

**L'imposta di consumo sugli oli
lubrificanti:
valutazione economica e proposte
di riforma**

Ricerca per Gail Federchimica
Estensione della ricerca

17 luglio 2012

Università Bocconi – Econpubblica

Bocconi

La presente ricerca è stata elaborata da Università Bocconi e dai suoi ricercatori. Non è permessa né la riproduzione del presente documento o di alcuna sua parte, né la trasmissione in qualsiasi forma o con alcun mezzo dello stesso o di alcuna sua parte senza l'espressa autorizzazione dell'associazione editrice. Tutte le richieste di riproduzione devono essere inviate all'associazione editrice all'indirizzo riportato nell'ultima pagina. Dietro preventiva richiesta può essere concesso di riprodurre brevi estratti e citazioni. Non è ammessa la pubblicazione, per scopi commerciali privati, di cambiamenti editoriali o di stralci contenenti un intero capitolo.

Sommario

INQUADRAMENTO	5
LA PERDITA NETTA DI GETTITO	7
I SOGGETTI INCISI DALL'IMPOSTA	10
MODALITÀ ALTERNATIVE DI RECUPERO DI GETTITO	12
1. Aumento dell'aliquota IVA sugli oli lubrificanti.....	12
2. Aumento delle aliquote dell'accisa sui carburanti	13
3. Aumento delle imposte dirette sui produttori di oli lubrificanti	14
CONCLUSIONI.....	15

Bocconi

Inquadramento

Il Rapporto finale della ricerca “L’imposta di consumo sugli oli lubrificanti: valutazione economica e proposte di riforma” consegnato nell’aprile 2011 ha individuato diverse criticità dell’imposta di consumo sugli oli lubrificanti. In particolare il Rapporto ha evidenziato come l’imposta produca una serie di distorsioni che scoraggiano lo sviluppo ed il rafforzamento della filiera produttiva in un Paese che, come l’Italia, è caratterizzato da un forte vantaggio competitivo potenziale dato dall’elevata produzione di basi lubrificanti.

Le distorsioni si realizzano attraverso due canali fondamentali

- a) i costi connessi agli adempimenti;
- b) l’evasione dell’imposta concentrata sulle importazioni comunitarie.

Il Rapporto ha stimato che i costi d’adempimento gravano per ben l’11% sulle imposte dovute. Inoltre l’incidenza dei costi è maggiore per le imprese di minore dimensione (quelle la cui produzione non supera le 3.000 tonnellate) che rappresentano il 65% dei produttori italiani. Ai costi diretti dell’adempimento si sommano i costi derivanti dall’erogazione di sanzioni comminate in caso di errori materiali e i costi di gestione per l’Amministrazione finanziaria.

Per quanto riguarda l’evasione il Rapporto stima la dimensione delle basi imponibili sfuggite alla tassazione tra le 9.000 e le 10.000 tonnellate di prodotto per il 2007, e più di 13.000 tonnellate nel 2008 per i soli lubrificanti ad uso trazione.

Sulla base di queste considerazioni il Rapporto suggeriva un intervento di riforma volto ad una rapida e radicale semplificazione degli adempimenti, nella prospettiva dell’eliminazione del tributo.

Il presente lavoro valuta possibili opzioni alternative per il recupero del gettito in caso di cancellazione del tributo. L’analisi si sviluppa secondo i seguenti passaggi logici. In primo luogo si procede alla quantificazione della perdita netta di gettito prodotta dall’eliminazione del tributo. Successivamente si individuano i soggetti colpiti dall’imposta. Infine si individuano e si discutono diverse modalità per il recupero del gettito.

L’analisi consente di concludere che una eventuale sostituzione dell’imposta sugli oli lubrificanti con un incremento, marginale, delle

accise sui carburanti costituirebbe un significativo guadagno di efficienza nella struttura del prelievo. La sostituzione non produrrebbe significativi effetti distributivi e sul livello dei prezzi. Inoltre la sostituzione produrrebbe dei guadagni di efficienza (non quantificati per mancanza di dati) per l'amministrazione finanziaria che potrebbe riallocare le risorse umane e strumentali attualmente dedicate al controllo degli adempimenti dell'imposta sui lubrificanti alle esigenze con maggiore priorità.

