

Tax gap regionale e efficacia degli strumenti di auditing fiscale

Alfonso Carfora, Rosaria Vega Pansini e Stefano Pisani*

Trimestrale di informazione per cittadini e imprese
Anno XII - Numero 3/2017 - ISSN 2465-0188

Numero 3/2017

1

Le ultime stime disponibili per l'anno di imposta 2014 mostrano un gap nelle entrate tributarie di 99 miliardi in valore assoluto. Nonostante l'evasione fiscale sia un fenomeno diffuso globalmente, in Italia la dimensione dell'economia sommersa e dell'evasione fiscale colloca il nostro paese ai vertici tra i paesi Ocse e dell'Unione Europea. La tax compliance rappresenta quindi al tempo stesso un obiettivo e una sfida sia per i policy makers sia per le agenzie fiscali. Da essa infatti dipende l'efficienza nella raccolta delle entrate tributarie e il management del bilancio pubblico. Inoltre, livelli alti e persistenti di evasione fiscale suggeriscono la ricerca di strumenti di politica fiscale e tipologie di accertamento per il contrasto al comportamento evasivo e alle frodi.

Fin dai primi studi apparsi negli anni 70, la letteratura sulla tax compliance ha coperto in modo abbastanza capillare sia aspetti teorici sia empirici. Gli studi teorici si sono concentrati maggiormente sull'identificazione di che cosa muove il comportamento del contribuente; le analisi empiriche hanno avuto come focus primario la stima e i problemi di misurazione di economia sommersa ed evasione fiscale. La letteratura empirica si è anche concentrata sullo studio delle determinanti dell'evasione fiscale, indagando nello specifico il ruolo dell'azione dell'amministrazione finanziaria e delle politiche di enforcement della legislazione fiscale. Il successo infatti di una strategia di prevenzione e contrasto e di uno schema di enforcement si basano sulla capacità di misurare l'evasione fiscale e soprattutto, di comprenderne le sue determinanti. Più di recente, insieme al ruolo dell'azione di auditing fiscale, anche gli aspetti territoriali sono stati presi in considerazione nello spiegare come la 'geografia' può influenzare i livelli di tax compliance.

L'obiettivo di questo lavoro è individuare i fattori che determinano i tassi di evasione regionali analizzando la relazione tra le caratteristiche socio-economiche delle realtà locali e la corrispondente propensione all'evasione e focalizzando l'attenzione sul ruolo dell'azione dell'agenzia fiscale sulla tax compliance. Inoltre, si è inteso investigare anche se la vicinanza geografica può spingere i contribuenti ad atteggiamenti imitativi nel comportamento fiscale. Per verificare queste ipotesi di ricerca, è stato impiegato un dataset di tipo panale originale e mai impiegato in analisi sull'evasione fiscale, di stime prodotte dall'Agenzia delle Entrate del tax gap regionale e che copre un periodo di undici anni, dal 2001 al 2011.

Come misura di non-compliance, gli autori usano la propensione all'evasione, ossia il rapporto tra il tax gap e le entrate fiscali potenziali, date dalla somma delle tasse versate e il tax gap. Considerata, inoltre, la natura regionale del database e per verificare l'ipotesi del ruolo della componente spaziale nell'influenzare i tassi di evasione, gli autori calcolano indicatori di correlazione spaziale relativi ai livelli di evasione regionale e impiegano un approccio di econometria spaziale per modellizzare i tassi di evasione e ottenere stime efficienti in presenza di correlazione spaziale nei residui. L'analisi econometrica impiega un modello di tipo "spatial panel", in grado di cogliere sia la persistenza temporale che quella spaziale del fenomeno. Alla luce di queste considerazioni, il modello scelto dagli autori, quello SARSAR (spatial autoregressive) risulta quello più adeguato a correggere l'autocorrelazione nel tempo e tra le regioni e a restituire coefficienti non distorti.

I risultati delle stime consentono di individuare una tassonomia dei fattori che influenzano il tax gap. Tali fattori sono sintetizzabili in tre macro-gruppi:

– operazionali, che attengono all'operatività dell'Amministrazione fiscale in termini di prevenzione e contrasto all'evasione

(tasso di presidio del territorio con controlli fiscali e misura di efficacia degli studi di settore);

- prossimità, legati alla vicinanza con le altre regioni (tasso di evasione delle regioni vicine);
- ambientali e di contesto: connessi alle caratteristiche economiche ed istituzionali (diffusione della moneta elettronica, ammontare dei depositi bancari, incidenza del settore agricolo sull'economia regionale e dei lavoratori autonomi sugli occupati, andamento del PIL e ammontare delle somme condonate, tasso di criminalità).

Con riferimento ai fattori operazionali, le due variabili inserite misurano il numero di contribuenti non congrui sul totale dei contribuenti sottoposti agli studi di settore e un indicatore di probabilità dei controlli, misurata come il rapporto tra il numero di contribuenti controllati sul totale della platea. I risultati mostrano che le politiche territoriali di prevenzione (in termini di studi di settore) e di contrasto (in termini di presidio del territorio) del fenomeno evasivo sono efficaci nel perseguire l'obiettivo di riduzione dell'evasione. I risultati suggeriscono inoltre che quando l'enforcement è esercitato attraverso strumenti diretti quali gli accertamenti ha un effetto maggiore che se esercitato con misure indirette volte ad aumentare la compliance.

Riguardo ai fattori di prossimità, i risultati mostrano una forte correlazione spaziale tra le regioni italiane in termini di propensione all'evasione ad indicare che i tassi regionali di evasione fiscale sono influenzati anche dall'attitudine alla tax compliance delle regioni più vicine. Le regioni italiane non possono essere considerate quindi come realtà indipendenti: esistono dei forti legami socioeconomici, sociodemografici e di contesto istituzionale in base ai quali una qualsiasi scelta economica in una di esse ha effetto anche in altre (specie in quelle geograficamente più vicine).

Per quanto riguarda i fattori ambientali e di contesto delle singole realtà locali, le evidenze più interessanti emerse sono:

- Esiste una relazione inversa e significativa tra la diffusione della moneta elettronica e l'evasione. Nelle realtà in cui ci sono più possibilità di effettuare pagamenti senza dover ricorrere all'uso del contante i tassi di evasione tendono a ridursi.
- I tassi di evasione sono più elevati laddove l'ammontare dei depositi bancari (pro-capite) risulta più alto; sono positivamente influenzati dal peso del settore agricolo sul totale del valore aggiunto regionale; dalla presenza di criminalità organizzata sul territorio, dall'incidenza dei lavoratori autonomi sul totale degli occupati regionali e dalle somme versate a seguito di condoni fiscali.
- L'evasione tende a diminuire quando il ciclo economico è in fase crescente e la struttura produttiva si caratterizza per la presenza sul territorio di imprese di dimensioni medio-grandi (in termini di addetti).

