

*Documenti di lavoro dell'Ufficio Studi*

**2006 / 5**

**Come accrescere il gettito IVA  
Analisi comparata dei sistemi italiano e francese**

*Roberto Convevole*

*Documenti di lavoro dell'Ufficio Studi*

**2006/5**

**Come accrescere il gettito IVA  
Analisi comparata dei sistemi italiano e francese**

*Roberto Convevole \**

maggio 2006

\* 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](mailto:ae.ufficiostudi@agenziaentrate.it)

### **Come accrescere il gettito Iva: Analisi comparata dei sistemi italiano e francese.**

Nel contesto dell'Unione Europea l'IVA italiana è caratterizzata da un significativo minor rendimento. Questo non dipende dalle aliquote legali in vigore o dalla composizione della base imponibile finale, ma deriva da un mix di cause. Polverizzazione della struttura produttiva, ampiezza dell'economia sommersa, peculiarità applicative del tributo discordanti da quelle adottate dai maggiori Stati Membri dell'Unione. Una re-ingegnerizzazione dell'IVA, per uniformarla alla VI Direttiva CEE del 1977, è dunque necessaria per il risanamento della finanza pubblica e tale intervento si configura come logicamente pregiudiziale a qualsiasi altro.

### **Comment augmenter les recettes TVA. Analyse comparée des systèmes Italien et Français**

Dans le contexte de l'Union Européenne la TVA italienne est caractérisée par un rendement fiscal substantiellement moindre. Ceci ne dépend pas des taux appliqués ni de la composition de l'assiette finale, mais découle d'un ensemble de raisons différentes : la fragmentation du système productif, l'ampleur de l'économie souterraine, la différente application de l'impôt par rapport aux plus grands États Membres. Pour assainir les finances publiques, un re-engineering de la TVA italienne, la mettant ainsi en conformité avec la la sixième directive CEE de 1977, est donc nécessaire et cela apparaît comme un préalable à toute autre mesure.

### **How to increase VAT revenue. Compared analysis of the Italian and French systems**

In the context of the European Union Italian VAT is characterised by a substantially reduced tax income. This does not depend on the rates applied or on the composition of the final basis of assesment, but arises from a number of different reasons: the fragmentation of the productive system, the extent of the black economy, different application of the tax in relation to the largest Member States. The restoration of public finance needs re-engineering of Italian VAT, thus complying with the EEC Sixth Directive of 1977, and this represents a preliminary to any other measure.

### **Cómo aumentar los ingresos IVA. Análisis comparado de los sistemas Italianos y Franceses**

En el contexto de la Unión Europea el IVA italiano es caracterizado por un rendimiento fiscal sustancialmente menor. Esto no depende de los tipos aplicados ni de la composición de la base imponible final, sino se deriva de un conjunto de razones diferentes: la fragmentación del sistema productivo, la amplitud de la economía sumergida, la diferente aplicación del impuesto con relación a los más grandes Estados miembros. Para sanear las finanzas públicas, una reingeniería del IVA italiano, ajustándolo así a la Sexta Directiva CEE de 1977, es pues necesaria y eso aparece como un preliminar a cualquier otra medida.

### **Wie die Mehrwertsteuer-Einnahmen zu erhöhen. Vergleichene Analyse der italienischen und französischen Systeme**

Im Rahmen der Europäischen Union ist die italienische Mehrwertsteuer durch einen wesentlich geringeren fiskalischen Ertrag charakterisiert. Dies hängt weder von den angewendeten Sätzen noch der Zusammensetzung der endgültigen steuerpflichtigen Bemessungsgrundlage ab, aber ergibt sich aus einer Gesamtheit anderer Gründe: die Fragmentierung des produktiven Systems, das Ausmaß der schatten Wirtschaft, der verschiedenen Anwendung der Steuer gegenüber den größten Mitgliedstaaten. Für die Wiederherstellung öffentlichen Finanzen ist das Re-engineering der italienischen Mehrwertsteuer notwendig, somit die Steuer mit der EWG Sechsten Richtlinie von 1977 übereinstimmt, und das erscheint als eine Vorbereitung an jeder anderen Maßnahme.

## INDICE

Premessa.....	5
1. La rilevanza dell'Iva .....	6
2. Le aliquote legali vigenti.....	6
3. Le aliquote effettive .....	7
4. L'Iva nei due sistemi economici .....	8
5. La platea dei soggetti Iva .....	9
6. Il rendimento dell'Iva in Italia .....	10
7. Campo di applicazione.....	12
8. Come agire per avere un'Iva più europea: adeguare la normativa italiana.....	13
9. Conclusione: per accrescere il gettito Iva si deve migliorarne il rendimento del tributo .....	16
Appendice 1: La griglia delle aliquote legali dell'Iva dal 1973 ad oggi. Nota illustrativa.....	18
Appendice 2: Le leggi-delega per la riforma dell'Iva.....	20
Appendice 3: La dinamica trimestrale dell'IVA lorda.....	21

## Premessa

Il tema dell'aumento delle aliquote Iva per ottenere più risorse da reinvestire in una politica economica capace di incidere sull'offerta di beni e servizi si trova da tempo al centro del dibattito politico. Un anno fa, l'aumento dell'Iva sia come crescita dell'aliquota normale (oggi al 20%) sia come passaggio di alcuni beni e servizi dalle aliquote ridotte (al 4% o al 10%) a quella normale doveva secondo alcuni essere utilizzato per diminuire il prelievo Irap sulle imprese<sup>1</sup>. Oggi esso dovrebbe servire a finanziare una parte cospicua della riduzione del cuneo fiscale sul lavoro dipendente<sup>2</sup>. In entrambi i casi si tratta di una *ristrutturazione* del prelievo fiscale finalizzata al recupero di competitività delle imprese, soprattutto di quelle manifatturiere, ed in generale alla crescita economica. Il tema è però complesso e spinoso, per i molteplici risvolti sottesi, anche considerando che poco si conosce circa il funzionamento concreto di un tributo introdotto in Italia con la riforma del 1971-73. E' dunque opportuno orientarsi partendo dal funzionamento del sistema e cioè da alcuni dati di fatto che caratterizzano la realtà.

---

<sup>1</sup>. Il 26 maggio 2005 il presidente della Confindustria Montezemolo fece la seguente proposta: "Nel mondo si sta spostando il carico fiscale dall'imposizione diretta a quella indiretta. Così facendo si sgrava il lavoro nazionale e si riequilibra il peso del prelievo nei confronti dei paesi concorrenti, ove i carichi fiscali e contributivi sono decisamente più leggeri. Noi che abbiamo un elevato peso fiscale e un carico contributivo sul lavoro nazionale che non ha eguali in Europa, dovremmo seriamente pensare a questa soluzione". Il 6 giugno successivo il Sole 24 Ore ospita un forum dedicato alla proposta di Montezemolo con interventi di: Antonio Pedone, Vito Tanzi, Viktor Uckmar, Giuseppe Vegas, Vincenzo Visco.

In precedenza Stefano Micossi aveva suggerito in un editoriale su La Stampa del 10 aprile di finanziare il minor prelievo Irap con un mix comprendente un aumento dell'Iva (*Tasse a misura del lavoro e delle imprese*). Il mix di interventi viene poi meglio specificato in una audizione al CNEL in qualità di direttore generale dell'ASSONIME (*Irap – prospettive di riforma*, 25 maggio 2005). Per l'Iva Micossi suggeriva di aumentare di un punto l'aliquota normale anche in considerazione del fatto empirico che "l'Iva riesce in pratica a tassare una quota del sommerso, nella misura in cui questo si traduce in consumi 'aggiati' colpiti dall'imposta" con l'aliquota normale. Quest'ultima affermazione è una sorta di *corto circuito logico* dal momento che ciò che è sommerso si sottrae per definizione alla tassazione (si veda in proposito la successiva nota 17). L'errore è derivato dalla convinzione che il gettito Iva si distribuisca regionalmente in funzione dei consumi finali dell'ISTAT. Ma questi, al loro interno, comprendono anche i consumi che non sono stati incisi dall'imposta in quanto venduti senza Iva. Per conoscere la distribuzione regionale dell'Iva si deve necessariamente far ricorso ad una fonte di origine amministrativa che è riportata nel quadro VT della dichiarazione Iva 2005. per approfondire questo tema si rimanda all'analisi contenuta in "*Partenza sprint per il quadro VT*": [http://www.fiscooggi.it/reader/?MIval=view\\_shtmlN&giornale=19904&type=8](http://www.fiscooggi.it/reader/?MIval=view_shtmlN&giornale=19904&type=8) .

Infine, il 5 maggio del 2006 l'ASSONIME ha ribadito in un documento la necessità di avvicinare l'incidenza dell'imposizione Iva alla media europea innalzando di un punto tutte le aliquote esistenti.

