



Rag. **Enrico Spanu**

COMMERCIALISTA - REVISORE LEGALE

Iscritto al n.14/a Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Nuoro

N.5bis
21 marzo
2019

ISA AI BLOCCHI DI PARTENZA PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2018

di Devis Nucibella

Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle Entrate del 30 gennaio 2019 sono stati approvati i modelli per l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) per il periodo d'imposta 2018. Cinque le macro-categorie interessate: comparto agricolo, quello delle manifatture, il settore economico dei servizi, le attività dei professionisti e l'area del commercio. Con l'applicazione degli ISA cessano di produrre effetti le disposizioni normative e regolamentari riguardanti l'elaborazione dei parametri e degli studi di settore.

Il D.M. 28 dicembre 2018 ha approvato 105 indici relativi ad attività economiche dei comparti dell'agricoltura, delle manifatture, dei servizi, del commercio e delle attività professionali e 3 territorialità specifiche che, unitamente ai 69 indici già approvati con il D.M. 23 marzo 2018, **sostituiscono integralmente** a partire dal periodo d'imposta 2018 i parametri e gli studi di settore, così come previsto dall'art. 9-bis del D.L. n. 50/2017.

Successivamente con provvedimento 30 gennaio 2019 sono stati approvati e, quindi, sono disponibili online sul sito dell'Agenzia delle entrate, i modelli per l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) per il periodo d'imposta 2018.

Si tratta quindi di **175 modelli** (con le relative istruzioni) riconducibili alle seguenti **cinque macro categorie**:

- **comparto agricolo** (ISA individuati dalle lettere **AA**);
- attività delle **manifatture** (ISA individuati dalle lettere **AD**);
- comparto economico dei **servizi** (ISA individuati dalle lettere **AG**);
- attività dei **professionisti** (ISA individuati dalle lettere **AK**);
- l'area del commercio (ISA individuati dalle lettere **AM**).

I 175 modelli sono così suddivisi:

- 152 **ordinari** (identificati con una "U" finale);
- 23 **semplificati** (identificati con una "S" finale).

Attenzione

Si segnala una significativa differenza in merito al **procedimento di approvazione** degli indici rispetto agli studi di settore:

- **Studi di settore:** si applicavano a partire dal periodo d'imposta nel quale entravano in vigore; a tal fine, dovevano essere pubblicati nella Gazzetta Ufficiale entro il 30 dicembre di tale periodo d'imposta (art. 1 del D.P.R. n. 195/1999);
- **Indici di affidabilità fiscale:** "gli indici sono approvati con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze entro il 31 dicembre del periodo d'imposta per il quale sono applicati" (art. 9-bis, comma 2, D.L. n. 50/2017).

In altre parole, per la norma che disciplinava l'applicazione degli studi di settore, rilevava la data di pubblicazione del decreto di approvazione nella Gazzetta Ufficiale, mentre, per la norma istitutiva degli indici, **rileva più semplicemente la data di emanazione del decreto.**

Soggetti obbligati

Le Istruzioni approvate insieme ai Modelli individuano in tutti gli imprenditori e i lavoratori autonomi che esercitano in **forma prevalente** un'attività per le quali risultano approvati gli ISA i soggetti tenuti alla loro applicazione. Ogni contribuente cui si applicano gli ISA ha, altresì, l'obbligo di presentare il relativo modello dati.

Per contro, sono esclusi dalla presentazione del modello tutti coloro nei cui confronti operano cause di esclusione e le stesse istruzioni elencano tutte le fattispecie in cui il contribuente risulta escluso dall'applicazione degli ISA.

Cause di esclusione

Non devono presentare il modello i contribuenti per i quali ricorre una o più delle "**cause di esclusione**" previste e cioè i contribuenti che:

- hanno iniziato o cessato l'attività nel corso del periodo d'imposta o che non si trovano in condizioni di normale svolgimento dell'attività;
- dichiarano ricavi o compensi superiori a **5.164.569 euro**;
- si avvalgono del regime forfetario agevolato o di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità o che determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfetari;
- esercitano due o più attività d'impresa, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'ISA relativo all'attività prevalente, comprensivi di quelli delle eventuali attività complementari previste dallo specifico ISA, superi il **30%** dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati;
- hanno categoria reddituale diversa da quella per la quale è stato approvato l'ISA e, quindi, prevista nel quadro dei dati contabili contenuto nel modello approvato per l'attività esercitata;
- esercitano, in ogni forma di società cooperativa, le attività di "**Trasporto con taxi**" - codice attività 49.32.10 e di "**Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente**" - codice attività 49.32.20, di cui all'ISA AG72U.