I risultati sono rilevanti sia per l'analisi teorica e empirica sull'evasione fiscale e per valutare le politiche di enforcement fiscale. Da un punto di vista teorico, l'analisi muove dal tradizionale approccio di portafoglio verso estensioni teoriche più recenti che considerano anche altri fattori oltre a quelli che influenzano l'utilità attesa del contribuente, quali la tax morale, il contesto socio-economico e le norme sociali. Dal punto di vista empirico, l'analisi presenta un framework generale per lo studio dell'evasione fiscale ad un livello sub-nazionale utilizzando dati ufficiali sui tassi di evasione regionale.

*Agenzia delle Entrate



Le interazioni spaziali nelle politiche fiscali sul patrimonio immobiliare: una analisi sui comuni italiani

di Chiara Bocci, Claudia Ferretti, Patrizia Lattarulo*

A partire da metà degli anni Ottanta si è assistito ad un graduale processo di riforma nell'attribuzione delle fonti di entrata tra i diversi livelli di governo. In particolare, dopo una prima fase di decentramento di competenze e di risorse avviata con il cd. Federalismo fiscale (legge delega 42 del 2009), il legislatore si è indirizzato, in tempi più recenti, verso il percorso opposto e quindi verso una ricentralizzazione di alcune fonti di entrata. Tale circostanza è da attribuire principalmente alla crisi finanziaria che ha colpito l'economia mondiale a partire dal 2008, ma anche al diffondersi di una visione delle amministrazioni locali come centri di inefficienza e di corruzione. È evidente però che, se da un lato vengono poste regole che privilegiano un sistema di finanza derivata, dall'altro il tema dell'autonomia finanziaria degli enti locali acquista necessariamente una maggiore rilevanza in una fase di continui ripensamenti normativi che riguardano sia il contributo degli enti alle manovre di finanza pubblica che il riassetto di specifiche fonti di entrata, prima tra tutti quella sul patrimonio immobiliare.

Uno degli aspetti da tenere in considerazione nell'analisi delle politiche fiscali riguarda i comportamenti imitativi tra enti vicini. La letteratura sulla finanza locale, infatti, chiarisce come le scelte in merito al livello e alla composizione di entrate e spese di un ente siano determinate sia dalle caratteristiche politiche, economiche e demografiche dell'ente stesso, che da meccanismi di interazione strategica tra governi locali. In linea generale, infatti, i modelli empirici che utilizzano misure spaziali spiegano le decisioni di *policy* di una determinata giurisdizione in funzione di preferenze (di contribuenti, consumatori o elettori), necessità di spesa, risorse e scelte politiche degli enti limitrofi.

In questo lavoro si prendono a riferimento le politiche fiscali adottate nel 2014 dai Comuni italiani in termini di IMU e TASI con l'obiettivo di individuarne, attraverso un modello econometrico, le determinanti. La scelta di analizzare l'imposta sul patrimonio immobiliare deriva dal fatto che, relativamente alle amministrazioni comunali, la letteratura ha individuato in

questo tributo quello che meglio risponde al bisogno di finanziare la spesa di questi enti.

La politica fiscale di ciascun ente viene misurata sulla base dell'extragettito riscosso sul patrimonio immobiliare in relazione alle entrate tributarie. Tale variabile, che misura la percentuale delle entrate municipali dell'ente determinata dalla politica fiscale sull'imposta patrimoniale, presenta una distribuzione spaziale ben delineata, con aree territoriali omogenee in cui gli enti vicini tendono ad assumere comportamenti simili tra loro. Infatti l'indice di Moran I , che misura l'autocorrelazione spaziale con un range che varia tra -1 e 1, assume il valore di 0,25 se calcolato su tutti i comuni italiani. In altre parole esiste una correlazione positiva nelle politiche fiscali degli enti limitrofi che pertanto assumono comportamenti simili tra loro (carta Italia).

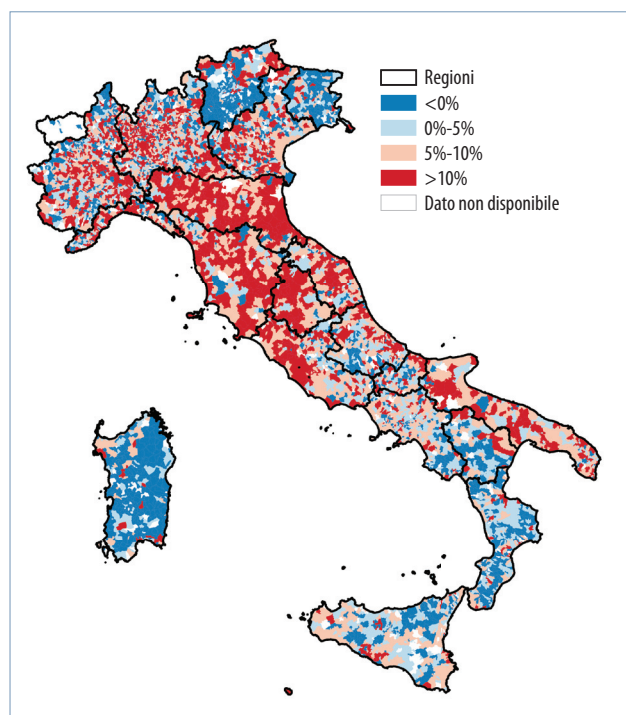
Per quanto riguarda le possibili determinanti delle politiche fiscali, è stato preso in considerazione un set di variabili classificate in quattro gruppi: le variabili che riguardano il bilancio dell'ente, le variabili sulla base imponibile, quelle sul contesto territoriale, economico e demografico e infine quelle di carattere politico.