<sup>2</sup>. Il 5 aprile 2006 Luigi Spaventa scrive su La Repubblica "*Un decalogo per il professore*" nel quale osserva come la proposta di ridurre il cuneo sul costo del lavoro sia saggia "perché incide sull'offerta". Circa il suo finanziamento – prosegue Spaventa- "la risposta a una domanda cui l'altra parte (politica, n.d.r.) taceva doveva trovarsi in un moderato aumento dell'Iva, la quale grava sulle importazioni ma non sulle esportazioni, un classico equivalente di svalutazione virtuosa se destinato a coprire una riduzione dei costi".

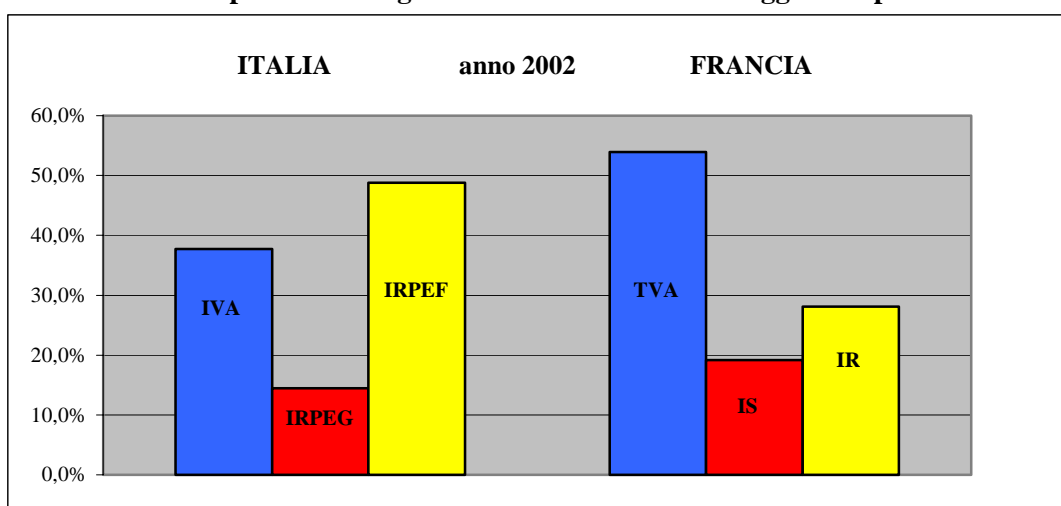
Da ultimo l'ex sindaco di Pavia Giacomo Vaciago in un'intervista all'ANSA del 23 aprile, ripresa con grande risalto da tutti i principali quotidiani, ha collegato logicamente l'auspicato aumento dell'Iva anche alla necessità di decongestionare il traffico automobilistico nelle grandi città, facendo così aumentare il prezzo della benzina.

## 1. La rilevanza dell'Iva

La figura 1. illustra la composizione del gettito delle tre maggiori imposte in due tra i paesi fondatori della CEE ritenuti simili, ovvero meno lontani (per cultura, struttura economica, composizione sociale) di quanto non sia l'Italia dalla Germania o dal Regno Unito.

Come si vede, pur essendo nel 2000 la somma del gettito dell'Iva e delle imposte sul reddito praticamente uguale in termini assoluti nei due paesi, la sua composizione è radicalmente diversa. Da quando è nata, vale a dire dal 1954, l'Iva è l'architrave del sistema fiscale transalpino. Da noi,

**Grafico 1: La composizione del gettito derivante dalle tre maggiori imposte**



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

invece, sin dalla riforma del 1971-73 l'architrave del sistema fiscale è l'imposta personale sul reddito. Guardando il grafico sorge spontanea la domanda: da cosa dipende la notevole differenza di gettito netto Iva tra i due paesi? Prendiamo in esame alcuni elementi sapendo che nei due sistemi si applica la medesima VI Direttiva CEE emanata nel 1977.

## 2. Le aliquote legali vigenti

Secondo le elaborazioni della Commissione UE, riprese da Arachi-Zanardi<sup>3</sup>, l'Italia pur avendo un'aliquota normale (colonna 2) superiore a quella media UE ed alla francese esporrebbe un'aliquota media implicita (colonna 3) che è inferiore.

**Tabella 1: la struttura delle aliquote legali**

	(1) aliquote ridotte		(2) aliquota normale	(3) aliquota implicita media	(4) divario in % aliquota normale
• Francia	2,1	5,5	19,6	15,5	22,1
• Italia	4	10	20	15	25
• Media UE-15	-	-	19,4	15,9	18

Fonte: Colonne 2,3 e 4 G. Arachi e A. Zanardi, cit.

<sup>3</sup>. G. Arachi e A. Zanardi: "Iva più europea per varare i tagli", in Il Sole 24 Ore del 9 giugno 2005. Si fa riferimento a questo articolo perché espone il ragionamento più compiuto circa l'opportunità di intervenire sull'Iva.

La spiegazione proposta da Arachi e Zanardi farebbe dipendere questo risultato dal fatto che il peso dei beni e servizi tassati ad aliquote ridotte, sul totale del paniere, sarebbe, nel nostro sistema economico, maggiore rispetto alla Francia ed alla media UE. Da qui la possibilità di agire su di esse per riportare lo scarto (aliquota implicita su aliquota normale) entro la media UE. Secondo gli stessi autori l'annullamento dello scarto comporterebbe una crescita del gettito di circa 6 miliardi di euro, a parità di altre condizioni. Tuttavia, se si confronta l'Italia con la Francia tale spiegazione perde parte di validità perché il paese d'oltralpe fa registrare un'aliquota implicita media superiore a quella italiana pur presentando delle aliquote ridotte inferiori alle nostre (colonna 1).

### 3. Le aliquote effettive

Le aliquote legali della tabella 1 si trasformano, attraverso miliardi di singoli scambi che avvengono nel sistema economico, in aliquote effettive che sono la risultante dell'applicazione delle aliquote legali alle rispettive basi imponibili. Pertanto le aliquote effettive che interessano sono due i) l'aliquota finale sulle *vendite* (operazioni imponibili); ii) l'aliquota finale sugli *acquisti* ad Iva detraibile. Nella tabella 2. si determinano queste due aliquote nei due paesi utilizzando le informazioni presenti nelle dichiarazioni Iva e negli schemi di contabilità nazionale<sup>4</sup>.

Nel 2004 la situazione italiana è la seguente. Sul totale delle vendite l'aliquota risulta pari al 18,06%; l'aliquota implicita coerente con l'Iva di competenza economica è 14,80%; l'aliquota sugli acquisti detraibili delle imprese è il 19,09%. In Francia le aliquote sono nell'ordine: 16,21% (vendite); 15,50% (competenza); 16,46% (acquisti). Pur con dei margini di incertezza derivanti dal fatto che i dati delle dichiarazioni Iva italiane non sono ancora "quadrati", e dunque potrebbero contenere delle poste che i dichiaranti hanno scritto in maniera errata, *emerge con chiarezza che le aliquote implicite sulle vendite e sugli acquisti risultino nettamente superiori in Italia rispetto alla Francia*, nonostante ciò la resa del tributo, misurata in termini di aliquota sulla base finale imponibile, è marcatamente inferiore nel nostro paese.

Per comodità nel terzo riquadro della tabella 2 le poste della Francia sono rapportate a quelle italiane. Il valore delle operazioni imponibili francesi supera di circa il 30% quelle italiane; l'Iva di competenza economica è maggiore del 40% circa; le aliquote francesi sulle operazioni imponibili e

---

<sup>4</sup>. I passaggi sono i seguenti: a) il volume delle operazioni imponibili e l'imposta relativa sono desunti dalle dichiarazioni; b) l'Iva di competenza economica e rilevata nelle contabilità nazionali; c) l'aliquota corrispondente all'Iva di competenza è calcolata per l'Italia (Agenzia entrate) e desunta dalla Commissione UE per la Francia (cfr. colonna e della tabella 2); d) a questo punto è possibile calcolare l'imposta implicitamente portata in detrazione dalle imprese (è la differenza tra l'Iva sulle vendite e l'Iva di competenza economica; e) per la Francia si rilevano dalle dichiarazioni gli acquisti ad Iva detraibile e pertanto si determina l'aliquota ad essi corrispondente; f) per l'Italia, non essendo l'informazione ancora elaborata, gli acquisti ad Iva detraibile sono ricavati per differenza tra le vendite imponibili e la base imponibile sottostante l'Iva di competenza; g) si dispone così delle aliquote relative agli acquisti detraibili.

sugli acquisti deducibili sono del -10% e del -14,7% più basse di quelle italiane; mentre l'aliquota sulla base finale è del 4,73% più alta in Francia.

