

CIRCOLARE N. 20



Roma, 9 settembre 2019

Divisione Contribuenti

OGGETTO: Indici sintetici di affidabilità fiscale – periodo di imposta 2018 – ulteriori chiarimenti in risposta ad alcuni quesiti pervenuti da associazioni di categoria e ordini professionali.

INDICE

Premessa	4
1. UTILIZZO DEGLI ISA AI FINI DELLE ATTIVITÀ DI ANALISI DEL RISCHIO E SELEZIONE	5
1.1 Punteggio attribuito a seguito dell'applicazione degli ISA	5
2. CAUSE DI ESCLUSIONE	6
2.1 Società cooperative a mutualità prevalente.....	6
2.2 Affitto d'azienda	7
2.3 Cessazione dell'attività prevalente	8
2.4 Modifica dell'attività in corso d'anno per effetto inizio nuova attività .	9
2.5 Soggetti che determinano il reddito con criteri forfetari	10
3. SEGNALAZIONI RELATIVE AGLI INDICATORI E AL FUNZIONAMENTO DEL SOFTWARE.....	11
3.1 Incidenza dei costi residuali di gestione.....	11
3.2 Apporto di lavoro delle figure non dipendenti.....	12
3.3 Copertura delle spese per dipendente.....	13
3.4 Indicatori di anomalia specifici per l'ISA AG31U.....	14
3.5 Anno di inizio attività risultante in Anagrafe Tributaria	16
4. COEFFICIENTE INDIVIDUALE	17
4.1 Significatività del coefficiente individuale	17
5. COMPILAZIONE DEI MODELLI	18
5.1 Modello ISA per le attività tecniche svolte da geometri.....	18
5.2 Modello ISA AG70U	18
6. DATI DELLE PRECOMPILATE	20
6.1 Riscontro e modificabilità dei dati delle <i>Precalcolate ISA 2019</i>	20
6.2 Calcolo relativo al reddito dei periodi d'imposta precedenti	21

6.3 Dati relativi a soggetti che negli anni precedenti non hanno applicato gli studi di settore	24
6.4 Assenza di alcuni dati precalcolati	25
6.5 Soggetti per i quali sono stati predisposti i dati precalcolati	25
6.6 Numero degli incarichi risultante dalle CU.....	27
6.7 Data di riferimento per i dati precalcolati.....	28
6.8 Modalità di calcolo delle variabili precalcolate.....	28
7. REGIME PREMIALE.....	29
7.1 Disponibilità del credito in compensazione emergente dalla dichiarazione	29
7.2 Esonero dal visto di conformità e modifica del punteggio ISA	30
7.3 Benefici premiali per i soggetti che dichiarano sia reddito d'impresa che reddito agrario di cui all'art. 32 del TUIR	31
7.4 Limiti per i rimborsi IVA.....	35
8. PROROGA VERSAMENTI.....	37
8.1 Versamento dell'Iva dovuta in base alla dichiarazione.....	37
8.2 Applicabilità degli ISA agli operatori del comparto agricolo.....	39
8.3 Rateazione dei versamenti.....	41
9. ULTERIORI COMPONENTI POSITIVI	41
9.1 Indicazione di ulteriori componenti positivi.....	41
9.2 Durata e decumulo delle scorte e Incidenza dei costi residuali di gestione.....	42

Premessa

Con circolare n. 17 del 2 agosto 2019 sono stati forniti i primi chiarimenti in ordine alle modalità applicative degli indici sintetici di affidabilità fiscale (di seguito ISA), di cui all'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96 (di seguito articolo 9-*bis*), per il periodo d'imposta 2018 e le risposte ai primi quesiti pervenuti in merito all'applicazione degli indici stessi.

Con la presente circolare si forniscono ulteriori chiarimenti attraverso la ricognizione e la raccolta sistematica delle risposte fornite in merito ad alcuni quesiti delle associazioni di categoria e degli ordini professionali formulati in occasione di incontri e convegni in materia di ISA, che si sono svolti nei mesi di giugno e luglio 2019.

Per una trattazione più organica i quesiti e le relative risposte sono stati divisi nelle seguenti macro aree tematiche:

1. utilizzo degli ISA ai fini delle attività di analisi del rischio e selezione: i quesiti compresi in questa area tematica riguardano le attività di selezione e analisi del rischio basate sulle risultanze degli ISA;
2. cause di esclusione: tale area tematica include i quesiti relativi alle diverse fattispecie cui sono correlate ipotesi di esclusione dall'applicazione degli ISA per il periodo d'imposta 2018;
3. segnalazioni relative agli indicatori e al funzionamento del software: i quesiti riguardano aspetti correlati ai risultati derivanti dall'elaborazione del *software Il tuo ISA* ed agli indicatori;
4. coefficiente individuale: sono illustrate le dinamiche di funzionamento di tali coefficienti;
5. compilazione dei modelli: nella presente area tematica sono inclusi quesiti relativi alla corretta compilazione dei modelli ISA 2019;

6. dati delle precompilate: sono riportati i quesiti afferenti ai dati resi disponibili dall’Agenzia delle entrate necessari per l’applicazione degli ISA;
7. regime premiale: in questa sezione sono riportati i quesiti riguardanti i benefici premiali previsti dalla normativa ISA;
8. proroga dei versamenti: sono riportati i quesiti riguardanti la proroga dei versamenti al 30 settembre disposta dall’articolo 12- *quinquies*, commi 3 e 4, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34;
9. ulteriori componenti positivi: la sezione riguarda i quesiti relativi agli effetti della indicazione di ulteriori componenti positivi per migliorare il profilo di affidabilità.

1. UTILIZZO DEGLI ISA AI FINI DELLE ATTIVITÀ DI ANALISI DEL RISCHIO E SELEZIONE

1.1 Punteggio attribuito a seguito dell’applicazione degli ISA

D.: *In caso di punteggio ISA particolarmente basso, logicamente inferiore a 6, quali saranno le conseguenze per il contribuente? Si innescherà automaticamente una procedura di verifica? Oppure il punteggio per innescare una verifica deve essere corroborato da altri elementi? Come vengono considerati i contribuenti che presentano un punteggio compreso fra 6 e 7,99?*

R.: *L’articolo 9-bis prevede al comma 14 che “l’Agenzia delle entrate e il Corpo della guardia di finanza, nel definire specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, tengono conto del livello di affidabilità fiscale dei contribuenti derivante dall’applicazione degli indici, nonché delle informazioni presenti nell’apposita sezione dell’anagrafe tributaria di cui*

all'articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605”.

In merito alla casistica prospettata, si evidenzia che il Provvedimento del 10 maggio 2019 (par. 6.1) prevede che *“ai fini della definizione delle specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, previste dal comma 14 dell’articolo 9-bis del decreto, l’Agenzia delle entrate tiene conto di un livello di affidabilità minore o uguale a 6”.*

L’attribuzione di un punteggio compreso tra 6 e 7,99 non comporta, di per sé (ossia sulla base degli elementi di rischio “insiti” nella valutazione di affidabilità fiscale operata dall’ISA), l’attivazione di attività di controllo.

2. CAUSE DI ESCLUSIONE

2.1 Società cooperative a mutualità prevalente

D.: *Una società cooperativa che operi prevalentemente (95%) a favore dei propri soci può considerarsi esclusa dall’applicazione degli ISA?*

R.: Si fa presente che i DM di approvazione degli ISA del 23 marzo e 28 dicembre 2018 hanno previsto una causa di esclusione dall’applicazione degli stessi per le società cooperative, società consortili e 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.

Tali cause di esclusione:

- fanno riferimento alle cooperative di imprese ed a quelle di utenti che non operano per conto terzi e che non seguono le ordinarie regole di mercato;
- operano in presenza di attività svolte esclusivamente a favore dei soci o associati e degli utenti.

Tanto premesso, nei confronti delle società cooperative a mutualità prevalente non è prevista alcuna causa di esclusione dall’applicazione degli ISA; tuttavia,

per tali soggetti, con riferimento all'applicazione degli studi di settore, con la circolare 110/E del 1999, era stato chiarito che, in caso di attività svolte in via non esclusiva, in sede di contraddittorio con il contribuente, ...*omissis*..., gli uffici dovevano tenere conto, comunque, che tali cooperative operavano in situazioni di mercato influenzate dal perseguimento di fini mutualistici che potevano incidere in maniera anche rilevante sui ricavi conseguiti, riconoscendo alle stesse l'assenza di logiche prettamente di mercato.

Si ritiene, pertanto, alla luce delle considerazioni sopra esposte, che per tali società possa continuare a rimanere valido il chiarimento fornito con la circolare n. 110/E del 1999, e che, di conseguenza, in caso di attività svolte in via non esclusiva, potrà essere fornita indicazione, nelle note aggiuntive, che il perseguimento di fini mutualistici possa aver inciso in maniera rilevante sulle dinamiche imprenditoriali, condizionando negativamente il risultato della applicazione degli ISA (laddove, naturalmente, ricorressero dette condizioni).

2.2 Affitto d'azienda

D.: *Le istruzioni ai modelli ISA precisano che costituisce non normale svolgimento dell'attività il periodo d'imposta in cui la società ovvero l'impresa individuale ha concesso in affitto l'unica azienda. Lo stesso principio vale anche nei periodi d'imposta successivi di durata del contratto di affitto d'azienda? Ad esempio, se nel 2017 una società ha concesso in affitto l'unica azienda e la durata del contratto è di 6 anni, si chiede, se anche per l'anno 2018 e successivi, si tratta di un non normale svolgimento dell'attività.*

R.: Perdurando per più periodi d'imposta la condizione idonea a configurare una fattispecie di non normale svolgimento dell'attività, in tutte le annualità considerate il soggetto potrà considerarsi escluso dalla applicazione degli ISA.