Infine per quanto riguarda il modello utilizzato, avendo verificato una relazione spaziale nel fenomeno oggetto di studio, la scelta è ricaduta su un modello *spatial lag* che presuppone che le politiche fiscali dei singoli enti siano determinate sulla base sia delle esplicative (di bilancio, della base imponibile, di contesto e politiche) che in relazione alle scelte fiscali nei comuni contigui (fenomeno del cd. *tax mimicking*). Per quanto riguarda, invece, la matrice spaziale che definisce gli enti limitrofi tra loro, generalmente viene utilizzata una matrice di contiguità i cui elementi assumono il valore 1 se due unità territoriali condividono un confine in comune e 0 altrimenti. In realtà possono essere utilizzate molte altre specificazioni della matrice, tra le quali la matrice di contiguità di ordine maggiore di 1, la matrice dei K enti più vicini oppure matrici di distanza (o inverso della distanza). Generalmente la matrice dei pesi è standardizzata per riga in modo che gli elementi di ciascuna riga sommino a 1. La scelta della matrice spaziale, infine, dovrebbe essere basata sul criterio *goodness-of-fit*, (ad esempio log-verosimiglianza) e pertanto se un modello spaziale viene stimato sulla base di differenti matrici spaziali, sarebbe opportuno considerare la matrice associata al massimo valore della funzione di log-verosimiglianza. Nel nostro caso, con riferimento alle politiche fiscali degli enti, questo criterio ha individuato due matrici che meglio si adattano al fenomeno considerato: la matrice di contiguità del secondo ordine (2ORD) e la matrice degli 8 enti più vicini (NN8).

I risultati del modello di regressione di tipo *spatial lag* confermano in primo luogo proprio la relazione spaziale delle scelte fiscali dei Comuni poiché il termine ρ , che rappresenta appunto la misura di tale legame, è positivo e significativo. Tale risultato conferma, tra l'altro, quanto verificato anche da altri autori in altri contesti non solo europei. In particolare, il coefficiente di autocorrelazione spaziale è pari a 0,36, se si considera la struttura spaziale NN8, o addirittura a 0,46 con la matrice 2ORD. Pertanto esiste una interdipendenza orizzontale positiva nelle politiche fiscali dei comuni italiani tale che ogni punto percentuale di aumento del gettito extrastandard (espresso rispetto alle entrate tributarie) medio nei comuni limitrofi ad i può generare, *ceteris paribus*, un incremento pari almeno allo 0,36% del gettito nel comune.

Anche guardando alle variabili esplicative, i risultati del modello confermano in parte quanto già osservato in letteratura. In questo caso, però, data la struttura di correlazione della variabile di studio, è necessario interpretare il modello econometrico stimato non osservando direttamente i valori dei parametri di

RAPPORTO TRA GETTITO EXTRA-STANDARD E ENTRATE TRIBUTARIE. 2014



regressione ma piuttosto calcolando delle misure di impatto di ciascuna variabile esplicativa. Infatti mentre nel modello di regressione lineare l'impatto di ciascuna esogena viene determinato direttamente dal suo coefficiente di regressione, nei modelli spaziali un qualsiasi cambiamento di una esplicativa in un'area influenzerà la variabile risposta dell'area stessa (impatto diretto) e indirettamente anche quella di tutte le altre aree. Di conseguenza, l'impatto complessivo di ciascuna variabile sarà dato dalla somma delle due componenti.

Guardando quindi agli impatti totali sulla variabile di studio, appare evidente in primo luogo come le esplicative presentino i segni attesi. In particolare, gli enti delle regioni del Sud presentano una minore pressione fiscale sul patrimonio immobiliare. Al contrario quelli del Centro-Nord, per i quali è mediamente più elevato il livello di spesa corrente, prevedono un maggior gettito extra-standard che deriva dalla necessità di sostenere le proprie uscite. Occorre comunque notare che, se da un lato il minore incasso da extragettilo nelle regioni meridionali può essere dovuto effettivamente ad una diversa scelta di *policy*, cui si aggiunge anche il minor valore della base imponibile, dall'altro questo può essere attribuito almeno in parte anche ad una maggiore evasione fiscale, che erode il gettito teorico previsto in queste regioni.

In secondo luogo, ai Comuni che dispongono di più alte risorse proprie (considerate al netto di IMU e TASI) o di maggiori trasferimenti o, più in generale, di una base imponibile mediamente più cospicua è consentito esercitare una politica fiscale al ribasso. Tuttavia, osservando l'impatto relativo alla aliquota dell'addizionale comunale all'Irpef, si può sottolineare come le politiche fiscali locali sul patrimonio non siano complementari a quelle sul reddito poiché i comuni con un livello elevato di pressione fiscale Irpef applicano anche aliquote elevate sul patrimonio immobiliare.

Anche la variabile che discrimina gli enti soggetti al Patto di Stabilità risulta significativa nello spiegare la politica fiscale di un ente. In particolare, i comuni sottoposti al PSI presentano comportamenti diversi rispetto agli esclusi ed infatti la misura dell'impatto complessivo è positiva e ciò implica che in media gli

enti che devono rispondere ai vincoli imposti dalla normativa utilizzano in modo più stringente la leva fiscale.

Il numero di seconde case risulta avere una relazione positiva con le politiche fiscali (e quindi tanto più alto è questo valore e tanto più elevato è l'extragettilo) poiché negli enti che presentano un alto numero di abitazioni diverse rispetto alla principale il costo della maggiore pressione fiscale viene riversato in gran parte sui cittadini non residenti.

Nei centri con più alti costi di gestione rappresentati da un lato dalle aree urbane con un più alto numero di residenti o pendolari (effetto congestione), e dall'altro dai Comuni più piccoli con una elevata quota di popolazione anziana o da quelli con una minore superficie urbanizzata, il ricorso a *policy* di incremento dell'extragettilo è determinata evidentemente dalle necessità di garantire un maggiore livello di risorse. Infine, guardando alle variabili sul contesto politico si osserva come risultino significative sia la variabile *dummy* che indica se il sindaco è o meno al suo secondo mandato che la variabile *dummy* che indica se il comune considerato si trovava in campagna elettorale. In altre parole, nei Comuni in cui il sindaco è stato eletto due volte consecutive si assiste ad un minor utilizzo degli spazi di manovra su IMU e TASI dovuto probabilmente a una migliore programmazione delle politiche di entrata e spesa. Non solo, in questo caso il sindaco uscente lascia al suo successore l'onere di intervenire sul livello di pressione fiscale dei propri cittadini. Analogamente, nei comuni che si trovavano in campagna elettorale il minor livello di gettito extra-standard viene evidentemente spiegato dal fatto che gli amministratori si trovano nella condizione di dover mantenere le premesse elettorali fatte precedentemente.

