

**Ministero Dell'Economia e delle Finanze
Dipartimento delle Finanze
Direzione Studi e Ricerche Economico Fiscali**

**Statistiche Fiscali – Approfondimenti
ottobre 2010**

**Le statistiche fiscali internazionali:
i principali indicatori di confronto tra
sistemi tributari**

Indice

Introduzione	2
1. Taxation Trends in the European Union	3
1.1 La classificazione delle entrate	3
1.2 I principali indicatori	4
1.3 Le aliquote implicite	5
1.4 Livelli e trend degli indicatori nell'edizione 2010	10
2. Taxing Wages	20
2.1 Metodologia	20
2.2 L'edizione 2009	21
2.2.1 La determinazione della retribuzione media	21
2.2.2 Livelli e trend degli indicatori	21
2.2.3 I risultati per l'Italia del confronto 2008-2009	25
2.2.4 Effetti sul reddito familiare complessivo dell'imposizione personale	25
2.2.5 I pagamenti obbligatori non tributari	26
2.2.6 Progressività del sistema fiscale al variare del reddito	27
Bibliografia	28

Introduzione

Il presente documento ha lo scopo di offrire una panoramica degli indicatori statistici di comparazione fiscale annualmente elaborati da organismi internazionali, quali la Commissione Europea e l'Ocse, con il contributo del Dipartimento delle Finanze.

La Commissione Europea ed il Segretariato Ocse presiedono dei gruppi di lavoro permanenti, ai quali partecipano le amministrazioni finanziarie di tutti gli Stati Membri, dove si sviluppano le metodologie per la costruzione degli indicatori e si raccolgono i dati sia numerici sia normativi per poterne calcolare annualmente i valori.

Le principali pubblicazioni contenenti tali indicatori sono *Taxation Trends in the European Union*, pubblicata dalla Commissione Europea, *Revenue Statistics* e *Taxing Wages* pubblicate dall'OCSE.

Le pubblicazioni *Taxation Trends* e *Revenue Statistics* si basano sui dati di gettito delle imposte e dei contributi sociali dei singoli Stati Membri, rispettivamente della UE e dell'OCSE, ed adottano una diversa classificazione delle imposte. Poiché si ritiene che la classificazione del SEC95, armonizzata a livello europeo, adottata dalla pubblicazione *Taxation Trends* sia più significativa per l'Italia, in questo approfondimento si è scelto, tra le due pubblicazioni, di focalizzarsi su *Taxation Trends*.

La pubblicazione *Taxing Wages* contiene invece una serie di indicatori relativi all'imposizione fiscale e contributiva sul lavoro dipendente.

1 Taxation Trends in the European Union

1.1 La classificazione delle entrate

La pubblicazione *Taxation Trends in the European Union* è uno studio comparativo dei sistemi tributari dei Paesi Membri curato dalla Commissione Europea (DG TAXUD - Fiscalità ed unione doganale) e dall'Ufficio Statistico delle Comunità Europee (EUROSTAT). Le informazioni sono direttamente confrontabili in quanto basate su dati di contabilità nazionale costruiti secondo le regole del Sistema Europeo dei Conti - SEC95¹.

Il SEC95 adotta la tradizionale classificazione delle entrate che distingue tra imposte dirette, imposte indirette e contributi sociali e una seconda classificazione che distingue tra i diversi livelli di governo a cui le stesse vengono attribuite. In aggiunta a tali classificazioni, il volume *Taxation Trends in the European Union* si caratterizza per la classificazione delle entrate per funzione economica distinguendo tra imposte e contributi sul lavoro, imposte sul capitale ed imposte sul consumo. Inoltre si identificano le imposte che gravano su basi imponibili che hanno un impatto ambientale (energia, trasporto, inquinamento/risorse)

La classificazione delle imposte in base alla funzione economica può richiedere la ripartizione del gettito relativo a singole imposte; gli esercizi di ripartizione del gettito sono affidati alle amministrazioni finanziarie dei singoli Stati Membri, che elaborano i dati statistici in loro possesso utilizzando una metodologia condivisa con gli esperti della Commissione Europea. L'esercizio di ripartizione più complesso è quello delle imposte personali sul reddito, la cui base imponibile è tipicamente la somma di redditi di diversa natura. Occorre pertanto attribuire il gettito ai redditi che lo hanno generato.

Per quanto riguarda l'Italia, questo esercizio di ripartizione dell'Irpef è piuttosto complesso e richiede l'elaborazione dei dati dalle statistiche sulle dichiarazioni dei redditi, finalizzata alla ricostruzione del reddito imponibile e al calcolo dell'imposta netta che grava su quattro tipologie di reddito (lavoro dipendente, pensione, lavoro autonomo/impresa e capitale). Per la ricostruzione del reddito imponibile si considerano tutte le deduzioni sia di natura generale (es. spese mediche) sia specifiche per reddito (es. deduzioni per lavoro dipendente) e tutte le detrazioni, sia di natura generale sia specifiche per reddito, che vengono trasformate in deduzioni utilizzando l'aliquota marginale applicabile alla relativa classe di reddito. Da questa ricostruzione del reddito imponibile, applicando le aliquote medie effettive, viene ricalcolato il gettito teorico dell'Irpef e suddiviso tra le quattro tipologie di reddito².

¹Per una comparazione internazionale della pressione fiscale si ricorda anche la pubblicazione OCSE "Revenue Statistics" nella quale viene utilizzata la classificazione SNA (*System of National Accounts*) che presenta alcune differenze rispetto al SEC95.

² I risultati relativi alla ripartizione del gettito dell'imposta personale sul reddito per l'Italia e gli altri paesi membri possono essere consultati nella pubblicazione all'allegato B.

Per quanto riguarda le altre imposte la Direzione Studi e Ricerche Economico-Fiscali calcola, in particolare:

- l'ammontare dei redditi ex co.co.co (attualmente co.co.pro) da attribuirsi al lavoro;
- la quota di Irap da attribuirsi al lavoro (pubbliche amministrazioni e privati) e quella attribuibile al capitale (distinta in società di capitali e lavoro autonomo/impresa)
- la quota del gettito derivante dalle imposte energetiche da attribuirsi al trasporto;

1.2 I principali indicatori

Gli indicatori calcolati nella pubblicazione *Taxation Trends* sono:

- la pressione fiscale
- l'incidenza delle imposte, diversamente classificate, sul PIL e sul totale del gettito
- le aliquote implicite delle imposte classificate in base alla funzione economica

Tutti questi indicatori sono macroeconomici e *backward looking*³.

Al fine del calcolo dell'incidenza delle imposte classificate in base alla funzione economica sul PIL, le funzioni economiche lavoro e capitale sono state a loro volta ulteriormente suddivise: la componente lavoro si ripartisce in lavoro dipendente (dipendenti e datori di lavoro) e pensioni; la componente capitale si suddivide in redditi di capitale (società, famiglie e autonomi/imprenditori) e stock di capitale.

La diversa composizione del PIL nei diversi Paesi può rappresentare un limite alla comparabilità degli indicatori basati sull'incidenza delle imposte sul PIL. Per ovviare a questo limite vengono utilizzate le aliquote implicite, che rappresentano quindi gli indicatori più interessanti della pubblicazione *Taxation Trends*.

³ Gli indicatori *backward looking* utilizzano i dati delle imposte effettivamente versate. Un'altra classe di indicatori utilizzati per i confronti internazionali è costituita da indicatori microeconomici e *forward looking*, e si basa sull'applicazione della normativa fiscale ad una situazione ipotetica. Tra questi i più conosciuti, denominati EATR (*Effective Average Tax Rates*), sono stati sviluppati con la metodologia King-Fullerton e sulla successiva estensione di Devereux-Griffith. Essi individuano il rendimento di un investimento ipotetico al lordo ed al netto dell'imposizione fiscale. La Commissione Europea non calcola con periodicità annuale tali indicatori ma ha in passato affidato a gruppi di esperti esterni alcuni studi basati su tale metodologia. Questo tipo di indicatori è stato utilizzato anche dal Dipartimento delle Finanze per la preparazione di documenti interni di comparazione tributaria internazionale.

1.3 Le aliquote implicite

Sul piano metodologico le aliquote implicite sono calcolate come rapporto tra gettito delle imposte, classificate in base alla funzione economica, e la base imponibile potenziale derivata dalla contabilità nazionale. La significatività del confronto internazionale tra le aliquote implicite sul lavoro, sul capitale e sul consumo è assicurata dall'omogeneità del metodo di classificazione delle imposte per funzione economica (numeratore) e dall'omogeneità dei dati di contabilità nazionale, calcolati in base alle regole del SEC95 (denominatore). Nelle tabelle seguenti vi è la definizione formale di questi indicatori: i codici tra parentesi rappresentano gli aggregati del SEC95.

La tabella 1 riporta la definizione dell'aliquota implicita sul lavoro.

Tabella 1
Aliquota implicita sul lavoro dipendente – definizione

<p>NUMERATORE: Imposte sul reddito individuale o familiare (parte gravante sui redditi da lavoro) (D51A+D51C1) Imposte sulla massa salariale totale e sui ruoli paga (D29C) Contributi sociali reali obbligatori a carico dei datori di lavoro (D61111) Contributi sociali reali obbligatori a carico dei lavoratori dipendenti (D61121)</p> <p>DENOMINATORE: Redditi da lavoro dipendente (D1) Imposte sulla massa salariale totale e sui ruoli paga (<i>Payroll Taxes</i>) (D29C)</p>

Al numeratore viene inserita, tra le imposte sul reddito individuale o familiare, la quota dell'imposta personale sul reddito gravante sul lavoro dipendente ottenuta nell'esercizio di ripartizione descritto in precedenza. Per quanto riguarda le imposte sulla massa salariale totale e sui ruoli paga, nel caso dell'Italia non esiste questo tipo di imposta, ciononostante la parte di IRAP attribuibile alla componente lavoro (ed ottenuta con un esercizio di ripartizione) viene assimilata a tale imposta e pertanto viene compresa sia nel numeratore sia nel denominatore dell'aliquota implicita.

Al denominatore, l'aggregato D1 "Redditi da lavoro dipendente" del SEC95 è una voce complessiva lorda che contiene anche tutti i contributi sociali e le imposte che gravano sul reddito da lavoro dipendente. L'unica componente del costo del lavoro non presente nell'aggregato D1 è costituita dalle imposte sulla massa salariale (*Payroll Taxes*), che vengono quindi aggiunte per completare il denominatore.

L'aliquota implicita sul capitale, nella sua definizione più ampia, contiene al numeratore anche le imposte sugli stock di capitale. L'aliquota implicita sui redditi di capitale e d'impresa invece contiene esclusivamente le imposte sui redditi di capitale e d'impresa⁴ e, ai fini di una maggiore significatività, è stata suddivisa in aliquota implicita sulle società ed aliquota implicita sui redditi di capitale e d'impresa delle famiglie. La tabella 2 riporta la definizione dell'aliquota implicita sulle società⁵, il segno davanti al codice SEC95 indica se l'aggregato va sommato o sottratto.

