

Indicatori Sintetici di Affidabilità (ISA)  
“Valutazioni comuni a valenza generale”  
R.ETE. Imprese Italia

SOMMARIO

PREMESSA .....	3
1) Trasparenza e comunicazione istituzionale in tema di ISA.....	3
2) Gli ISA e le semplificazioni degli adempimenti .....	5
3) Il sistema della premialità degli ISA .....	6
ALLEGATO TECNICO .....	9
1) Punteggio insufficiente attribuito a seguito dell’applicazione degli ISA.....	9
2) Società cooperative a mutualità prevalente. Le attività di valore irrisorio svolte verso terzi allo scopo di ripianare costi di esercizio .....	9
3.A) Cessazione dell’attività prevalente.....	10
3.B) Modifica dell’attività in corso d’anno per effetto inizio nuova attività.....	10
4) Incidenza dei costi residuali di gestione. Il peso distortore di Imposte e tasse deducibili.....	11
5) Incidenza dei costi residuali di gestione. Il peso distortore delle deduzioni forfettarie per agenti di commercio ed altre categorie di cui all’art. 66 del TUIR eccetto l’autotrasporto .....	11
6) Intermediari di commercio: l’informazione distortore legata alla tipologia di attività del mandante .....	12
7) Addetti non dipendenti. Soci con qualifiche ulteriori all’interno dell’impresa .....	13
8) Titolare impresa individuale.....	13
9) Addetti non dipendenti. Amministratori non soci .....	14
10) Addetti non dipendenti. Presenza di collaboratori coordinati e continuativi nelle attività di TAXI (AG72U).....	15
11) Apporto di lavoro delle figure non dipendenti: i soci che posseggono partecipazioni in altre società .....	15
12) Apporto di lavoro delle figure non dipendenti: i collaboratori familiari .....	16
13) Copertura delle spese per dipendente. Il peso del costo di affitto dei locali rispetto al bene in proprietà.....	17
14) Copertura delle spese per dipendente. Peso dei costi di natura occasionale (perdite su crediti) .....	18
15) Copertura delle spese per dipendente. Peso dei costi di natura esclusivamente fiscale (deduzioni forfettarie).....	18
16) Copertura delle spese per lavoro dipendente. Valore attribuito all’anomalia.....	19
17) Copertura delle spese per dipendente in presenza di lavoratori che prestano l’attività per un periodo limitato di tempo. ....	20

18) Significatività del coefficiente individuale e necessità di neutralizzarne effetti particolarmente pregiudizievoli, in termini di maggiore adeguamento di componenti positivi, per soggetti particolarmente performanti nel tempo.....	20
19) Valutazione della componente di durata dell'attività ai fini della funzione di produzione ....	22
20) Gruppi d'impresa costituiti per gestire diverse attività complementari (es: settore alberghiero ristorazione e organizzazione eventi).....	22
22) Indicatore di affidabilità degli oneri finanziari dedotti .....	23
23) Trasporto merci su strada, l'indicatore relativo al "costo per litro di gasolio consumato nel periodo d'imposta". Criticità delle soglie .....	24
24) Autoriparazioni indicatori di anomalia relativi ai Mq di officina per addetto e numero ponti sollevatori per addetto.....	24
25) Possibile interruzione del ciclo positivo di premialità in caso di successione d'azienda e altre operazioni straordinarie per esclusione da ISA nel periodo di inizio o cessazione attività con riflessi critici ai fini del beneficio della compensazione .....	25
26) Indicatori non influenzati dall'adeguamento con ulteriori componenti positive: Durata e decumulo delle scorte e Incidenza dei costi residuali di gestione.....	26
27) ISA AG37U – Bar – dati relativi a elementi specifici - costo di acquisto relativo a specifici prodotti espresso in euro .....	27
28) ISA AG37U – Bar – dati relativi a elementi specifici - consumi kw .....	28

## ***PREMESSA***

Le Organizzazioni riunite in R.ETE. Imprese Italia (di seguito R.ETE.), facendo seguito alla riunione della Commissione degli esperti per gli ISA del 24 ottobre 2019, hanno fatto pervenire alla Segreteria della Commissione, con email del 28 ottobre 2019, una nota comprensiva di un allegato tecnico nella quale hanno evidenziato *“alcuni aspetti problematici e le relative soluzioni recepitibili in sede di evoluzione del modello al fine di operare un possibile miglioramento dell'impianto degli ISA”*.