Infine, i risultati riscontrati dall'analisi, e in particolare gli aspetti relativi alla dimensione demografica, possono definire a nostro avviso anche interessanti implicazioni riguardo al processo di rescaling istituzionale dei Comuni medio-piccoli, con l'obiettivo di una migliore performance dell'azione amministrativa.

*IRPET

IMPATTI DIRETTI, INDIRETTI E TOTALI DEL MODELLO DI REGRESSIONE SPATIAL LAG CON L'UTILIZZO DELLE DUE MATRICI SELEZIONATE

	Matrice di contiguità del 2° ordine			Matrice degli 8 enti più vicini		
	Diretto	Indiretto	TOTALE	Diretto	Indiretto	TOTALE
Spesa corrente pro capite (x1.000)	4,706	3,874	8,580 ***	4,802	2,613	7,415 ***
Entrate nette pro capite (x1.000)	-5,597	-4,606	-10,203 ***	-5,620	-3,058	-8,678 ***
Trasferimenti pro capite (x1.000)	-2,682	-2,207	-4,889 ***	-2,755	-1,499	-4,254 ***
Deficitarietà (dummy)	-0,052	-0,043	-0,095	-0,107	-0,058	-0,166
PSI (dummy)	1,705	1,403	3,108 ***	1,735	0,944	2,680 ***
Alta aliquota add.le Irpef (dummy)	1,465	1,206	2,671 ***	1,525	0,830	2,355 ***
Base imponibile pro capite (x1.000)	-0,012	-0,010	-0,022 **	-0,012	-0,007	-0,019 **
Prezzi medi abitazioni (x1.000)	-0,803	-0,661	-1,464 ***	-0,752	-0,409	-1,161 **
Seconde case pro capite	0,515	0,424	0,938 **	0,440	0,239	0,679 *
Addetti pro capite	-1,080	-0,889	-1,969	-1,093	-0,595	-1,688
Dimensione comunale (log)	0,568	0,467	1,035 ***	0,591	0,322	0,913 ***
Densità di popolazione	0,387	0,318	0,705 *	0,403	0,219	0,622 **
Anziani (%)	0,055	0,045	0,100 **	0,065	0,035	0,100 ***
Posti letto pro capite (log)	0,431	0,355	0,787 ***	0,388	0,211	0,598 ***
Superficie urbanizzata (%)	-2,467	-2,030	-4,497 **	-2,548	-1,386	-3,934 *
Sud (dummy)	-0,962	-0,792	-1,754 ***	-1,185	-0,645	-1,830 ***
Reddito pro capite(log)	2,439	2,007	4,446 **	2,360	1,284	3,643 ***
Mandato del sindaco (dummy)	-0,465	-0,383	-0,848 **	-0,457	-0,249	-0,706 **
Campagna elettorale (dummy)	-0,317	-0,261	-0,579 °	-0,327	-0,178	-0,505 °
Partito del sindaco: centro destra	-0,394	-0,324	-0,717	-0,388	-0,211	-0,599
Partito del sindaco: centro sinistra	0,913	0,752	1,665	0,967	0,526	1,493
Partito del sindaco: lista civica	0,775	0,638	1,412	0,797	0,434	1,230

Livello di significatività: ***0,001; **0,01; *0,05; ° 0,1

I nodi irrisolti della capacità fiscale standard

di Carmela Brugnano, Giuseppe Ferraina e Larysa Minzyuk*

La riforma del titolo V della Costituzione ha delineato il processo di decentramento fiscale da perseguire, dando impulso alla costruzione di un sistema perequativo per gli enti territoriali che superasse lo storico modello di finanza territoriale derivata. Un lungo processo attuativo, nel caso dei Comuni delle regioni a statuto ordinario (RSO), ha portato alla prima applicazione del riparto perequativo nel 2015 nell'ambito del Fondo di solidarietà comunale (FSC).

Uno dei criteri del nuovo riparto è la capacità fiscale standard, che fornisce la misura del gettito comunale depurato dallo sforzo fiscale. La componente principale della capacità fiscale è il gettito delle imposte IMU e TASI, che viene depurato dallo sforzo fiscale avvalendosi dell'approccio *Representative Tax System* (RTS). Seguendo tale approccio si perviene alla misurazione del gettito standard mediante la valorizzazione delle basi imponibili ad aliquota minima legale o a quella mediamente applicata. Il punto di forza del RTS è quello di fornire una misura puntuale del gettito standard per ogni ente, a condizione che vi siano disponibilità e buona qualità dei dati catastali.

Come ben noto, in Italia i valori catastali sono caratterizzati dalla obsolescenza delle rendite catastali rispetto alla dinamica urbanistico-edilizia dei territori. L'aggiornamento degli estimi catastali rispetto ai valori di mercato è uno degli obiettivi fissati dalla delega fiscale al Governo del 2014 (Legge 11 marzo, n. 23), che tuttora rimane incompiuto sia per le difficoltà tecniche sia per il costo politico di tale riforma. Muovendo da questa criticità, di seguito si riportano alcune evidenze empiriche sull'argomento, simulando le correzioni alla capacità fiscale comunale in base ai valori di mercato tramite il metodo *Regression Fiscal Capacity Approach* (RFCA).

Descrizione dei dati e prime evidenze

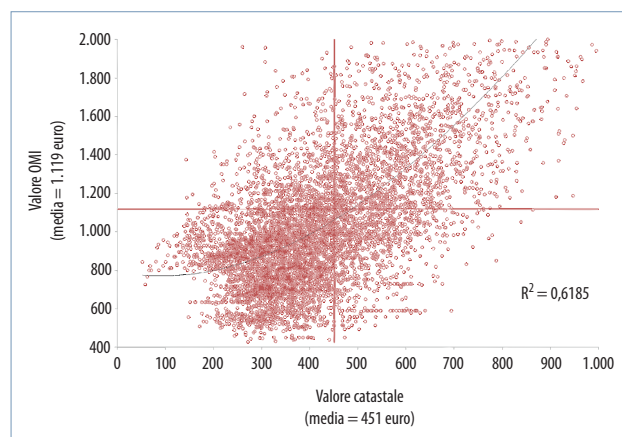
I dati utilizzati attingono dalla banca dati dei valori catastali e dall'OMI. I valori sono aggregati per ottenere due indicatori sintetici a livello comunale, quello medio catastale¹ e quello di mercato². I valori del gettito standard IMU sono quelli utilizzati per il riparto FSC 2015. L'analisi descrittiva sul disallineamento tra le rendite catastali e i valori OMI si limita al patrimonio abitativo "prevalente" (A2-A3-A4)³. I Comuni RSO presi in considerazione sono complessivamente 6.485.