Tabella 2
Aliquota implicita sulle società – definizione

<p>NUMERATORE:</p> <p>Imposte sul reddito o sui profitti di società incluse le plusvalenze da partecipazioni (D51B+D51C2)</p> <p>DENOMINATORE:</p> <p>Risultato operativo delle società finanziarie e non finanziarie (incluse le società di persone) (+ B2n_S11-12)</p> <p>Interessi ricevuti da società finanziarie e non finanziarie (+ D41_S11-12rec)</p> <p>Interessi pagati da società finanziarie e non finanziarie (- D41_S11-12pay)</p> <p>Affitti su terreni ricevuti da società finanziarie e non finanziarie (+ D45_S11-12rec)</p> <p>Affitti su terreni pagati da società finanziarie e non finanziarie (- D45_S11-12pay)</p> <p>Dividendi ricevuti da società finanziarie e non finanziarie (+ D42_S11-12rec)</p> <p>Dividendi pagati da società finanziarie e non finanziarie (- D42_S11-12pay)</p> <p>Dividendi ricevuti dallo Stato (+ D42_S13rec)</p> <p>Dividendi ricevuti dal resto del mondo (+ D42_S2rec)</p> <p>Dividendi ricevuti da famiglie, lavoratori autonomi e istituzioni no-Profit (+ D42_S14-15rec)</p> <p>Redditi di capitale attribuiti agli assicurati ricevuti da società finanziarie e non finanziarie (+ D44_S11-12rec)</p> <p>Redditi di capitale attribuiti agli assicurati pagati da società finanziarie e non finanziarie (- D44_S11-12pay)</p>
--

⁴ Poiché non è disponibile in contabilità nazionale un aggregato che rappresenti la base imponibile potenziale delle imposte sugli stock di capitale, il denominatore dell'aliquota implicita sul capitale coincide con quello dell'aliquota implicita sui redditi di capitale e d'impresa.

⁵ Un altro tipo di indicatori *backward looking* che hanno lo scopo di fornire un'indicazione del carico fiscale effettivo gravante sulle società si basa, invece che su macro dati di contabilità nazionale, su dati micro derivati dal bilancio delle società. In sede Europea è infatti disponibile la banca dati BACH (*Base of Accounts of Companies Harmonized*) contenente dati statistici provenienti da bilanci di un campione di imprese non finanziarie di 11 Paesi europei più USA e Giappone. I dati di bilancio sono presentati in una forma standardizzata, basata sulla IV direttiva CEE. I dati BACH possono essere quindi utilizzati mettendo in rapporto le imposte sul reddito pagate dalle società con diverse possibili definizioni della base imponibile. Al momento la banca dati BACH presenta purtroppo ancora problemi di comparabilità, soprattutto per quanto riguarda l'Italia.

Al numeratore vi sono tutte le imposte sul reddito delle società. Normalmente la categoria del SEC95 “Imposte sul reddito o sui profitti di società incluse le plusvalenze da partecipazioni” è esaustiva; in alcuni Paesi però vengono incluse anche imposte locali sulle società: questo, per esempio, è il caso dell’Italia con l’IRAP, il cui gettito viene attribuito al numeratore per la percentuale stimata a carico delle società (al netto della parte sul lavoro che è invece attribuita alle imposte sul lavoro).

Il denominatore consta di diversi componenti volti ad approssimare a livello macro l’imponibile potenziale dell’imposta sul reddito delle società nell’intera economia. Partendo dal risultato operativo della gestione caratteristica, viene incorporato il saldo della gestione finanziaria ossia interessi (attivi - passivi), dividendi e la voce “D44” che riguarda i redditi finanziari provenienti da piani assicurativi. Anche la gestione atipica viene considerata, approssimata dagli affitti su terreni (attivi – passivi).

Un limite metodologico dell’aliquota implicita sulle società riguarda il trattamento delle società di persone. Nell’aggregato del SEC95 che misura il risultato operativo, le società di persone sono incluse nel più ampio concetto di società, insieme alle società di capitali. Nei Paesi nei quali le società di persone non pagano l’imposta societaria ma l’imposta sul reddito delle persone fisiche (come avviene in Italia dove l’imposizione fiscale è in capo ai soci mediante l’Irpef) si ha un disallineamento tra il denominatore ed il numeratore dell’aliquota implicita. Il denominatore contiene infatti gli utili delle società di persone mentre il numeratore non contiene la quota di imposte che esse versano; ciò conduce ad una lieve sottostima dell’aliquota implicita.

La tabella 3 riporta la definizione dell'aliquota implicita sui redditi di capitale e d'impresa delle famiglie.

Tabella 3

Aliquota implicita sul reddito da capitale e d'impresa delle famiglie – definizione

<p>NUMERATORE:</p> <p>Imposte sul reddito individuale o familiare (parte gravante sui redditi di capitale e da lavoro autonomo) (D51A+D51C1)</p> <p>Altre imposte sulle plusvalenze azionarie (D51C3)</p> <p>Imposte sulle vincite ai giochi (D51D)</p> <p>Altre imposte sui redditi. (D51E)</p> <p>Contributi sociali obbligatori relativi ai lavoratori autonomi e disoccupati (parte gravante sui lavoratori autonomi) (D61131)</p> <p>DENOMINATORE:</p> <p>Rendite figurative delle famiglie e risultato operativo netto delle società non-profit (+ B2n_S14-15)</p> <p>Reddito netto misto dei lavoratori autonomi (+ B3N_S14)</p> <p>Interessi corrisposti alle famiglie, ai lavoratori autonomi e alle organizzazioni no-profit (+ D41_S14-S15rec)</p> <p>Interessi pagati dalle famiglie, dai lavoratori autonomi e dalle organizzazioni no-profit (-D41_S14-S15pay)</p> <p>Rendite da terreni corrisposte alle famiglie, ai lavoratori autonomi e alle organizzazioni no-profit (+ D45_S14-S15rec)</p> <p>Rendite da terreni pagate dalle famiglie, dai lavoratori autonomi e dalle organizzazioni no-profit (- D45_S14-S15pay)</p> <p>Dividendi corrisposti alle famiglie, ai lavoratori autonomi e alle organizzazioni no-profit (+D42_S14-S15rec)</p> <p>Premi assicurativi attribuiti agli assicurati corrisposti alle famiglie, ai lavoratori autonomi e alle organizzazioni no-profit (+ D44_S14-S15rec)</p>

Il settore del SEC 95 denominato “famiglie” comprende anche lavoratori autonomi ed imprenditori, pertanto l'aliquota implicita contiene nel numeratore una quota di imposta personale sul reddito gravante sia sui redditi di capitale delle famiglie sia sui redditi da lavoro autonomo/impresa. Il numeratore contiene i contributi sociali obbligatori pagati dai lavoratori autonomi/imprenditori per la loro attività lavorativa. Il denominatore è composto da tutti gli aggregati riconducibili a redditi di capitale e d'impresa delle famiglie, tra cui le rendite figurative che includono gli affitti figurativi delle case occupate dalla famiglia proprietaria.

La tabella 4 riporta la definizione dell' aliquota implicita sul consumo.

Tabella 4
Aliquota implicita sul consumo – definizione

<p>NUMERATORE:</p> <p>Imposta sul valore aggiunto (+D211) Imposte e tasse sulle importazioni (+D212) Imposte sui prodotti esclusa l'IVA e le tasse sulle importazioni (+D214) Imposte di bollo (+D214b) Imposte sulle transazioni finanziarie e di capitale (+D214c) Imposte e compensazioni monetarie sulle esportazioni (+D214k) Altre imposte sulla produzione (+D29) Imposte sulle transazioni internazionali (+D29d) Imposte sull'inquinamento (+D29f) Sotto compensazione IVA (+D29g) Altre imposte correnti (+D59) Imposte di capitazione (+D59b) Imposte sulle spese (+D59c) Licenze pagate dalle famiglie (+D59d)</p> <p>DENOMINATORE:</p> <p>Spesa domestica delle famiglie per consumi finali (+P31_S14dom)</p>
--

Il rapporto è costruito inserendo al numeratore il totale del gettito derivante dalle imposte sui consumi e al denominatore la spesa per consumi finali delle famiglie sul territorio nazionale. Al numeratore gli aggregati quantitativamente più importanti sono l'IVA e le imposte sui prodotti, tra le quali vi sono le imposte di fabbricazione (accise). Per l'Italia nonostante l'IRAP sia classificata tra le altre imposte sulla produzione (D29), il suo gettito non viene incluso nella funzione economica "consumo" ma, come descritto in precedenza, ripartito tra le componenti lavoro dipendente e capitale. Si può notare come il denominatore non includa il consumo degli enti pubblici, che pure è un'importante quota della base imponibile dell'IVA. Ciò è l'effetto di una scelta metodologica effettuata dalla Commissione Europea al fine di semplificare l'indicatore, visto che il consumo intermedio degli enti pubblici non è disponibile direttamente come aggregato del SEC95 ma dovrebbe essere stimato con una certa approssimazione.

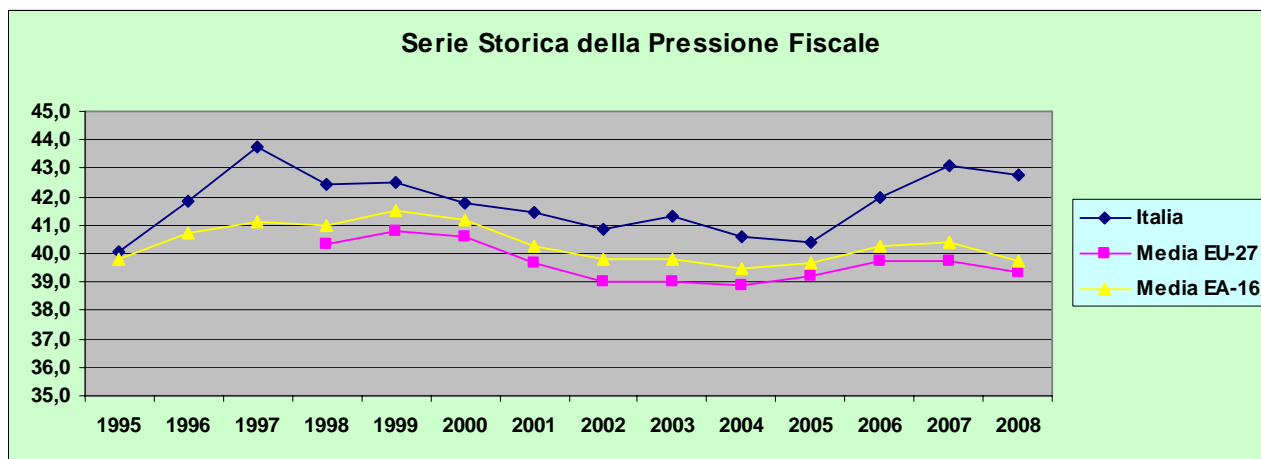
1.4 Livelli e trend degli indicatori nell'edizione 2010

L'ultima edizione della pubblicazione prende in esame le entrate tributarie fino all'anno d'imposta 2008 sia in rapporto al Pil che al totale del gettito tributario, oltre alle aliquote implicite di tassazione delle funzioni economiche lavoro, consumi e capitale. Il livello medio della pressione fiscale tra i Paesi dell'Unione Europea è 39,3% del Pil, in lieve decremento rispetto al 39,7% del 2007. La pressione fiscale nel periodo per l'Italia è anch'essa in decrescita: si attesta al 42,8% del Pil rispetto al 43,1% del 2007. Occorre tenere presente che la seconda metà del 2008, periodo d'imposta analizzato in questa edizione, rappresenta il momento di manifestazione della crisi finanziaria che ha colpito il sistema economico globale. Dai dati sembra esserci una diminuzione delle entrate pressoché proporzionale alla diminuzione del PIL. Ciononostante è possibile verificare come la recessione abbia avuto comunque un impatto sulle entrate non solo relative al capitale, diminuite in media dello 0,4% in rapporto al Pil di tutti i Paesi membri (abituamente più sensibili all'andamento del ciclo economico) ma anche per quanto riguarda quelle derivanti dall'imposizione sui consumi, che hanno conosciuto un decremento dello 0,3%.