Sono, inoltre, esclusi dagli ISA gli **enti del Terzo settore non commerciali**, che optano per la determinazione forfetaria del reddito di impresa (art. 80, D.Lgs. n. 117/2017); le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale, che applicano il regime forfetario (art. 86); le imprese sociali (D.Lgs. n. 112/2017); le società cooperative, le società consortili e i consorzi, che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e

delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori, che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi e, infine, le corporazioni dei piloti di porto esercenti le attività di cui all'ISA AG77U.

Casi particolari: esclusione con obbligo di compilazione

Vi è un **unico caso** in cui, ancorché ricorra una causa di esclusione, i contribuenti sono comunque tenuti alla presentazione del modello dati.

Si tratta del seguente: contribuenti che esercitano **due o più attività d'impresa**, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'ISA relativo all'attività prevalente, comprensivi di quelli delle eventuali attività complementari previste dallo specifico ISA, superi il **30%** dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati.

In tal caso, i contribuenti sono, altresì, tenuti a compilare il **prospetto multiattività** finalizzato proprio a fotografare tali situazioni in cui sono esercitate diverse attività e quelle non prevalenti rappresentano una parte comunque consistente dell'attività complessivamente svolta.

Imprese multiattività	1	Prevalente	ISA		Esivi	,00
	2	Secondaria	CODICE ATTIVITÀ		Esivi	,00
	3	Aggi o ricavi fissi			Esivi	,00
	4	Altre attività			Esivi	,00

Trattandosi di contribuenti cui non si applicano gli ISA, ancorché tenuti alla presentazione del modello dati, appare logico che tali contribuenti **non possano beneficiare delle premialità** che sono riconosciute ai soggetti più affidabili in base al risultato degli ISA stessi.

Ambito oggettivo

Nelle Istruzioni al modello (parte generale) sono fornite indicazioni valide per tutti, utili a definire la natura di questo nuovo istituto, il perimetro soggettivo e le modalità applicative. Particolarmente utile per il contribuente, la tabella allegata, contenente l'indicazione di tutte le attività (individuate per codice Ateco) e il corrispondente ISA approvato.

I diversi quadri sono così suddivisi.

Quadro A	<p>Tutti gli ISA relativi ad attività di impresa prevedono un unico “Quadro A- Personale”, nel quale sono richieste informazioni relative al personale addetto all'attività. Per quanto riguarda le istruzioni relative alla compilazione di tale quadro, in quelle specifiche dei singoli ISA, si rinvia al documento generale “Istruzioni Quadro A, Personale”.</p> <p>Medesimo approccio nei modelli degli ISA predisposti per i</p>
-----------------	---

	professionisti.
Quadro B	L'impresa o il professionista forniscono in tale quadro le informazioni relative ai locali in cui la propria attività viene esercitata . Nel caso in cui l'attività economica sia esercitata in più unità locali, le istruzioni indicano che sarà compilato un apposito quadro B per ciascuna di esse.
Quadro C	Vengono richieste nel " Quadro C - Elementi specifici dell'attività " le informazioni utili a cogliere le specificità dell'attività cui l'indice si applica. Ad esempio, per le attività del manifatturiero potrebbero essere presenti in questo quadro dati relativi alla produzione, quali i materiali utilizzati o le fasi delle diverse lavorazioni, mentre per quelle del commercio i prodotti venduti o la clientela di riferimento; nel mondo dei servizi, invece, la tipologia di attività svolta e, infine per un professionista, l'ambito specialistico di intervento.
Quadro D	Tale quadro contiene i dati relativi ai beni strumentali impiegati nell'attività di impresa o di lavoro autonomo.
Quadro E	Dati per la revisione: in questo quadro sono richieste informazioni non utilizzate per l'applicazione dell'ISA, ma utili per le successive evoluzioni dell'indice stesso. Da ricordare, in proposito, che "gli indici sono soggetti a revisione almeno ogni due anni dalla loro prima applicazione o dall'ultima revisione" (art. 9-bis, comma 2, D.L. n. 50/2017).
Quadro F e Quadro G	Questi i quadri destinati alla dichiarazione delle informazioni di natura contabile . A differenza dei quadri adibiti a contenere informazioni finalizzate a cogliere le specificità dell'attività economica esercitata, è prevista un'unica struttura di quadro F e di quadro G in cui, imprese e professionisti, rispettivamente indicheranno i propri dati contabili. Da notare, all'interno del quadro F, la presenza di una sezione contenente informazioni finalizzate a "gestire" i passaggi da un regime contabile a un altro ; è il caso di quei contribuenti che nel periodo d'imposta 2018 si

	trovano nel regime di “cassa” (o di “competenza”) e in quello precedente applicavano il regime di “competenza” (o di “cassa”).
--	--

Territorialità specifiche

Il D.M. 28 dicembre 2018 ha anche approvato alcune territorialità specifiche che saranno applicate unitamente agli indici in parola; si tratta in particolare delle:

- territorialità del livello del **reddito medio imponibile** ai fini dell’addizionale IRPEF;
- territorialità del livello delle **quotazioni immobiliari**;
- territorialità del livello dei **canoni di locazione degli immobili**.