La media degli indicatori OMI (1.150 euro per mq) è 2,5 volte più alta di quella relativa ai valori catastali comunali (450 euro per mq). La differenza non costituirebbe in sé un problema se intorno alla retta con il coefficiente angolare pari a 2,5 si concentrasse la gran parte dei Comuni. La Figura 1 mostra invece che esiste un'ampia dispersione dei Comuni secondo il rapporto tra il valore OMI e quello catastale.

In base allo scostamento del rapporto tra il valore catastale e quello OMI da quello medio (0,42) si distinguono i Comuni: – con basi imponibili "sottovalutate" e quindi "avvantaggiati" nel riparto FSC per i quali il rapporto è minore di 0,28; – con basi imponibili "sopravalutate" e quindi "svantaggiati" in ambito FSC per i quali il rapporto è maggiore di 0,56.

Le Tabelle 1 e 2 indicano che i casi di sottovalutazione sono concentrati tra i comuni piccoli (fino a 1.000 abitanti), mentre gli enti sopravvalutati ricadono principalmente nelle regioni del Sud.

Figura 1
CONFRONTO TRA VALORI CATASTALI E VALORI OMI (EURO PER MQ). 2014



Fonte: elaborazioni su banca dati Conti Pubblici Territoriali

Tabella 1
COMUNI SOTTO/SOPRAVALUTATI PER CLASSE DEMOGRAFICA

Classe demografica	N. enti	<0,28		>0,56	
		N. enti	Val. %	N. enti	Val. %
Fino a 1.000 abitanti	1.600	469	29	163	10
Da 1.001 a 5.000 abitanti	2.897	360	12	441	15
Da 5.001 a 10.000 abitanti	975	73	7	188	19
Da 10.001 a 20.000 abitanti	586	52	9	89	15
Da 20.001 a 60.000 abitanti	341	28	8	43	13
Da 60.001 a 100.000 abitanti	49	2	4	5	10
Da 100.001 a 250.000 abitanti	27	0	0	6	22
Oltre 250.000 abitanti	10	1	10	1	10
TOTALE	6.485	985	15	936	14

Tabella 2
COMUNI SOTTO/SOPRAVALUTATI PER REGIONE

Regione	N. enti	<0,28		>0,56	
		N. enti	Val. %	N. enti	Val. %
Piemonte	1.198	413	34	59	5
Lombardia	1.512	131	9	145	10
Veneto	540	51	9	173	32
Liguria	235	68	29	25	11
Emilia-Romagna	310	18	6	38	12
Toscana	274	50	18	16	6
Umbria	89	0	0	9	10
Marche	234	44	19	5	2
Lazio	368	98	27	48	13
Abruzzo	289	7	2	83	29
Molise	136	3	2	22	16
Campania	516	79	15	51	10
Puglia	257	3	1	78	30
Basilicata	129	1	1	65	50
Calabria	398	19	5	119	30
TOTALE	6.485	985	15	936	14

Correzione del gettito IMU: primi risultati

L'art. 16 della legge 23/2014 dispone che dall'attuazione della delega fiscale non devono derivare né maggiori oneri per la finanza pubblica né un aumento della pressione fiscale complessiva a carico dei contribuenti. Pertanto, la simulazione circa l'aggiornamento del gettito standard IMU & TASI viene effettuato, ricorrendo alla metodologia RFCA, nell'ipotesi che il suo ammontare complessivo resti pari a circa 14,5 miliardi di euro.

In attesa della revisione del catasto, è possibile dedurre una misura di correzione del gettito in base ai risultati della stima del modello econometrico:

¹ Il rapporto alla superficie dei valori catastali è stato effettuato sulla base delle superfici aggregate per categoria e comune fornite dall'Agenzia delle Entrate.

² I valori di mercato OMI (euro/mq) sono calcolati come valore medio ponderato dei valori OMI che caratterizzano ciascuna zona.

³ A2 - Abitazioni di tipo civile; A3 - Abitazioni di tipo economico; A4 - Abitazioni di tipo popolare.

$$(1) T = \beta'R + \theta'Z + \varepsilon$$

dove:

T è il gettito attuale;

R è il vettore delle variabili relative al valore di mercato di diverse categorie degli immobili (residenziale, ufficio e locali commerciali);

Z è il vettore di eventuali variabili di controllo.

La correzione per il disallineamento tra le rendite catastali e i valori di mercato viene calcolato come:

$$(2) OMI\ gap = \beta'R - T$$

Il gettito standard attuale potrebbe quindi essere corretto per lo scostamento da quello teorico calcolato in base alle sole variabili relative ai valori di mercato.

La Tabella 3 riporta i risultati della regressione OLS del gettito IMU in euro procapite sui valori di mercato, calcolati per ciascun ente come lo scarto del proprio valore al mq dal valore medio. Sebbene i valori OMI risultino fortemente significativi, la percentuale della varianza del gettito, spiegata da tali variabili, è piuttosto bassa (R-quadro corretto pari a 0,27% nella I specificazione). Aggiungendo al modello gli effetti fissi regionali (II specificazione) il valore R-quadro corretto quasi raddoppia, indicando che il disallineamento tra rendite catastali e valori immobiliari di mercato ha una forte caratterizzazione geografica.