**Tabella 2: l'Iva sulle operazioni imponibili e sugli acquisti detraibili nel 2004**

		volumi		imposta	aliquota
	<b>FRANCIA</b>	Totale operazioni imponibili	<b>2.965.604</b>	Totale imposta	<b>480.806</b>
Base finale imponibile		<b>769.381</b>	Imposta	<b>119.254</b>	<b>15,50</b>
Acquisti ad Iva detraibile		<b>2.196.223</b>	Imposta	<b>361.552</b>	<b>16,46</b>

		volumi		imposta	aliquota
	<b>ITALIA</b>	Totale operazioni imponibili	<b>2.287.807</b>	Totale imposta	<b>413.188</b>
Base finale imponibile		<b>559.115</b>	Imposta	<b>84.229</b>	<b>14,80</b>
Acquisti ad Iva detraibile		<b>1.718.692</b>	Imposta	<b>331.641</b>	<b>19,30</b>

		volumi		imposta	aliquota
	<b>FRANCIA / ITALIA</b>	Totale operazioni imponibili	<b>129,63</b>	Totale imposta	<b>116,36</b>
Base finale imponibile		<b>135,19</b>	Imposta	<b>141,58</b>	<b>104,73</b>
Acquisti ad Iva detraibile		<b>127,34</b>	Imposta	<b>109,02</b>	<b>85,28</b>

**Nota bene:** l'Iva sulla base finale è quella di competenza economica di fonte ISTAT ed INSEE.

#### 4. L'Iva nei due sistemi economici

Poiché la dimensione dei due sistemi economici è diversa, l'Iva di competenza va relativizzata a qualcosa. Abitualmente si considera il PIL ai prezzi di mercato inclusivo dei servizi forniti dalla pubblica amministrazione. Però, se i due sistemi hanno un diverso rendimento fiscale dell'imposta, il confronto può essere fuorviante. Meglio considerare il PIL ai prezzi base (vale a dire al netto delle imposte indirette nette) e poi focalizzarsi solo sul settore privato (sempre ai prezzi base) ovvero sui consumi finali delle famiglie che rappresentano la base imponibile Iva per antonomasia. Nella tabella 3 sono esposti i dati che ci interessano.

Come si vede, il settore privato francese è circa il 13% più grande di quello italiano (la differenza risulta inferiore nel caso dei consumi finali privati e maggiore nel caso degli investimenti totali). Ciò vuol dire che il grande scarto sull'Iva di competenza economica (+40%) dipende solo in parte dalla dimensione dei due sistemi produttivi.



**Tabella 3: Confronto Francia – Italia nel biennio 2003-04 su alcune grandezze di contabilità nazionale - milioni di euro - Unità di Lavoro in migliaia**

	2003	2003	2004	2004	2003	2004
	FRANCIA	ITALIA	FRANCIA	ITALIA	rapporto FR/ITA	rapporto FR/ITA
<b>Iva di competenza CN</b>	112 440	81 315	119 254	84 600	138,28	140,96
<b>Iva sui ruoli emessi</b>	-	-	3 292	3.280	-	100,37
<b>Iva incassata su ruoli (1)</b>	-	-	1 784	390	-	457,44
<b>PIL ai prezzi base</b>	1 425 634	1 203 740	1 478 191	1 249 158	118,43	118,33
<b>ULA Totale Economia</b>	24 557	24 135	24 523	24 239	101,75	101,17
<b>V.A. Settore Privato ai p.b.</b>	1 168 634	1 033 777	1 212 091	1 073 574	113,05	112,90
<b>ULA Settore Privato (2)</b>	19 464	20 524	-	-	94,84	-
<b>V.A. AA.PP. ai p.b.</b>	257 000	169 963	266 100	175 584	151,21	151,55
<b>ULA AA.PP. (2)</b>	5 117	3 575	-	-	143,14	-
<b>Consumi finali Territorio prezzi di mercato</b>	879 665	798 455	911 525	825 257	110,17	110,45
<b>Investimenti totali (fissi+ var. scorte)</b>	300 150	253 204	325 530	267 704	118,54	121,60
<b>Importazioni</b>	390 200	328 400	424 000	349 000	118,82	121,49
<b>Esportazioni</b>	407 700	336 100	428 100	360 000	121,30	118,92

Fonte: Eurostat, ISTAT, INSEE, Direction Général des Impôts, Magister

(1) Per l'Italia è il valore medio degli incassi 2004-05

(2) anno 2002

## 5. La platea dei soggetti Iva

Un altro aspetto importante da considerare è quello dell'ampiezza e della composizione della platea dei soggetti Iva nei due paesi. La maggiore numerosità dei soggetti italiani è ben nota, lo è meno l'aspetto della composizione della platea con riferimento al peso dei contribuenti "esentati" dall'Iva. In Italia nessuna partita Iva è "esentata" dal tributo mentre in Francia le cosiddette *micro-imprese* lo sono. Ciò vuol dire che in Francia, ai fini Iva, un numero di imprese tutt'altro che esiguo (il 9,4% della platea) si comporta ai fini Iva come se si trattasse di consumatori finali. Queste imprese rimangono incise dal tributo senza potersi portare in deduzione alcun ché dell'Iva pagata sugli acquisti inerenti la loro produzione<sup>5</sup>.

<sup>5</sup>. Un regime simile, benché diverso nella forma e nella sostanza, è vigente anche in Spagna. Esistono infatti circa 350.000 imprese individuali (persone fisiche) cosiddette *minoristas* alle quali i grossisti applicano un "recargo de equivalentia" allorché li riforniscono. In sostanza si tratta di un'Iva pre-dettaglio amministrata dai grossisti per conto dei minoristas che si aggiunge, nelle vendite dei grossisti ai dettaglianti, a quella abitualmente applicata nella fase dell'ingrosso. Poiché il "recargo" è pari al 4% del valore dei beni, il gettito netto in capo ai soli minoristas non è

**Tabella 4: la platea dei soggetti Iva nel 2004**

	<b>Francia</b>	<b>Italia</b>
<b>Soggetti imponibili</b>	3.613.405	5.611.564
<b>Regime reale Iva</b>	1.183.118	
<b>Regime semplificato Iva</b>	1.593.255	
<b>Micro-imprese esentate</b>	340.592	0
<b>Regime agricoltura Iva</b>	496.440	624.283

**Nota Bene:** in Italia esiste il regime dei cosiddetti “contribuenti minimi” che nel 2003 erano 141.455. Al contrario della Francia essi non sono esentati dall’Iva.

## **6. Il rendimento dell’Iva in Italia**

Prima di tirare le conclusioni da questa analisi è opportuno esaminare quale sia stato il rendimento dell’Iva italiana negli ultimi dieci anni (cfr. grafici 2 e 3). Nel primo grafico sono riportate tre grandezze tutte rapportate alle Risorse interne<sup>6</sup> ed espresse in punti base:

- 1) *Iva lorda*: è l’Iva che una parte dei contribuenti ha versato all’erario;
- 2) *Iva di competenza economica (Ivac)*: è l’Iva che l’ISTAT ha iscritto nei conti del paese. Corrisponde all’Iva lorda diminuita dai rimborsi richiesti e dalle compensazioni effettuate (a partire dal 1999) da altri contribuenti;
- 3) *Iva effettiva di competenza economica (Ivaec)* (fonte Ufficio Studi): è l’Iva calcolata dall’ISTAT a cui si aggiunge la variazione algebrica dello stock di crediti desunto dalle dichiarazioni. Infatti, i soggetti Iva che non versano il tributo possono rinviare all’anno successivo il loro credito Iva maturato nell’anno, rinunciando a compensarlo con altre imposte a debito o a chiederne il rimborso. Pertanto, l’Ivaec si configura come la vera Iva netta che il sistema economico ha prodotto e che lo Stato può spendere perché ce l’ha in cassa<sup>7</sup>.