Il grafico 1.1 mostra la serie storica della Pressione Fiscale per l'Italia, la media dei paesi EU 27 e la media dei Paesi dell'Area Euro: si nota un lungo periodo con trend decrescente sia per l'Italia (1995-2005) sia per la media EU-27 (1999-2004), successivamente si assiste ad un periodo di aumento (2006-2007) che per l'Italia risulta molto più pronunciato rispetto alla media europea.

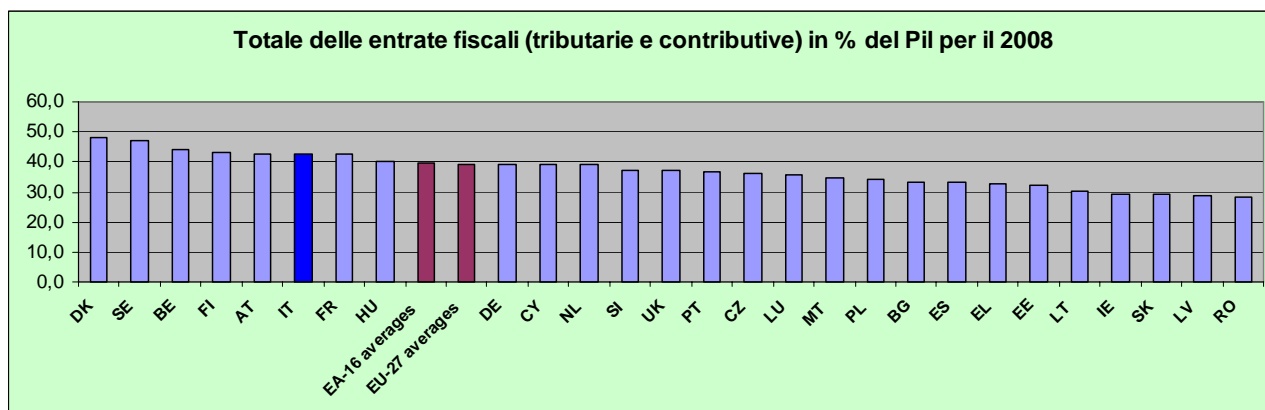
Il grafico 1.2 evidenzia invece la graduatoria della pressione fiscale tra i Paesi membri dell'Unione Europea, l'Italia si situa sopra la media europea.

Grafico 1.1



Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

Grafico 1.2

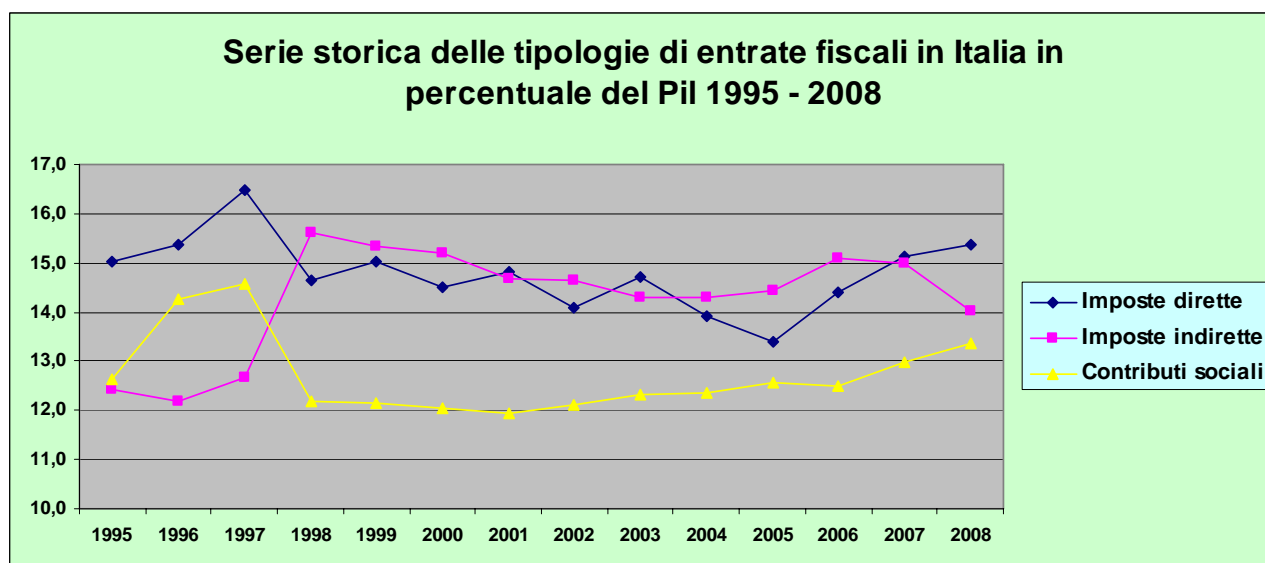


Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

Nel grafico 1.3 è rappresentata per l'Italia la serie storica dell'incidenza sul Pil delle entrate classificate nella maniera tradizionale (imposte dirette, imposte indirette e contributi sociali). I valori relativi al 2008 si attestano tra il 13,4% dei contributi sociali e il 15,4% per le imposte dirette. Si può notare come l'introduzione dell'IRAP, classificata come imposta indiretta, in sostituzione di altre imposte tra cui i contributi sanitari, abbia portato nel 1998 ad una sensibile variazione nella composizione delle tre tipologie. Si evidenzia inoltre una più accentuata fluttuazione ciclica delle imposte dirette rispetto a quelle indirette. L'imposta personale sul reddito (Irpef) è quella che porta allo Stato il gettito più rilevante (27,4% del totale delle entrate nel 2008).

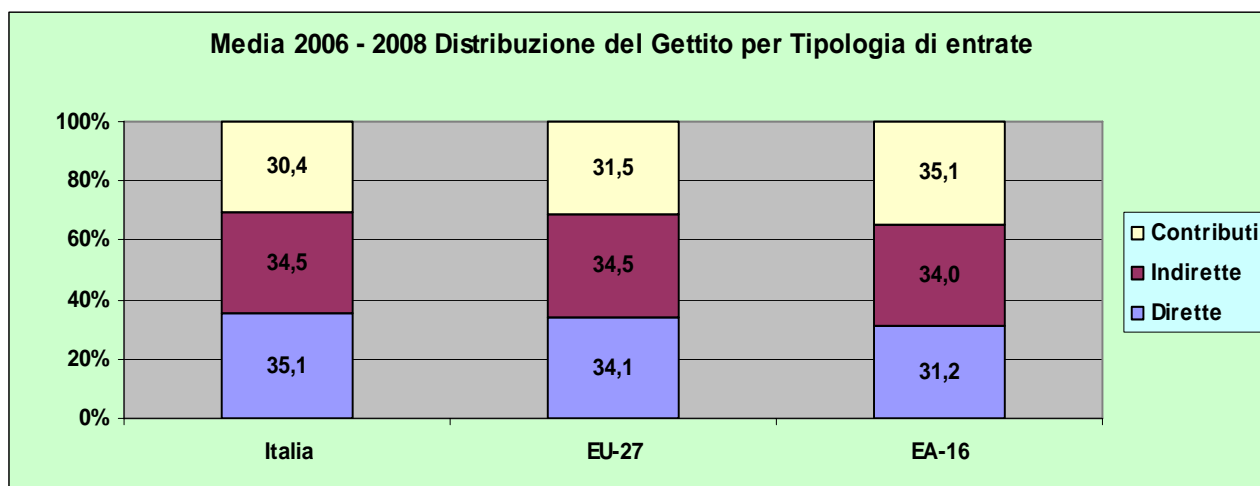
Il grafico 1.4 mostra il confronto della distribuzione del gettito per tipologia di entrate per l'Italia e per la media dei paesi UE (è stata effettuata la media degli anni 2006-2008 per confrontare dei valori più stabili). I dati relativi al nostro Paese evidenziano un peso maggiore delle entrate dirette rispetto alle altre tipologie di entrate, in particolare rispetto alla media dei Paesi dell'Area Euro.

Grafico 1.3



Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

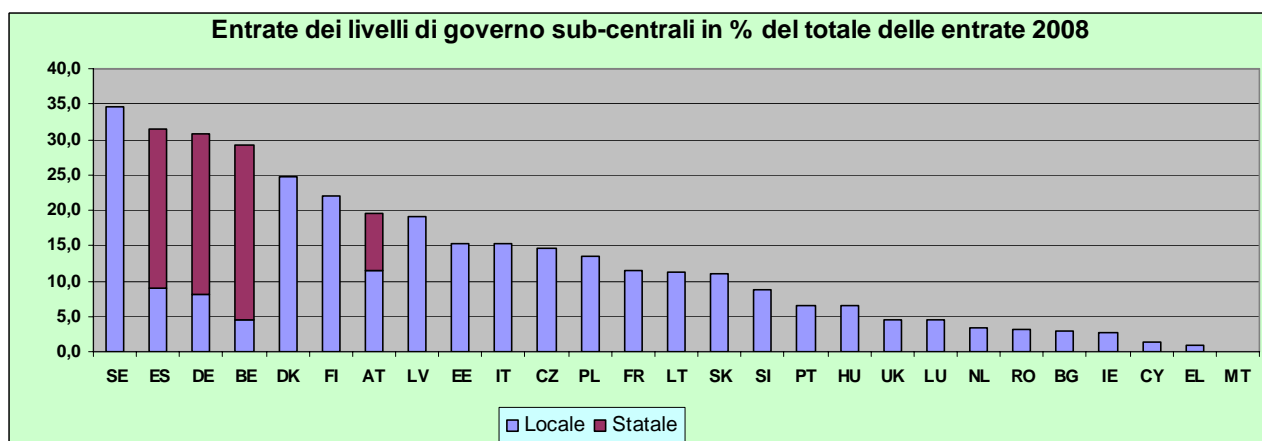
Grafico 1.4



Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

Il grafico 1.5 evidenzia la percentuale di gettito derivante dalle imposte attribuite ai livelli di governo sub-centrali (enti locali e regioni) in rapporto al totale delle entrate fiscali nell'anno 2008. Per alcuni Paesi federali tali livelli comprendono anche quello statale: si tratta di Austria, Belgio, Spagna e Germania, la cui colonna evidenzia la parte di gettito attribuibile al livello statale. I Paesi con struttura federale detengono le percentuali maggiori per quanto concerne la quota di gettito da attribuirsi ai livelli sub-centrali, fatta eccezione per la Svezia cui è attribuita la più alta percentuale di gettito attribuibile gli enti locali. Per l'Italia si evidenziano valori medio alti, a seguito dell'evoluzione storica descritta nel grafico 1.6.