2.3 Cessazione dell'attività prevalente

D.: *Come si deve comportare un soggetto che nel 2018 ha svolto due attività e nel corso del 2018 ha cessato l'attività prevalente?*

Ad esempio:

- *bar, con ricavi pari a 50.000 euro*
- *agente di commercio con ricavi pari a 80.000 euro;*

nel caso di specie è cessata l'attività di agente di commercio.

L'Agenzia in passato, nella circolare 30 del 19 settembre 2013, aveva precisato che tale situazione configurasse, per gli studi di settore, un periodo di non normale svolgimento dell'attività. Anche ai fini ISA vale lo stesso principio?

R.: L'articolo 9-bis prevede, al comma 6, che gli ISA non si applichino ai periodi d'imposta nei quali il contribuente ha iniziato o cessato l'attività nel corso del periodo d'imposta ovvero non si trova in condizioni di normale svolgimento della stessa.

Vale, anche in questo caso, quanto chiarito nelle istruzioni parte generale degli ISA sopra richiamate "A titolo esemplificativo, si considera non normale svolgimento dell'attività: ... f) la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata. È il caso, ad esempio, di un imprenditore che fino ad aprile ha svolto l'attività "Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria" (codice attività – 46.32.20, compreso nell'ISA AM21U) e da maggio in poi quella di "Trasporto con taxi" (codice attività – 49.32.10, compreso nell'ISA AG72U). Al contrario, non costituisce causa di esclusione la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata qualora le due attività (quella cessata e quella iniziata) siano contraddistinte da codici attività compresi nello stesso ISA".

Tanto premesso, si ritiene che, anche nel caso della disciplina degli ISA, le circostanze descritte nel quesito consentano di poter ritenere ancora valide le precisazioni fornite con la richiamata circolare n. 30 del 19 settembre 2013.

Nella predetta circolare, infatti, la situazione dell'impresa che, nell'ambito dell'anno, ha svolto due attività e nello stesso anno ha cessato quella prevalente, è stata ricondotta ad una modifica dell'attività esercitata in corso d'anno.

Si è considerato, infatti, che l'attività prevalente è stata sostituita da quella di minore rilevanza in termini di ricavi prodotti.

Come negli studi di settore, anche in questo caso, occorre rammentare che, affinché la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata costituisca causa di esclusione dall'applicazione degli ISA, le due attività – quella cessata da cui sono stati tratti i maggiori ricavi e quella che continua ad essere esercitata – non devono essere contraddistinte da codici attività compresi nello stesso ISA.

2.4 Modifica dell'attività in corso d'anno per effetto inizio nuova attività

D.: *Come ci si deve comportare nel caso in cui nel corso del periodo d'imposta 2018 sia iniziata una attività che diventa l'attività prevalente al 31-12-2018?*

Ad esempio, si consideri un soggetto che esercita l'attività di bar, con ricavi pari a 34.000 euro e nel corso del 2018 inizia la nuova attività di commercio al minuto di abbigliamento dalla quale derivano ricavi per 120.000 euro.

La circolare 8/E del 16 marzo 2012 aveva affermato che in tale caso si configurasse un periodo di non normale svolgimento dell'attività. Anche negli ISA vale la stessa regola?

R.: L'articolo 9-bis prevede, al comma 6, che gli ISA non si applichino ai periodi d'imposta nei quali il contribuente ha iniziato o cessato l'attività nel corso del periodo d'imposta ovvero non si trova in condizioni di normale svolgimento della stessa.

Inoltre, le istruzioni parte generale degli ISA chiariscono che “A titolo esemplificativo, si considera non normale svolgimento dell'attività: ... f) la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata. È il caso, ad esempio, di un imprenditore che fino ad aprile ha svolto l'attività “Commercio all'ingrosso di

prodotti di salumeria” (codice attività – 46.32.20, compreso nell’ISA AM21U) e da maggio in poi quella di “Trasporto con taxi” (codice attività – 49.32.10, compreso nell’ISA AG72U). Al contrario, non costituisce causa di esclusione la modifica in corso d’anno dell’attività esercitata qualora le due attività (quella cessata e quella iniziata) siano contraddistinte da codici attività compresi nello stesso ISA”.

Tanto premesso, si ritiene che anche nel caso della disciplina degli ISA, le circostanze descritte nel quesito consentano di poter ritenere ancora valide le precisazioni fornite con la richiamata circolare n. 8 del 16 marzo 2012.

Nella predetta circolare, la situazione dell’impresa che nel corso dell’anno inizia una nuova attività, che si aggiunge a quella già svolta, da cui si conseguono fin dal primo anno la maggior parte dei ricavi, è stata considerata una modifica nel corso del periodo d’imposta dell’attività esercitata. La nuova attività iniziata nel corso dell’anno, infatti, sostituisce, in termini di prevalenza dei ricavi, l’attività precedente.

2.5 Soggetti che determinano il reddito con criteri forfetari

D.: *Si chiede conferma che i contribuenti assoggettati a regimi di determinazione del reddito d’impresa con criteri forfetari (ad es. regime agevolato forfetario previsto dalla Legge n. 398 del 1991) siano esclusi dalla applicazione degli ISA.*

R.: I decreti ministeriali di approvazione degli ISA¹ hanno introdotto, tenuto conto di quanto disposto dal comma 7 dell’articolo 9-bis, ulteriori cause di esclusione dall’applicazione degli ISA.

In particolare, è stato previsto che i 175 ISA approvati non si applichino nei confronti dei contribuenti che si avvalgono del regime forfetario agevolato, previsto dall’articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, ovvero del regime fiscale di vantaggio per l’imprenditoria giovanile e lavoratori

¹ Decreti ministeriali del 23 marzo e 28 dicembre 2018.

in mobilità di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111 e che determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfetari.

Tanto premesso, poiché i soggetti che possono usufruire del regime agevolato forfetario previsto dalla Legge n. 398 del 1991 determinano il reddito imponibile applicando, all'ammontare dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, un coefficiente stabilito dall'art. 2, comma 5 della medesima legge, sono esclusi dall'applicazione degli ISA e non devono compilare i relativi modelli.

3. SEGNALAZIONI RELATIVE AGLI INDICATORI E AL FUNZIONAMENTO DEL SOFTWARE

3.1 Incidenza dei costi residuali di gestione

D.1: *Si chiede di chiarire le modalità di funzionamento dell'indicatore "Incidenza dei costi residuali di gestione". Tale indicatore, in particolare, appare molto penalizzante posto che nel calcolo sembra tener conto degli importi afferenti imposte e tasse.*

R.: L'indicatore "Incidenza dei costi residuali di gestione" verifica che le voci di costo relative agli oneri diversi di gestione e alle altre componenti negative costituiscano una plausibile componente residuale di costo rispetto ai costi totali di gestione.

L'indicatore è calcolato come rapporto percentuale tra i costi residuali di gestione al netto di alcuni costi, tra i quali non compaiono quelli indicati nel campo 9 del rigo F23 "di cui oneri per imposte e tasse", e i costi totali.

Al riguardo, è stato fatto presente in occasione di incontri con le associazioni di categoria e gli ordini professionali che l'informazione relativa al "di cui oneri per imposte e tasse" è stata richiesta nei modelli ISA 2019 al fine di tenere conto

nelle successive evoluzioni degli ISA, una volta raccolto il dato, delle suddette componenti nel calcolo dell'indicatore in oggetto.

Tale modalità operativa, seguita per migliorare e perfezionare lo strumento di valutazione dell'affidabilità del contribuente, è del tutto assimilabile a quella seguita dall'Agenzia e dalla SOSE nel corso degli anni in cui sono stati applicati gli studi di settore; anche per questi ultimi, infatti, il miglioramento dello strumento è avvenuto attraverso la raccolta di ulteriori dati all'interno del modello per l'applicazione degli stessi studi che ne ha permesso l'elaborazione.

D.2.: *Nell'elaborare gli ISA del contribuente esercente attività di Agente di commercio è stata notata una particolare criticità correlata all'indicatore di anomalia relativo all'incidenza dei costi residuali.*

Il risultato dell'ISA è infatti influenzato da un'anomalia dovuta all'incidenza di tali costi che riguardano specificatamente le deduzioni forfettarie di natura fiscale.

Ci si chiede sotto il profilo metodologico se sia corretto valorizzare ai fini dell'indicatore in esame, costi aventi validità meramente fiscale e non economica.

R.: Nell'ISA AG61U le soglie dell'indicatore di anomalia "Costi residuali di gestione" sono state opportunamente tarate per tener conto delle deduzioni forfettarie previste per il settore. In fase di evoluzione dell'ISA sarà analizzata la possibilità di adottare la soluzione, già utilizzata nell'ISA AG68U, di chiedere separatamente il dato relativo alle deduzioni forfettarie e di costruire l'indicatore dei "Costi residuali di gestione" al netto di tale componente.

3.2 Apporto di lavoro delle figure non dipendenti

D.: *Spesso scatta l'anomalia relativa all'apporto di lavoro delle figure non dipendenti. Nelle società di persone, di solito, tutti i soci sono amministratori ma*

non necessariamente prestano la loro attività in modo continuativo nell'impresa. Pertanto, per evitare l'anomalia, si dovrebbero indicare percentuali più elevate di lavoro che influiscono sugli indici di affidabilità ricavi per addetto o valore aggiunto per addetto determinando una riduzione del punteggio degli stessi. In tali casi come si deve agire?

R.: Le soglie individuate per l'indicatore "Analisi dell'apporto di lavoro delle figure non dipendenti" sono differenziate in funzione della tipologia di figura, della natura giuridica e del numero totale di addetti che rivestono tale ruolo. Nello specifico delle società di persone, trattandosi di soci che assumono una responsabilità illimitata e solidale per le obbligazioni assunte dall'impresa, è ipotizzabile che l'apporto lavorativo del singolo socio all'interno dell'impresa sia, oltre che continuativo, anche prevalente.