Bocconi

La perdita netta di gettito

Il gettito dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti ha registrato negli anni che hanno preceduto la crisi finanziaria del 2008 un trend decrescente. Il gettito si è ulteriormente ridotto durante la recessione del 2009 per poi recuperare parzialmente nel 2010 e 2011 (Tabella 1).

Tabella 1: gettito dell'imposta di consumo su oli lubrificanti

Accertamenti (competenza giuridica) milioni di euro						
Anno	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Gettito	431	400	384	305	322	342

Fonte: Dipartimento delle Finanze, MEF

I dati relativi ai primi 5 mesi del 2012 pubblicati dal Dipartimento delle Finanze segnalano una nuova contrazione del gettito di circa il 13% (Tabella 2) rispetto allo stesso periodo del 2011, che porterebbe il gettito annuo per il 2012 a circa 300 milioni.

Tabella 2 : andamento del gettito da gennaio a maggio

Accertamenti (competenza giuridica) milioni di euro			
Anno	2011	2012	$\Delta\%$
Gettito Gen.-Mag.	106	94	-12.8%

Fonte: Dipartimento delle Finanze, MEF

L'eventuale eliminazione dell'imposta potrebbe tuttavia comportare una perdita di gettito netta inferiore a 300 milioni se si verificasse una emersione di scambi, che attualmente non vengono dichiarati con l'obiettivo di evadere l'imposta. L'emersione degli scambi potrebbe infatti generare un recupero di gettito attraverso maggiori versamenti dell'IVA e delle imposte dirette.

La stima puntuale di tale recupero è pressoché impossibile a causa dell'assenza di valutazioni relative all'impatto dell'evasione dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti sulle altre imposte. E' tuttavia possibile individuare plausibilmente dei valori massimi di recupero di gettito.

Il Rapporto preparato da Econpubblica nell'aprile 2011 presentava due diverse stime dell'evasione. La prima, ottenuta confrontando i dati di consumo italiani con quelli di altri Paesi europei, indicava in circa 20.000 tonnellate la base non dichiarata (di cui circa 13.000 tonnellate per gli oli per autotrazione e 7.000 per gli oli industriali). La seconda, di fonte Coou, indicava in circa 40.000 tonnellate la discrepanza fra consumi effettivi e consumi dichiarati. Il Coou suggeriva tuttavia che una parte di tale differenza potrebbe essere dovuta alla movimentazione delle scorte a seguito della crisi e della caduta nei consumi. Appare quindi prudente assumere che l'emersione di consumi attualmente non dichiarati non superi le 20.000 tonnellate.

Come illustrato nel Rapporto l'evasione può assumere tre diverse forme:

- a) mancata dichiarazione all'amministrazione finanziaria dei prodotti immessi in consumo;
- b) falsa destinazione all'estero;
- c) omissione del pagamento delle imposte di consumo di prodotti di provenienza comunitaria o di importazione.

Nel primo caso l'evasione dell'imposta sul consumo di oli lubrificanti comporta anche l'evasione dell'IVA e delle imposte sui redditi. Nel secondo comporta l'evasione della sola IVA (infatti le esportazioni, a differenza delle vendite domestiche, sono non imponibili).

Per quanto riguarda l'IVA possiamo quindi stimare il massimo recupero di imposta a debito come quella dovuta su 20.000 tonnellate di prodotto. La stima richiede la definizione di un prezzo medio degli oli lubrificanti, operazione estremamente ardua data la grande differenziazione dei prodotti rientranti in questa categoria. Per quanto riguarda gli oli per autotrazione, un dato di riferimento può essere ottenuto dividendo la spesa delle famiglie per oli lubrificanti, come rilevata dall'Istat nell'Indagine sui consumi delle famiglie italiane (circa 1 miliardo e 100 milioni annui), per la quantità delle vendite per oli motore per autovetture (circa 109 mila tonnellate). Il valore ottenuto è di 10,20 euro (lordo d'IVA). Con un'aliquota IVA del 21%, l'emersione di 20 mila tonnellate produrrebbe quindi maggiore IVA a debito per circa 25 milioni di euro.