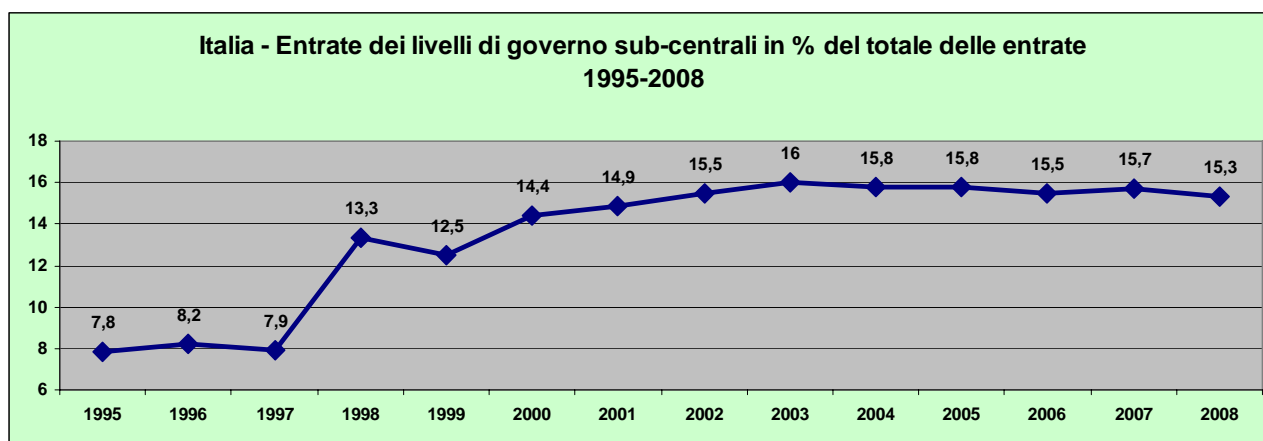
Grafico 1.5



Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

Nel grafico 1.6, che mostra la serie storica della quota di gettito attribuibile agli enti sub-centrali in Italia dal 1995 al 2008, si nota un forte incremento nel 1998, in virtù del quale il nostro Paese passa da valori bassi a valori medio alti. Tale incremento è dovuto all'introduzione dell'Irap, che ha incrementato le entrate attribuibili alle Regioni e che ha sostituito una serie di imposte per la maggior parte classificate come centrali. Si assiste quindi ad una tendenza alla crescita della percentuale fino al 2003, che si stabilizza poi su un valore intorno al 15,5%. I dati evidenziano una lieve decrescita nell'ultimo anno, dovuta all'effetto dell'abolizione dell'ICI sull'abitazione principale, entrata in vigore nel 2008.

Grafico 1.6



Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

Il grafico 1.7 descrive, per l'Italia, le serie storiche delle aliquote implicite elaborate nella pubblicazione.

Riguardo l'aliquota implicita sul lavoro si nota un incremento sensibile negli anni dal 1995 al 1998, a seguito delle politiche di consolidamento del bilancio dello Stato per rispettare i parametri di Maastricht. Nel periodo 1999-2006 l'imposizione sul lavoro diminuisce in maniera molto lieve mentre mostra un nuovo incremento nel 2007, attestandosi al 42,6% al primo posto nella classifica dei Paesi dell'Unione Europea. L'aumento nel 2007 è da attribuirsi principalmente al buon andamento dell'economia ed al buon andamento delle entrate tributarie. Infatti la crescita del Pil ha conseguenze immediate sulle entrate dell'Irpef il cui carattere progressivo è sensibile agli incrementi di ricchezza. La connessione con l'elevato valore dell'aliquota implicita è data dal forte peso che l'elemento economico del lavoro ha nel componimento della base imponibile Irpef. L'aumento non dovrebbe quindi essere dovuto a modificazioni nella normativa in quanto la riforma Irpef che nel 2007 ha rimodulato gli scaglioni e trasformato le deduzioni in detrazioni aveva, secondo la relazione tecnica che ha accompagnato la norma, effetti di gettito neutrali. Per quanto riguarda il 2008, in assenza di modifiche normative l'aliquota implicita sul lavoro dipendente si è mantenuta sostanzialmente sui livelli del periodo precedente attestandosi al 42,8% (si veda anche il grafico 1.10). La crisi economica, iniziata negli ultimi mesi del 2008, non sembra aver avuto in tale anno un impatto significativo sulla tassazione del lavoro dipendente.

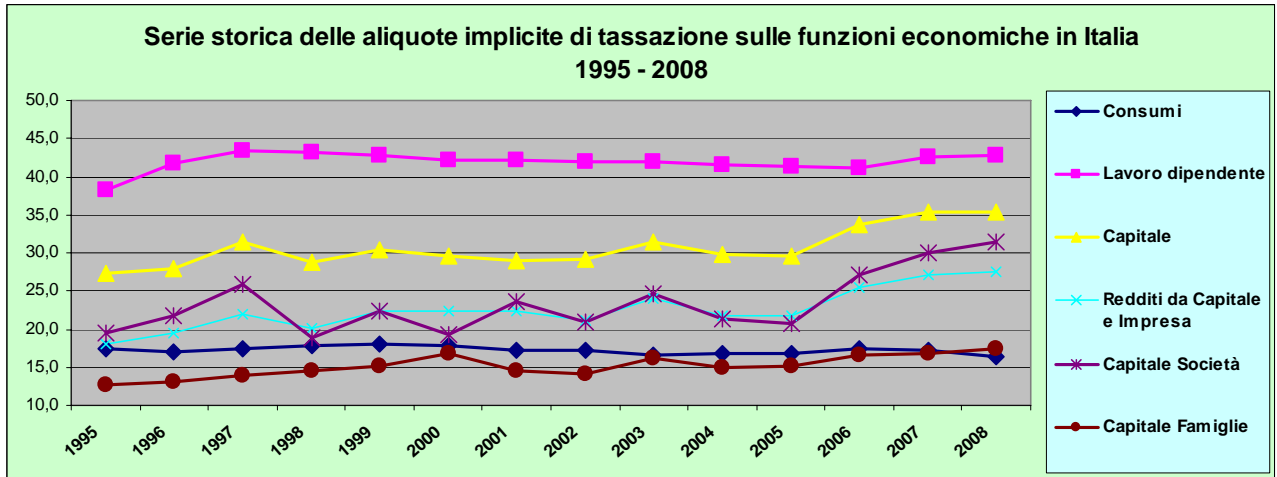
Analizzando il trend delle aliquote implicite sul capitale, si nota anche in questo caso una crescita fino al 1997, legata al consolidamento del bilancio dello Stato, in particolare per l'aliquota implicita sulle società di capitale. Quest'ultima nel periodo 1998-2005 è caratterizzata da un andamento altalenante, che può essere spiegato con la variabilità dei redditi societari e con il fenomeno del riporto a nuovo delle perdite ai fini dell'imposizione societaria. Si può notare come, a partire dal 2006, si verifichi un notevole aumento dei valori delle aliquote implicite sul capitale. Ciò è dovuto soprattutto all'aumento dell'aliquota implicita sul reddito delle società, confermando il fenomeno evidenziato dall'andamento crescente del gettito Ires nel biennio 2006-2007. Il 2008 rappresenta invece il periodo in cui questa crescita si arresta per quanto riguarda il capitale in generale, evidenziando valori molto vicini ai livelli dell'anno precedente per tutte le aliquote implicite sul capitale con la sola eccezione dell'aliquota implicita sulle società di capitale. In tal caso, nonostante nel 2008 l'Ires abbia visto arrestarsi la crescita che aveva conosciuto negli anni precedenti (il gettito è diminuito del 3,6% rispetto all'anno precedente), l'aliquota implicita sulle società continua a crescere, a causa della diminuzione più che proporzionale del denominatore.

Va comunque rilevato che gli indicatori *backward looking* sono generalmente sensibili alle variazioni del ciclo economico, e ciò si riscontra in maniera particolare nel caso delle aliquote implicite sul capitale. Inoltre si sottolinea come l'aliquota implicita sul reddito delle società sia di difficile interpretazione, a causa del citato effetto delle perdite fiscali riportabili agli anni successivi ed al fatto che il criterio della competenza economica, richiesto dal SEC95, non è applicato integralmente nel numeratore del rapporto⁶.

L'aliquota implicita sul consumo non presenta variazioni di rilievo nel corso dell'intero periodo osservato, attestandosi su valori intorno al 17%. La tassazione dei consumi, per la sua natura proporzionale, è poco sensibile al ciclo economico ed in Italia, nel periodo 1995-2008, non si è assistito a modifiche di ampia portata delle imposte sui consumi. Tuttavia, per quanto riguarda specificatamente il 2008, pur confermando i livelli percentuali sostanziali, si evidenzia un lieve calo rispetto all'anno precedente.

⁶ Mentre gli aggregati al denominatore sono rilevati dagli uffici di statistica per competenza economica pura, il meccanismo di versamento delle imposte per saldo (relativo all'anno in corso) ed acconto (relativo all'anno precedente) risulta in una alterazione del criterio della competenza economica.

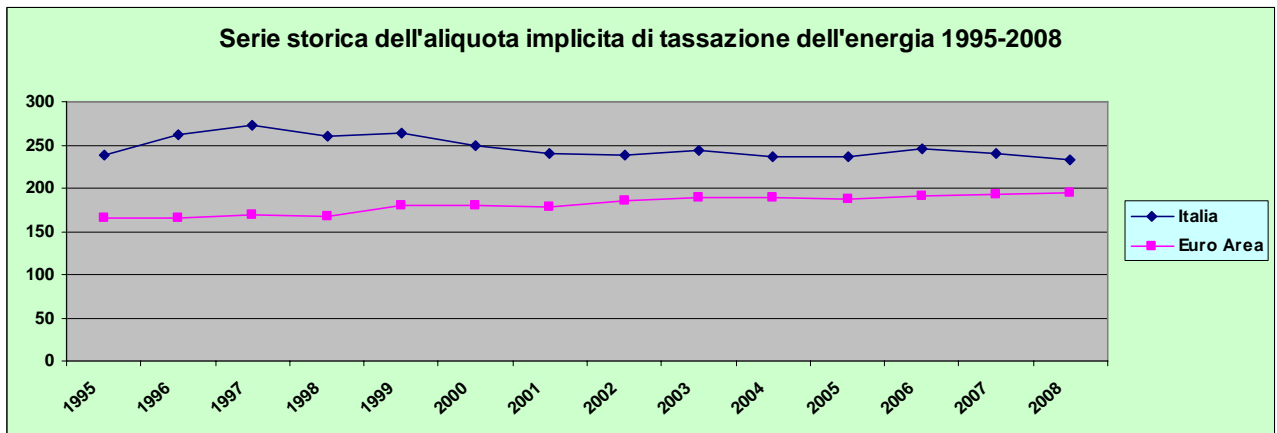
Gráfico 1.7



Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

Il Grafico 1.8 descrive l'andamento dell'aliquota implicita di tassazione dell'energia. Pur essendo denominata per semplicità in questo modo, non si tratta di una vera e propria aliquota implicita. Si tratta infatti del rapporto tra il totale del gettito relativo alle imposte energetiche e la corrispondente base imponibile potenziale, costituita dai consumi energetici finali, espressa non in termini monetari ma in tonnellate di petrolio equivalente. Pertanto i valori nel grafico non rappresentano percentuali ma euro per tonnellata di petrolio equivalente. L'indicatore evidenzia per l'Italia una progressiva diminuzione a partire dal 1998 con conseguente avvicinamento ai valori medi dell'Area Euro.