Comunque, si potrebbero verificare casi in cui i singoli soci amministratori apportino una quota limitata di lavoro all'interno dell'impresa; in tal caso, il contribuente può fare presente tale situazione compilando l'apposito "Campo annotazioni".

3.3 Copertura delle spese per dipendente

D.: *Spesso scatta l'anomalia relativa alla copertura delle spese per dipendente che restituisce sempre valore 1 nel caso in cui il rapporto tra le spese per dipendente e il valore aggiunto per addetto assuma valori superiori all'unità. Tale indicatore non tiene conto di particolari situazioni economiche in cui possono trovarsi le imprese soprattutto di piccola dimensione. Proprio la ridotta dimensione della struttura aziendale impedisce all'imprenditore di ridurre il proprio personale dipendente preferendo sacrificare i propri margini di reddito.*

R.: L'indicatore in argomento verifica che l'impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente. Se le spese per dipendente sono

superiori al valore aggiunto per addetto, l'indicatore elementare di anomalia assume valore 1.

Il valore di soglia minima pari a 1 corrisponde, semplicemente, al concetto di plausibilità e coerenza economica minima di copertura delle spese per il fattore lavoro.

L'obiettivo dell'indicatore in argomento, quindi, è quello di segnalare la coerenza economica della gestione aziendale ai fini dell'applicazione degli ISA.

Tuttavia, l'esistenza di particolari situazioni economiche, che in alcuni casi potrebbero essere anche sintomatiche di situazioni di "marginalità economica", può avere effetto sul funzionamento dell'indicatore in argomento. In tali casi, è possibile comunicare all'Amministrazione finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività, segnalando le cause dell'anomalia nell'apposito "Campo annotazioni".

3.4 Indicatori di anomalia specifici per l'ISA AG31U

D.: *Gli indicatori di anomalia specifici del settore delle autoriparazioni che valutano la coerenza tra il numero degli addetti e la dimensione strutturale delle imprese risultano spesso molto stringenti. In particolare ci si riferisce a:*

- *Indicatore Mq di officina per addetto; tale indicatore scatta quando viene ritenuto eccessivo il numero dei mq rispetto al numero degli addetti. Nel caso scatti l'anomalia, l'indicatore si posiziona fra i valori che vanno da 1 a 5. Al riguardo va tenuto in considerazione che, in alcuni casi, le imprese possono avere ridotto il personale a causa della crisi economica ma non la struttura dimensionale (fisica) dell'officina.*
- *Numero di ponti sollevatori per addetto; l'indicatore verifica la plausibilità del numero di ponti sollevatori in rapporto al numero di addetti impiegati. L'indicatore è calcolato come rapporto tra il numero di ponti sollevatori e il numero di addetti. Qualora presenti un valore*

superiore a 1, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume solo valore 1.

L'indicatore è troppo stringente e non tiene conto delle diverse esigenze imprenditoriali in cui è necessario avere più tipologie di ponti, ovvero mezzi per Autocarri fino a 35 q, oppure ponte per assetto ruote, che di certo non vengono utilizzati continuamente.

Si chiede come sia possibile, in tali casi, migliorare il punteggio finale o se non sia invece il caso di prevedere delle soglie minime di tolleranza.

R.: Le soglie degli indicatori di anomalia specifici per l'ISA AG31U sono state individuate sulla base di un'approfondita analisi economica delle strutture imprenditoriali del settore, al fine di cogliere situazioni di non corretta compilazione dei modelli dichiarativi.

Con riferimento all'indicatore "Mq di officina per addetto", si precisa che le soglie sono state elaborate considerando plausibile una struttura dimensionale standard in rapporto a una dotazione minima di personale, allo scopo di individuare casi di grave anomalia dichiarativa.

Anche per quanto riguarda l'indicatore "Numero di ponti sollevatori per addetto", la soglia intende intercettare situazioni gravemente anomale con riferimento al rapporto tra il numero di beni strumentali e una dotazione minima di personale.

In caso di anomalia il contribuente può:

- controllare la corretta compilazione dei dati dichiarati che impattano sull'indicatore;
- fornire elementi esplicativi compilando le apposite "note aggiuntive".

In particolare, si evidenzia che a seguito della semplificazione, nel modello AG31U sono chiesti esclusivamente i metri quadri dei locali destinati ad officina, che devono essere indicati al netto delle superfici destinate a magazzino/deposito e ad ufficio.

3.5 Anno di inizio attività risultante in Anagrafe Tributaria

D.: *Si chiede di chiarire se sia possibile che un'anomalia correlata alla errata indicazione dell'anno di inizio attività condizioni in modo significativo il punteggio di affidabilità (ad esempio 7,75 su 10)*

R.: Con riferimento al quesito in oggetto, si rappresenta che per alcuni ISA l'Anno di inizio attività risultante in "Anagrafe Tributaria" fa riferimento a una variabile (*Età professionale*) direttamente rilevante per la stima dei compensi per addetto e/o del valore aggiunto per addetto. In tal caso, negli stessi ISA è previsto uno specifico indicatore di anomalia. Come precisato nell'Allegato 1 al DM del 9 agosto 2019, che meglio esplicita le formule contenute nell'Allegato 10 al DM del 27 febbraio 2019, l'anno di inizio attività risultante in Anagrafe Tributaria viene utilizzato, in fase di applicazione degli ISA, come indicatore di anomalia dell'analogo dato dichiarato dal contribuente nel frontespizio del modello ISA.

Nell'esempio proposto nel quesito, si assume che l'anomalia relativa all'anno di inizio attività sia l'unica presente.

In tale ipotesi, eliminando l'anomalia relativa all'errata compilazione dell'anno di inizio attività e supponendo che tutti gli indicatori di affidabilità (compensi per addetto, valore aggiunto per addetto e reddito per addetto) assumano punteggio pari a 10, il punteggio complessivo dell'Indice sintetico di affidabilità assume valore pari a 10.

Viceversa, in caso di errata compilazione dell'anno di inizio attività, l'indicatore di anomalia "Corrispondenza dell'anno di inizio attività con i dati in Anagrafe tributaria" assume punteggio pari a 1.

Nell'ipotesi citata, di conseguenza, l'Indice Sintetico di Affidabilità calcolato come media dei 4 indicatori elementari, assumerà valore pari a $[(10+10+10+1)/4]=7,75$.

4. COEFFICIENTE INDIVIDUALE

4.1 Significatività del coefficiente individuale

D.: *I coefficienti individuali per la stima dei ricavi/compensi e valore aggiunto, calcolati dall’Agenzia delle entrate, sono descritti nel DM del 27 02 2019 come “indici di attitudini manageriali, potere di mercato...”, posseduti o meno dal contribuente e calcolati, appunto, dall’Agenzia delle entrate. Risulta pertanto molto difficile, per gli operatori dei servizi fiscali, far comprendere all’impresa come l’Amministrazione Finanziaria abbia giudicato con un coefficiente, le attitudini manageriali ed il potere di mercato di quest’ultima. In particolare non appaiono comprensibili quali siano i fattori determinanti questo voto, gli eventuali deficit gestionali dell’impresa individuati dall’Agenzia e le soluzioni per porre rimedio a queste situazioni.*

R.: Le modalità di calcolo del coefficiente individuale sono riportate nell’Allegato 72 approvato con DM del 23 marzo 2018 e nell’Allegato 110 approvato con DM del 28 dicembre 2018. Il coefficiente individuale che viene direttamente calcolato e fornito dall’Agenzia delle entrate come variabile “precalcolata”, si basa sull’applicazione degli ISA agli 8 periodi d’imposta precedenti. Esso misura l’impatto di certe variabili specifiche, non direttamente osservabili (come appunto capacità manageriali, potere di mercato, ecc.), su ricavi e/o valore aggiunto.

Ad esempio, un coefficiente individuale pari a “0,047565873940” significa che l’impresa presenta una migliore produttività del 5%, nel caso della stima dei ricavi per addetto, e una migliore redditività del 5%, nel caso della stima del valore aggiunto per addetto, rispetto alle altre imprese del settore esaminato. Viceversa, un coefficiente individuale pari a “-0,247565873940” significa che l’impresa presenta una produttività inferiore del 25%, nel caso della stima dei ricavi per addetto, e una redditività inferiore del 25%, nel caso della stima del valore aggiunto per addetto, rispetto alle altre imprese del settore esaminato.

5. COMPILAZIONE DEI MODELLI

5.1 Modello ISA per le attività tecniche svolte da geometri

D.: *Una società di geometri esercita l'attività utilizzando il codice attività relativo alle attività tecniche svolte da geometri. Per tale attività è previsto il modello ISA AK03U che però è predisposto per accogliere i soli dati per attività di lavoro autonomo. Si chiedono chiarimenti su come deve essere compilato il modello da parte di tale società.*

R.: Nelle Istruzioni parte generale dei modelli ISA, alla lettera g) del paragrafo 2.3, viene precisato che sono esclusi dall'applicazione degli indici sintetici di affidabilità, tra l'altro, i contribuenti che svolgono un'attività dalla quale conseguono redditi appartenenti ad una categoria reddituale diversa da quella per la quale è stato approvato l'ISA. Nel merito si ricorda che il decreto del Ministro dell'Economia e delle finanze 28 dicembre 2018 ha approvato, tra gli altri, l'indice di affidabilità economica AK03U per le "Attività tecniche svolte da geometri, codice attività 71.12.30", da applicare nei confronti dei contribuenti esercenti arti e professioni che svolgono in maniera prevalente tale attività.

Nei confronti dei soggetti che, come nel caso oggetto di quesito, dichiarano categorie di redditi diverse da quelle per cui è prevista l'applicazione degli ISA, sussiste una causa di esclusione dall'applicazione degli stessi.