Nel presente documento sono forniti elementi di riscontro in ordine a tutte le questioni evidenziate nella nota in argomento.

Preliminarmente vengono fornite alcune indicazioni su aspetti di carattere generale.

### ***1) Trasparenza e comunicazione istituzionale in tema di ISA***

Nella nota in argomento R.ETE. segnala alcuni aspetti, in un ottica di continuo miglioramento del processo di elaborazione degli ISA, che ritiene abbiano rappresentato delle criticità nel primo anno di applicazione degli stessi ISA.

Innanzitutto viene evidenziata una *“mancanza di adeguata comunicazione istituzionale su larga scala e di coinvolgimento delle Organizzazioni di rappresentanza in merito alla corretta rappresentazione degli ISA a livello territoriale”*.

In proposito, si conferma la disponibilità dell’Agenzia a prevedere ulteriori specifici momenti di confronto finalizzati a favorire sempre più la comprensione delle dinamiche di funzionamento degli ISA.

Tali attività si innesterebbero, infatti, nel consolidato percorso di dialogo tra Amministrazione finanziaria e Organizzazioni di categoria che ha caratterizzato anche l’elaborazione degli ISA.

Si rileva, infatti, che l’approvazione dei primi 175 ISA è stata preceduta dalla calendarizzazione di circa 180 incontri tecnici seguiti da ulteriori circa 90 seminari relativi alla elaborazione delle evoluzioni degli ISA in applicazione per il p.i. 2019.

Sono stati previsti, altresì, diversi momenti di confronto pubblico in incontri e convegni in materia di ISA, che si sono svolti nei mesi di giugno, luglio e settembre 2019, tra cui, tra gli altri, uno specifico con R.ETE. lo scorso 24 luglio.

Viene, quindi, fatto riferimento all’*“ingiustificato ritardo nell’emanazione di circolari esplicative e/o decreti ministeriali in grado di spiegare aspetti nuovi di natura metodologica e di efficacia applicativa ai fini fiscali degli ISA, anche con riferimento alla definizione dei valori e dei dati forniti dall’Agenzia delle entrate”*.

In proposito, si osserva che il termine per la presentazione della dichiarazione (e del modello ISA) spira, per il p.i. 2018, il 2 dicembre 2019 e quello per effettuare i versamenti delle imposte da parete dei contribuenti per i quali sono stati approvati gli ISA è stato prorogato al 30 settembre 2019.

Si osserva, altresì, che:

- le note tecniche e metodologiche che descrivono le modalità applicative degli ISA sono state rese disponibili per una prima *tranche* di 69 ISA già dal mese di marzo 2018 e per ulteriori 106 ISA dal mese di dicembre 2018, essendo state approvate rispettivamente con il DM 23 marzo 2018 e il DM 28 dicembre 2018;
- i “*modelli di dichiarazione, le relative istruzioni*” riferiti ai complessivi 175 ISA in applicazione per il p.i. 2018 sono stati approvati con provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate del 30 gennaio 2019 e da ultimo modificati il 4 giugno 2019 con la contestuale pubblicazione sul sito internet dell’Agenzia delle entrate;
- i “*servizi telematici*”, intesi come specifiche tecniche dei singoli ISA, sono stati approvati il 15 febbraio 2019 e da ultimo modificate il 19 luglio 2019;
- i “*servizi telematici*”, intesi come specifiche tecniche per l’acquisizione massiva dei dati “precalcolati” singoli ISA, sono stati approvati il 4 giugno 2019;
- relativamente ai “*documenti di prassi amministrativa*”, si osserva che la prima circolare ISA è stata pubblicata il 2 agosto 2019 e la seconda circolare, pubblicata il 9 settembre 2019, si limita ad effettuare “*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*”;
- infine, il Decreto ministeriale del 9 agosto 2019, che ha sostituito l’Allegato 10 approvato con Decreto ministeriale del 27 febbraio 2019, non ha introdotto alcun elemento innovativo e non ha apportato alcuna modifica al contenuto delle variabili “precalcolate” ma si è limitato ad esplicitarne le modalità di calcolo.