Gráfico 1.8



Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

Nei grafici da 1.9 a 1.15 si riportano i dati relativi alle aliquote implicite per l'Italia e per gli altri Paesi Membri della UE nell'anno d'imposta 2008. La posizione relativa dell'Italia rispetto agli altri Membri evidenzia generalmente dei valori leggermente superiori a quelli medi, riflettendo il livello elevato di pressione fiscale nel nostro Paese. Le uniche importanti eccezioni sono rappresentate dall'aliquota implicita sui consumi che evidenzia valori nettamente inferiori rispetto a quelli della quasi totalità dei Paesi Membri dell'Unione Europea e dall'aliquota implicita sul lavoro dipendente che, al contrario, è l'aliquota più elevata all'interno dell'Unione per il 2008.

Le componenti principali dell'aliquota implicita sui consumi (grafico 1.9) sono l'IVA, le accise sugli oli minerali, sui tabacchi e sull'alcool. Il basso valore dell'aliquota per l'Italia è dovuto principalmente ad un gettito IVA relativamente più basso degli altri Paesi UE, in parte dovuto al frequente utilizzo delle aliquote ridotte, insieme ad un basso livello di gettito da accise.

Il valore elevato dell'aliquota implicita sul lavoro per l'Italia (grafico 1.10) è dovuto principalmente all'elevato livello di contributi sociali a carico del datore di lavoro, insieme alla quota di Irap che viene attribuita alla componente lavoro nella metodologia della Commissione Europea. Influisce, seppur in maniera minore, anche l'imposizione personale sul reddito la cui aliquota legale marginale per l'Italia si attesta a 45,2% (Irpef +addizionali 2010) livello superiore alla media EU-27 che si attesta a 37,5% ed a quella dell'Area Euro (42,4%). Tra i Paesi Membri, l'aliquota legale marginale varia da un massimo del 56,4% della Svezia ad un minimo del 10% della Bulgaria.

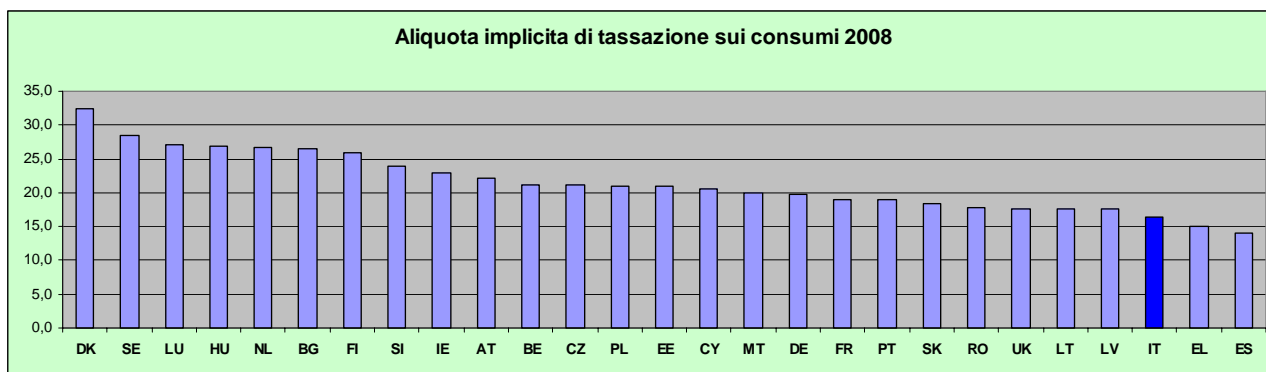
Il valore dell'aliquota implicita sulle società di capitali (grafico 1.13) è influenzato principalmente dal livello dell'aliquota legale complessiva sulle società, che per l'Italia nel 2008, anno per il quale sono presentate le aliquote implicite, era del 31,4% (dato dalla somma di Ires ed Irap), valore sensibilmente superiore alla media europea (EU-27) del 23,6%. Nel 2010 l'aliquota legale complessiva per l'Italia è stata pari al 31,4% contro il 23,2% della media EU-27 ed il 25,7% della media Area-Euro. Tra i Paesi Membri l'aliquota legale complessiva varia da un massimo del 35% di Malta ad un minimo del 10% di Bulgaria e Cipro.

La metodologia delle aliquote implicite sulle funzioni economiche prevede che il gettito derivante dall'Irpef relativo ai lavoratori autonomi/imprenditori venga classificato come capitale. L'Italia ha proposto alla Commissione Europea una sua metodologia (non utilizzata ma citata nella pubblicazione) che prevede l'attribuzione di una parte del reddito da lavoro autonomo/impresa come reddito da lavoro. Ciò a causa della particolare struttura economica del nostro Paese dove, per la maggior parte dei lavoratori autonomi/imprenditori, la componente lavoro è predominante rispetto alla componente capitale. In particolare la percentuale di reddito di lavoro autonomo/impresa attribuibile alla componente lavoro è stata stimata ad un livello dell'80%. L'applicazione del metodo italiano

comporterebbe la diminuzione dell'aliquota implicita sul lavoro (dal 42,8% al 39,5% nel 2008) e l'aumento di quella sul capitale (dal 35,3% al 43,9% nello stesso anno), a causa dall'attribuzione dei redditi da lavoro autonomo al denominatore dell'aliquota implicita sul lavoro.⁷

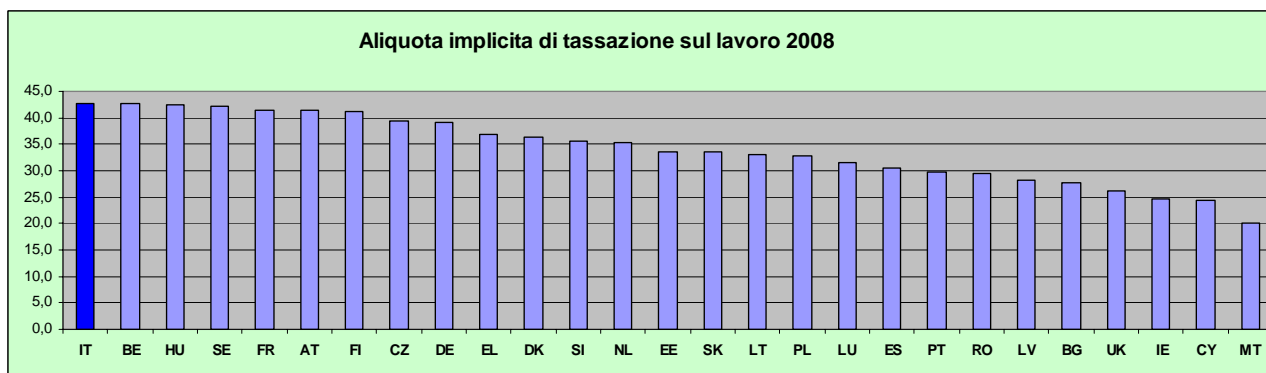
Per analizzare più in dettaglio il carico fiscale sul lavoro nel prossimo capitolo vengono analizzati gli indicatori della pubblicazione Ocse *Taxing Wages* che si presentano, a differenza di quelli osservati sino ad ora, come indicatori microeconomici *forward looking*; essi cioè applicano una normativa e ne osservano gli effetti su figure tipo predefinite.

Grafico 1.9



Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

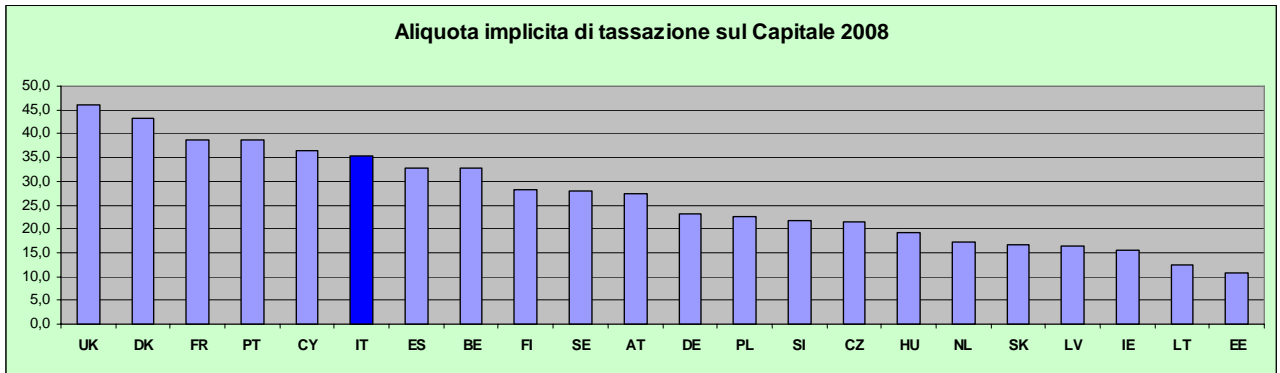
Grafico 1.10



Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

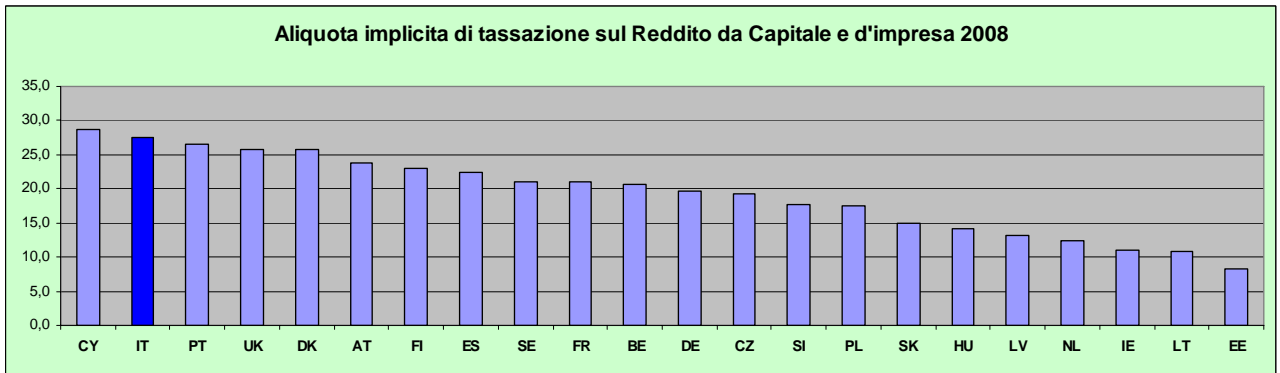
⁷ Per quanto riguarda gli indicatori del gettito in rapporto al Pil si avrebbe semplicemente un aumento della percentuale relativa al lavoro ed una corrispondente diminuzione del valore relativo al capitale.