5.2 Modello ISA AG70U

D.: *Una società che ha quale attività prevalente le "Altre attività di pulizia specializzata di edifici e di impianti macchinari industriali" (codice attività 81.22.02) è tenuta alla compilazione del Modello ISA AG70U.*

Tale modello, al "Quadro E - Dati per la revisione" prevede l'indicazione delle:

- *modalità di acquisizione dei lavori, con indicazione delle ore effettivamente lavorate nel periodo d'imposta distinte fra "Appalto pubblico (rigo E01) e "Subappalto" (rigo E02);*
- *modalità di realizzazione dei lavori, con indicazione delle ore effettivamente lavorate nel periodo d'imposta distinte fra "In proprio" (rigo E03) - e "Affidata a terzi" (rigo E04).*

Premesso che la società acquisisce gli incarichi direttamente da altre società private (e pertanto non attraverso appalto pubblico o subappalto), si chiede:

- 1.- se la compilazione dei suddetti campi sia obbligatoria;*
- 2.- in caso affermativo, con quale dato valorizzare i suddetti righi posto che non vi sono lavori affidati con appalto pubblico o subappalto.*

Con riferimento alle righe successive (campi E03 ed E04), si domanda inoltre se la distinzione fra ore in proprio ed ore affidate a terzi faccia riferimento ai soli lavori derivanti da appalto pubblico/subappalto (pari quindi a zero nel caso in esame), oppure se tale distinzione vada operata anche in relazione ai lavori affidati da società private.

In quest'ultimo caso, si domanda infine se sia possibile valorizzare i campi E03 ed E04 pur non avendo compilato i campi E01 ed E02.

R.: Occorre compilare i righi E01 "Appalto pubblico" ed E02 "Subappalto" del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dell'ISA AG70U solo se l'impresa opera con una delle due modalità di acquisizione dei lavori ivi previste. Secondo quanto rappresentato nel quesito, pertanto, non devono essere compilati i suddetti campi.

La compilazione dei righi E03 "In proprio" ed E04 "Affidata a terzi" è prevista indipendentemente dalle informazioni richieste ai righi E01 ed E02.

6. DATI DELLE PRECOMPILATE

6.1 Riscontro e modificabilità dei dati delle *Precalcolate ISA 2019*

D.1: *Nel caso in cui il punteggio ISA, particolarmente basso, sia frutto di anomalie generate da dati delle precompilate ritenuti non corretti, può il contribuente rimuovere l'anomalia modificando il dato delle precompilate? Se sì, quali riscontri farà l'Agenzia per verificare la correttezza del dato modificato?*

D.2: *Laddove il punteggio che attribuisce elementi di premialità sia frutto di errata compilazione del modello ISA, può essere successivamente disconosciuto il risultato?*

D.3: *Il contribuente deve verificare tutti i dati relativi alla sua precompilata?*

R.: Con riferimento ai quesiti posti, in via preliminare si rappresenta che non sussiste alcun obbligo specifico per contribuenti ed intermediari di modificare i dati precalcolati forniti dall'Agenzia ai fini del calcolo degli ISA, ma, invece, è data la possibilità di modificare tali dati per disattivare eventuali criticità evidenziate dagli indicatori elementari di anomalia.

Quindi il contribuente, laddove emergano criticità evidenziate dagli indicatori elementari di anomalia, dopo aver effettuato la verifica di tali dati precalcolati, può modificarli e calcolare nuovamente il proprio ISA con i dati modificati.

Nel caso in cui l'ISA venga calcolato dal contribuente senza modificare i dati forniti dall'Agenzia, l'esito dell'applicazione dello stesso, come già chiarito nella circolare n. 17/E del 2019, sarà ordinariamente non soggetto a contestazioni da parte dell'Agenzia per quanto attiene ai valori delle variabili precalcolate fornite e non modificate. Si fa presente, per completezza, che non tutte le variabili precalcolate sono modificabili; non è, infatti, possibile modificare il valore delle seguenti variabili:

- “Numero di periodi d'imposta in cui è stato presentato un modello degli studi di settore e/o dei parametri nei sette periodi d'imposta precedenti”;

- “Media di alcune variabili dichiarate dal contribuente con riferimento ai sette periodi d’imposta precedenti”²;
- “Coefficiente individuale per la stima dei ricavi/compensi”;
- “Coefficiente individuale per la stima del valore aggiunto”.

Con riferimento ai dati non modificabili forniti dall’Agenzia, il contribuente che rilevi disallineamenti potrà fornire elementi esplicativi compilando le apposite “note aggiuntive”.

6.2 Calcolo relativo al reddito dei periodi d’imposta precedenti

D.1.: *Spesso il dato relativo al reddito dei periodi d’imposta precedenti non coincide con quello dichiarato dal contribuente. Quale è la formula utilizzata per il calcolo del reddito sulle precompilate ISA?*

R.: Nell’Allegato 1 approvato con il già citato DM del 9 agosto 2019, che meglio esplicita le formule contenute nell’Allegato 10, approvato con DM del 27 febbraio 2019, oltre all’elenco delle variabili “precalcolate” che devono essere rese disponibili dall’Agenzia delle entrate al contribuente e al suo intermediario ai fini dell’applicazione degli Indici Sintetici di Affidabilità Fiscale (ISA) per il periodo d’imposta 2018, viene illustrata la formula del reddito preso a riferimento ai fini ISA per l’indicatore elementare di anomalia “Reddito negativo per più di un triennio”, calcolato nel seguente modo:

² Si tratta delle seguenti variabili:

- Ammortamenti per beni mobili strumentali (media dei sette periodi d’imposta precedenti);
- Canoni relativi a beni immobili (media dei sette periodi d’imposta precedenti);
- Costi specifici: Carburanti e lubrificanti (media dei sette periodi d’imposta precedenti);
- Costo del venduto e per la produzione di servizi (media dei sette periodi d’imposta precedenti);
- Postazioni di lavoro (per taglio, acconciatura, ecc.) (media dei sette periodi d’imposta precedenti);
- Tumulazioni (media dei sette periodi d’imposta precedenti);
- Spese per lavoro dipendente al netto dei compensi corrisposti ai soci per l’attività di amministratore (media dei sette periodi d’imposta precedenti);
- Spese per prestazioni rese da professionisti esterni (media dei sette periodi d’imposta precedenti);
- Costi produttivi (media dei sette periodi d’imposta precedenti);
- Totale spese per servizi (media dei sette periodi d’imposta precedenti);
- Valore dei beni strumentali mobili in proprietà e in leasing (media dei sette periodi d’imposta precedenti).

- per gli esercenti attività di impresa³:

Reddito ai fini ISA = Ricavi + Aggi derivanti dalla vendita di generi soggetti ad aggio o ricavo fisso - [Costo del venduto e per la produzione di servizi + Spese per acquisti di servizi - Compensi corrisposti ai soci per l'attività di amministratore (società ed enti soggetti all'IRES) + Altri costi per servizi + Costo per il godimento di beni di terzi (canoni di locazione finanziaria e non finanziaria, di noleggio, ecc.) + Oneri diversi di gestione + Altri componenti negativi - "Utili spettanti agli associati in partecipazione con apporti di solo lavoro"] - [Spese per lavoro dipendente e per altre prestazioni diverse da lavoro dipendente afferenti l'attività dell'impresa - Compensi corrisposti ai soci per l'attività di amministratore (società di persone)] - [Ammortamenti + Accantonamenti] + [Risultato della gestione finanziaria - Interessi e altri oneri finanziari + Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni] + [Altri proventi considerati ricavi di cui alla lettera f) dell'art. 85, comma 1, del TUIR + Altri proventi e componenti positivi + Proventi straordinari - Oneri straordinari];

- per gli esercenti arti e professioni:

Reddito ai fini ISA = Compensi dichiarati + Adeguamento + Altri proventi lordi - Spese per prestazioni di lavoro dipendente - Spese per prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa - Compensi

³ Per gli esercenti attività di impresa del comparto delle costruzioni (AG40U, AG69U, AK23U) il reddito è stato calcolato nel seguente modo:

Reddito ai fini ISA = Ricavi + Aggi derivanti dalla vendita di generi soggetti ad aggio o ricavo fisso - [Costo del materiale impiegato e per la produzione di servizi - Variazione delle rimanenze relative a prodotti finiti, semilavorati e ai servizi + Spese per acquisti di servizi - Compensi corrisposti ai soci per l'attività di amministratore (società ed enti soggetti all'IRES) + Altri costi per servizi + Costo per il godimento di beni di terzi (canoni di locazione finanziaria e non finanziaria, di noleggio, ecc.) + Oneri diversi di gestione + Altri componenti negativi - "Utili spettanti agli associati in partecipazione con apporti di solo lavoro"] - [Spese per lavoro dipendente e per altre prestazioni diverse da lavoro dipendente afferenti l'attività dell'impresa - Compensi corrisposti ai soci per l'attività di amministratore (società di persone)] - [Ammortamenti + Accantonamenti] + [Risultato della gestione finanziaria - Interessi e altri oneri finanziari + Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni] + [Altri proventi considerati ricavi di cui alla lettera f) dell'art. 85, comma 1, del TUIR + Altri proventi e componenti positivi + Proventi straordinari - Oneri straordinari]

corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale e artistica - Consumi - Altre spese – Ammortamenti - Altre componenti negative + Plusvalenze patrimoniali - Minusvalenze patrimoniali.

Va, infine, precisato che con riferimento ai soggetti economici esercenti attività di impresa che nel periodo d'imposta 2017 sono transitati dal sistema contabile improntato al criterio di competenza a quello di cassa, sono stati applicati interventi che tengono conto del passaggio da competenza a cassa (vedasi quanto illustrato nell'Allegato 1 approvato con il più volte citato DM del 9 agosto 2019).

