



UNIVERSITÀ POLITECNICA DELLE MARCHE  
FACOLTÀ DI ECONOMIA “GIORGIO FUÀ”

---

Corso di Laurea triennale in  
ECONOMIA E COMMERCIO

**LE SPESE FISCALI: UN'ANALISI DEL  
CASO ITALIANO**

**Fiscal expenses: analysis of the Italian case**

Relatore:  
Prof. Luca Papi

Rapporto Finale di:  
Martina Costanzi

Anno Accademico 2019/2020



## INDICE

<b>INTRODUZIONE .....</b>	<b>5</b>
<b>CAPITOLO 1 .....</b>	<b>6</b>
1. LE SPESE FISCALI .....	6
1.1 UNA VISIONE INTERNAZIONALE DELLE SPESE FISCALI.....	8
<b>CAPITOLO 2 .....</b>	<b>13</b>
2. PRINCIPALI MISSIONI DI SPESE FISCALI ITALIANE .....	13
2.1 MISSIONE 11: COMPETITIVITÀ E SVILUPPO DELLE IMPRESE.....	17
2.2 MISSIONE 24: DIRITTI SOCIALI, POLITICHE SOCIALI E FAMIGLIA .....	18
2.3 MISSIONE 29: POLITICHE ECONOMICO-FINANZIARIE E DI BILANCIO E TUTELA DELLA FINANZA PUBBLICA .....	19
<b>CAPITOLO 3 .....</b>	<b>20</b>
3. SISTEMA DI MONITORAGGIO DELLE SPESE FISCALI.....	20
3.1 IL RAPPORTO ANNUALE DELLE SPESE FISCALI .....	21
3.2 IL RAPPORTO PROGRAMMATICO.....	28
<b>CONCLUSIONI .....</b>	<b>31</b>
<b>SITOGRAFIA .....</b>	<b>32</b>



## INTRODUZIONE

Da anni il tema delle spese fiscali (c.d. *tax expenditures*) è al centro del dibattito italiano ed europeo. Il mondo fiscale è ampio e articolato, questo perché le spese fiscali assumono forme diverse, interessano vari tributi e riguardano varie categorie. Nella prima parte dell'elaborato vengono delineate le spese fiscali e la loro visione anche da un punto di vista internazionale. Nonostante i notevoli passi in avanti che sono stati fatti negli ultimi anni, oggi, ancora non vi è una definizione univoca in termini di spesa fiscale, non vi è un metodo, un approccio applicativo di riferimento uguale per tutti i Paesi e questo rende difficile svolgere confronti e indagini parallele tra i vari Paesi. La seconda parte è stata dedicata alle Missioni più rilevanti quantitativamente, che la Commissione redige all'interno del Rapporto annuale; per concludere poi con i due documenti di riferimento che sono al centro del sistema di monitoraggio delle spese fiscali: il Rapporto annuale delle spese fiscali e il Rapporto programmatico. Due documenti fondamentali e complementari allo stesso tempo, ma con funzioni diverse. Analizzeremo attraverso questi documenti il caso italiano; grazie ad una serie di tabelle che mostrano ed evidenziano il peso e l'incidenza delle spese fiscali sul sistema fiscale italiano e le linee programmatiche e gli obiettivi di medio-lungo termine prefissati. Oggi, la necessità di intervento per un riordino e una semplificazione del sistema fiscale è all'ordine del giorno.

## CAPITOLO 1

### 1. LE SPESE FISCALI

Le spese fiscali vengono delineate come l'insieme di *“qualunque forma di esenzione, esclusione, riduzione dell'imponibile o dell'imposta ovvero regime di favore derivante dalle norme in vigore”*<sup>1</sup>. Sono quindi misure che vanno a ridurre il gettito di un particolare gruppo di contribuenti; vista la loro numerosità sono molteplici i soggetti che ne beneficiano a seconda del tipo di politica pubblica perseguita dallo Stato. La loro natura ne determina la funzione: alcune riducono la base imponibile, altre riducono l'imposta, altre ancora possono essere fruite in compensazione oppure permettono l'esclusione dall'impostazione ordinaria.

Agevolano quindi i differenti gruppi di contribuenti.

Le spese fiscali permettono di perseguire una molteplicità di politiche pubbliche; il sostegno, per esempio, ad alcune tipologie di redditi, alla salute, alle famiglie e persone che sia socialmente sia economicamente si trovano in condizioni di svantaggio; ma ancora, al patrimonio artistico, alla ricerca, all'istruzione di ogni ordine, all'ambiente e all'innovazione.

Le politiche pubbliche possono essere perseguite sia tramite le spese fiscali sia tramite i programmi di spesa. Per i programmi di spesa vengono allocate una quantità di risorse in base agli obiettivi che sono stati individuati.

---

<sup>1</sup> <https://www.senato.it/4746?dossier=2399>

E' proprio questa la divergenza rispetto alle spese fiscali: quest'ultime, infatti, non hanno un "tetto" massimo di spesa prestabilita o comunque determinabile, ma solo ex post si conosce l'impatto finanziario reale. Quindi, l'utilizzo dei programmi di spesa favorisce la *fiscal transparency* e favorisce l'osservanza dei vincoli di bilancio. Sono anni che l'Europa sollecita il ripristino, o meglio ancora la riduzione delle spese fiscali. E' proprio il Consiglio dell'Unione europea che sollecita la revisione del sistema fiscale e invita a ridurre in tempi brevi l'utilizzo e la generosità dell'esenzione e di tutte le categorie di spese fiscali con lo scopo di alleggerire il peso sul sistema tributario nazionale.

Nonostante, i diversi solleciti da parte dell'Europa, la situazione non è agevole al riordino se pensiamo che fino al 2017 il Rapporto annuale sulle spese fiscali ha contato oltre 600 diverse misure, tra erariali e tributi locali.