Grafico 1.11



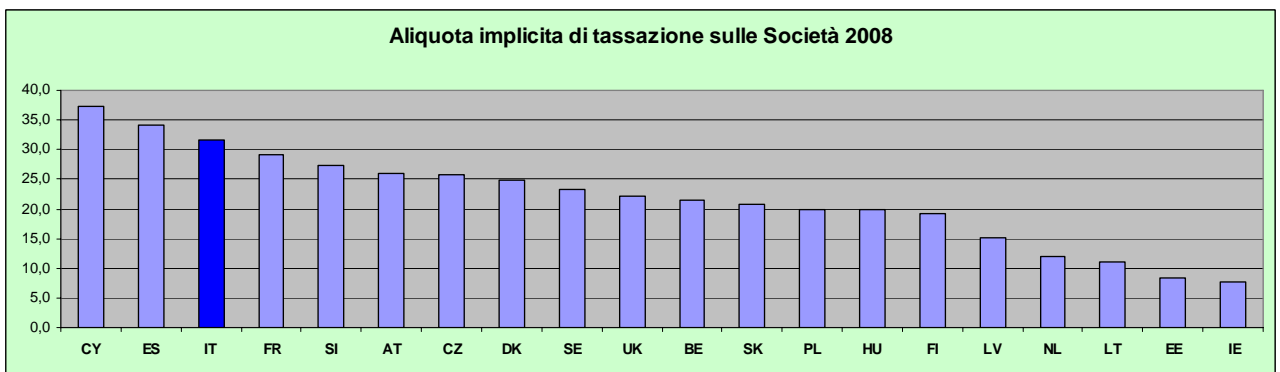
Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

Grafico 1.12



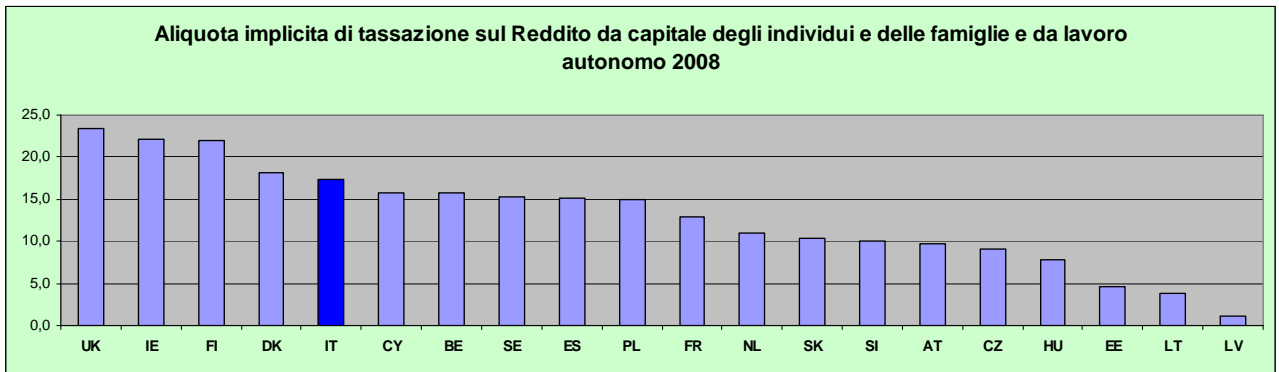
Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

Grafico 1.13



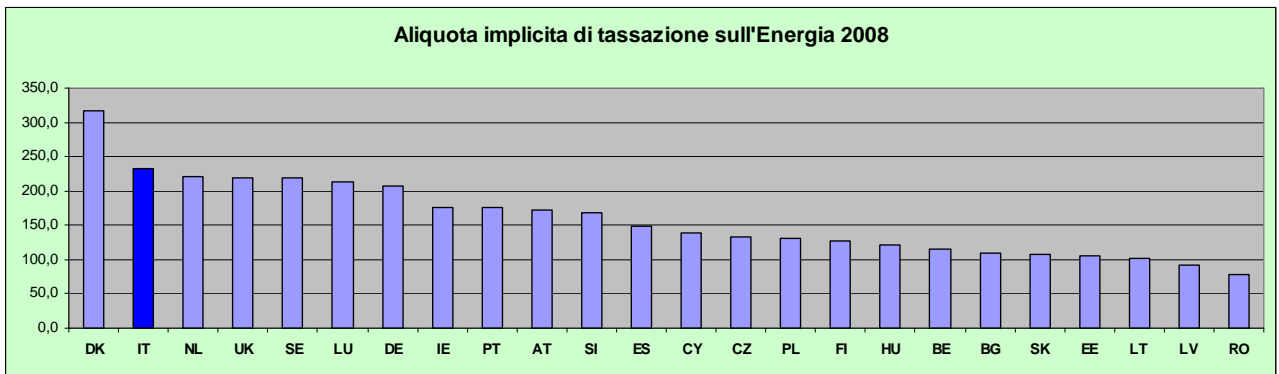
Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

Grafico 1.14



Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

Grafico 1.15



Fonte: nostre elaborazioni su dati Commissione Europea

2 Taxing Wages

2.1 Metodologia

La pubblicazione *Taxing Wages* analizza il livello e la dinamica del carico fiscale sul lavoro dipendente nei Paesi Membri dell'Ocse. I dati presentati nel volume sono ottenuti calcolando il carico fiscale complessivo (tributario e contributivo) gravante, in base alla normativa vigente nei diversi Paesi, su una figura tipo. La figura tipo in oggetto è stata individuata in un lavoratore dipendente *full time*, che percepisce una retribuzione pari alla retribuzione media per operai e impiegati di ogni livello, (compresi i dirigenti), nei settori dell'industria e dei servizi (settori C-K della classificazione ATECO).

Il calcolo della retribuzione media è effettuato dall'istituto statistico nazionale di ogni Paese; in Italia l'ISTAT elabora questo valore servendosi della rilevazione OROS, che studia le retribuzioni dei lavoratori dipendenti, e lo fornisce al Dipartimento delle Finanze per la trasmissione all' Ocse.

Il calcolo del carico fiscale viene effettuato a diversi livelli di retribuzione, ottenuti applicando percentuali prefissate di aumento o diminuzione alla retribuzione media (+33%, +67%, -33%) e simulando diverse composizioni del nucleo familiare (soggetto single, coniugato, con figli, coniugato senza figli).

Abbiamo quindi otto diverse tipologie familiari prese in esame:

single al 67% del reddito senza figli,

single al 100% del reddito senza figli,

single al 167% del reddito senza figli,

single al 67% del reddito con due figli,

coniugato al 100% del reddito con coniuge e due figli a carico,

coniugato al 100% del reddito con coniuge al 33% del reddito e due figli a carico,

coniugato al 100% del reddito con coniuge al 67% del reddito e due figli a carico,

coniugato al 100% del reddito con coniuge al 33% senza figli.

A queste tipologie familiari viene applicata la normativa tributaria (ossia l'Irpef: aliquota, deduzioni e detrazioni standard), i contributi sociali e gli assegni familiari. Non vengono considerati gli elementi del sistema non standardizzabili, come ad esempio le detrazioni per spese mediche, che variano a seconda del contribuente. La metodologia Ocse non prevede l'inclusione dell'IRAP.

Per ogni figura familiare vengono quindi calcolati una serie di indicatori espressi sottoforma di rapporto, ponendo al numeratore l'ammontare di una o più componenti del sistema fiscale che insistono su quella figura (imposta sul reddito, contributi a carico del dipendente, contributi a carico del datore di lavoro, assegni familiari), ed al denominatore la retribuzione lorda oppure il costo del

lavoro⁸. L'indicatore più importante, denominato *Tax Wedge* (Cuneo fiscale) mette a rapporto tutte le componenti del sistema fiscale che gravano su una figura tipo con il corrispondente costo del lavoro, ed esprime quindi la differenza, in percentuale, tra il costo del lavoro per l'impresa ed il reddito netto ottenuto dal lavoratore (*net take-home pay*)

La pubblicazione presenta i risultati definitivi relativi all'anno d'imposta T-1 e i dati provvisori dell'anno d'imposta T⁹, per il quale la retribuzione media dei singoli Paesi è stimata dall'Ocse sulla base dei valori forniti dai singoli Paesi negli anni precedenti.

In realtà i dati relativi all'anno d'imposta T-1 per l'Italia si basano ancora sui dati della retribuzione media provvisoria fornita dall'ISTAT, ma i valori sono significativamente vicini a quelli definitivi, che verranno inviati per l'edizione successiva.

Il *Tax Wedge* e gli altri indicatori presenti nella pubblicazione *Taxing Wages*, si caratterizzano per essere microeconomici dal momento che non si basano sull'ammontare totale delle retribuzioni dei lavoratori dipendenti, ma prendono in esame figure familiari e reddituali tipiche, che consentono una comparazione internazionale del trattamento operato dai diversi sistemi fiscali. Inoltre si può parlare di indicatori *forward looking*, basati cioè sull'applicazione della normativa fiscale e contributiva a delle situazioni personali ipotetiche.

2.2 L'edizione 2009¹⁰

2.2.1 La determinazione della retribuzione media

Per l'anno d'imposta 2009 la retribuzione media per l'Italia è stata stimata dall'Ocse e ammonta a 26.181 euro mentre per quanto riguarda l'anno d'imposta 2008 il dato provvisorio della retribuzione media elaborata dall'Istat ammonta a 26.304 euro: a seguito della crisi economica, quindi, si assiste ad una diminuzione della retribuzione media tra il 2009 ed il 2008. Nei due anni considerati la normativa fiscale è rimasta invariata e, pertanto, le differenze negli indicatori sono esclusivamente attribuibili alla variazione del reddito medio e all'adeguamento annuale degli assegni familiari.

2.2.2 Livelli e trend degli indicatori

Nei grafici 2.1, 2.2, 2.3 e 2.4 viene evidenziato il livello di carico fiscale (comprensivo di imposte, contributi a carico del dipendente e a carico del datore di lavoro) in Italia cui viene sottoposto un lavoratore dipendente (coniugato con figli ovvero single) la cui retribuzione è pari al 100% della retribuzione media calcolata per l'Italia (*Tax Wedge*). I grafici 2.1 e 2.2 mostrano la serie storica

⁸ A differenza della retribuzione lorda il costo del lavoro comprende anche i contributi a carico del datore di lavoro.

⁹ L'anno T di riferimento per il *Taxing Wages* è quello antecedente alla pubblicazione.

¹⁰ L'edizione si riferisce al 2009 come anno oggetto delle indagini statistiche ma la data di diffusione della pubblicazione è maggio 2010.

2000-2009 delle aliquote effettive di imposizione relative all'Italia, alla media Ocse e alla media dei Paesi EU-15¹¹.