D.2.: *Nel caso di passaggio dalla competenza alla cassa la ricostruzione del reddito del 2017 con quali criteri è avvenuta?*

R.: Nell'Allegato 1 approvato con il citato DM del 9 agosto 2019 (che ha meglio esplicitato le formule contenute nell'Allegato 10 approvato con DM del 27 febbraio 2019), è illustrata la metodologia che consente di trattare, con riferimento ai soggetti in contabilità semplificata di cui all'art. 66 del TUIR, il passaggio dal sistema contabile improntato al criterio di competenza a quello di cassa.

Al riguardo, si ricorda che nei modelli studi di settore per il periodo d'imposta 2017, nel Quadro Z – Dati complementari sono state richieste le informazioni (righe da Z901 a Z904) che consentono di ricostruire il quadro degli incassi/ricavi e dei pagamenti/costi coerente con il regime contabile di destinazione.

Tali informazioni sono utilizzate ai fini del ricalcolo delle componenti positive e negative di reddito interessate dal passaggio competenza-cassa.

Per le imprese che hanno applicato i parametri è stata applicata una metodologia analoga, descritta nell'Allegato 1 approvato con DM del 9 agosto 2019 che ha modificato l'Allegato 10 approvato con DM del 27 febbraio 2019 meglio esplicitando le formule in esso contenute.

6.3 Dati relativi a soggetti che negli anni precedenti non hanno applicato gli studi di settore

D.: *Nel caso in cui il contribuente nel 2018 sia tenuto agli ISA ma nel pregresso abbia applicato il regime forfetario o di vantaggio mancano, in tutto o in parte, i dati delle precompilate. Quale è il criterio utilizzato, in tal caso, per la costruzione dei dati delle precompilate? Quale è il criterio utilizzato invece se il contribuente è transitato da parametri ad ISA ordinari?*

R.: La metodologia per il calcolo delle variabili precalcolate è illustrata nell'Allegato 1 approvato con il già citato DM del 9 agosto 2019.

Le variabili delle *Precalcolate Isa 2019* sono fornite per “posizione ISA”.

La posizione ISA è definita sulla base dei seguenti elementi identificativi:

- Codice fiscale;
- Codice ISA;
- Tipologia di reddito.

Sulla base dei dati degli studi di settore, dei parametri e degli ISA applicati dal contribuente negli otto periodi di imposta precedenti a quello di applicazione e delle altre fonti informative a disposizione dell'amministrazione finanziaria vengono elaborate, con riferimento alle attività economiche oggetto dei singoli ISA e alla Tipologia di reddito, una o più posizioni ISA complete⁴, corredate anche con i dati precalcolati per singola posizione ISA. Inoltre, sulla base delle informazioni citate vengono elaborate per ogni contribuente due posizioni ISA

⁴ Di seguito sono riportati alcuni esempi:

- con riferimento ad un professionista che ha presentato, negli otto periodi di imposta precedenti a quello di applicazione, studi di settore e/o parametri e/o ISA inerenti attività economiche riconducibili ad uno specifico ISA, viene elaborata una posizione ISA completa, corredata anche con i dati precalcolati per singola posizione;
- con riferimento ad una impresa che ha presentato, negli otto periodi di imposta precedenti a quello di applicazione, studi di settore e/o parametri e/o ISA inerenti attività economiche riconducibili a due differenti ISA, vengono elaborate due posizioni ISA complete, corredate anche con i dati precalcolati per singola posizione;
- con riferimento ad un soggetto economico che ha presentato, negli otto periodi di imposta precedenti a quello di applicazione, studi di settore e/o parametri e/o ISA inerenti attività economiche riconducibili ad uno specifico ISA utilizzando entrambe le tipologie di reddito, vengono elaborate due posizioni ISA complete, una per l'attività di impresa e una per l'attività di lavoro autonomo.

residuali, una per l'attività di impresa e una per l'attività di lavoro autonomo, senza riferimento ad uno specifico codice ISA e senza dati precalcolati per singola posizione ISA.

In fase di applicazione è utilizzata, con riferimento alla Tipologia di reddito, la posizione ISA relativa all'indice selezionato dall'utente, se presente, oppure la posizione ISA residuale.

6.4 Assenza di alcuni dati precalcolati

D.: *Perché i dati precompilati rilasciati dall'Agenzia delle entrate alle volte sono incompleti? Ad esempio, anno di inizio attività o altri dati non sempre sono presenti.*

R.: I dati relativi ad alcune delle variabili precalcolate elencate nell'Allegato 1 approvato con il citato DM del 9 agosto 2019, sono presenti solo se tali variabili risultano utilizzate dallo specifico ISA (con riferimento alla variabile precompilata "Anno di inizio attività" risultano interessati 103 ISA tra ordinari e semplificati). L'assenza del dato potrebbe verificarsi anche in relazione alle variabili precompilate utilizzate da tutti gli ISA, qualora il contribuente, sulla base dei dati degli studi di settore e dei parametri applicati negli otto periodi di imposta precedenti a quello di applicazione, non possa utilizzare una posizione ISA completa, ma solo la posizione ISA residuale, senza riferimento a uno specifico codice ISA e quindi senza dati precalcolati per singola posizione ISA.

6.5 Soggetti per i quali sono stati predisposti i dati precalcolati

D.: *Come può il contribuente/consulente verificare la correttezza dei dati contenuti nel file XML precalcolato? La conoscenza della metodologia è imprescindibile per consentire al contribuente/consulente di poter modificare il dato proposto laddove possibile e legittimo.*

Ad esempio, occorre chiarire se e quali dati devono essere contenuti nei file XML con riferimento a:

- *l'impresa che aveva un'attività diversa rispetto all'anno 2018;*
- *l'impresa che ha applicato i Parametri negli anni scorsi pur avendo la stessa attività/codice ATECO;*
- *l'impresa che ha avuto cause di esclusione per una o più annualità precedenti;*
- *l'impresa che in anni precedenti era soggetta a studi per effetto di mera prosecuzione di un'attività svolta da altri soggetti;*
- *periodi d'imposta precedenti con periodo d'imposta diverso da 12 mesi.*

R.: La metodologia per il calcolo delle variabili precalcolate è riportata nell'Allegato 1 approvato con DM del 9 agosto 2019 che ha meglio esplicitato le formule contenute nell'Allegato 10 approvato con DM del 27 febbraio 2019.

La predisposizione dei dati precalcolati sulla base dei dati comunicati negli anni precedenti mediante i modelli degli studi di settore e dei parametri è stata effettuata in relazione ai soggetti per i quali:

- non è stata rilevata una causa di esclusione o di non applicabilità;
- il relativo file telematico inviato è risultato conforme alla specifica tecnica ed è risultato calcolabile senza errori bloccanti;
- il contribuente ha dichiarato ricavi/compensi da applicabilità non superiori a 5.164.569 euro;
- non è stata riscontrata una situazione di “inizio/cessazione attività” o di “mera prosecuzione dell'attività”;
- con riferimento ai soggetti economici esercenti attività di impresa, il numero di giorni durante i quali si è svolta l'attività è superiore o uguale a 15 giorni.

6.6 Numero degli incarichi risultante dalle CU

D.: *In alcuni modelli ISA (ad es. ISA AK02U) viene richiesto il dato relativo al numero degli incarichi.*

Nelle precalcolate ISA 2019 fornite dall’Agenzia delle entrate il numero di incarichi presenti nelle CU sembra essere inferiore rispetto a quello reale.

R.: In merito al quesito posto, si rappresenta che la Nota tecnica e metodologica dell’ISA AK02U individua le regole di funzionamento dell’indicatore “Corrispondenza del numero totale di incarichi con il modello CU”. Detto indicatore confronta il numero totale di incarichi indicati nel modello ISA con il numero dei modelli CU nei quali il contribuente risulta “percipiente” di somme imponibili indicate dal sostituto d’imposta nel prospetto “Certificazione di lavoro autonomo, provvigioni e redditi”.

L’indicatore è applicato quando il numero totale di incarichi dichiarati nel modello ISA risulta inferiore rispetto al numero totale di incarichi desunto dai modelli CU.

Conseguentemente, nel caso in cui il numero di incarichi indicati nel modello ISA sia superiore al numero delle CU nelle quali il contribuente risulta percipiente di somme imponibili, l’indicatore non è attivo.

Se, ad esempio l’attività viene svolta con:

- 8 incarichi nei confronti di 5 soggetti privati (nessuna CU);
- 3 incarichi nei confronti di un soggetto tenuto al rilascio della CU (1 CU);

il numero di incarichi da indicare nel modello ISA sarebbe pari a 11 ed essendo superiore al numero di CU (n.1), l’indicatore di anomalia non si applicherebbe.

A tale indicatore, calcolato come rapporto percentuale tra:

- la differenza tra il numero totale di incarichi risultanti dai modelli CU e il numero totale di incarichi dichiarati nel modello ISA;
- il numero totale di incarichi risultanti dai modelli CU.

viene associato un punteggio modulato fra 1 e 5.

Si rappresenta, infine, che i dati precalcolati, forniti dall’Agenzia delle entrate ai fini del calcolo degli ISA, sono modificabili dagli utenti per disattivare eventuali criticità evidenziate dagli indicatori elementari di anomalia.

Quindi il contribuente, dopo aver effettuato la verifica di tali dati precalcolati, può modificarli e calcolare nuovamente il proprio ISA con i dati modificati.

6.7 Data di riferimento per i dati precalcolati

D.: *I ravvedimenti a favore o a sfavore dell’impresa relativi ad anni precedenti vengono acquisiti dal sistema per la base dati dell’impresa relativa agli anni precedenti? (ad esempio ai fini del calcolo del coefficiente individuale o degli altri dati che saranno forniti nel file XML).*

R.: In fase di predisposizione delle banche dati contenenti le informazioni che sono fornite dall’Agenzia delle entrate per calcolare gli ISA di una determinata annualità viene considerata l’ultima dichiarazione validamente presentata.