## 1.1 UNA VISIONE INTERNAZIONALE DELLE SPESE FISCALI

In una visione più ampia, consideriamo anche le organizzazioni internazionali, in particolare l'Organizzazione per la cooperazione e lo sviluppo economico (OECD) ma anche il Fondo monetario internazionale (FMI) e l'Unione europea. Questi organismi hanno promosso e svolto analisi e approfondimenti delle esperienze più significative nazionali, in materia di *tax expenditures*, con lo scopo di definire metodi, approcci e modelli univoci e condivisi per tutti i paesi. Si richiama l'analisi comparata svolta dal OECD nel 2010; dove la pubblicazione considera 10 Paesi OECD ed esamina le differenze per definire le *tax expenditures*, le metodologie e i *benchmark* che sono stati utilizzati.

Nonostante l'impegno e le continue analisi, non possiamo parlare di univocità in materia di *tax expenditures*, perché ancora ad oggi rimangono differenti modelli e approcci applicativi e metodologici, in particolare sui criteri di individuazione, stima delle misure e la loro classificazione.

I vari problemi discendono dalle difficoltà di individuare un modello impositivo di riferimento (*benchmark*) e nella difficoltà di accertare se le spese fiscali costituiscono e quindi sono parte del benchmark o sono solo eccezioni.

Il primo organismo internazionale, OCSE, afferma che le spese fiscali possono essere considerate come una spesa pubblica che viene attuata tramite il sistema fiscale, e grazie ad un'agevolazione tributaria che dà luogo a una minore imposizione in ragione delle politiche pubbliche perseguite. L'OCSE si riferisce ad



esenzioni, esclusione, credito d'imposta o un' aliquota agevolata.

L'OCSE, da un punto di vista della trasparenza, richiede di dare un'evidenza separata, nei vari documenti di bilancio, del peso finanziario delle spese fiscali più rilevanti e significative (c.d. *best practices guidelines*). Il caso contrario, potrebbe causare degli effetti distorsivi sul sistema impositivo e sull'attribuzione delle risorse pubbliche.

Il Fondo monetario internazionale (FMI) delinea le spese fiscali come entrate che lo Stato rinuncia attraverso delle misure selettive (esenzioni di base imponibile o riduzioni di aliquote) in ragione di misure delle politiche pubbliche perseguite (tutela salute e istruzione, redistribuzione del reddito) e spesso vengono utilizzate per programmi di spesa.

La vera differenza con i programmi di spesa è che le spese fiscali non sono soggette ad approvazione ogni anno, quindi permangono fino alla loro modifica o eliminazione definitiva. Questo porta a una perdita di trasparenza (*fiscal transparency*) e, quindi, deve essere valutato con cautela la richiesta continua delle seguenti misure. Approfondito questo punto, il Fondo monetario internazionale richiede di integrare i relativi documenti di bilancio annuale con una sintesi totale delle spese fiscali, indicando le finalità di ciascuna di esse, la durata e i soggetti che ne beneficiano. In alcuni casi la stima delle relative misure è piuttosto complessa, ma il principio di base è quello di indicare l'impatto finanziario delle misure, almeno delle più significative, per poter consentire una accurata valutazione

sull'efficacia delle agevolazioni.

L'unione europea, in particolare il Consiglio dell'Unione europea, ha adottato nell'ambito della strategia Europa 2020 (strategia decennale dell'UE per creare condizioni favorevoli all'occupazione e una crescita sostenibile), una nuova serie di orientamenti che sono andati a sostituire quelli precedenti. Poniamo l'attenzione sugli ordinamenti per le politiche economiche, in particolare l'Orientamento 4 *“Migliorare la sostenibilità delle finanze pubbliche e la loro capacità di creare un ambiente favorevole alla crescita”*<sup>2</sup>, cioè di migliorare l'efficienza del sistema tributario tramite l'ampliamento delle basi imponibili, eliminando o diminuendo l'utilizzo delle esenzioni o regimi preferenziali, semplificando il sistema tributario e lottando contro l'evasione fiscale. Questo particolare orientamento segue la stessa linea dalla Commissione, e cioè il Consiglio dell'Unione europea ha sollecitato il nostro Paese a ridurre sia il numero sia l'entità delle agevolazioni fiscali. La materia fiscale è piuttosto delicata e articolata, e il costo politico di revisione del regime spese fiscali è elevato. Ma riformare il sistema fiscale è necessario e sono anni che oltre la stessa Commissione è l'Europa che invita e sollecita lo Stato italiano ad alleggerire il carico fiscale. Oltre ai problemi che sorgono da un sistema complesso, da un'adeguata revisione dello stesso si possono trarre benefici di connessi a un sistema tributario meno complesso, più efficiente ed equo. Una

---

<sup>2</sup> Fonte: <http://www.senato.it/service/PDF/01074678.pdf/>

semplice revisione del regime delle spese fiscali potrebbe equivalere ad esempio a una misura di contenimento della spesa pubblica.

Sono anni che questa manovra di riforma viene sollecitata, ma oltre i costi così ingenti che una revisione richiede, sono due i punti in cui bisogna soffermare l'attenzione. Il primo è che quasi tutti i paesi OCSE presentano un livello di spese fiscali piuttosto ingenti, e l'Italia è uno tra i paesi OCSE con le spese fiscali più elevate secondo i confronti tra i vari Paesi. Bisogna valutare questi confronti con cautela proprio perché i vari Paesi adottano diversi approcci, metodologie di misurazione e quindi non del tutto comparabili. Nel nostro Paese negli ultimi decenni, il numero complessivo delle agevolazioni è notevolmente aumentato.

Introdurre nuove spese fiscali paga da un punto di vista politico, mentre il costo di una riduzione è molto elevato, sia perché comporterebbe un aumento della pressione fiscale sia per interessi specifici che andrebbe a colpire ogni volta.