Come si vede con chiarezza la distanza che c’è tra Iva lorda da un lato e Ivac e Ivaec dall’altro *tende ad ampliarsi* nel corso del tempo. In sostanza, mentre una parte della platea dei contribuenti versa oggi molta più Iva che nel passato, l’erario finisce con il non incassarla, perché altri contribuenti hanno accresciuto in maniera più che proporzionale le loro detrazioni Iva. Il periodo aureo dell’Iva inizia nel 1997 e termina nel 2000 (indicatore Ivac dell’ISTAT). Negli ultimi 5 anni si verifica un declino dell’Iva netta che con l’indicatore Ivaec (dell’Ufficio Studi) è percepibile già nel 2000 (rispetto al 1999), nonostante il boom dell’Iva sulle importazioni extra-UE (sempre anno

---

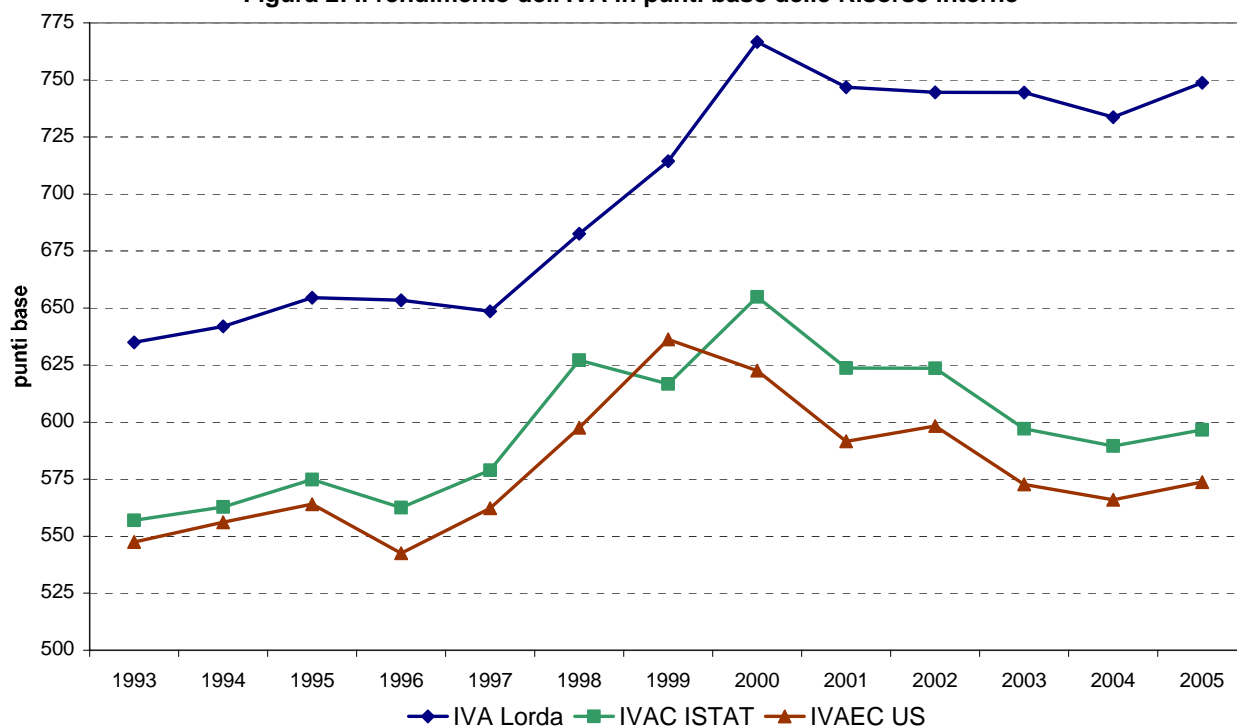
trascurabile dal momento che i dettaglianti non possono detrarsi alcuna Iva come accade anche nel caso francese (micro-imprese esentate dall’Iva).

<sup>6</sup>. Si è scelto l’aggregato Risorse interne e non già il PIL perché le risorse individuano meglio del PIL la base potenziale dell’Iva. In sostanza, le Risorse interne sono: PIL + Importazioni – Esportazioni.

<sup>7</sup>. Per il triennio 2003-05 non sono ancora disponibili i dati relativi alla variazione dello stock di crediti Iva rinviati dai dichiaranti all’anno successivo. Pertanto, tale variazione è stata stimata imponendo una crescita annuale pari al valore più basso osservato nell’ultimo triennio disponibile (2000-02).

2000) scaturente dal raddoppio del prezzo del petrolio e dalla notevole crescita del prezzo di quasi tutte le materie prime.

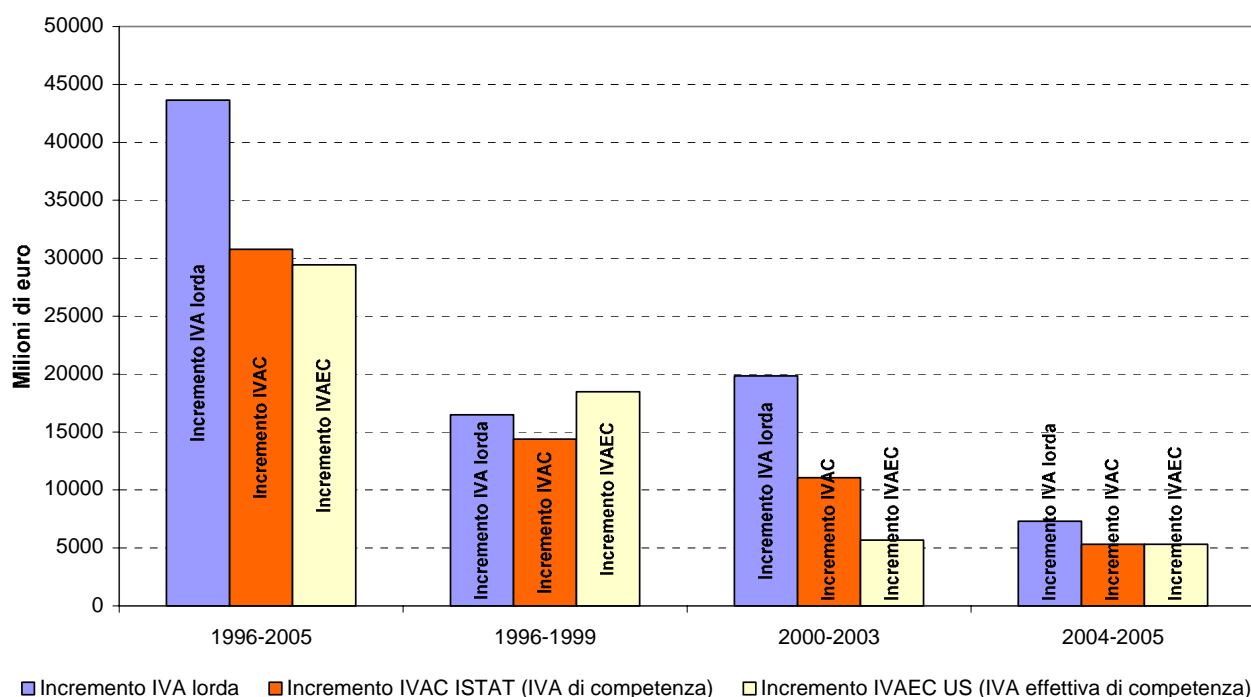
Figura 2: Il rendimento dell'IVA in punti base delle Risorse interne



Se consideriamo globalmente l'ultimo decennio, si osserva che nel 1996 si registra il minimo storico sia di Ivac che di Ivaec. Suddividendo il decennio 1996-2005 in funzione del rendimento dell'imposta si può capire come i sottoperiodi siano stati interessati da fenomeni tra loro molto diversi. Nella figura 3 è riportato l'incremento assoluto delle tre grandezze: la somma dei tre sottoperiodi fornisce il totale del decennio. Nel triennio 1997-99, rispetto al livello esistente nel 1996, l'incremento dell'Iva effettiva di competenza risulta superiore a quello dell'Iva lorda. Il contrario accade nei periodi successivi. La spiegazione più plausibile risiede nell'avvento del sistema telematico e quindi nell'adozione dei modelli F24 (versamento unificato) e Unico (per le dichiarazioni) che comportarono un *allargamento* della base imponibile, una *diminuzione* dello stock di crediti nel 1999 (caso unico nella storia del tributo), il tutto accompagnato da una serie di semplificazioni nel funzionamento del sistema che rese più agevoli i rapporti con i contribuenti<sup>8</sup>.

<sup>8</sup>. Gli interventi ricordati, oltre ad un nuovo modo di fare assistenza ai contribuenti da parte degli uffici finanziari (call center, ecc.) ed alla realizzazione degli istituti conciliativi previsti dai DLG n. 218 e n. 472 del 1997, costituirono le precondizioni psicologiche per far crescere l'adempimento spontaneo. Un ulteriore aspetto rilevante di quegli anni, ma sovente trascurato, fu la notevole accelerazione impressa al processo di smaltimento delle giacenze dei rimborsi vantati dai contribuenti. Infatti, nel 1996 le giacenze di rimborsi (ai fini Iva ed II.DD.) ammontava a 18.844 milioni di euro pari al 3,25% del PIL (serie ISTAT antecedente la revisione del 2005). Alla fine del 2001, le giacenze di rimborsi da liquidare ammontavano a 6.457 milioni di euro pari all'1,30% del PIL.

**Figura 3: Gli esiti di un decennio: come si distribuiscono gli incrementi di IVA**



Nei periodi successivi, i soggetti Iva hanno evidentemente posto in essere con successo interventi finalizzati a neutralizzare il miglioramento del rendimento del tributo registrato nel periodo 1997-99, parallelamente al fatto che la platea dei soggetti Iva si è accresciuta in maniera abnorme<sup>9</sup>.