Non tutto l'incremento dell'IVA a debito si tradurrebbe tuttavia in un aumento netto di gettito. Molti dei consumatori di oli lubrificanti sono infatti soggetti IVA che porteranno in detrazione la maggiore IVA pagata. Il recupero di gettito IVA potrà quindi risultare sensibilmente inferiore. I dati riportati nel Rapporto di Econpubblica indicano che le vendite di oli industriali e di oli da processo rappresentano circa il 59% delle vendite complessive. Dato che questi scambi avvengono fra imprese, l'emersione in questo ambito non produrrebbe alcun maggior gettito IVA. Il recupero

di IVA può riguardare solo gli oli per autotrazione che rappresentano il 41% circa del totale delle vendite. Di conseguenza è ragionevole fissare a circa 10 milioni il recupero massimo di gettito IVA.

L'eventuale recupero di gettito attraverso le imposte dirette sarà ancora più basso, in primo luogo perché le forme di evasione che comportano una perdita di base imponibile delle imposte dirette sono, come illustrato in precedenza, un sottoinsieme dell'evasione che ha effetti sull'IVA, in secondo luogo perché le aliquote effettive delle imposte dirette sulle imprese (IRES e IRAP) sono inferiori all'aliquota IVA.

Riassumendo, sebbene non sia possibile fornire una stima puntuale del recupero di gettito ottenibile dall'eliminazione dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti è ragionevole ritenere che questa non superi i 15 milioni di euro.

Pertanto la perdita di gettito derivante dall'abolizione dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti al netto del recupero fiscale sugli altri tributi potrebbe essere realisticamente quantificata in 285 milioni di euro.

I soggetti incisi dall'imposta

Per individuare eventuali forme alternative per il recupero del gettito occorre in primo luogo identificare i soggetti effettivamente colpiti (o incisi) dall'imposta di consumo sugli oli lubrificanti. Solo in questo modo è infatti possibile valutare l'eventuale impatto delle singole misure e individuare un pacchetto di interventi che produca un guadagno di efficienza insieme con una distribuzione accettabile del recupero di gettito.

Formalmente l'imposta grava sui consumatori di oli lubrificanti. Tuttavia la teoria economica suggerisce che la ripartizione effettiva dell'onere dell'imposta dipende dalla struttura del mercato e non dalla definizione del contribuente *de jure*. Per questo motivo l'imposta potrebbe essere sostituita con tributi a carico sia dei consumatori finali sia dei produttori.

Dal lato del consumo, i principali soggetti coinvolti sono individuati dalla Tabella 3.

Tabella 3: Soggetti interessati dall'imposta dal lato del consumo

Tipologia lubrificante	Quota	Utilizzatori	
Lubrificanti auto	41%	Imprese che utilizzano autoveicoli	(a) Consumatori lubrificanti per auto (b) Consumatori beni prodotti dalle imprese
Lubrificanti industriali	45%	Imprese industriali	(c) Consumatori beni prodotti dalle imprese
Oli da processo	14%	Imprese industriali	(d) Consumatori beni prodotti dalle imprese

Sulla base della Tabella 3 è possibile individuare due candidati naturali per il recupero di gettito derivante dall'eliminazione dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti. La prima è un incremento di IVA sugli oli lubrificanti. L'incremento si tradurrebbe in un aumento effettivo di imposta solo per le vendite ai consumatori finali di oli lubrificanti, la categoria (a) in tabella. La seconda è l'aumento delle aliquote dell'accisa sui carburanti. In questo caso l'incremento riguarderebbe i consumatori individuati nelle categorie (a) e (b) della Tabella 3.