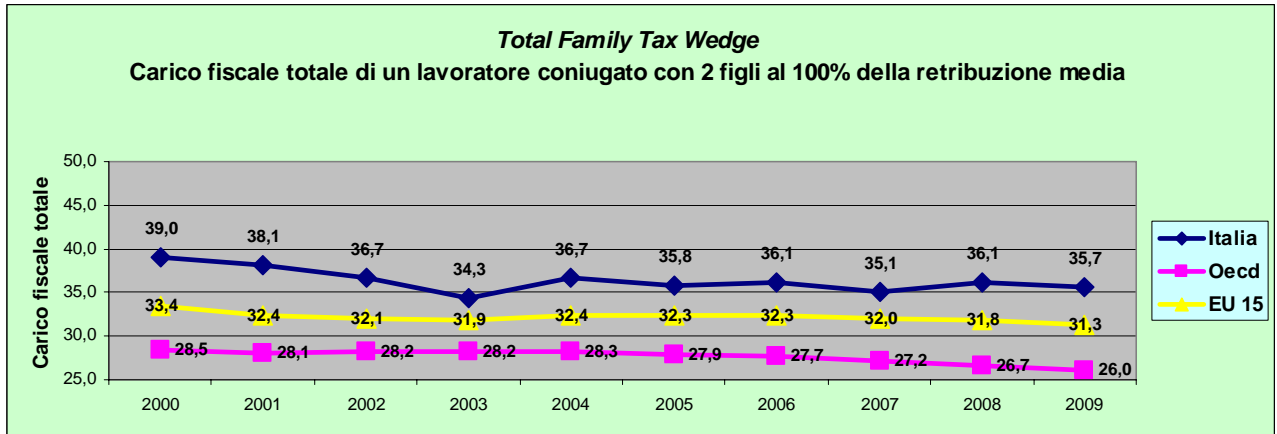
L'andamento dei livelli d'imposizione del lavoratore single appare maggiormente stabile nel tempo ed evidenzia dei valori italiani superiori rispetto a quelli relativi ai Paesi Ocse e, in misura minore, ai Paesi EU-15, confermando la tendenza dei Paesi extraeuropei verso forme d'imposizione personale più leggera, data la loro diversa struttura economica e sociale. Anche i valori relativi all'imposizione del contribuente con coniuge e figli a carico in Italia sono superiori a quelli relativi alla media Ocse e EU-15, sebbene in misura inferiore rispetto al contribuente single. Inoltre, in questo caso, l'andamento negli anni è meno costante: i livelli d'imposizione tendono ad essere maggiormente influenzati dalle riforme poste in essere negli anni presi in considerazione; la presenza di familiari a carico tende ad amplificare gli effetti dei provvedimenti agevolativi. Con riferimento a quest'ultima figura, infatti, la serie storica evidenzia decrementi in termini percentuali nei periodi di imposta (2003, 2005 e 2007) in cui sono state applicate riforme finalizzate all'alleggerimento del carico fiscale sui contribuenti, con particolare riguardo a quelli con redditi medio bassi e alle famiglie. Gli incrementi registrati negli altri anni non sono dovuti a riforme di segno opposto, ma all'aumento dei redditi (sia esso reale o solamente nominale) dei soggetti passivi, che comporta un aumento dell'aliquota effettiva a causa del carattere progressivo dell'Irpef.

L'andamento nel tempo dell'aliquota effettiva di imposizione sul reddito è proprio influenzato dall'effetto congiunto delle modifiche normative e della variazione annuale della retribuzione media di riferimento. Le modifiche normative infatti, sia che riguardino le aliquote di imposizione, gli scaglioni, le deduzioni o le detrazioni specifiche, modificano il valore delle aliquote effettive medie e marginali. Lo stesso effetto può essere causato anche da un incremento di retribuzione media che, in assenza di variazioni normative, vista la natura progressiva dell'Irpef, comporta un aumento dell'aliquota effettiva media. Tale incremento della retribuzione può essere dovuto alla sola inflazione (in tal caso si ha il fenomeno del *fiscal drag*¹²) oppure può consistere in un aumento delle retribuzioni reali che, in ogni caso, genera un incremento della pressione fiscale determinato dalla natura progressiva dell'Irpef.

¹¹ Per Paesi EU 15 si intendono i Paesi fondatori dell'Unione Europea. Nel caso della sigla EU19 a questi Paesi occorre aggiungere la Polonia, l'Ungheria, Repubblica Ceca e Slovacchia.

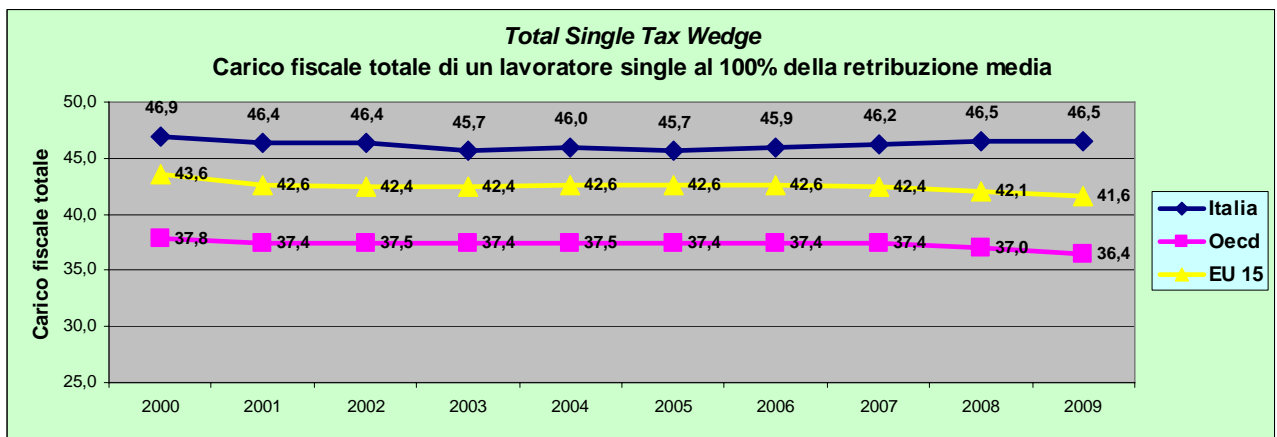
¹² L'aumento dell'imposizione di un soggetto passivo d'imposta a causa di un aumento meramente nominale del reddito è il fenomeno economico del cosiddetto *fiscal drag*; tale fenomeno è tanto maggiormente accentuato quanto maggiormente l'imposta personale è progressiva. Fino agli anni '80 in Italia, in presenza di un'inflazione alta e di un'Irpef molto progressiva, si operavano degli aggiustamenti sugli scaglioni e sulle aliquote con una certa frequenza allo scopo di neutralizzarne gli effetti più negativi (c.d. restituzione del *fiscal drag*).

Grafico 2.1



Fonte: nostre elaborazioni su dati Ocse

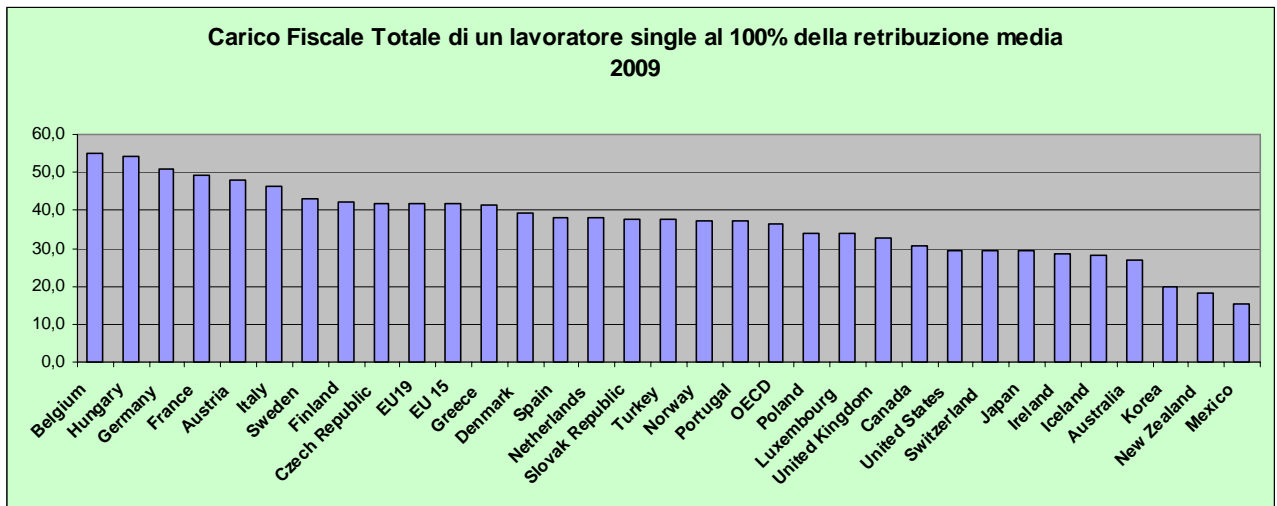
Grafico 2.2



Fonte: nostre elaborazioni su dati Ocse

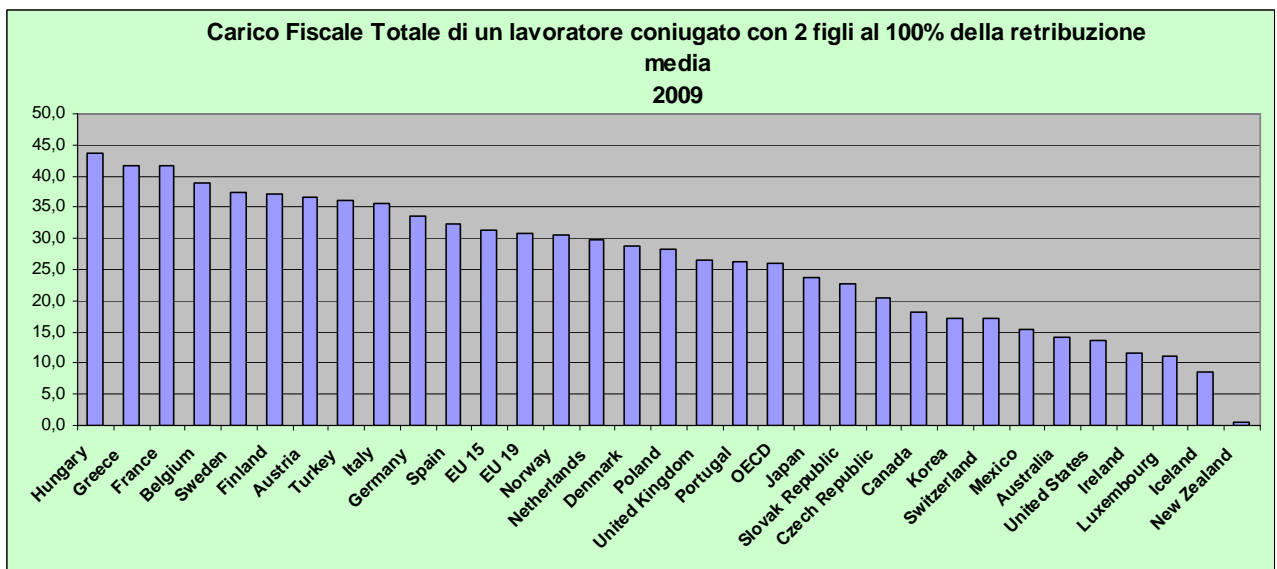
I grafici 2.3 e 2.4 mettono in evidenza la posizione relativa dell'Italia rispetto agli altri Paesi Ocse: il nostro Paese si colloca al sesto posto per quanto riguarda la tassazione del contribuente singolo. Nel caso del contribuente con coniuge e figli a carico, i livelli d'imposizione si abbassano non solamente in valore assoluto ma anche dal punto di vista relativo della posizione dell'Italia rispetto agli altri Paesi Membri, avvicinandosi a quelli medi.