Tali territorialità hanno come obiettivo la differenziazione del territorio nazionale sulla base di specifici indicatori per comune, provincia, regione e area territoriale, al fine di tener conto dell’influenza della localizzazione territoriale sulla determinazione dei ricavi.

Al fine di fornire gli elementi informativi necessari alle esigenze di conoscibilità delle metodologie di elaborazione degli indici e delle conseguenti modalità applicative, il decreto contiene anche le **Note tecniche e metodologiche** relative ai singoli indici nonché quelle relative a:

- gli elementi rilevanti ai fini dell’analisi dei **modelli organizzativi di business (Mob)**;
- le tabelle dei coefficienti, la lista delle **variabili**, nonché le matrici per l’applicazione dei 106 indici sintetici di affidabilità fiscale;
- gli elementi rilevanti ai fini del calcolo del coefficiente individuale;
- gli elementi rilevanti ai fini delle analisi territoriali;
- gli elementi necessari per la descrizione della metodologia utilizzata per la costruzione degli indici sintetici di affidabilità fiscale;
- le modalità di arrotondamento dei valori numerici utilizzate nel calcolo degli ISA.

Procedure

È previsto un **sistema premiale** legato alla collocazione del contribuente rispetto all’indice sintetico di affidabilità, che permetta di riconoscere e graduare benefici riferiti sia alla semplificazione degli adempimenti, sia all’esclusione dai controlli, con particolare riguardo agli accertamenti basati su presunzioni o elementi indicativi di capacità contributiva, sia alla riduzione dei termini di decadenza per l’attività di accertamento. In particolare, sono previsti i seguenti benefici.

BENEFICI DEL REGIME PREMIALE

- 1) **esonero dall'apposizione del visto di conformità** per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50mila euro annui relativamente all'IVA e per un importo non superiore a 20mila euro annui relativamente alle imposte dirette e all'IRAP
- 2) esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi IVA per un importo non superiore a **50mila euro annui**
- 3) esclusione dell'applicazione della disciplina delle **società non operative**, anche ai fini di quanto previsto al secondo periodo del comma 36-*decies* dell'art. 2 del D.L. n. 138/2011
- 4) **esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici** (di cui all'art. 39, primo comma, lett. d), secondo periodo del D.P.R. n. 600/1973, e all'art. 54, secondo comma, secondo periodo del D.P.R. n. 633/1972)
- 5) **anticipazione** di almeno un anno, con graduazione in funzione del livello di affidabilità, dei termini di decadenza per l'attività di accertamento del comparto delle imposte dirette e per l'IVA
- 6) esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo (art. 38 del D.P.R. n. 600/1973), a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato.

Il contribuente che applica gli ISA e compila il relativo modello otterrà, pertanto, quale risultato **un voto** che esprime su tale scala di valori un giudizio di affidabilità fiscale.

Tale giudizio, oltre che dei dati dichiarati nei modelli ISA, tiene anche conto della storia del contribuente attraverso il ricorso a dati desunti dai modelli dichiarativi di annualità precedenti (ad esempio, i ricavi, le rimanenze, il reddito, eccetera) e a informazioni provenienti da altre banche dati.

ULTERIORI INFORMAZIONI DESUMIBILI DALLE BANCHE DATI

- rimanenze finali di prodotti finiti, materie prime e merci relative al periodo d'imposta precedente
- rimanenze finali di prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso relative al periodo d'imposta precedente
- rimanenze finali relative a opere, forniture e servizi di durata ultrannuale relative al periodo d'imposta precedente
- rimanenze finali di opere, forniture e servizi di durata ultrannuale di cui all'articolo 93, comma 5, del Tuir, relative al periodo d'imposta precedente
- costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci e per la produzione di servizi relativi a due periodi di imposta precedenti
- costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci e per la produzione di servizi relativi al periodo di imposta precedente