Il secondo punto riguarda la strategia che bisognerebbe percorrere per realizzare qualcosa di concreto. E' necessario suddividere diverse tipologie di agevolazioni.

Come visto dal Rapporto della Commissione, emerge circa il 30% delle agevolazioni hanno un costo che risulta inferiore ai 10 milioni con poco più di 660 mila beneficiari, mentre solo tredici (Tabella II.1) hanno un costo totale che supera i 42 miliardi e coinvolgono 80 milioni di beneficiari. Alcune agevolazioni dovrebbero essere rimodulate nell'ambito di riforma del sistema, lasciando un numero ridotto di spese, ad esempio quelle sistematiche, come la detrazione da

lavoro dipendente e per i carichi familiari mentre altre dovrebbero essere revisionate. La fiscalità è una materia articolata e delicata allo stesso tempo ma una riforma del sistema fiscale è necessaria. L'Unione europea ha sollecitato reiteratamente l'Italia a ridurre in tempi brevi il numero delle agevolazioni in vigore, la loro entità e l'incidenza nel complesso delle *tax expenditures* sul sistema tributario. Questi interventi dovrebbero essere attuati successivamente ad un'analisi e valutazione ex post dell'efficacia delle misure adottate.

## CAPITOLO 2

### 2. PRINCIPALI MISSIONI DI SPESE FISCALI ITALIANE

La Commissione sulle *tax expenditures* definisce le spese fiscali come “le misure che riducono o pospongono il gettito per uno specifico gruppo di contribuenti o un’attività economica rispetto a una regola che rappresenta il benchmark”.

E’ necessario definire il benchmark per identificare le spese fiscali.

Dal primo rapporto annuale delle spese fiscali (2016) ad oggi, possiamo osservare un cambiamento in termini di metodi o approcci utilizzati da parte della Commissione in riferimento del sistema delle spese fiscali.

La Commissione ha scelto all’unanimità l’approccio del benchmark legale, tralasciando altri due metodi quali il benchmark teorico e il benchmark della spesa equivalente. Con il metodo selezionato il sistema tributario di riferimento è identificato come quello vigente (*current tax law*): e quindi l’obiettivo è di valutare, di volta in volta, se un’agevolazione, rappresenta una peculiarità strutturale del tributo, oppure rappresenta una deviazione della norma.

In questo secondo caso, la disposizione è giudicata spesa fiscale.

Questo criterio viene applicato a un certo numero di soggetti interessati alla norma; ma quando il beneficio interessa una platea piuttosto ampia di contribuenti e ha implicazione finanziaria rilevante si può escludere che sia una spesa fiscale e supporre che la norma attenga alla struttura del tributo.

La Commissione ha scelto all’unanimità l’approccio del benchmark legale,

tralasciando altri due metodi quali il benchmark teorico e il benchmark della spesa equivalente. La norma prevede che le spese fiscali vengano raggruppate in modo omogeneo, ognuna di esse caratterizzata rispettivamente con un codice, che ne identifica natura e finalità.

La Commissione fa riferimento alle missioni di spesa indicate nel bilancio dello Stato; agevolando *“i confronti tra spese fiscali e programmi di spesa destinati alle medesime finalità”*.

La tabella sottostante presenta un elenco di 19 voci; sono state escluse dalle 34 Missioni iniziali le voci considerate non rilevanti. La Missione 16 e la Missione 26, rispettivamente del Commercio internazionale ed internalizzazione del sistema produttivo e dell'Immigrazione, accoglienza e garanzia dei diritti, sono inserite nell'elenco, anche se non presentano spese fiscali allo stato.

Nella tabella riportata, sono indicate il numero delle spese erariali per ogni singola missione e il loro totale (533). Approfondiremo nei paragrafi successivi le tre missioni con il maggior numero di spese fiscali, in ordine crescente.

Osserviamo le due tabelle prese in considerazione.

Tabella I.2 Numero spese fiscali<sup>3</sup>

<b>NUMERO SPESE FISCALI PER MISSIONE</b>		
<b>MISSIONE 9</b>	AGRICOLTURA POLITICHE AGROALIMENTARI E PESCA	28
<b>MISSIONE 10</b>	ENERGIA E DIVERSIFICAZIONE DELLE FONTI ENERGETICHE	28
<b>MISSIONE 11</b>	COMPETITIVITA' E SVILUPPO DELLE IMPRESE	66
<b>MISSIONE 13</b>	DIRITTO ALLA MOBILITA' E SVILUPPO DEI SISTEMI DI TRASPORTO	6
<b>MISSIONE 16</b>	COMMERCIO INTERNAZIONALE ED INTERNAZIONALIZZAZIONE DEL SISTEMA PRODUTTIVO	1
<b>MISSIONE 17</b>	RICERCA E INNOVAZIONE	4
<b>MISSIONE 18</b>	SVILUPPO SOSTENIBILE E TUTELA DEL TERRITORIO E DELL'AMBIENTE	10
<b>MISSIONE 19</b>	CASA E ASSETTO URBANISTICO	39
<b>MISSIONE 20</b>	TUTELA DELLA SALUTE	13
<b>MISSIONE 21</b>	TUTELA E VALORIZZAZIONE DEI BENI E ATTIVITA' CULTURALI E PAESAGGISTICI	34
<b>MISSIONE 22 e 23</b>	ISTRUZIONE SCOLASTICA, UNIVERSITARIA E FORMAZIONE POST UNIVERSITARIA	16
<b>MISSIONE 24</b>	DIRITTI SOCIALI, POLITICHE SOCIALI E FAMIGLIA	86
<b>MISSIONE 25</b>	POLITICHE PREVIDENZIALI	10
<b>MISSIONE 26</b>	POLITICHE PER IL LAVORO	44
<b>MISSIONE 27</b>	IMMIGRAZIONE, ACCOGLIENZA E GARANZIA DEI DIRITTI	0
<b>MISSIONE 28</b>	SVILUPPO E RIEQUILIBRIO TERRITORIALE	18
<b>MISSIONE 29</b>	POLITICHE ECONOMICO-FINANZIARIE E DI BILANCIO E TUTELA DELLA FINANZA PUBBLICA	117
<b>MISSIONE 30</b>	GIOVANI E SPORT	12
<b>MISSIONE 31</b>	TURISMO	1
<b>TOTALE</b>		<b>533</b>

Le Missioni che analizzeremo sono: Missione 11, Missione 24 e Missione 29.