I consumatori nelle categorie (a) e (b) sono accomunati dall'utilizzo di autoveicoli. Nel primo caso si tratta di un consumo diretto (manifestato dall'acquisto di oli lubrificanti per autotrazione); nel secondo il consumo è

indiretto in quanto gli autoveicoli sono stati utilizzati per produrre i beni effettivamente acquistati dal consumatore. In linea di principio si potrebbero quindi prendere in considerazione altri tributi che gravano sugli utilizzatori di autoveicoli, come le tasse automobilistiche. Tuttavia, la base imponibile di questi tributi appare troppo limitata per generare il gettito richiesto con aumenti ragionevoli dell'aliquota.

L'individuazione di interventi compensativi dell'eliminazione dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti mirati alle categorie di consumatori (c) e (d) è più complessa. Non essendo possibile individuare un tributo dal lato del consumo si potrebbe pensare di agire dal lato della produzione attraverso un aumento delle imposte dirette.

Sulla base dei dati sulle vendite riportate nella Tabella 3 si potrebbe dunque immaginare di recuperare il 41% circa della perdita netta di gettito prodotta dall'eliminazione dell'imposta di consumo (equivalente a 117 milioni) da un aumento dell'IVA e/o delle accise sui carburanti ed il restante 59% (168 milioni) da un aumento delle imposte dirette.

Un intervento articolato secondo queste linee dovrebbe assicurare sia la neutralità distributiva sia la neutralità rispetto al livello dei prezzi. I tributi utilizzati gravano sugli stessi beni interessati dall'imposta di consumo sugli oli lubrificanti. E' quindi ragionevole attendersi che l'incidenza finale dei tributi sarà simile a quella dell'imposta di consumo senza apprezzabili effetti sul livello dei prezzi.

Nel capitolo seguente verranno analizzati nel dettaglio i singoli tributi sopra brevemente richiamati. Anticipando le conclusioni, vedremo che l'aumento delle aliquote IVA è in realtà impraticabile per i vincoli derivanti dalle normative europee. Inoltre l'aumento delle imposte dirette, IRES e IRAP rischia di produrre elevati effetti distorsivi nel settore. Per queste motivazioni la soluzione più efficiente dal punto di vista economico appare il ricorso all'aumento dell'accisa sui carburanti. L'analisi del capitolo seguente dimostra che gli effetti sui prezzi di un tale intervento dovrebbero risultare comunque trascurabili.

Modalità alternative di recupero di gettito

1. Aumento dell'aliquota IVA sugli oli lubrificanti

Come osservato nel capitolo precedente, l'aumento dell'aliquota IVA sugli oli lubrificanti rappresenterebbe il sostituto più immediato dell'imposta di consumo che grava sugli oli lubrificanti per auto acquistati dai consumatori. Si tratta tuttavia di uno strumento non utilizzabile a causa dei vincoli derivanti dalla normativa comunitaria. La Direttiva 2006/112/CE del Consiglio del 28 novembre 2006 relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto stabilisce infatti (art. 96) che ogni Stato membro fissi un'aliquota normale e che possa poi prevedere (sotto una serie di condizioni) delle aliquote ridotte a cui assoggettare tipologie di beni e servizi da individuare specificamente. Esiste inoltre un impegno informale assunto dal Consiglio nel 1996 a non fissare il livello dell'aliquota standard al di sopra del 25%. Non appare pertanto possibile un aumento dell'aliquota normale dell'IVA su una specifica tipologia di beni quali sarebbero gli oli minerali.

Al di là dei vincoli normativi un aumento dell'IVA specificamente sui consumi di oli lubrificanti non sembra in grado di generare il gettito desiderato. L'Indagine Istat sui redditi e le condizioni di vita delle famiglie italiane relativa all'anno 2007 indica, come già ricordato, che i consumi annuali di oli lubrificanti risultano pari a circa 1 miliardo e 100 milioni equivalenti ad una base IVA di circa 917 milioni. Ogni punto di IVA aggiuntivo genererebbe quindi solo 9 milioni di gettito. Per compensare la perdita di gettito dell'imposta sugli oli lubrificanti relativi al settore auto (quantificati in 117 milioni nel capitolo precedente) sarebbe necessario un **incremento** di aliquota di quasi 13 punti percentuali che porterebbe l'aliquota complessiva al 34%, ben oltre il limite del 25% concordato in sede europea.

