

Collana Scienze Giuridiche 5

L'evasione fiscale

*Ricerca su natura giuridica
e dimensione quantitativa*

*a cura di
Pietro Boria*



SAPIENZA
UNIVERSITÀ EDITRICE

2022

Copyright © 2022

Sapienza Università Editrice

Piazzale Aldo Moro 5 – 00185 Roma

www.editricesapienza.it

editrice.sapienza@uniroma1.it

ISBN 978-88-9377-254-9

Iscrizione Registro Operatori Comunicazione n. 11420

Registry of Communication Workers registration n. 11420

Finito di stampare nel mese di dicembre 2022 presso Sapienza Università Editrice

Printed in December 2022 by Sapienza Università Editrice

La traduzione, l'adattamento totale o parziale, la riproduzione con qualsiasi mezzo (compresi microfilm, film, fotocopie), nonché la memorizzazione elettronica, sono riservati per tutti i Paesi. L'editore è a disposizione degli aventi diritto con i quali non è stato possibile comunicare, per eventuali involontarie omissioni o inesattezze nella citazione delle fonti e/o delle foto.

All Rights Reserved. No part of this publication may be reproduced or transmitted in any form or by any means, electronic or mechanical, including photocopy, recording or any other information storage and retrieval system, without prior permission in writing from the publisher. All eligible parties, if not previously approached, can contact the publisher directly in case of unintentional omissions or incorrect quotes of sources and/or photos.

Indice

Linee guida della ricerca sull'evasione fiscale in Italia <i>Pietro Boria</i>	13
1. Finalità del presente lavoro di ricerca scientifica	13
2. I contenuti della ricerca	14
3. La metodologia seguita nel lavoro di ricerca scientifica: il metodo <i>bottom up</i> (al posto di quello <i>top down</i>)	15
4. L'inevitabile approssimazione di una ricerca su base congetturale	16
5. La metodologia dei singoli contributi	17
6. I risultati della ricerca	18
7. Il gruppo di lavoro	18
La lotta all'evasione fiscale quale componente essenziale del patto sociale <i>Pietro Boria</i>	21
1. Il patto sociale è il <i>Welfare state</i>	21
2. La società circolare	23
3. Il potere tributario come funzione della società circolare	25
4. La lotta all'evasione fiscale quale connotato primario del patto sociale	27
5. Pluralità di meccanismi normativi per condurre la lotta all'evasione fiscale nell'attuale ordinamento tributario	31
6. L'auto-tassazione quale criterio principale di funzionamento dei sistemi dei tributi	32
7. L'identificazione di modelli normativi diretti a favorire l'adempimento spontaneo dei contribuenti attraverso idonee forme di deterrenza	34

8. Il contenimento dell'evasione viene promosso attraverso la propensione legislativa verso figure di predeterminazione normativa	36
9. La normalizzazione della pretesa impositiva nella fase dell'accertamento	39
10. La diffusione dei meccanismi di automatizzazione dell'attuazione dei tributi	40
11. La promozione di strumenti premiali e di forme di collaborazione tra contribuente e amministrazione finanziaria	42
12. La partecipazione del contribuente	43
13. Superare l'indifferenza diffusa del contribuente: la formulazione di un messaggio simbolico per un progetto sul destino del vivere insieme	45
La patologia della norma tributaria: evasione fiscale, elusione e abuso del diritto	51
<i>Pietro Boria</i>	
1. L'evasione tributaria	51
2. La simulazione come forma di evasione fiscale	53
3. L'elusione fiscale	55
4. L'approccio tradizionale al tema dell'elusione fiscale	56
5. Le clausole generali contro l'elusione fiscale e l'adozione di meccanismi anti-elusivi specifici	59
6. L'abuso del diritto nella materia fiscale nella giurisprudenza della Corte di Giustizia	62
7. L'abuso del diritto nell'ordinamento italiano: il recepimento di un principio generale di origine comunitaria nella giurisprudenza della Corte di Cassazione	65
8. L'introduzione della norma sull'abuso del diritto (art. 10-bis dello Statuto dei diritti del contribuente)	67
9. Il divieto di abuso del diritto si presenta come un principio generale di formazione giurisprudenziale avente una regolazione legale	73
10. La circolarità applicativa del principio generale del divieto di abuso del diritto	75
11. La recente giurisprudenza della Cassazione conferma la rilevanza del divieto di abuso del diritto come principio generale di formazione giurisprudenziale	77