## 7. Campo di applicazione

Come si è ricordato all’inizio entrambi i paesi applicano la VI Direttiva che regola l’Iva comunitaria. Ma siamo sicuri che nell’ambito di un’identica cornice normativa il campo di applicazione *di fatto* del tributo sia anch’esso identico? La risposta al quesito è *negativa* com’è stato periodicamente ricordato nel corso degli anni<sup>10</sup>. In effetti la normativa italiana differisce da quella

<sup>9</sup>. Per fare un esempio, i dichiaranti Iva erano 4.978.109 nel 1999 e, come si è visto prima nella tabella 3, sono risultati essere 5.611.564 nel 2004 con una crescita pari al 12,72%. Nessun sistema fiscale è in grado di reggere alla lunga dinamiche simili.

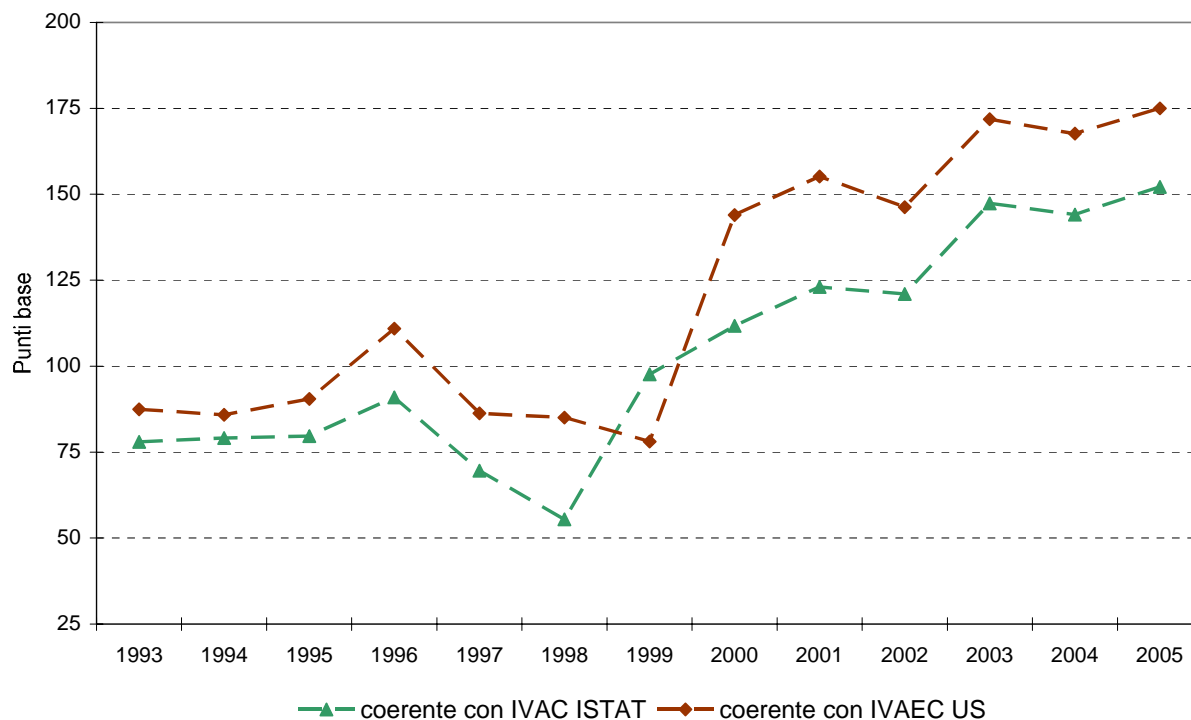
Vi è poi, presumibilmente, un terzo elemento che ha contribuito al notevole calo dell’Iva di competenza: la forte crescita delle quotazioni immobiliari dal 1999 in poi. Tale crescita è stata poi agevolata, in anni più recenti, anche dal cosiddetto scudo fiscale. Infatti, secondo *Il Sole 24 Ore*, almeno un quinto dei capitali rientrati in Italia è stato indirizzato verso investimenti speculativi nel settore immobiliare.

<sup>10</sup>. Nel corso degli anni molteplici sono stati gli interventi di chi ha segnalato le anomalie italiane. Il testo più esauriente è stato pubblicato tredici anni fa: “*Perché il gettito della Tva francese supera di oltre 40.000 miliardi l’anno quello fornito dall’Iva italiana*” il cui sottotitolo era ancora più esplicito: “Quali interventi legislativi si rendono necessari per uniformare la disciplina dell’imposta alle norme comunitarie e per recuperare alcune migliaia di miliardi al bilancio dello Stato”, di Natale Forte in *il fisco* n. 47 del 1993. In precedenza sempre Natale Forte aveva pubblicato sulla medesima rivista: “*Divergenze strutturali tra l’Iva italiana e l’Iva comunitaria in materia di detrazioni*” (*il fisco* n. 32/1987); e “*Iva: razionalizzazione del sistema e conseguente aumento del gettito*” (*il fisco* n. 35/1988). Nel primo articolo citato Natale Forte riportava i gettiti del periodo 1987-1992 (dati OCSE). Oggi, solo per rendere l’idea, lo scarto

francese in alcuni settori specifici: agricoltura, tassazione immobiliare, contribuenti minimi. Può sembrare un paradosso, ma, in tutti e tre i casi, il campo di applicazione dell'Iva in Francia, è più ristretto di quello italiano. E dal momento che la natura del tributo è identica (imposta finale sui consumi) le restrizioni francesi giocano a favore del maggiore rendimento del tributo.

Nella figura 4 le peculiarità normative italiane mostrano tutta la loro potenza: nel medio periodo l'Iva sugli acquisti deducibili cresce tra i 75 ed i 90 punti base a seconda dell'indicatore.

**Figura 4: IVA sugli acquisti deducibili in punti base delle Risorse interne**



Va poi precisato che il miglioramento temporaneo della situazione, osservato nel triennio 1997-99, vale a dire l'interruzione della tendenza alla crescita più che proporzionale dell'Iva detraibile è stato sicuramente dovuto alla legge-delega per la riforma dell'Iva che riconsiderò in profondità la disciplina delle detrazioni ma, evidentemente, l'intervento non fu così radicale come sarebbe stato necessario<sup>11</sup>, ovvero i problemi da affrontare sono anche altri e cioè quelli cui si è fatto cenno all'inizio di questo paragrafo.

## 8. Come agire per avere un'Iva più europea: adeguare la normativa italiana

Tra i due paesi in esame esiste certamente un cospicuo differenziale in termini di adempimento spontaneo a nostro svantaggio ma non è questo, paradossalmente, l'aspetto principale dal momento che qualora si riuscisse ad innalzare l'adempimento spontaneo in maniera duratura (ad es. con la

---

tra i gettiti dei due paesi è salito a 32,9 miliardi di euro (media del biennio 2003-04) e dunque a poco meno di 64.000 miliardi di vecchie lire.

<sup>11</sup>. Sull'attuazione della legge-delega n. 669/1996 si veda l'Appendice 2 che illustra anche quanto era previsto, sempre in materia di Iva, dall'art. 5 L. n. 80/2003 (legge delega della riforma Tremonti).

ripresa della crescita dell'Iva lorda a parità di aliquote vigenti, ottenuta contrastando la sottofatturazione delle vendite<sup>12</sup>, da ottenersi utilizzando lo strumento precipuo degli studi di settore) il sistema Iva italiano sarebbe perfettamente in grado di *neutralizzare* tali progressi.

Emerge dunque dall'analisi come sia indispensabile porre una molto maggiore attenzione sull'efficienza del tributo in quanto tale. L'aliquota sulle cessioni imponibili è da tempo superiore in Italia rispetto alla Francia: sotto questo profilo non ha dunque *sensu logico* continuare a parlare di divario dell'aliquota media implicita rispetto all'aliquota normale, per sollecitare una crescita dell'aliquota normale ovvero un riposizionamento dei beni imponibili<sup>13</sup>.

Il ragionamento precedente ha portato alle luce un aspetto *fisiologico* grave: le norme che regolano l'Iva italiana sono tali da minare alla radice il funzionamento del sistema. Va rivista integralmente la tecnica che regola il tributo adattandola a quella dei principali paesi della UE.

Le tabelle 5 e 6 sono illuminanti per capire dove intervenire. Il 9,4% delle nostre partite Iva ha un volume d'affari pari a zero; il 72,9% dichiara degli importi positivi inferiori a 185.000 euro

Volume Affari	Persone fisiche	Società persone	Società capitali	Enti non commerc.	Totale	composizione %
<b>0</b>	206.392	111.269	182.094	10.715	510.470	9,41%
<b>0-185</b>	3.113.520	560.717	255.779	25.026	3.955.042	72,93%
<b>185-310</b>	126.856	107.232	63.747	2.128	299.963	5,53%
<b>310-516</b>	66.738	78.694	63.741	1.630	210.803	3,89%
<b>516-5.164</b>	72.676	114.432	204.284	3.429	394.821	7,28%
<b>5.164</b>	702	3.408	47.336	538	51.984	0,96%
<b>Totale</b>	3.586.884	975.752	816.981	43.466	5.423.083	100,00%

Fonte: Anagrafe tributaria  
Il volume d'affari è in migliaia di euro

Classi	Frequenze	Volume affari	Stock crediti
<b>0</b>	9,41%	0	{28%
<b>0-185</b>	72,93%	6,30%	
<b>185-310</b>	5,53%	2,50%	5,10%
<b>310-516</b>	3,89%	3,00%	5,20%
<b>516-5.164</b>	7,28%	20,00%	24,80%
<b>5.164</b>	0,96%	68,20%	36,90%
<b>Totale</b>	100,00%	100,00%	100,00%

Fonte: Anagrafe tributaria

<sup>12</sup>. Si rammenti che nel 2004 le operazioni imponibili francesi hanno superato del 30% circa quelle italiane allorché il settore privato francese supera di solo il 13% quello italiano.