<sup>3</sup> Fonte: <http://www.senato.it/service/PDF/01125972.pdf>

Tabella II.2 Numero delle spese e dei programmi di spesa per Missione<sup>4</sup>

<b>Numero delle Spese fiscali e dei Programmi di spesa per Missione</b>				
<b>MISSIONI</b>	<b>N. SPESE FISCALI</b>	<b>PROGRAMMI DI SPESA</b>		
		<b>N. programmi</b>	<b>N. azioni (*)</b>	<b>N. capitoli (**)</b>
9 - Agricoltura politiche agroalimentari e pesca	28	3	18	137
10 - Energia e diversificazione delle fonti energetiche	28	3	7	39
11 - Competitività e sviluppo delle imprese	66	7	34	146
13 - Diritto alla mobilità e sviluppo dei sistemi di trasporto	6	7	23	228
16 - Commercio internazionale ed internazionalizzazione del sistema produttivo	1	2	6	32
17 - Ricerca e innovazione	4	7	21	113
18 - Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente	10	10	35	270
19 - Casa e assetto urbanistico	39	2	5	21
20 - Tutela della salute	13	12	32	164
21 - Tutela e valorizzazione dei beni e attività culturali e paesaggistici	34	11	49	336
22 e 23 - Istruzione scolastica, universitaria e formazione post universitaria	16	11	50	231
24 - Diritti sociali, politiche sociali e famiglia	86	7	23	95
25 - Politiche previdenziali	10	2	15	87
26 - Politiche per il lavoro	44	6	14	59
27 - Immigrazione, accoglienza e garanzia dei diritti	0	3	9	46
28 - Sviluppo e riequilibrio territoriale	18	1	1	4
29 - Politiche economico-finanziarie e di bilancio e tutela della finanza pubblica	117	11	57	261
30 - Giovani e sport	12	2	4	14
31 - Turismo	1	1	4	22
<b>TOTALE</b>	<b>533</b>	<b>108</b>	<b>407</b>	<b>2.305</b>

(\*) Il numero delle azioni e dei relativi capitoli considera anche quelli afferenti le spese di personale per il programma (categorie 1 e 3).

(\*\*) Il numero delle azioni e dei capitoli sottostanti considera quelli corrispondenti alle spese di personale.

<sup>4</sup> Fonte: <http://www.senato.it/service/PDF/01125972.pdf>



## **2.1 MISSIONE 11: COMPETITIVITÀ E SVILUPPO DELLE IMPRESE**

Sono due gli stati di previsione che assolvono la Missione 11: ovvero il Ministero dell'Economia e delle Finanze e il Ministero dello sviluppo economico.

In tema di programmi di spesa, alla Missione 11 appartengono sette programmi e confluisce una cifra pari a 21.021,8 milioni di euro per il 2020. I sette programmi consistono in:

- 1. Incentivi alle imprese per interventi di sostegno (374 mln);*
- 2. Interventi di sostegno tramite il sistema della fiscalità (16.752 mln);*
- 3. Promozione e attuazione di politiche di sviluppo, competitività e innovazione, di responsabilità sociale d'impresa e movimento cooperativo (3.204,5 mln);*
- 4. Vigilanza sugli enti, sul sistema cooperativo e sulle gestioni commissariali (18,3 mln);*
- 5. Incentivazione del sistema produttivo (602 mln);*
- 6. Lotta alla contraffazione e tutela della proprietà industriale (69,9 mln);*
- 7. Coordinamento azione amministrativa, attuazione di indirizzi e programmi per favorire competitività e sviluppo delle imprese, dei servizi di comunicazione e del settore energetico (1,1 mln)<sup>5</sup>*

---

<sup>5</sup> Fonte: <http://www.senato.it/service/PDF /01125972.pdf>

## **2.2 MISSIONE 24: DIRITTI SOCIALI, POLITICHE SOCIALI E FAMIGLIA**

La seguente missione è di competenza del Ministero del lavoro e delle politiche sociali e anche del MEF in parte. Anche in questo caso sono sette i programmi di spesa, con una cifra che ammonta a 41.540,8 milioni di euro per il 2020:

- 1. Famiglia, pari opportunità e situazioni di disagio (250,3 mln);*
- 2. Garanzia dei diritti dei cittadini (135,8 mln);*
- 3. Sostegno in favore di pensionati di guerra ed assimilati, perseguitati politici e razziali (653,5 mln);*
- 4. Sostegno al reddito tramite la carta acquisti (168,1 mln);*
- 5. Tutela della privacy (30,1 mln);*
- 6. Terzo settore (associazionismo, volontariato, Onlus e formazioni sociali) e responsabilità sociale delle imprese e delle organizzazioni (101,5 mln);*
- 7. Trasferimenti assistenziali a enti previdenziali, finanziamento nazionale spesa sociale, programmazione, monitoraggio e valutazione politiche sociali e di inclusione attiva (40.201,5 mln)<sup>6</sup>.*

Le risorse, per un ammontare di 40.303 milioni sono concentrate nello stato di previsione del Ministero del lavoro e delle politiche sociali, mentre la parte restante, quindi pari a 1.237,8 , nello stato di previsione MEF.