Sul sito dell’Agenzia delle entrate sono pubblicate le date in cui sono state elaborate le diverse banche dati.

6.8 Modalità di calcolo delle variabili precalcolate

D.: *Con il DM del 9 agosto 2019, è stato sostituito l’Allegato 10 approvato con DM del 27 febbraio 2019 che riportava l’elenco delle variabili da fornire al contribuente e al suo intermediario ai fini dell’applicazione degli ISA. A seguito della pubblicazione del DM del 9 agosto, i contribuenti o gli intermediari che avevano già acquisito a tale data i dati precompilati devono procedere nuovamente all’acquisizione dei dati ISA?*

R.: Si precisa che il DM del 9 agosto 2019, che ha sostituito l’Allegato 10 approvato con DM del 27 febbraio 2019, non ha apportato alcuna modifica al contenuto delle variabili “precalcolate” ma si è limitato ad esplicitarne le modalità di calcolo. Con riferimento al quesito posto, di conseguenza, il

contribuente o l'intermediario non deve procedere a nessuna nuova acquisizione dei dati precalcolati.

7. REGIME PREMIALE

7.1 Disponibilità del credito in compensazione emergente dalla dichiarazione

D.: *Si chiede se, in presenza di punteggio pari a 8, calcolato in relazione agli ISA 2019, il contribuente possa compensare i crediti relativi alle imposte dirette ed IRAP fino a 20.000 euro scaturenti dalla dichiarazione dei redditi 2019 e dalla dichiarazione IRAP 2019 a decorrere dal 1° gennaio 2019, ovvero debba prima attendere la presentazione del modello ISA 2019 (scadenza 30 novembre 2019).*

R.: Ai commi da 11 a 13 dell'articolo 9-bis sono individuati gli effetti premiali correlabili ai diversi livelli di affidabilità fiscale conseguenti all'applicazione degli ISA.

Tra i benefici previsti, vi è quello relativo all'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto e per un importo non superiore a 20.000 euro annui relativamente alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive.

Detti crediti possono essere utilizzati in compensazione già a partire dal giorno successivo a quello della chiusura del periodo di imposta nel quale sono maturati, senza necessità della preventiva presentazione del modello ISA. Tornano, infatti, applicabili i chiarimenti resi con la circolare n. 10/E del 2014, ove è stato evidenziato che, mancando nell'articolo 1, comma 574, della legge n. 147 del 2013 (che dispone l'obbligo di apposizione del visto di conformità per l'utilizzo in compensazione delle eccedenze a credito delle II.DD. e IRAP) l'espreso obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione annuale (a differenza di quanto previsto per i crediti IVA di importo superiore ai 5.000 euro), detti crediti possono essere utilizzati già a partire dal giorno successivo alla chiusura del

periodo d'imposta in cui sono maturati. Ovviamente, nel caso prospettato è necessario che:

- il contribuente sia in grado di effettuare i relativi conteggi, compreso il calcolo del punteggio di affidabilità non inferiore a quello previsto dal provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 maggio 2019;
- il credito utilizzato per effettuare la compensazione sia quello effettivamente spettante sulla base delle dichiarazioni presentate successivamente.

7.2 Esonero dal visto di conformità e modifica del punteggio ISA

D.1: *Può verificarsi il caso che, ad un contribuente, l'ISA attribuisca un voto almeno pari ad 8 facendo venire meno l'obbligo del visto di conformità per la compensazione di crediti d'imposta entro il limite di 20.000/50.000 euro. Ci si chiede cosa succede se, dopo la compensazione senza apposizione del visto, per un qualsiasi motivo (errore, dichiarazione integrativa, lettera di compliance, accertamento, ecc.) il voto attribuito scende sotto il valore di 8.*

D.2: *Nel caso di ravvedimento a favore per l'impresa che incida anche sul punteggio ISA in modo più favorevole, se ne può tenere conto anche ai fini dei benefici premiali?*

R.: *Il secondo periodo del comma 1 dell'articolo 9-bis prevede che "Gli indici"... "rappresentano la sintesi di indicatori elementari tesi a verificare la normalità e la coerenza della gestione aziendale o professionale, anche con riferimento a diverse basi imponibili, ed esprimono su una scala da 1 a 10 il grado di affidabilità fiscale riconosciuto a ciascun contribuente, anche al fine di consentire a quest'ultimo, sulla base dei dati dichiarati entro i termini ordinariamente previsti, l'accesso al regime premiale di cui al comma 11".*

Pertanto il riconoscimento dei benefici premiali a seguito dell'attribuzione del punteggio di affidabilità necessario all'ottenimento degli stessi, è vincolato all'esito dell'applicazione degli ISA al momento della presentazione della dichiarazione entro i termini ordinari.

In ogni caso, il raggiungimento di un livello di affidabilità idoneo all'ottenimento di benefici premiali deve ritenersi subordinato alla circostanza che i dati dichiarati dal contribuente ai fini della applicazione degli ISA siano corretti e completi.

Laddove il raggiungimento di una premialità sia l'effetto della dichiarazione di dati incompleti o inesatti non può ritenersi legittimo il godimento di un beneficio. Si rammenta infine che l'utilizzo in compensazione di crediti in misura superiore ad euro 5.000, senza che sia stato apposto sulla dichiarazione il prescritto visto di conformità, comporta, nei confronti del contribuente, l'applicazione della sanzione prevista nel caso di omesso versamento (pari al 30 per cento del credito indebitamente utilizzato in compensazione), di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, oltre al recupero dell'ammontare dei crediti utilizzati.⁵

7.3 Benefici premiali per i soggetti che dichiarano sia reddito d'impresa che reddito agrario di cui all'art. 32 del TUIR

D.: *Un contribuente svolge, sotto forma di impresa individuale, attività agricola di coltivazione cereali (codice ATECO 01.11.10) con volume d'affari pari a euro*

⁵ Al riguardo si veda quanto disposto dall'articolo 1, comma 574, della legge 27 dicembre 2013, n. 147, e dall'articolo 10, comma 1, lettera a), del decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, di analogo contenuto, che prevedono che: «*Nei casi di utilizzo in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, dei crediti di cui al presente comma in violazione dell'obbligo di apposizione del visto di conformità o della sottoscrizione di cui, rispettivamente, al primo e al secondo periodo sulle dichiarazioni da cui emergono i crediti stessi, ovvero nei casi di utilizzo in compensazione ai sensi dello stesso articolo 17 dei crediti che emergono da dichiarazioni con visto di conformità o sottoscrizione apposti da soggetti diversi da quelli abilitati, con l'atto di cui all'articolo 1, comma 421, della legge 30 dicembre 2004, n. 311, l'ufficio procede al recupero dell'ammontare dei crediti utilizzati in violazione delle modalità di cui al primo periodo e dei relativi interessi, nonché all'irrogazione delle sanzioni.*»

100.000,00 ed attività agrituristica (codice ATECO 55.20.52) con volume d'affari di euro 80.000,00.

L'attività agricola è svolta nei limiti dell'art. 32 del DPR 917/86 e, ai fini IVA, per opzione, è in regime di determinazione ordinaria.

Allo stesso modo l'attività agrituristica, per effetto dell'opzione di cui all'art. 5 della Legge 413/91, determina l'IVA e i redditi in modo normale.

Per l'attività agricola svolta nei limiti dell'art. 32 il contribuente compila esclusivamente il quadro RA del modello REDDITI e, considerando che trattasi di redditi fondiari, non applica l'ISA AA01S.

Al contrario per l'attività agrituristica, soggetta alla determinazione del reddito in modo analitico, compila il quadro RG/RF del modello REDDITI ed è tenuto all'applicazione dell'ISA AA01S.

Tanto premesso:

- a) Si chiede se, considerando che l'attività agricola esclusa dall'applicazione degli ISA è prevalente (stessa considerazione varrebbe anche se fosse superiore al 30%), per l'attività di agriturismo il contribuente debba o meno applicare gli ISA o se invece debba considerarsi escluso ed eventualmente tenuto alla sola compilazione del modello;
- b) Qualora invece il contribuente sia tenuto ad applicare gli ISA all'attività agrituristica e l'esito dell'applicazione fornisca un risultato di affidabilità pari a 9, si chiede se lo stesso:
 - 1) possa fruire del beneficio premiale di innalzamento della soglia per la quale è previsto il visto di conformità per compensazione e rimborsi considerando che la dichiarazione IVA restituisce un solo risultato (a credito) comprensivo dei risultati di entrambe le attività di cui una esclusa ai fini ISA;

- 2) *possa fruire del beneficio premiale dell'esclusione della determinazione sintetica del reddito, anche se svolge due attività ai fini IVA, di cui una esclusa dal campo di applicazione degli ISA;*
- 3) *con riferimento alla sola attività soggetta agli ISA (ovvero l'attività agrituristica) possa fruire del beneficio premiale di riduzione di una anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento;*
- 4) *con riferimento alla sola attività soggetta agli ISA (ovvero l'attività agrituristica) possa fruire del beneficio premiale di esclusione degli accertamenti basati su presunzioni semplici di cui all'art. 39 co. 1, lett. d).*

R.: L'articolo 9-bis ha previsto l'istituzione degli ISA con esclusivo riferimento ad attività economiche esercitate in forma di impresa o di lavoro autonomo, ossia per quei soggetti che dichiarano redditi d'impresa (cfr. articolo 55 del TUIR) o redditi che derivano dall'esercizio di arti e professioni (cfr. articolo 53 del TUIR). I decreti del Ministro dell'economia e delle finanze del 23 marzo 2018 e del 28 dicembre 2018 hanno successivamente approvato 175 ISA prevedendone l'applicazione agli esercenti attività di impresa o di lavoro autonomo che svolgono, come "attività prevalente", una o più attività tra quelle per cui gli stessi sono stati approvati.