L'evasione fiscale nazionale tra prospettive economiche e rilevazioni sociali. La necessità di un approccio giuridico basato sul principio di effettività	85
<i>Rossella Miceli</i>	
1. Premessa sistematica	85
2. Le cause e gli effetti dell'evasione. Gli studi sul fondamento dell'evasione fiscale nazionale	87
2.1. La prospettiva basata sui canoni dell'effettività giuridica	91
3. La materia tributaria nazionale e le cause specifiche dell'evasione	95
4. L'evasione. I profili di studio nella disciplina tributaria	101
4.1. La definizione teorica di evasione fiscale	102
4.2. La definizione (o stima) numerica dell'evasione fiscale	107
4.3. La fase amministrativa dei controlli e l'effettività giuridica	110
4.4. Le sanzioni e l'effettività giuridica	112
5. Riflessioni conclusive	116
Le metodologie di stima dell'evasione fiscale	123
<i>Roberta Corriere</i>	
1. Introduzione	123
2. I metodi di stima diretti	126
2.1. Il metodo di Franz	127
2.2. Le indagini campionarie su bilanci, spese e forza lavoro	127
2.3. L' <i>Auditing</i> fiscale	129
3. I metodi di stima indiretti	130
3.1. I modelli economico-statistici	131
3.1.1. L'approccio monetario. Il <i>Currency Demand Approach (CDA)</i>	131
3.1.2. Il modello composito	136
3.2. I modelli macroeconomici	137
3.2.1. La discrepanza tra la spesa e il reddito	137
3.2.2. L'approccio dell' <i>input</i> lavoro	138
3.2.3. L'approccio della discrepanza tra dati statistici e dati fiscali	139
4. L'esperienza degli Stati Uniti	139
5. Il calcolo del <i>tax gap</i> nell'Unione Europea e in Gran Bretagna	141

6.	La stima del <i>tax gap</i> in Italia	143
6.1.	Il metodo di stima dell'evasione fiscale usato ai fini della predisposizione della NADEF	143
6.2.	L'applicazione sperimentale del <i>consumption-based method</i> nella Relazione sull'economia non osservata e sull'evasione fiscale e contributiva	147
7.	Considerazioni conclusive	149
La stima del <i>tax gap</i> attribuibile alle diverse categorie di contribuenti mediante l'utilizzo del metodo <i>bottom up</i>		155
<i>Roberta Corriere</i>		
1.	Obiettivi dell'analisi e premessa metodologica	155
2.	La categoria dei lavoratori dipendenti	157
2.1.	(segue) La stima del <i>tax gap</i> per i lavoratori dipendenti che operano nel settore privato	161
2.2.	(segue) La stima del <i>tax gap</i> per i lavoratori dipendenti che operano nel settore pubblico	162
2.3.	(segue) La stima del <i>tax gap</i> per gli altri lavoratori dipendenti. I domestici e gli operai agricoli	162
3.	La stima del <i>tax gap</i> per i pensionati	163
4.	Riflessioni sul sommerso imputabile al lavoro in nero	165
5.	La stima del <i>tax gap</i> attribuibile ai soggetti con reddito da lavoro autonomo e di impresa	171
5.1.	La percentuale di potenziali evasori e il tasso di evasione loro imputabile	171
5.1.1.	I contribuenti aderenti ai regimi fiscali agevolati sostitutivi dell'IRPEF	171
5.1.2.	I contribuenti soggetti al regime ordinario dell'IRPEF e la percentuale di potenziali evasori	175
5.1.3.	Il tasso di evasione del reddito	179
5.2.	(segue) La stima del <i>tax gap</i> per i contribuenti che realizzano reddito da lavoro autonomo	180
5.3.	(segue) La stima del <i>tax gap</i> per i commercianti	182
5.4.	(segue) La stima del <i>tax gap</i> per gli artigiani	184
6.	La categoria degli imprenditori agricoli	186
7.	La stima del <i>tax gap</i> attribuibile alle società di capitali e agli enti	189
8.	Risultati dell'analisi e considerazioni conclusive	195