---

<sup>6</sup> Fonte: <http://www.senato.it/service/PDF/01125972.pdf>

### **2.3 MISSIONE 29: POLITICHE ECONOMICO-FINANZIARIE E DI BILANCIO E TUTELA DELLA FINANZA PUBBLICA**

La Missione 29 è assegnata al Ministero dell'economia e delle finanze, con una cifra pari a 90.337,9 milioni di euro per il 2020. I programmi di spesa relativa alla seguente missione sono 11:

- 1. Regolazione e coordinamento del sistema della fiscalità (915 mln);*
- 2. Prevenzione e repressione delle frodi e delle violazioni agli obblighi fiscali (2.819,3 mln);*
- 3. Regolamentazione e vigilanza sul settore finanziario (627,1 mln);*
- 4. Regolazioni contabili, restituzioni e rimborsi d'imposte (72.324,9 mln);*
- 5. Analisi e programmazione economico-finanziaria e gestione del debito e degli interventi finanziari (111,5 mln);*
- 6. Analisi, monitoraggio e controllo della finanza pubblica e politiche di bilancio (466,6 mln);*
- 7. Supporto all'azione di controllo, vigilanza e amministrazione generale della Ragioneria generale dello Stato sul territorio (181,1 mln);*
- 8. Accertamento e riscossione delle entrate e gestione dei beni immobiliari dello Stato (6.842,8 mln);*
- 9. Servizi finanziari e monetazione (129,6 mln);*
- 10. Giurisdizione e controllo dei conti pubblici (320 mln);*
- 11. Oneri finanziari relativi alla gestione della tesoreria (5.600 mln).*

## CAPITOLO 3

### 3. SISTEMA DI MONITORAGGIO DELLE SPESE FISCALI

Il punto di partenza è il decreto legislativo n.160 del 2015, che modificando la legge di contabilità, ha introdotto due nuovi strumenti per il monitoraggio delle spese fiscali: il *Rapporto annuale sulle spese fiscali*, redatto da una Commissione tecnica e insieme viene allegato lo stato di previsione dell'entrata del bilancio dello Stato, e il *Rapporto Programmatico*, redatto dal Governo annesso alla nota di aggiornamento al Documento di economia e finanza. Il primo rappresenta una ricognizione delle spese fiscali mentre il secondo è un programma finalizzato alla riorganizzazione delle spese da attuare con la manovra di finanza pubblica. Sono due documenti con caratteristiche ben distinte con un unico fine, quello di monitorare le spese fiscali. Allegato al Rapporto annuale abbiamo lo stato di previsione delle entrate, un documento contabile disciplinato dall'articolo 21 della Legge di contabilità e finanza pubblica. Nominato di "previsione" perché viene predisposto e approvato prima dell'inizio della gestione e, quindi, indica le entrate e le spese che si presume verranno conseguite.

La Nota di Aggiornamento viene presentata alle camere per aggiornare le previsioni economiche e finanziarie in relazione della maggiore disponibilità dei dati e delle informazioni sullo sviluppo del quadro macroeconomico e finanziario. E' un documento che contiene l'aggiornamento degli obiettivi programmatici, tenendo conto delle relative riflessioni da parte delle istituzioni UE competenti.

### **3.1 IL RAPPORTO ANNUALE DELLE SPESE FISCALI**

Il Rapporto annuale delle spese fiscali, assegnato alla Commissione sulle *tax expenditures*, le definisce come qualunque forma di esenzione, esclusione, riduzione d'imposta o dell'imponibile, e cioè regime di favore, derivanti dalle norme vigenti. La Commissione viene istituita dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, composta da 14 membri nelle materie economiche, statistiche fiscali o giuridico-finanziarie, con la possibilità di avvalersi di ulteriori contributi da parte di esperti derivanti dagli ordini professionali più elevati e organizzazioni sindacali più rappresentativi a livello nazionale.

Le spese fiscali elencate derivano dal fatto di essere agevolazioni che vengono attuate in favore dei contribuenti, andando a ridurre il prelievo fiscale.

La Commissione oltre a dare una definizione di spese fiscali, prevede inoltre che ogni spesa venga affiancata dal totale degli effetti finanziari che questa produce e dal numero dei beneficiari.

Un primo modo di classificare le spese è quello di prendere in considerazione le voci che hanno il maggior impatto da un punto di vista quantitativo. Come vedremo, successivamente in tabella, le spese fiscali si diversificano e riguardano diversi tributi ( IVA, IRPER, IRES, ACCISE). L'Irpef, Imposta sul reddito delle persone fisiche, è un'imposta diretta, progressiva e persona di chi risiede in Italia e che produce reddito. L'IRES, Imposta sul reddito delle società, è un'imposta personale e proporzionale con aliquota pari al 24%; i soggetti passivi di questa imposta sono

le società cooperative, società di capitale, enti pubblici, privati e anche qualsiasi società priva di personalità giuridica. E' una delle entrate tributarie più rilevanti che funzione in modo proporzionale e progressivo seguendo il principio dei c.d. scaglioni di reddito. Il contribuente versa l'imposta proporzionalmente al suo reddito sul quale viene applicata un'aliquota.

L'Iva, imposta sul valore aggiunto, è un'imposta indiretta che va a gravare su prestazioni di servizi o cessioni di beni: quindi non sulle persone ma sui consumi.

E' la principale imposta indiretta attualmente in vigore sia in Italia che nell'Unione europea; e rappresenta l'unico vero grande tentativo riuscito di armonizzazione fiscale fra i paesi EU. Per quanto riguarda le loro forme, si può parlare di esenzioni (ad esempio dall'Irpef delle pensioni di guerra), oppure di riduzioni di aliquota (esempio, la riduzione d'accisa sul gasolio per trasporto merci o passeggeri) e ancora di detrazioni dall'imposta, regimi sostitutivi, esclusioni dall'imponibile o altre tipologie come ad esempio il "bonus Renzi", credito previsto di 80 euro. Dalle seguenti definizioni possiamo quindi definire i soggetti beneficiari delle rispettive agevolazioni fiscali: persone fisiche, giuridiche, categorie particolari e anche banche e assicurazioni.