In proposito, ferma restando la disponibilità per il futuro ad incrementare quanto più possibile le occasioni di confronto sugli ISA, si rammenta quanto già in precedenza rilevato circa il rilevante numero di incontri tecnici calendarizzati per approfondire le possibili problematiche applicative correlate a tale nuovo strumento di *compliance*.

Da ultimo si ricorda che, in occasione del convegno organizzato da R.ETE. lo scorso 24 luglio, l’Agenzia delle entrate e SOSE hanno fornito elementi di riscontro ad un cospicuo numero di quesiti; successivamente, quelli di maggiore interesse sono stati, altresì, riportati nella circolare del 9 settembre 2019.

Infine, viene segnalata la “*mancata preventiva condivisione critica con gli esperti delle Organizzazioni di rappresentanza in sede di predisposizione del Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle entrate recante la disciplina del regime premiale, in ordine alla definizione dei livelli di premialità e alla coerenza del regime premiale rispetto ai principi ritraibili dalla norma*”.

In relazione a tale ultimo spunto si osserva che, come peraltro esplicitato nelle motivazioni del provvedimento del 10 maggio 2019, “*Le possibili soglie cui associare i benefici premiali sono state presentate alle Organizzazioni di categoria e professionali, rappresentate nella Commissione degli esperti prevista all’articolo 10 della legge n. 146 del 1998, nella riunione del 9 aprile 2019; al riguardo, l’individuazione nel...provvedimento di tali soglie ha tenuto conto delle riflessioni delle Organizzazioni di categoria e professionali, che hanno auspicato in sede di riunione che la platea*

*potenzialmente interessata dal beneficio premiale di cui alla precedente lettera d) fosse comparabile con quella interessata dal beneficio analogo previsto per i soggetti che hanno applicato gli studi di settore per il periodo di imposta 2017”.*

## **2) Gli ISA e le semplificazioni degli adempimenti**

Gli ISA mirano, secondo la norma istitutiva (art. 9-*bis* del decreto-legge n. 50 del 2017), ad attribuire a ciascun contribuente, sulla base di una metodologia di analisi di dati e informazioni relativi a più periodi di imposta, un punteggio espressivo del grado di “*affidabilità fiscale*”, anche ai fini di consentire l’accesso a uno specifico regime premiale.

Trattandosi del risultato su scala 1–10 dell’applicazione di una serie di indicatori elementari diretti a “*verificare la normalità e la coerenza della gestione aziendale o professionale, anche con riferimento a diverse basi imponibili*”, il punteggio dell’ISA per definizione rappresenta un valore di sintesi.

La capacità dei diversi indicatori elementari di concorrere efficacemente a tale sintesi è ovviamente condizionata dalla varietà e dalla qualità del *set* informativo di partenza sul quale gli stessi sono chiamati a operare: con riferimento agli ISA in evoluzione nel 2019, si tratta delle informazioni dichiarative presenti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore presentati per il p.i. 2017.

La modulistica degli studi di settore è stata interessata a partire dal p.i. 2016 da una significativa riduzione del numero di informazioni richieste, al fine di alleggerire l’onere dichiarativo in capo ai contribuenti. Tale processo di semplificazione ha trovato continuità anche nella modulistica ISA del p.i. 2018, che rappresenta la base di costruzione delle versioni degli ISA in revisione il prossimo anno. In questa prospettiva, l’articolo 4-*quinqüies* del decreto-legge n. 34 del 2019 ha previsto che, a partire dal p.i. 2020, dai modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli ISA siano esclusi i dati già contenuti negli altri quadri dei modelli di dichiarazione previsti ai fini delle imposte sui redditi.