<sup>13</sup>. Già nel 1993 Natale Forte, op. cit., aveva acutamente osservato come a cavallo degli anni novanta la minore capacità dell'Iva italiana di produrre gettito non potesse "certamente essere attribuita al diverso livello delle aliquote previste nei due Paesi, poiché è semmai da rilevare che le aliquote Iva in vigore in Italia nel periodo considerato (2-4-9-12-19-38%) sono forse più elevate di quelle previste in Francia nel medesimo periodo (2,1-5,5-18,6-33%). A tale proposito non può certo ignorarsi che il fenomeno dell'evasione fiscale è assai più diffuso in Italia che in Francia, soprattutto a causa della maggiore efficienza dell'Amministrazione fiscale francese rispetto a quella italiana, ma l'enorme differenza di gettito che si riscontra tra i due Paesi non può trovare in ciò la sua prevalente od unica giustificazione".

(i due segmenti totalizzano l'82,3% della platea). Ebbene il 28% dei crediti Iva che il sistema italiano genera annualmente si forma in questi due segmenti di contribuenti. Pertanto, se volessimo generalizzare, la tabella 6 mostra come quanto più piccolo è il contribuente, in termini di volume d'affari, tanto maggiore è la sua capacità di generare un "credito" Iva.

A latere, va poi osservato che le 182.094 società di capitali con volume d'affari pari a zero rappresentano il 22% di tutte le società di capitali ed il 36% dei soggetti con volume d'affari zero. Ora, l'attività economica in genere prediletta da questo tipo di società è quella della gestione di piccoli patrimoni immobiliari.

Le cose da fare sono pertanto essenzialmente tre:

- a) riformare l'imposta di registro evitando che gli immobili classati dal catasto come "abitazioni", che non siano di nuova costruzione, cambino proprietà all'interno della comunità dei soggetti Iva senza subire di fatto alcuna tassazione<sup>14</sup>;
- b) introdurre un regime di esenzione ai fini Iva, ma non ai fini Ire/Ires, per le piccole imprese adottando un sistema simile a quello francese ovvero spagnolo<sup>15</sup>;
- c) rivedere il regime agevolativo per l'agricoltura che si è sempre configurato come un sistema elusivo a tutti gli effetti<sup>16</sup>.

Gli interventi suggeriti avrebbero come conseguenza diretta quella di far crescere il *rendimento del tributo* senza agire sulle aliquote legali, che rimarrebbero invariate. Con riferimento alla figura 2, il maggior rendimento del tributo si esplicita nella riduzione del gap tra Iva lorda da un lato ed Ivac e Ivaec dall'altro: nel 2005 lo scarto tra le curve è di circa 150-175 punti base a seconda del parametro prescelto; 1 punto base vale circa 142 milioni di euro e dunque, tanto per fare un esempio, un recupero nel medio periodo di 50 punti base varrebbe circa 7.100 milioni di euro a prezzi 2005.

---

<sup>14</sup>. Esaminiamo due ipotesi la prima fisiologica e la seconda patologica: a) l'Iva in capo ad un'abitazione di non-nuova costruzione pagata da un acquirente che sia soggetto Iva non dà luogo ad alcun introito da parte dell'erario perché: l'acquirente recupera integralmente l'Iva pagata scontando il suo debito Iva se c'è capienza o andando a rimborso nel caso contrario; b) il venditore omette il versamento dell'Iva incassata o annulla il proprio debito Iva gonfiando i costi deducibili. In questo caso l'erario subisce un danno corrispondente all'Iva che si è formata teoricamente sulla transazione. Qualora invece la medesima compravendita fosse assoggettata all'imposta di registro (ad esempio in Francia l'aliquota applicata in questi casi è pari al 4,65% del valore di mercato), l'erario percepirebbe in ogni caso un'imposta sulla transazione e, soprattutto, non si potrebbero più realizzare false compravendite di immobili che sono più frequenti di quanto non si immagini.

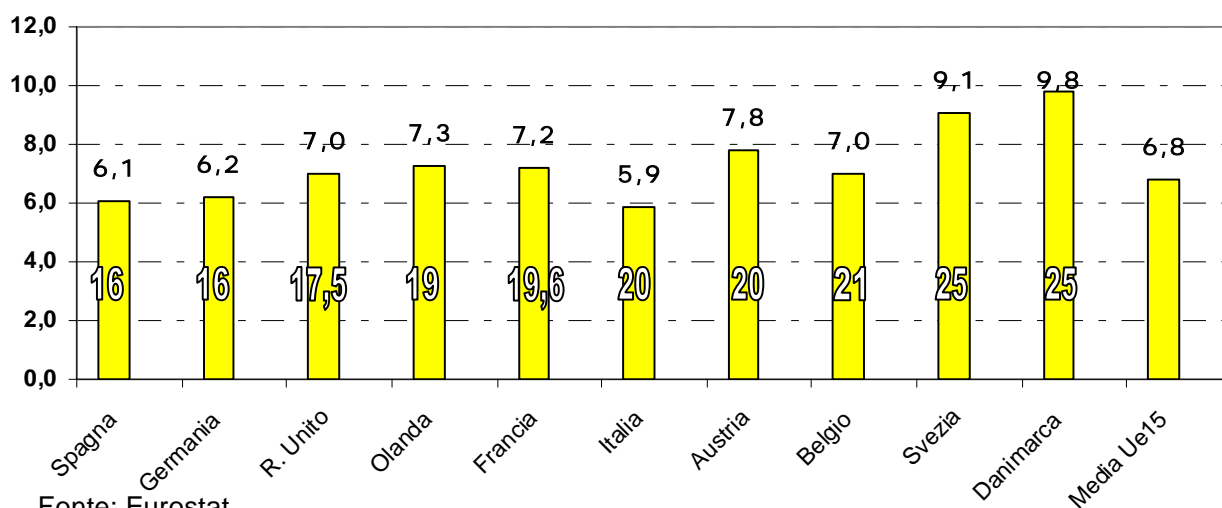
<sup>15</sup>. Sono allo studio ipotesi di revisione del regime dei "contribuenti minimi", ad esempio innalzando le soglie del volume d'affari. Questo non risolverebbe il problema. Nel contesto italiano è necessaria una soluzione drastica analoga a quella dei paesi più volte citati.

<sup>16</sup>. L'agricoltura italiana è il più grosso produttore di fatture false che vengono utilizzate come input deducibile da parte di altri soggetti Iva. Anche in questo caso va fatta una scelta drastica.

## 9. Conclusione: per accrescere il gettito Iva si deve migliorarne il rendimento del tributo

Tiriamo ora le fila del ragionamento. Siamo partiti da un'analisi della realtà concreta e non già virtuale (vale a dire la realtà come vorremmo che fosse) del funzionamento del nostro sistema Iva. Per avere un Iva "più europea" come auspicato da tanti non si devono aumentare le aliquote ma si deve far funzionare meglio il tributo al fine di accrescere il suo "rendimento fiscale" che oggi è di gran lunga il più basso d'Europa (cfr. la figura 5 ove i paesi sono ordinati in funzione dell'aliquota normale riportata al centro dei bastoncini). Nel contesto italiano, l'aumento delle aliquote rappresenta una *scorciatoia* che non risolve i problemi di fondo e finisce col drogare l'evasione e l'elusione, già così elevate<sup>17</sup>. Si deve al contrario imboccare la strada maestra che consiste nell'adeguare la nostra legislazione a quella prevalente in Europa.