Le istruzioni ai modelli ISA precisano che, per "attività prevalente", s'intende l'attività dalla quale deriva, nel corso del periodo d'imposta, il maggiore ammontare di ricavi o di compensi con riferimento a una stessa categoria reddituale. Le stesse istruzioni precisano inoltre che "se il contribuente svolge diverse attività, alcune delle quali in forma d'impresa e altre in forma di lavoro autonomo, determina sia l'attività prevalente relativa al complesso delle attività svolte in forma di impresa sia l'attività prevalente relativa al complesso delle attività svolte in forma di lavoro autonomo".

Sulla base di quanto sopra esposto, ne consegue che se il contribuente svolge diverse attività, per alcune delle quali dichiara reddito d'impresa e per altre

redditi appartenenti a categorie reddituali non interessate all'applicazione degli ISA, lo stesso sarà tenuto all'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale in relazione alle sole attività per le quali è dichiarato reddito d'impresa.

Tanto premesso, con riferimento alla situazione del contribuente prospettata nel quesito, l'applicazione dell'ISA all'attività agrituristica che fornisca un risultato di affidabilità pari a 9, consentirà allo stesso di fruire del beneficio premiale relativo all'innalzamento della soglia per la quale è previsto il visto di conformità per la compensazione dei crediti relativi all'IVA, alle imposte dirette e all'IRAP, nonché quella per la quale è previsto il visto di conformità ovvero la prestazione della garanzia per i rimborsi dell'IVA.

In relazione alla fruizione di tali benefici, infatti, non si rileva alcun ostacolo in relazione alla circostanza che la dichiarazione IVA (o dei redditi/IRAP) riguardi anche attività escluse dall'applicazione degli ISA. A tal proposito si veda anche quanto chiarito nella circolare n. 17/E del 2019, in cui al par. 4 - Risposte a quesiti, è stato specificato che *“se per una delle due attività non risulta approvato uno specifico ISA il contribuente che consegue, con riferimento ad un periodo di imposta, sia redditi di impresa sia redditi di lavoro autonomo, accede ai benefici purché, in relazione all'attività soggetta ad ISA, emerga un punteggio di affidabilità pari o superiore a quello specificatamente individuato dal provvedimento 10 maggio 2019”*.

Per le stesse motivazioni sopra citate, si ritiene che tale contribuente possa fruire anche dei benefici premiali relativi:

- a) all'esclusione dalla determinazione sintetica del reddito;
- b) alla riduzione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento con riferimento alla sola attività soggetta agli ISA (attività agrituristica);

- c) alla esclusione degli accertamenti basati su presunzioni semplici di cui all'art. 39 comma 1, lett. d), con riferimento alla sola attività soggetta agli ISA (attività agrituristica).

7.4 Limiti per i rimborsi IVA

D.: *Nella circolare n. 17/E del 2019 è stato precisato che “Relativamente ai crediti IVA maturati nell’anno d’imposta, i benefici previsti alle lettere a) e b) del comma 11 dell’articolo 9-bis non risultano correlabili ai livelli di affidabilità fiscale conseguenti all’applicazione degli ISA per il medesimo periodo d’imposta, a causa della diversa scadenza dei termini di presentazione della richiesta di compensazione e/o di rimborso del credito infrannuale nonché della dichiarazione annuale rispetto al termine di presentazione della dichiarazione ai fini delle imposte dirette”. Nella citata circolare è stato altresì aggiunto che il beneficio relativo all’esonero dall’apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti IVA riguarda sia il credito di importo annuo non superiore a 50mila euro risultante dalla dichiarazione annuale Iva relativa all’anno d’imposta 2019, che i crediti Iva infrannuali di importo non superiore a 50mila euro annui maturati nei primi tre trimestri dell’anno di imposta 2020. Allo stesso tempo la circolare chiarisce anche che “L’utilizzo in tutto o in parte del beneficio di esenzione per crediti Iva infrannuali limita l’eventuale ulteriore utilizzo, infrannuale o annuale, considerato che l’importo complessivo dell’esonero, pari a 50mila euro, si riferisce alle richieste di compensazione effettuate nel corso dell’anno 2020”.*

Le regole fin qui illustrate per beneficiare dell’esonero dall’apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti IVA, secondo il documento di prassi richiamato, sono le stesse nel caso in cui il contribuente volesse beneficiare dell’esonero dall’apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi dei crediti IVA per un importo non

superiore a 50.000 euro annui; anche in questo caso, infatti, i 50.000 euro rappresentano una soglia unica riguardante le richieste di rimborso presentate nel 2020, relativamente alla dichiarazione annuale per il 2019 e ai crediti trimestrali 2020.

Al riguardo, poiché la medesima circolare n. 17 precisa che “si tratta dei crediti di importo comunque superiore a 30mila euro annui, considerato quanto disposto dall’articolo 38-bis, comma 3, D.P.R. n. 633/1972”, si chiede se ai fini della soglia di esonero di 50.000 euro, si debbano considerare i rimborsi erogati liberamente ai sensi dell’articolo 38-bis, oppure se gli importi relativi a tali rimborsi debbano essere esclusi ai fini del calcolo.

Si pensi ad esempio ad un contribuente cui è stato attribuito un punteggio ISA di 8,5 per il p.i. 2018 che richieda un rimborso IVA di 25.000 euro emergente dalla dichiarazione annuale per il 2019 ed uno di 18.000 euro relativo al primo trimestre 2020 (per le quali non è richiesto visto di conformità o prestazione di garanzia, atteso che gli importi si riferiscono a due periodi d’imposta diversi); se tale contribuente volesse effettuare successivamente, nel corso del 2020 una richiesta di rimborso di 22.000 euro relativa al secondo trimestre 2020, potrebbe fruire dell’esonero?

R: In merito al quesito posto si ribadisce quanto già precisato nella circolare n. 17/E del 2019 in cui si fa presente che “l’utilizzo in tutto o in parte del beneficio di esenzione limita l’eventuale ulteriore utilizzo, infrannuale o annuale, atteso che l’importo complessivo dell’esonero, pari a 50mila euro, si riferisce alle richieste di rimborso effettuate nel corso dell’anno 2020”. Con tale precisazione l’Agenzia ha quindi chiarito che la soglia complessiva dell’esonero dall’apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia⁶, pari a 50.000 euro, si riferisce alle richieste di compensazione o di rimborso

⁶ Esonero dall’apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per le richieste di rimborso IVA ed esonero del solo visto di conformità per la richiesta di compensazione dei crediti IVA.

effettuate nell'anno, sebbene la disciplina di riferimento in tema di compensazione o rimborso dei crediti IVA, fissi i limiti per l'apposizione del visto di conformità ovvero la prestazione della garanzia con riferimento a ciascun periodo d'imposta.

Tanto premesso, in relazione all'esempio descritto nel quesito, il contribuente che ha già provveduto a richiedere, nel corso del 2020, rimborsi IVA complessivi per 43.000 euro (25.000 euro emergenti dalla dichiarazione annuale per il 2019 e 18.000 euro relativi al primo trimestre 2020) se volesse effettuare nei successivi mesi del 2020 una richiesta di rimborso di 22.000 euro relativa al secondo trimestre 2020, non potrebbe fruire dell'esonero previsto dal comma 11, lett. b) dell'art. 9 *bis*, atteso che tale richiesta porterebbe a superare la soglia dei 50.000 euro annui imposti dalla norma quale importo massimo del beneficio. Ai fini del raggiungimento della soglia, infatti, si devono considerare anche gli importi di 25.000 euro emergenti dalla dichiarazione annuale per il 2019 e 18.000 euro relativi al primo trimestre 2020, a nulla rilevando che gli stessi si riferiscono a due periodi d'imposta diversi.

8. PROROGA VERSAMENTI

8.1 Versamento dell'Iva dovuta in base alla dichiarazione

D.: *L'articolo 12- quinquies, commi 3 e 4, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, ha prorogato al 30 settembre 2019 i termini di effettuazione dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni fiscali ai fini delle imposte sui redditi, IRAP e IVA, per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale.*

Si chiede conferma che tale proroga interessi anche il versamento dell'IVA a saldo per il 2018 per coloro che hanno deciso di versarla entro il termine del saldo delle imposte con la maggiorazione dello 0,4%, prevista per ogni mese o frazione di mese, a decorrere dal 16 marzo 2019. In caso affermativo, si chiede

di precisare se la maggiorazione dello 0,4% è dovuta solo fino al 30 giugno come da chiarimento fornito in caso di analogo proroga con ris. n. 69 del 2012?

R.: I termini di versamento delle somme emergenti dalle dichiarazioni annuali sono stati prorogati per effetto delle disposizioni di cui ai commi 3 e 4 all'articolo 12-*quinquies* del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34 (*cd.* "Decreto Crescita"), convertito con modificazioni dalla legge 28 giugno 2019, n. 58. In particolare, il citato comma 3 ha disposto che *"Per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'economia e delle finanze, i termini dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, da quelle in materia di imposta regionale sulle attività produttive, di cui all'articolo 17 del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, nonché dell'imposta sul valore aggiunto, che scadono dal 30 giugno al 30 settembre 2019, sono prorogati al 30 settembre 2019."*

L'IVA dovuta in base alla dichiarazione annuale deve essere versata entro il 16 marzo oppure il versamento può essere differito alla scadenza prevista per il versamento delle somme dovute in base alla dichiarazione dei redditi con la maggiorazione dello 0,40% a titolo d'interesse per ogni mese o frazione di mese successivo al 16 marzo (artt. 6, comma 1, e 7, comma 1, lett. b), del d.P.R. n. 542 del 1999).

Ciò premesso, la proroga dei versamenti disposta dall'articolo 12-*quinquies* del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34 incide anche sui versamenti delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte sui redditi, nonché sul versamento differito dell'imposta sul valore aggiunto che segue gli stessi termini di versamento stabiliti per l'imposta sul reddito delle persone fisiche.