Le finalità che hanno ispirato la realizzazione degli ISA (favorire l’emersione spontanea delle basi imponibili, stimolare l’assolvimento degli obblighi tributari, rafforzare la collaborazione tra contribuenti e Amministrazione finanziaria) non possono non armonizzarsi con l’obiettivo della semplificazione degli adempimenti tributari perseguito attraverso il consolidato processo di “*alleggerimento*” della modulistica che si è descritto, in conformità con le linee guida della politica fiscale tracciate dal MEF negli *Atti di indirizzo* ormai da diversi anni.

Considerato quanto sopra, appare evidente come qualunque ulteriore informazione sia ritenuta utile ai fini del miglioramento degli ISA, in chiave evolutiva, debba essere considerata, oltre che per la sua ipotizzata efficacia intrinseca nel migliorare la capacità dello strumento di misurare l’affidabilità fiscale (la quale non può essere valutata *ex ante* ma solo a consuntivo), anche per gli effetti che l’integrazione informativa produce sugli oneri dichiarativi, ovvero in termini di ricadute negative rispetto al processo di semplificazione degli adempimenti.

In tale prospettiva, alcune delle proposte avanzate da R.ETE. (per le quali si rimanda all'allegato tecnico) sembrano comportare implicazioni, in termini di aggravamento degli oneri dichiarativi per l'intera platea dei contribuenti interessati dagli ISA, difficilmente sostenibili, considerato il relativo rilievo comparato con gli ipotetici benefici che ne conseguirebbero in termini di miglioramento dello strumento di stima dell'affidabilità fiscale.

### **3) Il sistema della premialità degli ISA**

Il riscontro trasparente della correttezza dei comportamenti fiscali dovrebbe consentire di individuare i contribuenti che, risultando maggiormente “*affidabili*”, avranno accesso a significativi benefici premiali.

Con riferimento a tali benefici previsti dal comma 11 dell'articolo 9-*bis* del decreto legge n. 50 del 2017, il legislatore ha stabilito che la graduazione degli stessi è collegata a livelli di affidabilità fiscale, ottenuti a seguito dell'applicazione degli ISA, individuati con Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Ai fini di una corretta interpretazione dei risultati derivanti dall'applicazione degli ISA, occorre evidenziare che gli stessi costituiscono uno strumento idoneo a rappresentare l'andamento dell'attività economica in condizioni di normalità, ossia in quelle condizioni di svolgimento dell'attività che contraddistinguono l'ambiente economico di riferimento per la gran parte dei soggetti che svolgono la specifica attività.

La metodologia adottata per la realizzazione degli ISA, infatti, è applicata su una base di dati dichiarati dai contribuenti, sui quali vengono condotte analisi statistiche per rilevare la completezza, la correttezza e la coerenza delle informazioni in essi contenute; su tali dati viene effettuata una valutazione di coerenza interna relativamente allo specifico periodo d'imposta ed, in aggiunta, viene valutata anche la completezza e correttezza del dato con riferimento ai periodi di imposta precedenti nonché a banche dati esogene.

Al fine di individuare l'insieme delle posizioni che costituirà il campione di riferimento per la costruzione dell'indice di affidabilità fiscale, vengono, quindi, individuate le posizioni non utilizzabili per l'elaborazione dell'indice stesso, attraverso uno studio delle statistiche descrittive riguardanti l'intera platea dei contribuenti.

In conclusione, l'applicazione degli indici nei confronti di contribuenti che operano in un contesto economico o in condizioni specifiche significativamente diverse da quelle prese a riferimento per la costruzione degli indici stessi, non forniscono garanzie di totale affidabilità dei risultati derivanti dalla loro applicazione.

Per questo motivo, il legislatore ha stabilito che ricorrano alcune condizioni per l'applicabilità degli indici ai contribuenti, affinché il punteggio di affidabilità ottenuto mediante l'applicazione degli ISA stessi possa consentire la concreta esplicazione degli effetti previsti dalla normativa di riferimento.