Figura 5: incidenza dell'Iva sul PIL ed aliquota normale (anno 2004)



Senza una simile operazione sarà vano sperare in un miglioramento strutturale della resa del tributo. L'Iva continuerà ad essere il tallone d'Achille del nostro sistema fiscale e le sue debolezze oltre a finire col pregiudicare il risanamento della finanza pubblica pregiudicheranno anche le possibilità di successo di una più incisiva lotta all'evasione *tout court*, da tutti a parole auspicata. Troppo spesso ci si dimentica, in effetti, che l'evasione sul versante dell'Iva è il principio logico e

<sup>17</sup>. Si rammenta che l'ISTAT si dal 2001 pubblica annualmente una stima aggiornata del peso dell'economia sommersa in Italia. Queste stime sono da considerarsi a tutti gli effetti le cifre ufficiali della Repubblica Italiana per quanto concerne il valore delle attività economiche che riescono a sottrarsi a qualsiasi prelievo fiscale e contributivo. Gli ultimi dati disponibili relativi al 2003 indicano un peso dell'economia sommersa oscillante tra il 14,8% ed il 16,7% del PIL (serie antecedente la revisione del dicembre 2005). In valore assoluto la media della forchetta ISTAT vale 205.090 milioni di euro nel 2003. Per i discorsi che si sono fatti nella tabella 3, l'economia sommersa andrebbe correttamente rapportata al valore aggiunto ai prezzi base del solo settore privato, dal momento che nel settore pubblico il sommerso non esiste per definizione. Sul sito web dell'ISTAT l'ultimo testo disponibile è il seguente: "La misura dell'economia sommersa secondo le statistiche ufficiali, anno 2003", in "Statistiche in breve", 22 settembre 2005. Per comprendere appieno la metodologia utilizzata dall'ISTAT è fondamentale la lettura del testo: *L'eshaustività del valore aggiunto*, a cura di C. Pascarella e S. Pisani, in Istat, *Metodologia di stima degli aggregati di contabilità nazionale a prezzi correnti - Italia, Inventario SEC 95*, Metodi e norme, n. 21 del 2004.



fattuale di tutte le grandi evasioni. Oggi, per una vasta platea di soggetti l'Iva funziona come una sorta di "sostegno alla produzione" erogato senza alcun criterio né produttivo né redistributivo.

In un contesto simile, continuare a parlare di ristrutturazione del prelievo (meno imposte dirette, più imposte indirette) ha uno scarso fondamento logico perché il sistema Iva ha un vizio congenito di fondo che finisce col confondere le acque. E' certamente vero che l'Iva "sia funesta"<sup>18</sup> per l'erario ma si dovrebbe capire che se ciò si verifica è perché contemporaneamente l'Iva è *fausta* per una vasta platea di soggetti: cosa che non accade in alcun paese dell'Unione Europea.

Per concludere si può dire quanto segue. Se il governo realizzerà una manovra sulle aliquote dell'Iva *coeteris paribus* (cioè senza risolvere i problemi di struttura dell'imposta ) gli effetti economici negativi sarebbero certi (traslazione istantanea sui prezzi, effetto depressivo sulla domanda, successiva probabile crescita dei tassi di interesse, ecc.) mentre gli effetti positivi (crescita attesa del gettito netto) andrebbero decurtati da altri effetti negativi (simili a quelli illustrati in precedenza) non immediatamente visibili. Finché non verranno sanate le distorsioni del nostro sistema Iva, manovre sulle aliquote ci fanno muovere in un ambito di pre-politica economica. Questo perché l'affermazione secondo la quale una crescita delle aliquote destinata a finanziare un pezzo di riduzione del cuneo fiscale è una manovra positiva in sé, è vera ad un livello molto elevato di astrazione. L'astrazione nel caso di specie risulta *indeterminata* giacché si fonda sulla sottrazione di elementi erroneamente ritenuti marginali (funzionamento concreto del sistema) che è così radicale ed impropria che finisce con l'eliminare lo stesso cuore costitutivo del fenomeno in esame.

Senza dimenticare che i contribuenti sono caratterizzati da una notevole *asimmetria* nella percezione dei fenomeni fiscali: un aumento dell'Iva è immediatamente percepito da tutti come una decurtazione del proprio reddito maggiore di quella effettiva; una restituzione fiscale (come ad es. quella del secondo modulo della riforma Tremonti) viene al contrario percepita come un incremento irrisorio del proprio reddito disponibile.

## APPENDICI

1. La griglia delle aliquote legali dell'Iva
2. Le leggi-delega per la riforma dell'Iva
3. La dinamica trimestrale dell'Iva lorda

---

<sup>18</sup>. "L'Iva funesta. Almeno per l'erario". Così inizia l'articolo di Marco Bellinazzo che introduce il forum sull'Iva richiamato alla nota 1 (cfr. Iva, *l'Italia finisce in coda. Con la Spagna ha il prelievo meno pesante sui consumi*" in Il Sole 24 Ore del 6 giugno 2005). Nell'interessante disamina che Bellinazzo fa del perché il rendimento del tributo è così basso manca qualsiasi riferimento alle peculiarità italiane che inibiscono un confronto omogeneo con gli altri paesi UE.

## **Appendice 1: La griglia delle aliquote legali dell'Iva dal 1973 ad oggi. Nota illustrativa**

*a cura di Francesco Santoro*

Le aliquote da applicare alla base imponibile (cioè al corrispettivo comprensivo delle spese e degli oneri accessori) fino al 1997 hanno avuto una vita piuttosto travagliata.

Secondo le originarie intenzioni del legislatore europeo, la neutralità dell'IVA rispetto all'operazione incisa dal tributo avrebbe potuto essere garantita solo da un prelievo percentuale stabilito in misura unica. Tuttavia, motivazioni connesse con la diversa funzione economica e sociale delle varie operazioni imponibili hanno spinto i legislatori nazionali ad utilizzare la facoltà prevista in generale dall'art. 12 della sesta direttiva n. 77/388/Cee scegliendo la strada delle aliquote differenziate.

All'epoca dell'introduzione dell'IVA, il fatto che, per l'Italia, la percentuale delle varie aliquote fosse superiore o al massimo uguale all'aliquota dell'Ige (4%) trovò giustificazione nella circostanza che l'IVA è un'imposta plurifase non cumulativa che, a differenza dell'Ige, non comporta l'applicazione di un'imposta sull'imposta il cui effetto cumulativo fa sì che alla fine del ciclo economico l'imposta possa risultare amplificata.

Considerato però che per il principio di neutralità il meccanismo di applicazione dell'IVA deve permettere normalmente la deduzione (integrale) dell'imposta applicata allo stadio precedente, nelle ipotesi normali di imposta detraibile sugli acquisti e importazioni l'applicazione di aliquote ridotte a valle avrebbe creato problemi di trasparenza e aumentato notevolmente le eccedenze di credito, con la conseguenza di rimborsi d'imposta abnormi.

Nel tempo si è perciò assistito – almeno a livello di singolo Stato membro – ad una graduale semplificazione del sistema, incentrata su un accorpamento delle aliquote.

Per quanto riguarda l'Italia, un primo importante intervento al riguardo fu fatto, a decorrere dal 1 gennaio 1985, col D.L. n. 853/1984 convertito, con modificazioni, nella legge n. 17/1985 che ridusse a tre (accorpando le nove aliquote preesistenti) le aliquote IVA, conservando un'aliquota del 2% per i beni di prima necessità nonché un'aliquota maggiorata per i beni di lusso.

Una seconda rilevante manovra sulle aliquote fu dovuta alla direttiva n. 92/77/Cee la quale, in vista dell'introduzione del mercato intracomunitario privo di barriere doganali e fiscali, decise un'unificazione delle aliquote a livello europeo e l'adozione da parte dei singoli Stati membri di aliquote non troppo differenti tra loro. Tra l'altro tale direttiva prevede la soppressione delle aliquote maggiorate rispetto a quella normale, l'applicazione di una o due aliquote ridotte di misura non inferiore al 5% e l'applicazione fino a tutto il 1996 di un'aliquota ridotta, non inferiore al 12%, per le operazioni diverse da quelle elencate nell'allegato H della sesta direttiva.

La revisione delle aliquote IVA fu attuata - con decorrenza 1 ottobre 1997 - col D.L. n. 328/1997 convertito nella legge n. 410/1997. Da quel momento le aliquote (4%, 10% e 20%) non sono più mutate e le poche modifiche introdotte hanno riguardato esclusivamente il passaggio dal 20% al 10% di alcune limitate prestazioni di servizi.