2. Aumento delle aliquote dell'accisa sui carburanti

La stima dell'incremento di gettito generato dall'aumento dell'accisa sui carburanti deve tenere conto sia degli effetti diretti che di quelli indiretti. L'effetto diretto è dato dall'applicazione dell'aumento dell'aliquota alla base imponibile stimata dell'imposta (i consumi di benzine e di gasoli per autotrazione). Gli effetti indiretti si producono attraverso l'IVA (che grava sul prezzo comprensivo dell'accisa), le imposte dirette (da cui le accise sono deducibili) e dal rimborso del maggior onere derivante dall'incremento dell'accisa sul gasolio agli autotrasportatori.

La relazione tecnica al disegno di legge di stabilità 2012 (legge 12 novembre 2011, n. 183, recante "Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato") e la relazione tecnica al decreto legge n. 201/2011 quantificano gli effetti diretti e indiretti dell'aumento di 1 millesimo per litro in circa 45 milioni. Di conseguenza nell'ipotesi che l'accisa sui carburanti sia utilizzata per compensare la perdita di gettito derivante dall'eliminazione dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti relativamente al settore auto (quantificata nel capitolo precedente in 117 milioni) l'aliquota dovrebbe aumentare di 2,6 millesimi per litro. Se l'accisa fosse invece utilizzata per coprire l'intera perdita di gettito l'aliquota dovrebbe aumentare di un ulteriore 3,7 millesimi per litro per un totale di 6,3 millesimi per litro.

L'aumento dell'aliquota dell'accisa sui carburanti a seguito dell'abolizione dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti non dovrebbe produrre effetti significativi sui prezzi. Questo è sicuramente plausibile per la parte di aumento dell'accisa che sostituisce l'imposta sul consumo di oli lubrificanti nel settore auto. I beni colpiti dall'imposta sono sostanzialmente simili (l'utilizzo di automezzi) e l'ammontare dell'onere è il medesimo. Ma è ragionevole attendersi che l'effetto sul livello generale dei prezzi sia trascurabile anche per la parte di aumento che sostituisce l'imposta di consumo sui lubrificanti industriali e gli oli da processo. Infatti si può ritenere che l'imposta di consumo sui lubrificanti sia traslata, parte almeno parzialmente, sui prezzi dei beni di consumo prodotti dalle industrie. Quindi la sua eliminazione dovrebbe causare una riduzione dei prezzi di questi prodotti che andrà a compensare l'aumento dei prezzi dei carburanti.

3. Aumento delle imposte dirette sui produttori di oli lubrificanti

Come discusso nel capitolo precedente, il gettito dell'imposta di consumo che grava sui lubrificanti industriali e sugli oli da processo potrebbe, da un punto di vista teorico, essere sostituito da un incremento delle imposte dirette IRES e/o IRAP sui produttori.

In realtà una serie di considerazioni suggeriscono come questa strategia possa risultare economicamente inefficiente.

Occorre innanzitutto ricordare che le imprese produttrici di oli lubrificanti sono soggette alla cosiddetta "Robin Hood tax" ossia un'addizionale IRES introdotta dal decreto legge 112/2008 con aliquota del 6,5%, poi aumentata al 10,5% con il decreto 138/2011. L'aliquota complessiva IRES che grava sul settore degli oli lubrificanti è quindi attualmente pari al 38%. Si tratta di un livello estremamente elevato nel panorama internazionale che rischia da un lato di scoraggiare gli investimenti nel settore e dall'altro di acuire gli effetti distorsivi che l'imposta produce sulle scelte d'impresa. Si deve anche ricordare che la legge prescrive che la "Robin Hood tax" non possa essere traslata a valle attraverso aumenti dei prezzi prevedendo un sistema di controlli.