In particolare:

- il comma 6 del citato articolo 9-*bis* del decreto legge n. 50 del 24 aprile 2017 ha disposto che: “*Gli indici non si applicano ai periodi d'imposta nei quali il contribuente:*

- a) ha iniziato o cessato l'attività ovvero non si trova in condizioni di normale svolgimento della stessa;
- b) dichiara ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, di ammontare superiore al limite stabilito dal decreto di approvazione o revisione dei relativi indici.”
- il comma 7 del medesimo decreto legge n. 50 del 24 aprile 2017 ha previsto che “Con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze possono essere previste ulteriori ipotesi di esclusione”.

Al riguardo, occorre ricordare che i decreti del ministero dell'Economia e delle finanze del 23 marzo e 28 dicembre 2018 hanno disposto le seguenti ulteriori cause di esclusione dall'applicazione degli indici nei confronti, ad esempio:

- a) dei contribuenti che hanno dichiarato ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), ovvero, compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, di ammontare superiore a euro 5.164.569;
- b) 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, del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori 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 dei contribuenti che determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfetari;
- c) dei contribuenti che esercitano due o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'indice sintetico di affidabilità fiscale relativo all'attività prevalente, comprensivi di quelli delle attività complementari indicate, per ogni indice, ai commi da 11 a 13 dell'articolo 1, con i limiti ivi indicati, superi il 30 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati;
- d) delle 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.

Tutto quanto innanzi premesso, è possibile affermare che il giudizio di affidabilità fiscale che emerge dall'applicazione degli ISA possa legittimamente produrre gli effetti previsti dalla norma istitutiva solo in determinate condizioni che consentano la corretta applicazione degli ISA stessi; di conseguenza, anche con riferimento all'accesso ai benefici premiali previsti dal comma 11 del dell'articolo 9-bis del decreto legge n. 50 del 2017, poiché trattasi di una norma di favore nei confronti di determinate categorie di soggetti, il legislatore ha previsto che siano rispettate tali condizioni, per poter fruire dei benefici stessi.

Infine, vale la pena ricordare anche che il contribuente, soprattutto nel caso in cui l'applicazione degli ISA determini un basso punteggio di affidabilità, ha sempre la possibilità di evidenziare nel campo Note aggiuntive del software di applicazione "*Il tuo ISA*", particolari circostanze specifiche riferibili alle condizioni di svolgimento della propria attività che, seppur non annoverate tra quelle che per legge o per decreto determinano una causa di esclusione, potrebbero non essere adeguatamente colte con l'applicazione degli indici.

Tanto premesso, si forniscono di seguito puntuali indicazioni in ordine alle diverse proposte riportate nell'allegato alla missiva in argomento.



## **ALLEGATO TECNICO**

### **1) Punteggio insufficiente attribuito a seguito dell'applicazione degli ISA**

#### **Effetti (R.ETE.)**

*Conseguenze di punteggio ISA particolarmente basso.*

#### **Soluzioni (R.ETE.)**

*Il livello ISA minore o uguale a 6 è rilevante ai fini del controllo basato su analisi del rischio di evasione fiscale.*

#### **Proposte (R.ETE.)**

*Valutazione in arco temporale di almeno 2 anni del fenomeno con sospensione di liste basate esclusivamente su detto punteggio ISA*

#### **Elementi di risposta**

Il comma 14 dell'articolo 9-bis del DL n. 50 del 2017 prevede 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. 60".

### **2) Società cooperative a mutualità prevalente. Le attività di valore irrisorio svolte verso terzi allo scopo di ripianare costi di esercizio**

#### **Effetti (R.ETE.)**

*Esclusione dall'applicazione degli ISA della società cooperativa che opera prevalentemente (95%) a favore dei propri soci.*

#### **Soluzioni (R.ETE.)**

*Nei confronti delle società cooperative a mutualità prevalente non è prevista alcuna causa di esclusione dall'applicazione degli ISA. Tuttavia, in caso di attività svolte in via non esclusiva, nelle note aggiuntive, potrà essere fornita l'indicazione della eventuale incidenza dei fini mutualistici sulle dinamiche imprenditoriali.*

#### **Proposte (R.ETE.)**

*Verificare il livello di punteggio delle società cooperative a mutualità prevalente, e l'impatto del coefficiente individuale al fine di un riscontro oggettivo di inapplicabilità degli ISA in caso di attività produttiva remunerativa unicamente dei costi di produzione con chiusura a pareggio del bilancio.*

#### **Elementi di risposta**

Come già chiarito nella circolare n. 20/E del 2019, 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.