Grafico 2.3



Fonte: nostre elaborazioni su dati Ocse

Grafico 2.4



Fonte: nostre elaborazioni su dati Ocse

2.2.3 I risultati per l'Italia del confronto 2008-2009

Il confronto dei valori tra gli anni d'imposta 2008 e 2009 delle aliquote medie effettive di imposizione personale concernenti l'Italia mostra una sostanziale invarianza con un leggero calo per alcune figure, dovuto principalmente alla diminuzione della retribuzione media della figura oggetto d'indagine nella pubblicazione; infatti la stima dell'Ocse per il 2009 ha portato ad un decremento della retribuzione media dello 0,4% rispetto a quella elaborata dall'Istat per il 2008.

Le differenze nelle aliquote medie effettive tra un periodo ed un altro sono pressoché irrilevanti fatta eccezione per il single con figli e per la famiglia monoreddito con figli; tali tipologie presentano differenze nell'ordine della metà di un punto percentuale sia per il carico fiscale totale sia per quello tributario e contributivo a carico del dipendente (al netto dei contributi a carico del datore di lavoro).

Tali valori evidenziano la reattività alla variazione di reddito, oltre che dell'aliquota d'imposizione personale (influenzata altresì dalla progressività del sistema delle detrazioni familiari), anche del sistema di determinazione degli assegni familiari. L'effetto congiunto dei due sistemi progressivi, (imposizione e assegni familiari), a questi livelli di reddito e con queste situazioni familiari, determina un impatto rilevante sugli indicatori per effetto della variazione della retribuzione media.

2.2.4 Effetti sul reddito familiare complessivo dell'imposizione personale

Il confronto tra diverse tipologie reddituali e familiari evidenzia alcune peculiarità dei sistemi fiscali. Un esempio è dato da ciò che accade in Italia (ed in altri Paesi), per un nucleo familiare con due figli ed un coniuge al 100% della retribuzione media, in cui l'altro coniuge, ipotizzato precedentemente non occupato, facesse ingresso nel mondo del lavoro con una retribuzione pari al 33% della retribuzione media. In questo caso si avrebbe un effetto di riduzione dell'aliquota effettiva di imposizione familiare pari all'1,2%. Ciò è dovuto al fatto che in Italia, come per la maggior parte dei Paesi, i coniugi sono sottoposti a imposizione separata. La riduzione è quindi dovuta all'applicazione della detrazione per lavoro dipendente al coniuge che percepisce una retribuzione pari al 33% della retribuzione media: poiché tale retribuzione equivale, al lordo, a circa 8.727 euro, a tale livello di reddito il contribuente non deve corrispondere alcun ammontare a titolo di imposta. Quindi uno stesso livello d'imposizione familiare viene rapportato ad un più alto livello di retribuzione familiare totale, determinando l'effetto di riduzione sull'aliquota effettiva media. Se invece fosse stato il primo coniuge a passare dal 100% al 133% della retribuzione media, si sarebbe avuto l'effetto opposto, ossia un incremento dell'aliquota effettiva di imposizione familiare. Il sistema fiscale basato sull'imposizione separata dei coniugi tratta quindi in maniera diversa uno stesso livello reddituale familiare, ma incentiva la partecipazione al lavoro del secondo coniuge.

2.2.5 I pagamenti obbligatori non tributari

Ogni anno la pubblicazione *Taxing Wages* presenta un approfondimento su un tema specifico in una sezione denominata *Special feature*. L'approfondimento dell'edizione 2009 analizza in particolare i cosiddetti *non tax compulsory payments*: i pagamenti obbligatori non tributari dei lavoratori dipendenti.

Si definiscono tali quei pagamenti obbligatori che, sulla base della costituzione di un rapporto di lavoro, devono essere pagati a soggetti diversi da un ente pubblico e in cui il premio finale può essere o no proporzionale ai contributi corrisposti nel tempo. Ciò che distingue questi pagamenti dai tributi è la mancanza di due elementi: la forza impositiva dello Stato che determina, gestisce e riscuote il tributo e la funzione redistributiva del gettito raccolto con il tributo/contributo.

La tipologia di prelievo obbligatorio non tributario ha raggiunto dimensioni importanti in molti paesi, al punto che il Segretariato ha deciso di calcolare un indicatore denominato *Compulsory Payments Wedges* che sommi sia i prelievi tributari che quelli non tributari. Tale figura non farà parte della pubblicazione *Taxing Wages*, vista la natura non tributaria di questi pagamenti, ma verrà inserita nell' *Oecd Tax Database*. A favore dell'introduzione di tale indicatore vi è la considerazione di come le scelte sulle politiche occupazionali siano influenzate dal costo del lavoro globale, obbligatorio, che sia tributario o no e dalla esigenza di comparabilità tra Paesi che presentano percentuali diversificate tra obblighi tributari e non.

Agli indicatori, comprensivi di tutti i pagamenti fiscalmente dovuti, elaborati dall'Ocse sono quindi aggiunti i pagamenti obbligatori non tributari, i quali vanno a diminuire la retribuzione netta (quando dovuti dal lavoratore dipendente) e ad aumentare il costo del lavoro (quando dovuti dal datore di lavoro).

L'indicatore relativo al costo del lavoro è l'unico che riporti per l'Italia delle differenze tra l'indicatore complessivo e quello tributario calcolato nella pubblicazione; esso infatti presenta valori di aliquota media superiori al *Tax Wedge*, con differenze nell'ordine dei 3 punti percentuali, che variano dai 2,6 punti del single al 167% della retribuzione media, fino ai 4 punti del single al 67% della retribuzione media con due figli a carico. Tale indicatore comprende la tassazione personale, i contributi a carico del dipendente, quelli a carico del datore di lavoro, gli assegni familiari, i prelievi obbligatori non tributari a carico del dipendente e quelli a carico del datore di lavoro.

Le differenze relative all'Italia nell'elaborazione dell'aliquota media effettiva tra il *Tax Wedge* e il *Compulsory Payments Wedge* sono dovute alla presenza in quest'ultimo del TFR, il quale va ad incrementare la percentuale relativa al costo del lavoro. Tale differenza non si verifica per quanto riguarda il carico relativo al solo lavoratore dipendente in quanto il TFR rappresenta l'unica forma di prelievo obbligatorio di carattere non tributario vigente nel nostro Paese e, nell'esercizio, è calcolato a carico del datore di lavoro. Tale istituto non viene considerato come tributario perché non è corrisposto necessariamente ad un ente pubblico¹³ e non opera una redistribuzione, infatti l'entità del pagamento al contribuente a titolo di TFR (sia sotto forma di pensione integrativa che come liquidazione) è commisurata esattamente alle somme corrisposte.

¹³ A seguito della riforma, dal 2007 è possibile destinare le quote del TFR ad un fondo pensione pubblico o privato.

2.2.6 Progressività del sistema fiscale al variare del reddito

Per analizzare l'andamento della progressività del sistema fiscale al variare del reddito, dall'edizione 2007 della pubblicazione, per alcune figure tipo sono stati elaborati dei grafici che raffigurano l'andamento di alcune variabili alla crescita del reddito. In particolare sono stati rappresentati gli andamenti delle aliquote medie e marginali dei contributi (a carico del lavoratore e del datore di lavoro), dell'imposizione personale sul reddito (Irpef) statale e locale, degli assegni familiari e della somma totale di tutti gli importi (carico fiscale totale). Le figure considerate sono: il contribuente singolo, il contribuente singolo con due figli a carico, il contribuente con coniuge a carico e il contribuente con coniuge e due figli a carico.

Gli andamenti delle curve sono crescenti (ad eccezione di quelle dei contributi sociali che hanno aliquote proporzionali) in virtù dell'applicazione del principio di progressività; infatti a causa della struttura di imposizione con aliquote differenziate per ogni scaglione di reddito e della contemporanea applicazione di detrazioni per reddito da lavoro dipendente e per carichi familiari, la curva dell'Irpef assume un andamento crescente all'aumentare del reddito; a livelli di reddito più bassi si assiste al fenomeno di una maggiore progressività rappresentata dall'andamento più ripido della curva.

L'Italia è citata anche tra quei Paesi in cui le tipologie familiari con figli hanno aliquote marginali particolarmente alte a bassi livelli di reddito; tale fenomeno è inquadrato nella alta progressività apportata da sussidi e agevolazioni nel nostro sistema normativo. Alla progressività dell'imposta si deve, infatti, aggiungere quella derivante dai sistemi di detrazione familiare e di determinazione degli assegni familiari. In particolare si ha un'aliquota marginale molto elevata quando il contribuente passa da un livello in cui l'ammontare d'imposta netta è uguale a zero ad un livello in cui dovrà corrispondere una somma a titolo d'imposta personale.

Inoltre l'andamento sostanzialmente regolare delle aliquote marginali concernenti le figure senza figli non si riscontra nel momento in cui si esamina l'andamento delle curve relative alle altre due figure. Nel caso delle tipologie con figli la più robusta presenza degli assegni per familiari a carico genera un andamento marcatamente irregolare della curva. Tale fenomeno è da attribuirsi alla struttura per scaglioni degli assegni familiari: infatti ad ogni livello di reddito corrisponde uno specifico importo da corrispondersi al beneficiario.

Per la rappresentazione grafica si rinvia alla pubblicazione *Taxing Wages*.

Bibliografia

- European Commission: *Taxation trends in the European Union*. Edizione 2010 (e precedenti).
- OECD: *Taxing Wages 2008-2009 (Special Feature: consumption taxation as an additional burden on labour income)*. Edizione 2009 (e precedenti).
- OECD: *Revenue Statistics (Special Feature: taxing power of sub-central governments)*. Edizione 2008 (e precedenti)
- European Commission: *Effective levels of company taxation within an enlarged EU, 2008*
- Shmidt-Faber, C.: *An implicit tax rate for non-financial corporations: definition and comparison with other tax indicators*, European Commission, Taxation papers no.5, Dicembre 2004
- Heijmans, P. e Acciari, P.: *Examination of the macroeconomic Implicit tax rate on labour derived by the European Commission*, European Commission, Taxation papers no. 4, Dicembre 2004
- European Commission: *Company taxation in the internal market*, Commission staff working paper, 2002.
- Nicodème, G.: *Computing effective corporate tax rates: comparison and results*, European Commission, Economic Paper No.153, Giugno 2001
- Carone, G. e Salomaki A.: *Reforms in tax-benefit systems in order to increase employment incentives in the EU*, European Commission economic paper, No.160, Brussels, 2001