## Tabella delle variazioni delle aliquote IVA

	DAL 1-1-1973 AL 7-2-1977		DAL 8-2-1977 AL 31-12-1980		DAL 1-1-1981 AL 4-8-1982		DAL 5-8-1982 AL 31-12-1984		DAL 1-1-1985 AL 31-12-1988		DAL 1-1-1989 AL 30-9-1997		DAL 1-10-1997		
Aliquota ordinaria	12	Art. 16 DPR n.633/1972	12 14	D.L. n.15/1977- L. n.102/1977	15	L. 22-12-1980 n.889	15 18	D.L. 1-10-1982 n.697 - L. n.887/1982	15	D.L. 19-12- 1984 n.853	19	D.L. 29-5-1989 n.202 L. n.263/1989		20	D.L. 29-9-1997 n.328- L. 29-11- 1997 n.410
											12 13 16	D.L. n.151/1991- L.12-7-1991 n.202; D.L. n.331/1993- L.n.427/1993; D.L. n.557/1993- L. 26- 2-1994 n.133; D.L. n.41/1995- L. n.85/1995			
Aliquota ridotta per i prodotti e servizi di cui alla tab. all. A al D.P.R. n.633/1972 [consumi di più ampio interesse sociale]	6	Art. 16 DPR n.633/1972	6		8	L. 22-12-1980 n.889	10	D.L. 1-10-1982 n.697 - L. n.887/1982	9	Modifica Tab. All.B	9	D.L.853/1994	10	Beni e servizi Tab.A p III	
									2		4	D.L.n.69/1989- L.n.154/1989	4	Aliquota agevolata beni e servizi Tab. A p.II	
Aliquota maggiorata per i prodotti di cui alla tab. all. B al DPR n.633/1972 [generi voluttuari o di lusso]	18	Sino al 8-7-1974 art. 16 DPR n.633/1972	18		35		38	D.L. 1-10-1982 n.697 - L. n.887/1982	38	Modifica Tab.All.A	38	Sino al 1-9-1993 D.L. n.331/1993 - L. 427/1993	La Tab. B contenente i beni soggetti alla vecchia aliquota del 38% continua ad avere effetto per individuare i beni con limitato diritto a detrazione ex art.19		
	30	Dal 9-7-1974 D.L. n.254/1974 - L. n.383/1974	35	D.L.n.15/1977 - L. n.102/1977											
	1	<b>BENI E SERVIZI PARTICOLARI</b>			0	<b>BENI E SERVIZI PARTICOLARI</b>			30	dal 19-4-84 al 31-12-85 D.L. 72/84 alcuni beni e servizi					
	2				2										
	3				10										
	8				20										
	9														

## Appendice 2: Le leggi-delega per la riforma dell'Iva

a cura di Francesco Santoro

Il “pacchetto” di misure in materia di Iva introdotte – a decorrere dal 1° gennaio 1998 – dal D.Lgs. 2 settembre 1997 n. 313, di attuazione della legge-delega n. 669/1996 (cosiddetta “riforma Visco”), ha posto la nostra disciplina dell’imposta sostanzialmente in linea con la normativa comunitaria e con quella dei principali partner europei. Le misure hanno ridotto le ipotesi di distorsione della concorrenza e attribuito all’erario un discreto gettito aggiuntivo rispetto agli anni precedenti, derivante in parte dalle modifiche alle disposizioni sulla detrazione.

In particolare, il D.Lgs. n. 313/1997 ha contribuito al superamento delle preoccupazioni di chi in dottrina aveva attribuito proprio all’incoerenza del sistema precedente in vigore (utilizzo della detrazione in situazioni teoricamente escluse da tale diritto ma di fatto non esonerate) distorsioni commerciali e perdite di gettito<sup>19</sup>.

Nella tabella A1 sono messi a confronto i criteri direttivi alla base della legge-delega del 1996 e quelli della “riforma Tremonti” del 2003, peraltro mai attuata.

Tabella A1 – Principi di riferimento delle leggi-delega per la riforma dell’IVA.

Art. 3, comma 66, L. n. 662/1996	Art. 5, L. n. 80/2003
1. Revisione della soggettività passiva dell’imposta con riferimento alle attività di mero godimento, non dirette alla produzione e allo scambio di beni e servizi.	
2. Revisione della disciplina delle detrazioni d’imposta e delle relative rettifiche, escludendo dal diritto alla detrazione gli acquisti destinati a finalità estranee all’esercizio dell’impresa, arte o professione utilizzati esclusivamente per operazioni non soggette all’imposta, ad eccezione di quelle cui le norme comunitarie riconoscono comunque tale diritto.	Progressiva riduzione delle forme di indetraibilità e delle distorsioni della base imponibile, in modo da avvicinare la struttura dell’imposta a quella propria e tipica di un’imposta sui consumi. Semplificazione delle disposizioni sulla detrazione e la rettifica della detrazione e migliore armonizzazione delle stesse con le previsioni della sesta direttiva. Armonizzazione delle diverse forme di detraibilità e deducibilità previste ai fini dell’IVA e delle imposte sui redditi.
3. Revisione dei regimi speciali e particolari di applicazione del tributo per avvicinare la base imponibile a quella applicata secondo i criteri ordinari e per fare in modo che le aliquote o le detrazioni forfetarie non comportino determinazioni dell’imposta sensibilmente diverse da quella derivante dalla disciplina ordinaria.	Razionalizzazione dei sistemi speciali in funzione della particolarità dei settori interessati.
4. Revisione della disciplina per i casi di ritardato invio da parte del contribuente della documentazione richiesta per il rimborso	
5. Revisione dell’imponibilità sugli acquisti di beni e servizi effettuati da organizzazioni di volontariato e destinati esclusivamente ad attività solidaristica.	
	Coordinamento col sistema dell’accisa, in modo da ridurre le duplicazioni d’imposta.
	Semplificazione degli adempimenti formali.
	Semplificazione delle disposizioni sulla territorialità dell’imposta in linea con le disposizioni comunitarie.
	Semplificazione e razionalizzazione delle disposizioni in tema di rimborso dell’imposta

<sup>19</sup> Tra gli altri Natale Forte, op. cit. alla nota 10, L’Autore attribuiva lo scarso gettito Iva alla incongrua ed irrazionale disciplina dettata in materia di detrazioni, soprattutto nei settori immobiliare ed agricolo.

### Appendice 3: La dinamica trimestrale dell'IVA lorda<sup>20</sup>

a cura di Luciano Rossilli

Per monitorare la dinamica trimestrale dell'IVA si è scelto di operare partendo con la serie storica del gettito di cassa dell'IVA lorda (capitolo 1203 del Bilancio dello Stato), la quale si compone dell'IVA da ordinaria gestione (*IVAog*) e dell'IVA da accertamento e controllo (*IVAac*). L'*IVAog*, a sua volta, si divide in IVA da scambi interni (art. 01 del cap. 1203 – *IVA01*) e in IVA da importazioni (art. 02 del cap. 1203 - *IVA02*). In questa sede si procede ad illustrare brevemente la struttura dell'indagine operata per l'*IVAog* (che rappresenta il 99% dell'IVA lorda).

Il punto di partenza dell'analisi è il confronto tra la dinamica delle serie IVA e la dinamica delle serie che rappresentano le diverse basi imponibili potenziali. In tal modo si ha la possibilità di formulare il concetto di “evoluzione normale” del gettito: dato l'andamento della base imponibile potenziale, e in assenza di variazioni normative, è ragionevole attendersi che l'evoluzione del gettito non sia troppo dissimile da quella della propria base imponibile. Se ciò dovesse avvenire allora vuol dire che sono entrati in gioco alcuni fattori di disturbo esterni; studiando nel corso del tempo questi scostamenti inattesi, si avrebbe la possibilità di individuare tempestivamente eventuali fenomeni evasivi e di intraprendere le dovute misure di contrasto.

Come criterio di valutazione delle basi imponibili potenziali si è deciso di utilizzare alcune grandezze di Contabilità Nazionale (CN) nominali e non destagionalizzate. Per l'IVA da ordinaria gestione si è scelto di utilizzare un'elaborazione di variabili di CN ribattezzata “Risorse interne”, in grado di indicare il volume delle risorse prodotte e consumate sul territorio economico nazionale. Le risorse interne sono poste pari alla somma del PIL con le importazioni al netto delle esportazioni. La serie dell'IVA da scambi interni è stata affiancata dai consumi interni, mentre per l'IVA da importazioni si è scelto di utilizzare la serie delle importazioni extra-UE.

La dinamica delle serie dell'*IVAog* e dell'*IVA01* è stata sovrapposta a quella delle serie delle rispettive basi imponibili potenziali ritardate però di un periodo (indicate con {1}), per via della tempistica dei versamenti IVA. Per l'*IVA02* non è stato necessario operare questo slittamento in avanti della serie delle importazioni extra-UE perché in dogana i versamenti sono pressoché immediati<sup>21</sup>.

Concretamente sono state messe in relazione grafica non le serie storiche dei livelli, ma quelle delle variazioni tendenziali percentuali, al fine di depurare il confronto dalla componente stagionale.

---

<sup>20</sup> In questa appendice si fa riferimento alla pubblicazione periodica dell'Ufficio Studi “La dinamica del gettito IVA” e alla relativa nota metodologica “Guida all'interpretazione della nota congiunturale sulla dinamica IVA”, disponibili sul sito di FiscoOggi, nella sezione dedicata all'Osservatorio dell'Ufficio Studi (raggiungibile tramite il link: [http://www.fiscooggi.it/reader/?Mlval=view\\_shtmlN&giornale=19826&type=8](http://www.fiscooggi.it/reader/?Mlval=view_shtmlN&giornale=19826&type=8)).

<sup>21</sup> Questa riflessione costituisce di fatto una correzione a quanto formulato nelle due note congiunturali già pubblicate, e sarà resa operativa già a partire dalla prossima nota.