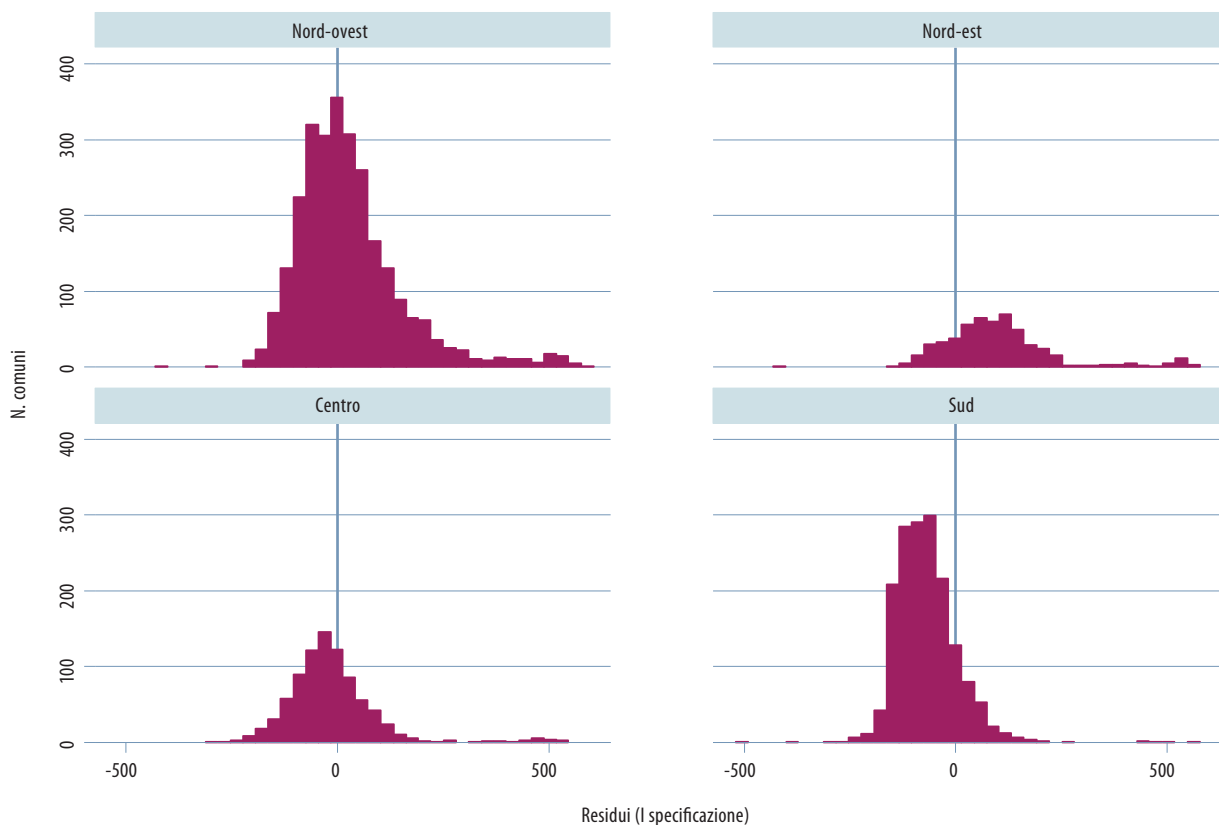
Tabella 3
RISULTATI DELLE STIME

Variabili	I specificazione		II specificazione	
	β	p-value	β	p-value
Gettito IMU (valore medio 303,3 euro pro capite)				
Valore OMI mq residenziale	0,326	[0,020]	0,327	[0,007]
Valore OMI mq uffici e commerciale	0,845	[0,000]	0,798	[0,000]
Affitti mq mensile residenziale	0,728	[0,007]	0,429	[0,000]
Affitti mq mensile uffici e commerciale	-0,303	[0,002]	-0,252	[0,006]
Effetti fissi regionali	NO		SI	
Intercepta	296,94	[0,000]	326,53	[0,000]
N. enti	5.770		5.770	
R-quadro corretto	0,27		0,43	

La Figura 2 mostra i residui della stima (I specificazione) raggruppati per macro area geografica. Gli istogrammi mettono in evidenza gli scostamenti tra il gettito IMU standard e il gettito figurativo corretto per *OMI gap*. Il gettito standard IMU sembrerebbe sopravvalutato per la maggioranza dei Comuni del Sud, sottovalutato per quelli del Nord e quasi a pareggio per i comuni dell'area centrale.

*IFEL Dipartimento Finanza locale

Figura 2
DISTRIBUZIONE DEI RESIDUI PER MACRO AREA



L'imposta sul reddito d'impresa individuale e di società di persone: la nuova IRI

di Claudia Ferretti, Patrizia Lattarulo e Irene Tassi*

Tra le novità contenute nella legge di Bilancio 2017, l'art. 68 detta la misura sull'introduzione dell'imposta sul reddito d'impresa (IRI) che interesserà sia gli imprenditori individuali che le società di persone in nome collettivo e in accomandita semplice in regime di contabilità ordinaria. Tale imposta, che è stata rinviata al primo gennaio 2018, intende favorire la patrimonializzazione delle piccole imprese assicurando, allo stesso tempo, l'uniformità del prelievo fiscale rispetto alle società di capitali. Infatti, tra gli obiettivi del Governo, c'è quello di tassare tutte le attività di impresa con l'aliquota IRES, nel tentativo di rimuovere le disparità di trattamento attualmente riscontrabili tra le imprese individuali in contabilità ordinaria e società di persone, da un lato, e le società di capitali, dall'altro, rendendo il sistema fiscale maggiormente neutrale rispetto alla scelta della forma societaria.

Infatti, a normativa vigente i redditi delle società di persone e dei liberi professionisti sono soggetti all'IRPEF, cioè allo stesso prelievo che pagano anche i lavoratori dipendenti e che prevede delle aliquote progressive per scaglioni che crescono all'aumentare del reddito. Chi guadagna meno di 15mila euro all'anno, per esempio, subisce una tassazione del 23% che sale al 27% nella fascia di reddito tra 15mila e 28mila euro annui, fino a raggiungere un massimo del 43% nello scaglione sopra i 75mila euro.

Con la normativa prevista, invece, si prevede che:

- il reddito d'impresa in contabilità ordinaria ora soggetto ad IRPEF sarà assoggettato a IRI al 24% (stessa aliquota IRES per le società di capitale);
- il reddito personale dell'imprenditore o del lavoratore autonomo sarà soggetto a IRPEF secondo scaglioni.

Infatti, nell'art. 68 si legge che per i criteri di determinazione della base imponibile occorre tenere conto che dal reddito d'impresa sono ammesse in deduzione le somme prelevate a favore dell'imprenditore, dei collaboratori familiari o dei soci. In altre parole, gli utili dell'imprenditore che non vengono distribuiti ma reinvestiti all'interno dell'impresa, saranno assoggettati alla nuova IRI, con aliquota unica e fissa pari al 24%, così come avviene per le società di capitali. Il reddito, invece, che viene utilizzato direttamente dall'imprenditore, sarà tassato all'atto del prelievo secondo le aliquote degli scaglioni di redditi IRPEF e dedotto dalla base imponibile dell'IRI dovuta dall'impresa.

In linea teorica, quindi, per le società di persone e i lavoratori autonomi reinvestire i profitti all'interno dell'azienda dovrebbe diventare più conveniente dal punto di vista fiscale poiché le aliquote IRPEF risultano quasi sempre superiori al 24%.