- reddito relativo al periodo d'imposta precedente
- reddito relativo a due, tre, quattro, cinque, sei, sette periodi d'imposta precedenti
- numero di periodi d'imposta in cui è stata presentata una dichiarazione con reddito negativo nei sette periodi d'imposta precedenti
- condizione di "Lavoro dipendente" risultante dalla Certificazione unica
- condizione di "Pensionato" risultante dalla Certificazione unica
- numero incarichi e importo dei compensi percepiti risultanti dalla Certificazione unica
- anno di inizio attività risultante in Anagrafe tributaria
- canoni da locazione desumibili dal modello Registro locazioni immobili
- valore delle operazioni da ristrutturazione desumibile dall'archivio dei bonifici per ristrutturazione
- presenza del contribuente nel periodo d'imposta precedente a quello di applicazione
- ricavi dichiarati nel periodo d'imposta precedente a quello di applicazione
- percentuale di attività da interventi di ristrutturazione dichiarata nel periodo d'imposta precedente a quello di applicazione
- ricavi di cui ai commi 1 (lettere a e b) e 2 dell'articolo 85 del Tuir (esclusi aggi o ricavi fissi) dichiarati nel periodo d'imposta precedente a quello di applicazione
- rimanenze finali di prodotti finiti relative al periodo d'imposta precedente
- rimanenze finali di prodotti in corso di lavorazione e servizi non di durata ultrannuale relative al periodo d'imposta precedente
- valore della produzione dichiarato nel periodo di imposta precedente a quello di applicazione
- numero di modelli Cu nei quali il contribuente risulta essere l'incaricato alla presentazione telematica
- coefficiente individuale per la stima dei ricavi/compensi, del valore aggiunto
- numero di periodi d'imposta in cui è stata presentata una dichiarazione nei sette periodi d'imposta precedenti
- variabile di regressione (media dei sette periodi d'imposta precedenti).

Il provvedimento del 30 gennaio 2019 prevede che gli ulteriori elementi necessari alla determinazione del punteggio di affidabilità ISA siano acquisiti dal contribuente o dal soggetto incaricato attraverso la consultazione del **Cassetto fiscale**. Trattandosi di un'area ad accesso riservato del sito internet dell'Agenzia delle Entrate, il provvedimento segnala, altresì, la necessità che i contribuenti si abilitino per tempo ai servizi Entratel o Fisconline. Si evidenzia che il provvedimento prevede che tali ulteriori elementi, prelevati dai contribuenti accedendo al proprio Cassetto fiscale e utilizzati per calcolare l'ISA mediante

l'apposito software che l'Agenzia renderà disponibile, possono essere dagli stessi contribuenti **modificati**, laddove non corretti, e solo successivamente utilizzati per l'applicazione degli ISA.

Decorrenza

Il Modello ISA costituisce parte integrante del **modello Redditi 2019** ed è utilizzato per la dichiarazione dei dati rilevanti ai fini della applicazione e dell'aggiornamento degli indici sintetici di affidabilità fiscale per il **periodo d'imposta 2018**.

DA SAPERE

Indici sintetici di affidabilità fiscale: le modifiche approvate dal MEF

Le nuove modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale, applicabili al periodo di imposta 2018, individuano gli indici di concentrazione della domanda e dell'offerta per area territoriale, necessari per tener conto - in relazione alla collocazione territoriale - di situazioni di differente vantaggio competitivo o di differente svantaggio competitivo. Con il D.M. 27 febbraio 2019, pubblicato nella Gazzetta Ufficiale del 18 marzo 2019, il Ministero dell'Economia e delle finanze individua le misure di ciclo settoriale necessarie per tener conto dell'andamento congiunturale.

È stato pubblicato nella Gazzetta Ufficiale n. 65 del 18 marzo 2019 il D.M. 27 febbraio 2019 del Ministero dell'Economia e delle finanze, riguardante l'approvazione di modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale, applicabili al periodo di imposta 2018. Gli indici sintetici di affidabilità fiscale - ISA sono stati approvati con i decreti ministeriali 23 marzo 2018 e 28 dicembre 2018.

Le integrazioni sono risultate indispensabili per tener conto di situazioni di natura straordinaria, anche dovute a modifiche normative e agli andamenti delle attività economiche e delle aree territoriali.

Le risultanze dell'applicazione di questi indici rilevano ai fini dell'accesso al regime premiale e dell'attività di analisi del rischio di evasione.

Nello specifico, sono individuati gli indici di concentrazione della domanda e dell'offerta per area territoriale, necessari per tener conto, ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, di situazioni di differente vantaggio competitivo o di differente svantaggio competitivo, in relazione alla collocazione territoriale.

Allo stesso modo il decreto del MEF individua le misure di ciclo settoriale necessarie per tener conto dell'andamento congiunturale.

Anche il programma informatico tiene conto delle modifiche apportate.