Appare, altresì, rilevante osservare che in tutte le funzioni di regressione delle imprese è stata valutata la significatività della variabile "Natura giuridica Cooperativa".

Laddove tale variabile è risultata significativa è stato previsto un coefficiente negativo che modula la stima.

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, ricorrerono dette condizioni).

### **3.A) Cessazione dell'attività prevalente**

#### **Effetti (R.ETE.)**

*Svolgimento, nel 2018, di due attività e cessazione, sempre nel corso del 2018, dell'attività prevalente.*

### **3.B) Modifica dell'attività in corso d'anno per effetto inizio nuova attività**

#### **Effetti (R.ETE.)**

*Inizio nel corso del periodo d'imposta 2018 di una attività che diventa l'attività prevalente al 31-12-2018.*

#### **Soluzioni (R.ETE.)**

*Gli ISA non trovano applicazione per i 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.*

#### **Proposte (R.ETE.)**

*In generale, nei casi citati o anche di operazioni straordinarie (vedi di seguito) in regime di continuità occorre verificare l'opportunità di salvaguardare l'accesso al regime premiale*

### **Elementi di risposta**

Come ricordato in premessa, ai fini di una corretta applicazione degli ISA, va evidenziato che gli ISA costituiscono uno strumento idoneo a rappresentare l'andamento dell'attività economica in condizioni di normalità, ossia in quelle condizioni di svolgimento dell'attività che contraddistinguono l'ambiente economico di riferimento per la gran parte dei soggetti che svolgono la specifica attività.

L'applicazione degli indici nei confronti di contribuenti che operano in un contesto economico o in condizioni specifiche significativamente diverse da quelle prese a riferimento per la costruzione degli indici stessi, non forniscono garanzie di totale

affidabilità dei risultati derivanti dalla loro applicazione.

In proposito, come chiarito con la circolare n. 17/E del 2019 le fattispecie qui in analisi come anche le situazioni di acquisto o affitto d'azienda, successione o donazione d'azienda, appaiono riconducibili ad ipotesi di inizio o cessazione attività (cfr circolare n. 31/E del 2007).

Nei casi di inizio o cessazione dell'attività il comma 6 dell' articolo 9-*bis* D.L. n. 50 del 2017 prevede una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA; il contribuente, non applicando gli ISA, non è, altresì, tenuto a presentare il relativo modello.

In relazione a tali fattispecie, pertanto, non trovando applicazione gli ISA, non si realizzano i presupposti per il riconoscimento dei benefici premiali previsti dal relativo regime.”

La previsione di cause di esclusione nei confronti di questi soggetti deve pertanto essere intesa anche ai fini dell'eventuale assegnazione dei benefici previsti dalla norma.

#### ***4) Incidenza dei costi residuali di gestione. Il peso distorto di Imposte e tasse deducibili***

##### **Effetti (R.ETE.)**

*Modalità di funzionamento dell'indicatore “Incidenza dei costi residuali di gestione”, il quale appare penalizzante posto che nel calcolo sembra tener conto degli importi afferenti imposte e tasse;*

##### **Proposte (R.ETE.)**

*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 delle suddette componenti nel calcolo dell'indicatore in oggetto.*

##### **Elementi di risposta**

Nel corso della riunione della Commissione degli esperti del 24 ottobre 2019 è stato anticipato che l'indicatore “Incidenza dei costi residuali di gestione” sarà calcolato al netto della componente relativa agli “Oneri per imposte e tasse” e “Quote di accantonamento annuale al TFR per forme pensionistiche complementari e somme erogate agli iscritti ai fondi di previdenza del personale dipendente”.