Il primo capitolo, sempre sul Rapporto annuale delle spese fiscali, ha centrato l'argomento delle varie Missioni in tema di spese fiscali con un confronto con i programmi di spesa, mentre successivamente ha focalizzato l'attenzione sui vari modi di classificare le spese in funzione delle caratteristiche.

TABELLA I.3 – Le spese fiscali più rilevanti<sup>7</sup>

Descrizione	MISSIONE	Tributo	Natura misure	Effetti finanziari 2020 (in mld di euro)	Effetti finanziari in percentuale del 2020	Soggetti beneficiari
Bonus "80 euro"	LAVORO	IRPEF	ALTRO	-9,30	15%	PERSONE FISICHE
Pensioni di guerra (ex Art. 34, D.P.R n. 601 del 1973)	LAVORO	IRPEF	ESENZIONE	-3,34	5%	PERSONE FISICHE
Contributi previdenza complementare	PREVIDENZA	IRPEF	DEDUZIONE	-2,19	4%	PERSONE FISICHE
Esclusione degli assegni familiari e assegno per il nucleo familiare	FAMIGLIA	IRPEF	ESCLUSIONE	-1,87	3%	PERSONE FISICHE
Detrazione spese sanitarie	SALUTE	IRPEF	DETRAZIONE	-3,45	6%	PERSONE FISICHE
Deduzione rendita catastale abitazione principale	CASA	IRPEF	DEDUZIONE	-3,85	6%	PERSONE FISICHE
Detrazione 50% per ristrutturazione edilizia	CASA	IRPEF	DETRAZIONE	-7,50	12%	PERSONE FISICHE
Detrazione 55% per interventi riqualificazione energetica (ecobonus)	CASA	IRPEF/IRES	DETRAZIONE	-2,10	3%	PERSONE FISICHE E GIURDICHE
Cedolare secca	CASA	IMPOSTA SOSTITUTIVA	REGIME SOSTITUTIVO	-2,03	3%	PERSONE FISICHE
Acquisto prima casa: aliquota ridotta per l'imposta di registro	CASA	IMPOSTE DI REGISTRO	RIDUZIONE D'ALQUOTA	-1,81	3%	PERSONE FISICHE
Riduzione accisa su gasolio per autotrasporto merci	COMPETITIVITA' E SVILUPPO IMPRESE	ACCISA	RIDUZIONE D'ALQUOTA	-1,32	2%	CATEGORIE PARTICOLARI
Aliquota sostitutiva 15% per persone fisiche con ricavi annui < 65.000 euro	POLITICHE FINANZA PUBBLICA	IRPEF/MV/IRAP	RIDUZIONE D'IMPOSTA	-1,47	2%	CATEGORIE PARTICOLARI
Imposta sostitutiva per operazioni concernenti il settore del credito	POLITICHE FINANZA PUBBLICA	IMPOSTE DI REGISTRO*	REGIME SOSTITUTIVO	-1,95	3%	BANCHE E ASSICURAZIONI
<b>TOTALE</b>				<b>-42,17</b>	<b>67%</b>	

<sup>7</sup> Fonte: <https://www.lavoce.info/nel-labirinto-delle-tax-expenditure/>

Osservando la tabella è noto che agevolazioni che assumono la caratteristica di deduzioni dell'imponibile di imposte progressive, Irpef, hanno risultati redistributivi peggiori rispetto ad agevolazioni che assumono la forma di detrazione dall'imposta: questo perché nel primo caso l'agevolazione aumenta all'aumentare dell'aliquota e quindi per i redditi più alti è più elevata.

La Commissione fa chiarezza e avverte sull'utilizzo totale delle spese fiscali in termini di gettito: la loro semplice somma non corrisponde al loro effetto complessivo. In aggiunta a questo, per alcuni tipi di spesa fiscale non è possibile indicare i loro effetti finanziari e in altri casi non si può ottenere invece una quantificazione ritenuta affidabile. La somma degli effetti finanziari delle misure che vengono quantificate si traduce ogni anno in un minor gettito per l'erario: si pensi al 2020 la stima è di 62 miliardi, non considerando gli effetti sui tributi locali. Così la Commissione fornisce ulteriori tabelle informative di sintesi.



La Tabella II.3 illustra la natura delle misure.

Le detrazioni e le deduzioni sono gli strumenti principali e infatti nel 2020 ammontano al 28% e al 15% circa. Esclusione, esenzioni e regimi di aliquote insieme costituiscono il 25% del totale delle spese fiscali; mentre agli ultimi posti con percentuali relativamente basse abbiamo regimi speciali, crediti d'imposta, imposte in misura fissa e regimi sostituiti.

Tabella II.3 – Composizione spese fiscali per natura della misura<sup>8</sup>

NATURA	Numero Spese Fiscali	Frequenze beneficiari (in migliaia)	Ammontare 2020 (in mlrd di euro)	Ammontare 2020 %
DETRAZIONI	48	53.498	17,32	27,8%
DEDUZIONI	45	39.780	9,05	14,5%
DETRAZIONI/ DEDUZIONI	8	11	-0,06	-0,1%
ESENZIONI	121	4.370	5,40	8,7%
ESCLUSIONI	112	4.135	5,04	8,1%
RIDUZIONI DI ALIQUOTE	42	1.576	5,26	8,4%
IMPOSTE IN MISURA FISSA	14	4	1,08	1,7%
REGIMI FORFETARI	9	4	0,04	0,1%
REGIMI SOSTITUITI	27	2.361	4,46	7,2%
REGIMI SPECIALI	44	2.381	2,91	4,7%
CREDITI DIMPOSTA	48	3	2,18	3,5%
ALTRO	15	11.088	9,65	15,5%
<b>TOTALE</b>	<b>533</b>	<b>119.211</b>	<b>62,33</b>	<b>100,0%</b>

<sup>8</sup> Fonte: <https://www.lavoce.info/nel-labirinto-delle-tax-expenditure/>

Le spese fiscali possono essere classificate e sintetizzate in diversi modi e ordini. Illustriamo, per avere una visione generale, la composizione delle spese fiscali per tributo di riferimento (Tabella 3) e le spese fiscali per classe di costo (Tabella 4).

