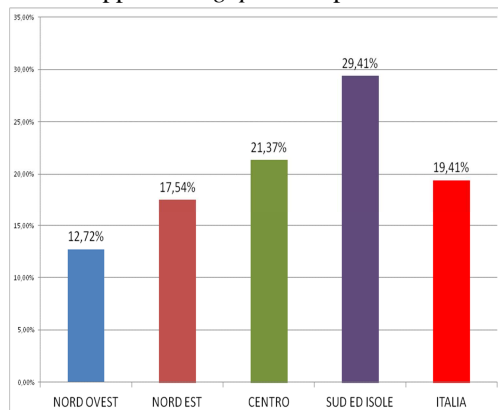
- a) a livello nazionale il *gap* dell'IRAP è inferiore a quello dell'IVA, dimostrando la minore "evadibilità" del primo tributo rispetto al secondo;
- b) se si analizzano i valori assoluti, l'ammontare maggiore si colloca al Nord Italia (circa il 43%), seguito dal Sud (34%) e dal Centro (23%);
- c) il rapporto tra base non dichiarata e base potenziale è più elevato al Sud (29,41%), mentre mostra il suo valore minimo al Nord-Ovest (12,72%).

Le analisi fin qui delineate evidenziano che l'evasione è un fenomeno complesso e variegato e necessita di una estrema precisione nella definizione degli aggregati per comprenderne appieno le dinamiche. L'evidenza empirica mostra, inoltre, che il *tax gap* è estremamente variabile nel tempo e nello spazio, mettendo in luce la necessità di sviluppare dei modelli interpretativi sulle sue determinanti.

Figura 2. *Gap* nella base IRAP. Valori assoluti, composizione percentuale e rapporto tra *gap* IRAP e base potenziale per ripartizione geografica



Rapporto tra *gap* e base potenziale



## Riferimenti bibliografici

Braiotta A., Pisani S., Pisano E. (2012) "Aspetti distributivi dell'evasione fiscale", Articolo presentato alla *XXIV conferenza della SIEP*, 24-25 settembre, Pavia.

Commissione Giovannini (2011) "Economia non osservata e flussi finanziari". *Relazione finale* del gruppo di lavoro nell'ambito dei lavori per la riforma fiscale.

D'Agosto E., Marigliani M., Pisani S. (2012) "Asimmetrie territoriali nel *gap* IVA", Articolo presentato alla *XXIV conferenza della SIEP*, 24-25 settembre, Pavia.

Das-Gupta A., Mookherjee D. (2000) *Incentives and institutional reform in tax enforcement an analysis of developing country experience*, Lavoisier.

HM Revenue & Customs (2010) *Measuring tax gaps 2009*, March, London.

Istat (2010) "La misura dell'economia sommersa secondo le statistiche ufficiali. Anni 2000-2008", *Statistiche in breve*, 13 luglio.

OECD (2008) "Guidance note - Monitoring taxpayer's compliance: a practical guide based on revenue body experience", *Committee on fiscal affairs*, Paris.

Reckon (2009) "Study to quantify and analyze the VAT *gap* in the EU-25 Member States", *Working paper Reckon*, 21 September, London, UK.