L'eventuale copertura della perdita di gettito prodotta dall'eliminazione dell'imposta di consumo richiederebbe peraltro un incremento significativo di tale aliquota IRES. Non sono disponibili dati sulla base imponibile IRES e IRAP dei produttori di oli lubrificanti ma qualche utile riferimento può essere tratto dalla relazione tecnica al decreto 138/2011. La relazione stimava in circa 100 milioni di euro il gettito nel 2013 di un aumento di un punto percentuale dell'aliquota IRES per il settore energetico¹. Sarebbe quindi necessario un incremento di circa due punti di aliquota per raccogliere quella parte di gettito relativa ai lubrificanti industriali e oli da processo, che porterebbe l'aliquota complessiva IRES ad un livello del 40%. Si tratta di valori difficilmente compatibili con il mantenimento di condizioni di concorrenzialità delle imprese del settore nell'attuale contesto internazionale.

¹ Come originariamente individuato dal decreto 112/2008, ossia i soggetti operanti nei settori della: a) ricerca e coltivazione di idrocarburi liquidi e gassosi, b) raffinazione del petrolio, produzione o commercializzazione di benzine, petroli, gasoli per usi vari, oli lubrificanti e residuati, gas di petrolio liquefatto e gas naturale e c) produzione o commercializzazione di energia elettrica.

Conclusioni

L'analisi condotta da Econpubblica ha dimostrato come l'imposta di consumo sugli oli lubrificanti sia inefficiente. Il tributo genera un forte incentivo all'evasione che agisce prevalentemente sul canale delle importazioni generando uno svantaggio competitivo sul mercato nazionale della produzione interna rispetto alla produzione estera. Inoltre i costi di adempimento imposti dal sistema dei controlli sulla produzione italiana penalizzano i produttori nazionali anche nei confronti dei mercati esteri, pur in presenza di un'imposta che si applica secondo il principio di destinazione.

Da questo derivano anche inefficienze sul piano dello sviluppo industriale. Risulta più conveniente, soprattutto per le imprese di grandi dimensioni, scegliere di produrre in Paesi che non applichino l'imposta e il conseguente apparato di adempimenti amministrativi e dei costi connessi quali l'anticipazione delle imposte da versare all'Erario, la predisposizione dei sistemi informatici di rilevazione e scambio di informazioni con l'amministrazione o la tenuta dei documenti contabili.

Paradossalmente quindi l'imposta scoraggia lo sviluppo e il rafforzamento della filiera produttiva in un paese come l'Italia caratterizzato da un forte vantaggio competitivo potenziale - dato dall'elevata produzione di basi lubrificanti - penalizzando in particolare le piccole imprese che rappresentano la quota più rilevante dei produttori domestici. In prospettiva, il permanere dell'imposta potrebbe innescare un processo di delocalizzazione produttiva delle multinazionali estere e un indebolimento delle imprese italiane.

L'insieme di queste considerazioni rendono auspicabile un intervento di riforma che punti al superamento dell'imposta.

Il lavoro presente ha analizzato le possibili fonti alternative di gettito che potrebbero essere utilizzate per compensare la perdita di gettito derivante dalla razionale eliminazione del tributo.

Sulla base della considerazione dei vincoli normativi e della valutazione degli effetti delle imposte, è possibile concludere che lo strumento più efficiente è l'incremento delle accise sui carburanti. La sostituzione dell'imposta sugli oli lubrificanti con un incremento, marginale, delle accise sui carburanti costituirebbe un significativo guadagno di efficienza nella struttura del prelievo. La sostituzione non produrrebbe significativi

effetti distributivi e sul livello dei prezzi. Inoltre la sostituzione produrrebbe dei guadagni di efficienza (non quantificati per mancanza di dati) per l'amministrazione finanziaria che potrebbe riallocare le risorse umane e strumentali attualmente dedicate al controllo degli adempimenti dell'imposta sui lubrificanti alle esigenze con maggiore priorità.

Bocconi

Bocconi

Bocconi

Stampato nel mese di luglio 2012
Centro Stampa Accademia S.p.A.

Bocconi

Bocconi

FEDERCHIMICA – Aispec
Gail Gruppo aziende industriali della lubrificazione
Via Giovanni da Procida, 11 - 20149 Milano
Telefono 02-34565.223 Fax 02-34565.349
E-mail: aispec@federchimica.it