Tabella III.3 – Composizione delle spese fiscali per tributo di riferimento<sup>9</sup>

TRIBUTO	Numero Spese Fiscali	Frequenze beneficiari (migliaia)	Ammontare 2020 (in mld di euro)	Ammontare 2020 %
IRPEF	141	111.564	43,04	68,9%
IRES	58	181	0,59	0,9%
IRPEF/IRES	49	3.250	3,98	6,4%
IRPEF/IRES/IRAP/IMU	6	13	0,16	0,3%
IVA	70	1.007	1,57	2,5%
IMPOSTE DI BOLLO, REGISTRO E IPOCATASTALI	71	458	5,87	9,4%
IMPOSTE SU DONAZIONI E SUCCESSIONI	9	n.d.	0,01	0,0%
REGIMI SOSTITUTUM	25	2.363	1,81	2,9%
ACOSE	37	n.d.	3,18	5,1%
CREDITI D'IMPOSTA	46	3	2,14	3,4%
ALTRO	21	377	0,10	0,2%
TOTALE	533	119.215	62,48	100,0%

L'Irpef conta 141 spese fiscali, per un ammontare che supera i 43 miliardi di euro nel 2020. Tutte le misure che appartengono a questa imposta coprono circa il 69% dell'ammontare complessivo delle spese fiscali; corrispondente al fatto di voler agevolare ed aiutare i redditi delle famiglie. A seguire abbiamo imposte di bollo, registro e ipocatastali e l'Ires o Irpef/Ires (per imprese) che comunque messe insieme ammontano circa al 20% del totale delle spese fiscali.

<sup>9</sup> Fonte: <https://www.lavoce.info/nel-labirinto-delle-tax-expenditure/>

La Commissione, infine, raggruppa le spese fiscali per classi di costo in termini di gettito. Nella Tabella II.3 si nota che solo 13 delle spese fiscali, quindi un numero piuttosto limitato, supera il miliardo di euro, con un costo complessivo che eccede i 42 miliardi di euro. Caso contrario, 159 spese fiscali, quindi circa il 30% ammontano a un costo complessivo che non superano i 400 milioni di euro.

Tabella IV.3 – Composizione spese fiscali per classi di costo<sup>10</sup>

Classe di costo in termini di gettito	Numero Spese Fiscali	Frequenze beneficiari (in migliaia)	Ammontare 2020 (in mid di euro)	Ammontare 2020 %
< 10 mln	159	667	0,37	0,6%
10 - 20 mln	32	956	0,41	0,6%
20 - 50 mln	28	2.119	0,80	1,2%
50 - 100 mln	27	4.156	1,82	2,8%
100 - 300 mln	29	10.775	4,00	6,2%
300 mln - 1 mid	25	19.943	12,91	20,1%
> 1 mid	13	80.598	42,18	65,6%
Effetti di trascurabile entità	27	0,2	n.d.	n.d.
Non quantificabile	154	0,1	n.d.	n.d.
Stima già compresa in altra misura	39	n.d.	n.d.	n.d.
<b>TOTALE</b>	<b>533</b>	<b>119.215</b>	<b>64,32</b>	<b>100,0%</b>

<sup>10</sup> Fonte: <https://www.lavoce.info/nel-labirinto-delle-tax-expenditure/>

### 3.2 IL RAPPORTO PROGRAMMATICO

Il decreto legislativo, preso in considerazioni inizialmente, n.160 del 2015 prevede che la Nota di aggiornamento del DEF sia provvista di *“rapporto programmatico nel quale sono indicati gli interventi volti a ridurre, eliminare o riformare le spese fiscali in tutto o in parte ingiustificate o superate alla luce delle mutate esigenze sociali o economiche ovvero che si sovrappongono a programmi di spesa aventi le stesse finalità, che il Governo intende attuare con la manovra di finanza pubblica. Nell'indicazione degli interventi di cui al precedente periodo resta ferma la priorità della tutela dei redditi di lavoro dipendente e autonomo, dei redditi di imprese minori e dei redditi di pensione, della famiglia, della salute, delle persone economicamente o socialmente svantaggiate, del patrimonio artistico e culturale, della ricerca e dell'istruzione, nonché dell'ambiente e dell'innovazione tecnologica. Le spese fiscali per le quali sono trascorsi cinque anni dalla entrata in vigore sono oggetto di specifiche proposte di eliminazione, riduzione, modifica o conferma”*.<sup>11</sup>

Il Rapporto programmatico, quindi indica gli interventi volti a ridurre, eliminare o riformare le spese fiscali in tutto o in parte ingiustificate o comunque non più pertinenti alle esigenze sociali ed economiche oppure che vanno a coincidere con programmi di spesa che hanno stesse finalità e che il Governo intende attuare con interventi di finanza pubblica. Le linee programmatiche nel riordino delle