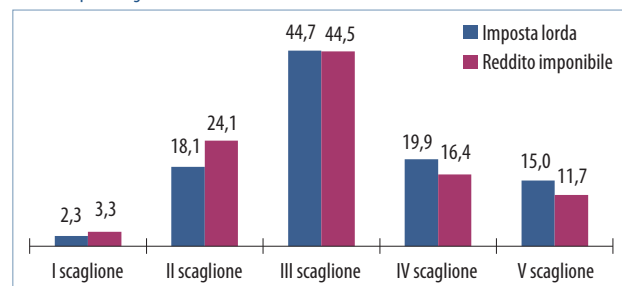
Qui si seguito si riportano alcune stime di impatto del riordino, a partire dall'ipotesi, in linea con quanto dichiarato nella Relazione Tecnica di accompagnamento alla legge di Bilancio per il 2017, che il 50% del reddito di impresa rimanga depositato presso l'azienda e che il restante 50% venga distribuito tra i soci. Sotto questa ipotesi, che viene presa a titolo esemplificativo ma che riteniamo ottimistica (cioè la quota di redditi mantenuti nell'impresa è sovrastimata), guardando al caso toscano e prendendo a riferimento i micro dati sulle dichiarazioni dei redditi delle imprese per l'anno 2013, il risparmio di imposta stimato a seguito della riforma risulta pari a 60 milioni di euro nell'ipotesi di una distribuzione omogenea tra redditi in azienda e redditi distribuiti. Tale ammontare risulterebbe doppio nel caso, teorico, in cui i redditi di impresa non venissero distribuiti tra i soci.

Più specificatamente, le imprese interessate dalla modifica normativa (e cioè le società di persona e le persone fisiche con partita IVA, entrambe in regime di contabilità ordinaria) sono, in Toscana, circa 34 mila. In particolare, le *persone fisiche titolari di partita IVA* sono circa 9.000: di queste una buona percentuale, il 60%, dovrebbe molto probabilmente trovare un beneficio nel passaggio al nuovo regime fiscale poiché pagano

l'IRPEF in proporzione ad una aliquota che è attualmente (o meglio nel 2013) superiore al 24%. In termini di imposta, questo significa spostare dall'IRPEF all'IRI una quota di gettito ancora più significativa: infatti già negli ultimi 3 scaglioni, cioè quelli in cui viene applicata una aliquota superiore al 27%, la base imponibile delle imprese con aliquota IRPEF superiore al 24% è pari all'80% del totale.

IMPOSTA LORDA E REDDITO IMPONIBILE IRPEF DELLE PERSONE FISICHE IN TOSCANA. ANNO D'IMPOSTA 2013

Valori % per scaglione di reddito



Fonte: nostre elaborazioni su micro dati Irpet Osservatorio Imprese

In ogni caso, applicando ai dati micro sulle persone fisiche una distribuzione omogenea della base imponibile (50% ai soci e 50% reinvestito in azienda), con la nuova normativa il beneficio teorico complessivo, riportato alle sole persone fisiche che presentano aliquote IRPEF superiori al 24%, è pari a circa 15 milioni di euro, o meglio a quasi 2.800 euro medi per impresa.

Le *persone fisiche* in Toscana sono invece circa 26mila e il 20% di queste (ultimo quintile di base imponibile) produce quasi il 75% del reddito di impresa complessivo. Anche in questo caso la riduzione del gettito viene misurata prendendo a riferimento la distribuzione al 50% della base imponibile e mettendo a confronto due scenari: il primo si riferisce alla normativa attuale secondo cui il reddito imponibile viene tassato con l'IRPEF prendendo a riferimento l'aliquota media regionale, non avendo la possibilità di fare ipotesi alternative circa le singole aliquote IRPEF. Il secondo scenario prevede, analogamente a quanto misurato sulle persone fisiche, che il reddito in azienda sia tassato con il regime IRES e che a quello distribuito ai soci venga applicata l'aliquota IRPEF media.

EFFETTO MANOVRA IN TOSCANA - RIDUZIONE DELL'IMPOSTA A SEGUITO DELLA LEGGE DI BILANCIO 2017 PER QUINTILE DI BASE IMPONIBILE

Valori assoluti in migliaia di euro e per azienda in euro

	N° imprese beneficiarie	Riduzione del gettito (VA)	Riduzione del gettito (valore medio per impresa)
Persone fisiche titolari di Partita IVA			
I quintile	1.749	-55	-31
II quintile	1.748	-90	-51
III quintile	1.748	130	75
IV quintile	1.748	1.427	816
V quintile	1.749	13.397	7.660
TOTALE persone fisiche	8.742	14.810	1.694
di cui potenziali beneficiari	5.245	14.954	2.851
Società di persone			
I quintile	5.150	-6.934	-1.346
II quintile	5.147	2.017	392
III quintile	5.148	5.214	1.013
IV quintile	5.148	9.573	1.860
V quintile	5.149	28.543	5.543
TOTALE società di persone	25.742	38.413	1.492
di cui potenziali beneficiari	20.592	45.347	2.202
IMPRESE ASSOGGETTABILI A IRI	25.837	60.301	2.334

Fonte: nostre elaborazioni su micro dati Irpet Osservatorio Imprese

Sulla base di queste ipotesi, la riduzione di gettito equivalente, nel caso delle società di persona, a *45 milioni* di euro, che si traducono in *2.200* euro medi per impresa, tenendo conto

come potenziali beneficiari delle sole imprese che presentano una aliquota Irpef superiore al 24%.

*IRPET

LE DIMENSIONI DELLA MANOVRA

	Sogg. passivo	Finalità	TOSCANA		
			N. beneficiari	Importo manovra	Importo medio per beneficiario
IRI	Reddito imprese individuali e Società di persone (ipotesi 50% reddito d'impresa e 50% reddito individuale)	Equiparazione fiscale tra imprese soggette a IRPEF e imprese soggette a IRES	25.000 (75% delle imprese soggette a Irpef)	60 milioni	2.300

Federalismo in Toscana

Redazione

IRPET:

Claudia Ferretti (Responsabile)
Patrizia Lattarulo

Regione Toscana:

Luigi Idili
Giovanni Morandini
Agnese Parrini
<http://www.regione.toscana.it/-/il-bollettino-federalismo-in-toscana->

Sede di redazione:

IRPET - Villa La Quiete alle Montalve
Via Pietro Dazzi, 1
50141 FIRENZE
Tel. 055/4591222
Fax 055/4591240
e-mail: redazione@irpet.it
www.irpet.it