Il fenomeno dell'evasione fiscale esaminato alla luce di dati empirici: dagli studi di settore alla riscossione <i>Lorenzo Pennesi</i>	203
1. Premesse	203
2. Le stime ufficiali dell'evasione fiscale per i lavoratori autonomi/professionisti e per le imprese	208
3. Gli studi di settore: uno strumento utile per determinare l'evasione di lavoratori autonomi/professionisti e imprese	210
3.1. Il contenuto e le funzioni degli studi di settore	211
3.2. Analisi dei dati relativi agli studi di settore per i contribuenti IRPEF nel periodo 2011-2017	213
3.3. Analisi dei dati relativi agli studi di settore per i contribuenti IRES nel periodo 2011-2017	217
3.4. Analisi comparata tra l'evasione stimata dal Ministero dell'Economia e delle Finanze e l'analogo dato ricostruito induttivamente tramite gli studi di settore	220
4. Considerazioni di sistema in ordine all'applicazione della metodologia induttiva nella stima delle imposte	223
5. Il rapporto tra l'evasione stimata dal MEF in ordine all'IVA e la fatturazione elettronica nel biennio 2019-2020	226
6. Il rapporto tra l'evasione stimata e le imposte emerse in sede di accertamento nel periodo 2014-2019	231
6.1. Il rapporto tra l'evasione stimata e le imposte emerse in sede di accertamento: rettifica del dato	235
7. Il rapporto tra l'evasione stimata e le entrate da riscossione coattiva nel periodo 2014-2019	239
8. Analisi di riepilogo	244
9. Conclusioni	246
 Gli strumenti e le procedure per la prevenzione e il contrasto dell'evasione da riscossione <i>Federica Campanella</i>	 253
1. Premessa	253
2. L'evasione da riscossione: i confini del fenomeno e la sua rilevanza in Italia	254
3. Le procedure amministrative per il recupero dell'evasione da riscossione: considerazioni introduttive	258
3.1. Il recupero dei tributi dichiarati, ma non versati (c.d. evasione da riscossione ordinaria)	260

3.2. Il recupero dei tributi non versati in conseguenza di un'indebita compensazione	261
3.3. La riscossione coattiva dei tributi accertati dall'Amministrazione finanziaria	264
4. Le misure cautelari e gli strumenti esecutivi attivabili nella fase della riscossione	266
5. Gli strumenti sanzionatori per la prevenzione e il contrasto dell'evasione da riscossione	268
6. Considerazioni conclusive: l'evasione da riscossione e le inefficienze dell'Amministrazione finanziaria	273
La complessa sfida della tassazione dell'economia digitale. Dagli interventi a livello internazionale ed europeo alla <i>web tax</i> italiana	
<i>Cesare Borgia</i>	279
1. Premessa	279
2. <i>Digital economy</i> : criticità e problemi legati alla tassazione	281
3. La nascita del progetto BEPS e gli interventi a livello internazionale	283
4. Le proposte di tassazione dell'economia digitale a livello europeo	291
5. Il travagliato cammino verso la <i>web tax</i> italiana	296
6. Le criticità della <i>web tax</i> italiana	299
7. Il gettito atteso e quello incassato alla prima applicazione della <i>web tax</i> italiana	301
8. Verso le regole di tassazione OCSE: la <i>global minimum tax</i>	302
Evasione fiscale: un confronto tra gli Stati Uniti ed alcuni paesi europei	
<i>Lucrezia Piva</i>	307
1. Premessa	307
2. Il metodo di stima dell'evasione fiscale utilizzato negli Stati Uniti	309
3. Il metodo di stima dell'evasione fiscale utilizzato in Europa	313
3.1. L'evasione fiscale in Francia	314
3.2. L'evasione fiscale in Spagna	320
3.3. L'evasione fiscale in Germania	325
4. Il metodo di stima dell'evasione fiscale utilizzato in Gran Bretagna	327

Indice	11
5. L'evasione dell'Imposta sul valore aggiunto negli Stati europei	329
6. Considerazioni conclusive	332
Conclusioni della ricerca sulla evasione fiscale nell'ordinamento italiano	339
<i>Pietro Boria</i>	
1. La residualità dello studio dell'evasione fiscale quale fenomeno dell'ordinamento giuridico	339
2. La congetturalità della dimensione quantitativa dell'evasione fiscale	341
3. I dati ufficiali dell'evasione fiscale in Italia secondo il metodo <i>top down</i>	342
4. Il metodo <i>bottom up</i> come dato logica di partenza della ricerca	344
5. La ricostruzione dell'evasione fiscale per le principali categorie di contribuenti	346
6. I risultati del contrasto all'evasione fiscale nell'esperienza recente dell'ordinamento italiano	348
7. La ricostruzione del dato quantitativo dell'evasione fiscale in Italia porta a risultati significativi diversi rispetto quelli ufficiali	351
8. La ricostruzione del gettito complessivo dei tributi erariali in Italia	352
9. (segue) Confronto dell'evasione fiscale nei termini risultanti dalla ricerca con i dati generali del gettito tributario	355
10. Ragioni del dato ufficiale: la necessità di stigmatizzare l'evasione sul piano simbolico, prima ancora di un contrasto effettivo sul piano tecnico	355
11. Gli effetti della diversa ricostruzione del dato quantitativo dell'evasione fiscale incidono sulla configurazione del patto sociale	357