---

<sup>11</sup>Fonte:[http://www.dt.mef.gov.it/documenti\\_it/documenti\\_programmatici/def\\_2019/Rapporto\\_programmatico\\_interventi\\_su\\_spese\\_fiscali.pdf](http://www.dt.mef.gov.it/documenti_it/documenti_programmatici/def_2019/Rapporto_programmatico_interventi_su_spese_fiscali.pdf)

agevolazioni fiscali e prospettive di medio-termine delineano la volontà da parte del Governo attuale di una riduzione delle spese fiscali e anche di sussidi dannosi per l'ambiente. La revisione dei sussidi, insieme a nuove imposte ambientali, consentiranno nel loro complesso di aumentare il gettito di 0,1 per cento del PIL. Tutte le linee programmatiche devono essere inserite all'interno di obiettivi piuttosto ambiziosi che il Governo ha intenzione di perseguire. L'obiettivo primario, risultante dal rapporto del 2019, è disinnescare e quindi non rendere più operative le clausole di salvaguardia previste dalle norme vigenti che il Governo intende perseguire insieme ad una mitigazione della pressione fiscale e del cuneo fiscale del lavoro per andare a sostenere i redditi più bassi e bisognosi di tutela. Per ottenere un sistema fiscale più equo è necessario una revisione delle agevolazioni fiscali in modo mirato, diretto e funzionale.

Le linee di riordino delle spese fiscali devono considerare due aspetti principali. Il primo aspetto riguarda una dimensione temporale degli interventi di riordino delle spese fiscali e alle conseguenze di una loro modificazione o cancellazione; in particolare prioritaria nell'azione di riordino sono le conseguenze degli interventi di riduzione delle *tax expenditures* sia sul gettito sia sulla pressione fiscale. La seconda dimensione riguarda invece le modalità degli interventi per il riordino. Un approccio potrebbe essere quello di collegare la revisione delle agevolazioni fiscali e il successivo ampliamento della base imponibile con un potenziamento mirato di deduzioni e detrazioni a favore di famiglie e lavoro. In alternativa un altro approccio

potrebbe riguardare la possibilità agire tramite interventi di tipo orizzontale, che permettono di razionalizzare il complesso totale delle spese fiscali e ridurre l'entità quantitativa.

L'ultima linea programmatica riguarda la manovra di bilancio del Governo, che intende agire sulla forza del sistema produttivo italiano attraverso interventi che permettono di investire per il rinnovo delle produzioni e degli impianti d'uso e per l'utilizzo di nuove tecnologie, mettendo in moto un circolo vizioso tra ambiente e innovazione. Saranno adottate misure per raggiungere obiettivi in tema sia di protezione dell'ambiente sia per favorire la crescita e l'economia; questo per realizzare un nuovo modello di crescita sostenibile.

## CONCLUSIONI

Si conclude l'elaborato con alcune considerazioni che sono il frutto delle osservazioni maturate durante la fase di stesura della tesi. L'impressione di fondo, che deriva, sia da pensieri provenienti da organismi internazionali sia dagli stessi risultati osservabili dalle Tabelle esposte del Rapporto annuale delle spese fiscali, è che il Sistema italiano fiscale necessita di una rigorosa riforma. E' necessario come già precedentemente accennato, una revisione che sia capace di semplificare e diminuire il numero delle misure, che di fatto equivale a un contenimento della spesa pubblica. Da quanto appreso dall'elaborato, la materia fiscale è piuttosto intrinseca e allo stesso tempo delicata; quindi anche da un mio punto di vista, penso che i politici dovrebbero prendere in mano la situazione e provvedere ad un cambiamento. Lo scopo della riforma è creare un sistema fiscale più equo e chiaro per tutti, andando a ridurre il numero di spese fiscali previste, ma anche allo stesso tempo cercare di mantenere o di inserire nuove misure agevolative per quelle classi sociali/beneficiari più bisognose. Mauro Marè, presidente della Commissione, in un suo articolo paragona il sistema fiscale come il vaso dello scrigno di Pandora: "Nessuno vuole aprire il vaso, ma il mito racconta che Pandora disubbidì a Zeus e lo scopercchiò, provocando una catastrofe". I politici capiscono la posta che c'è in gioco in una mossa di questo genere, questo perché conoscono molto bene i costi politici dell'apertura del vaso "spese fiscali".

## SITOGRAFIA

<http://www.senato.it/>

<http://www.senato.it/service/PDF/01074678.pdf/>

<http://www.senato.it/service/PDF/01068989.pdf/>

<http://www.senato.it/service/PDF/01125972.pdf/>

<http://www.lavoce.it/>

<https://www.lavoce.info/archives/nel-labirinto-delle-tax-expenditure/>

<https://www.lavoce.info/archives/spese-fiscali-un-vaso-di-pandora-difficile-da-aprire/>

<http://www.dt.mef.gov.it/>

[http://www.dt.mef.gov.it/modules/documenti\\_it/analisi\\_progammazione/documenti\\_programmatici/def\\_2018/A5\\_-\\_Rapporto\\_Spese\\_fiscali.pdf](http://www.dt.mef.gov.it/modules/documenti_it/analisi_progammazione/documenti_programmatici/def_2018/A5_-_Rapporto_Spese_fiscali.pdf)

[http://www.dt.mef.gov.it/modules/documenti\\_it/analisi\\_progammazione/documenti\\_programmatici/def\\_2019/Allegato\\_NADEF\\_2019\\_Rapporto\\_programmatico\\_interventi\\_su\\_spese\\_fiscali.pdf/](http://www.dt.mef.gov.it/modules/documenti_it/analisi_progammazione/documenti_programmatici/def_2019/Allegato_NADEF_2019_Rapporto_programmatico_interventi_su_spese_fiscali.pdf/)

<http://temi.camera.it/>

[https://temi.camera.it/leg17/temi/le\\_spese\\_fiscali/](https://temi.camera.it/leg17/temi/le_spese_fiscali/)



*“ Alla mia famiglia,  
a Niccolò,  
ai miei amici e compagni a cui devo tutto.  
A chi c'è stato anche solo di passaggio  
e chi ci sarà per un nuovo traguardo.”*