Attività e Notizie

Iniziative

XXXVIII Conferenza scientifica annuale AISRe
Innovazione, sistemi urbani e crescita regionale. Nuovi percorsi di sviluppo oltre la crisi
Cagliari, 20 e 22 settembre 2017

XXIX Conferenza SIEP 2017
Economia pubblica ed economia comportamentale
Catania, 21 e 22 settembre 2017

XVIII Meeting sulla Finanziaria
Verso la Legge di Bilancio 2018
ANCI Toscana, DIRE e FARE
Firenze, 24 novembre 2017

Lungo il "sentiero stretto". I governi locali in tempo di crisi
Giornata di studio presso Banca d'Italia
Roma, 4 dicembre 2017

Le politiche per gli investimenti pubblici, le regole e gli impatti
IRPET, Èupolis Lombardia, IPRES, Liguria Ricerche, SRM e IRES Piemonte con il patrocinio di AISRe e SIEP
Convegno presso la Camera dei Deputati
Roma, 14 dicembre 2017

Pubblicazioni

Le aziende di Trasporto Pubblico Locale in Toscana: un confronto 2010-2015
Nota n. 5/2017 dell'Osservatorio Regionale sul Federalismo Fiscale
L. Benedetti
Luglio 2017

Il recupero dell'evasione tra reingegnerizzazione dei processi ed equità. L'esperienza della Regione Toscana
Nota n. 6/2017 dell'Osservatorio Regionale sul Federalismo Fiscale
A. Ferracani
Settembre 2017

Rapporto sui risultati conseguiti in materia di misure di contrasto all'evasione fiscale e contributiva
Nota di aggiornamento del *Documento di Economia e Finanza 2017*
Ministero dell'Economia e delle Finanze

I Comuni toscani beneficiari dei fondi della politica di coesione nella programmazione 2007-2013
Nota n. 7/2017 dell'Osservatorio Regionale sul Federalismo Fiscale
S. Duranti, P. Lattarulo e L. Ravagli
Settembre 2017

Le esportazioni della Toscana. Primo semestre 2017
T. Ferraresi, L. Ghezzi e M. Donati
Ottobre 2017

Toscana Notizie - Flash LAVORO n. 33/2017
IRPET - Settore Lavoro Regione Toscana
Ottobre 2017

Il pubblico impiego tra criticità e riforme
S. Duranti e V. Patacchini
Nota n. 8/2017 dell'Osservatorio Regionale sul Federalismo Fiscale
Novembre 2017

Per informazioni o chiarimenti sui tributi della Regione Toscana scrivere a:
tributi@regione.toscana.it

Numeri precedenti

2016

Federalismo in Toscana n. 1

- “Qualità e completezza degli studi di fattibilità, un fattore di criticità per i progetti di investimento pubblico italiani” di *Giuseppe Francesco Gori* (IRPET)
- “Problemi e prospettive della valutazione economica pubblica” di *Marco Ponti* (Politecnico di Milano)
- “Le strategie europee per gli investimenti pubblici” di *Francesca Petrina* e *Claudio Virno* (Esperti)
- “Il finanziamento degli investimenti degli enti locali e territoriali: gli strumenti ed il loro utilizzo” di *Agnese Casolaro* e *Alessandro Panaro* (SRM Intesa San Paolo)
- “La valutazione del PUMS di Milano: processo progettuale e supporto alle decisioni” di *Paolo Beria* (DASTU, Politecnico di Milano)

Federalismo in Toscana n. 2

- “L’abbandono del patto di stabilità: quante risorse per gli investimenti dei comuni?” di *Claudia Ferretti*, *Patrizia Lattarulo* e *Andrea Taddei* (IRPET)
- “Superamento del Patto e revisione della Legge 243: abbiamo scherzato?” di *Andrea Ferri* e *Giuseppe Ferraina* (IFEL – Dipartimento Finanza Locale)
- “La situazione economico-finanziaria degli enti territoriali della Toscana. L’analisi della Sezione regionale della Corte dei conti” di *Francesca Petrina* e *Paolo Peluffo* (Corte dei Conti – Sezione Toscana)
- “Dal patto di stabilità interno al pareggio di bilancio in Costituzione” di *Onelio Pignatti* (Regione Emilia-Romagna)

Federalismo in Toscana n. 3

- “Impatto sulla finanza regionale della legge di bilancio” di *Massimiliano Ferraresi* (Università di Ferrara), *Patrizia Lattarulo* (IRPET) e *Leonio Rizzo* (Università di Ferrara & IEB)
- “La spesa sanitaria delle Regioni” di *Roberta Garganese* (IPRES)
- “Competizione per il mercato e concentrazione industriale nei servizi di trasporto pubblico locale: l’esperienza Toscana” di *Patrizia Lattarulo*, *Mauro Massaro* e *Leonardo Piccini* (IRPET)
- “Il Settore Pubblico Allargato in Toscana. L’analisi conti pubblici territoriali” di *Irene Tassi* (IRPET)

2017

Federalismo in Toscana n. 1

- “Gli investimenti pubblici tra flessibilità e vincoli di bilancio” di *Maria Cristina Mercuri* (UpB – Ufficio Parlamentare di Bilancio)
- “Quali risorse e quali riforme per il rilancio degli investimenti” di *Claudia Ferretti*, *Giuseppe Francesco Gori*, *Patrizia Lattarulo* (IRPET)
- “Interventi sulla fiscalità di impresa: tra cambiamenti strutturali e spinte congiunturali” di *Francesca Gastaldi* (UpB – Ufficio Parlamentare di Bilancio)
- “La promozione delle imprese e dei loro investimenti” di *Marco Mariani* (IRPET)
- Valutazione degli investimenti pubblici in Italia: il caso delle politiche di prevenzione del rischio geologico di *Mauro Grassi* (Direttore di #Italiasicura)

Federalismo in Toscana n. 2

- “Il sistema delle stazioni appaltanti toscane e il processo di aggregazione alla luce del nuovo codice degli appalti” di *Giuseppe Francesco Gori* (IRPET)
- “La stazione unica appaltante della città metropolitana di Roma” di *Paolo Berno* (Città metropolitana di Roma)
- “La riforma dei contratti pubblici” di *Alberto Cucchiarelli* (ANAC – Ufficio regolazione in materia di contratti pubblici)
- “La riforma del sistema di affidamento dei contratti pubblici: in ipotesi di integrazione tra le centrali di aggregazione e di committenza” di *Giovanni Forte* (Unione Valdera)