In considerazione della proroga disposta dal richiamato articolo 12-*quinquies* del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, il versamento dell'IVA dovuta in base alla dichiarazione, coerentemente con quanto chiarito con la risoluzione n. 69/E del 21 giugno 2012, può essere effettuato entro il 30 settembre 2019, maggiorando le somme da versare dello 0,40% a titolo di interesse corrispettivo per ogni mese o frazione di mese dal 16 marzo al 30 giugno.

8.2 Applicabilità degli ISA agli operatori del comparto agricolo

D.: *L'articolo 12- quinquies, commi 3 e 4, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, ha prorogato al 30 settembre 2019 i termini di effettuazione dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni fiscali ai fini delle imposte sui redditi, IRAP e IVA, per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale.*

Si chiede di chiarire se detta disposizione si applichi anche ai produttori agricoli che determinano il reddito ai sensi degli articoli 32 e ss. del TUIR, sulla base delle risultanze catastali mediante l'applicazione delle tariffe d'estimo.

R.: Al riguardo si osserva che la risoluzione n. 64/E del 28 giugno 2019 ha chiarito come la proroga dei termini di effettuazione dei versamenti di cui all'articolo 12- *quinquies*, commi 3 e 4, del decreto-legge n. 34 del 2019 sia disposta per coloro che, contestualmente:

- esercitano, in forma di impresa o di lavoro autonomo, attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA, a prescindere dal fatto che gli stessi applichino o meno gli ISA;
- dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun ISA, dal relativo decreto ministeriale di approvazione.

Il medesimo documento di prassi ha, altresì, chiarito che, al ricorrere delle suddette condizioni, risultano interessati dalla proroga, oltre ai contribuenti che

applicano il regime forfetario agevolato ed il regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile, tra l'altro, anche coloro che “*determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfetari*”.

Da quanto precede emerge come una delle condizioni per poter beneficiare della proroga dettata dall'articolo 12- *quinquies*, commi 3 e 4, del decreto-legge n. 34 del 2019, sia l'applicabilità degli ISA.

Gli ISA sono stati istituiti (articolo 9-*bis*) ed approvati (decreti del Ministro dell'economia e delle finanze del 23 marzo 2018 e del 28 dicembre 2018) con esclusivo riferimento ad attività economiche esercitate in forma di impresa o di lavoro autonomo, ossia per quei soggetti che dichiarano redditi d'impresa (cfr. articolo 55 del TUIR) o redditi che derivano dall'esercizio di arti e professioni (cfr. articolo 53 del TUIR). Pertanto, qualora il reddito prodotto non rientri nelle richiamate categorie, pur in presenza di una attività per la quale risulterebbe approvato uno specifico ISA, non può trovare applicazione l'articolo 12-*quinquies*, commi 3 e 4, del decreto-legge n. 34 del 2019. In tale ipotesi, pertanto, i termini di effettuazione dei versamenti risultanti dalle dichiarazioni fiscali ai fini delle imposte sui redditi, IRAP e IVA devono considerarsi quelli ordinari.

Tenuto conto di quanto precede, i soggetti che svolgono esclusivamente le attività agricole di cui agli articoli 32 e ss. del TUIR e che siano titolari di soli redditi agrari, da dichiarare nel quadro RA del modello REDDITI, non possono beneficiare della proroga dei versamenti perché gli stessi non producono redditi d'impresa, né redditi che derivano dall'esercizio di arti e professioni; di conseguenza, tali soggetti sono tenuti ad effettuare i versamenti nei termini ordinariamente prescritti.

Al contrario, si applica la disposizione di cui all'articolo 12-*quinquies* del decreto-legge n. 34 del 2019 agli esercenti attività agricole nei termini di cui agli articoli 56, comma 5, e 56-*bis*, commi 1, 2 e 3, del TUIR, nonostante dichiarino

una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA, in quanto producono reddito d'impresa seppur determinato con criteri forfetari.

8.3 Rateazione dei versamenti

D.: Con quali modalità è possibile procedere alla rateazione dei versamenti delle imposte dirette a seguito della proroga al 30 settembre 2019 stabilita dall'articolo 12- quinquies, commi 3 e 4, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34?

R.: In merito al quesito posto si rimanda ai chiarimenti sul tema forniti con la risoluzione dell'Agenzia delle entrate n. 71 del 1 agosto 2019.

9. ULTERIORI COMPONENTI POSITIVI

9.1 Indicazione di ulteriori componenti positivi

D.: *Si chiede se a seguito dell'applicazione degli ISA in cui emerga un esito che mostri la possibilità di dichiarare ulteriori componenti positivi per ottenere un punteggio pari a 10, sia possibile indicare anche importi minori.*

R.: *Si ricorda che il comma 9 dell' articolo 9-bis prevede che “Per i periodi d'imposta per i quali trovano applicazione gli indici, i contribuenti interessati possono indicare nelle dichiarazioni fiscali ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, per migliorare il proprio profilo di affidabilità nonché per accedere al regime premiale di cui al comma 11. Tali ulteriori componenti positivi rilevano anche ai fini dell'imposta regionale sulle attività produttive e determinano un corrispondente maggior volume di affari rilevante ai fini dell'imposta sul valore aggiunto”.*

È, pertanto, possibile indicare ulteriori componenti positivi anche per un valore inferiore rispetto a quello proposto dall'ISA come importo utile a massimizzare il punteggio di affidabilità.

9.2 Durata e decumulo delle scorte e Incidenza dei costi residuali di gestione

D.: *Si chiede di chiarire perché per taluni indicatori elementari non compaiano nel software gli importi relativi ad ulteriori componenti positivi da indicare per migliorare il profilo di affidabilità (ad esempio indicatori “Durata e decumulo delle scorte” e “Incidenza dei costi residuali di gestione”).*

R.: *Il comma 9 dell’art. 9-bis prevede che “Per i periodi d’imposta per i quali trovano applicazione gli indici, i contribuenti interessati possono indicare nelle dichiarazioni fiscali ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, per migliorare il proprio profilo di affidabilità nonché per accedere al regime premiale di cui al comma 11. Tali ulteriori componenti positivi rilevano anche ai fini dell’imposta regionale sulle attività produttive e determinano un corrispondente maggior volume di affari rilevante ai fini dell’imposta sul valore aggiunto. Ai fini dell’imposta sul valore aggiunto, salva prova contraria, all’ammontare degli ulteriori componenti positivi di cui ai precedenti periodi si applica, tenendo conto dell’esistenza di operazioni non soggette ad imposta ovvero soggette a regimi speciali, l’aliquota media risultante dal rapporto tra l’imposta relativa alle operazioni imponibili, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili, e il volume d’affari dichiarato”.*

Al riguardo, occorre specificare che non tutti gli indicatori elementari risultano sensibili agli eventuali ulteriori componenti positivi che il contribuente vorrà indicare per migliorare il proprio profilo di affidabilità.

Taluni indicatori elementari, infatti, hanno la finalità di evidenziare al contribuente errori di compilazione o anomalie economiche allo scopo di favorirne la correzione.

Se non vengono corretti i dati rilevati come anomali, anche indicando ulteriori componenti positivi, il punteggio dello specifico indicatore non migliora e quello finale dell'ISA (media dei punteggi dei singoli indicatori) ne risulterà condizionato.

Per individuare gli indicatori elementari per i quali è possibile migliorare il punteggio di affidabilità, indicando ulteriori componenti positivi, è possibile consultare le Note tecniche e metodologiche dei singoli ISA.

Per maggiore semplicità, in ogni caso, il software "*Il tuo Isa 2019*" per tali indicatori reca, nella scheda di dettaglio, la dicitura "Ulteriori componenti positivi da dichiarare per massimizzare il profilo di affidabilità dell'indicatore" e il relativo importo.

Con riferimento agli indicatori "Durata e decumulo delle scorte" e "Incidenza dei costi residuali di gestione", citati nel quesito, sulla base di quanto sopra esposto, si conferma che l'eventuale anomalia scaturente dagli stessi potrà essere rimossa solo correggendo i dati rilevati come anomali e che la dichiarazione di ulteriori componenti positivi non potrà in alcun modo migliorare il punteggio dei singoli indicatori; gli stessi, in altri termini, non risultano "sensibili" agli eventuali ulteriori componenti positivi che il contribuente vorrà indicare per migliorare il proprio profilo di affidabilità.

Nella Note tecniche e metodologiche, l'indicatore "Durata e decumulo delle scorte" è definito come un indicatore composito costituito dalla media semplice dei punteggi dei due indicatori elementari "Durata delle scorte" e "Decumulo delle scorte".

L'indicatore "Durata delle scorte" misura i giorni di durata media delle scorte in magazzino.

L'indicatore "Decumulo delle scorte" fornisce una misura dello smobilizzo delle giacenze di magazzino nel corso dell'anno. Tale riduzione viene commisurata al livello medio degli acquisti (di prodotti e materiali) nei 2 anni precedenti. Lo

stesso è applicato quando il suo punteggio è superiore al punteggio dell'indicatore "Durata delle scorte".

In caso di inapplicabilità dell'indicatore "Decumulo delle scorte", il punteggio dell'indicatore composito "Durata e decumulo delle scorte" sarà pari a quello del solo indicatore "Durata delle scorte".

L'indicatore "Incidenza dei costi residuali di gestione" è calcolato come rapporto percentuale tra i costi residuali di gestione e i costi totali.

Dunque, per entrambi gli indicatori citati nel quesito, così come si deduce dal contenuto delle Note tecniche e metodologiche, non rilevano gli ulteriori componenti positivi che, pertanto, seppur dichiarati dal contribuente, non ne modificherebbero il risultato.

* * *

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Antonino Maggiore

(firmato digitalmente)

L'originale del documento è archiviato presso l'ente emittente