Tale modifica sarà adottata su tutti i 175 ISA, già a partire dal periodo d'imposta 2019.

#### ***5) Incidenza dei costi residuali di gestione. Il peso distorto delle deduzioni forfetarie per agenti di commercio ed altre categorie di cui all'art. 66 del TUIR eccetto l'autotrasporto***

##### **Effetti (R.ETE.)**

*Per l'attività di Agente di commercio e le altre categorie interessate, per quanto riguarda l'indicatore di anomalia relativo all'incidenza dei costi residuali, il risultato dell'ISA è influenzato da un'anomalia dovuta all'incidenza di tali costi che riguardano specificatamente le deduzioni forfetarie di natura fiscale.*

### **Soluzioni (R.ETE.)**

*Nell'ISA in questione, le soglie dell'indicatore di anomalia avrebbero dovuto essere opportunamente tarate per tener conto delle deduzioni forfettarie previste per il settore.*

### **Proposte (R.ETE.)**

*In fase di evoluzione dell'ISA sarà analizzata la possibilità di chiedere separatamente il dato relativo alle deduzioni forfettarie e di costruire l'indicatore dei "Costi residuali di gestione" al netto di tale componente come già previsto per il settore dell'autotrasporto.*

#### **Elementi di risposta**

La problematica evidenziata sarà oggetto di attenta ed approfondita analisi alla luce delle informazioni dichiarative riguardanti il p.i. 2018.

Si rappresenta tuttavia che nella fase di evoluzione dell'ISA in oggetto, l'indicatore "Incidenza dei costi residuali di gestione" è stato sostituito dall'indicatore "Incidenza dei costi residuali sui ricavi" al fine di tener conto delle specificità del settore, in particolare sotto il profilo della limitata struttura dei costi.

### **6) Intermediari di commercio: l'informazione distorta legata alla tipologia di attività del mandante**

#### **Effetti (R.ETE.)**

*Per i soggetti in esame assume particolare rilievo ai fini della stima dei ricavi e del valore aggiunto la tipologia del soggetto mandante: industria o commercio.*

#### **Soluzioni (R.ETE.)**

*E' stato rilevato che i flags relativi alla tipologia di attività del soggetto mandante possono determinare effetti distortivi ai fini della stima. E' necessario far rilevare tali effetti nelle note aggiuntive.*

#### **Proposte (R.ETE.)**

*Al fine di ovviare a tale criticità è consigliabile non diversificare la variabile relativa alla tipologia dell'attività del mandante nella funzione di produzione.*

#### **Elementi di risposta**

Non appare chiaro a quali "effetti distortivi ai fini della stima" le Organizzazioni aderenti a R.ETE. facciano riferimento.

Ad oggi non si dispone di elementi per valutare la sussistenza della possibile criticità segnalata.

Si sottolinea al riguardo che l'opportunità di analizzare, ai fini delle stime per il comparto in oggetto, l'informazione relativa al volume di affari distinta per tipologia di mandante è stata valutata positivamente già da diversi anni con riferimento agli studi di settore, grazie agli spunti emersi dal confronto con le Organizzazioni di categoria del settore.

Nello specifico dell'ISA BG61U, le funzioni di regressione hanno fatto emergere coefficienti specifici per tipologia di mandante che riconducono a differenze rilevate nella redditività in dipendenza delle diverse tipologie di mandante.

Si precisa che, all'interno del quadro C di rilevazione dei dati dell'ISA BG61U, le informazioni richieste in forma distinta per "tipologia di mandante" (ovvero suddivise in base alla natura del committente: industria, grossisti, agenti di commercio, ecc.) sono espresse in termini di volume delle vendite (in euro) e non tramite *flag*.

La problematica evidenziata sarà tuttavia oggetto di approfondita analisi alla luce delle informazioni dichiarative riguardanti il p.i. 2018.

## **7) Addetti non dipendenti. Soci con qualifiche ulteriori all'interno dell'impresa**

### **Effetti (R.ETE.)**

*Qualora un socio sia amministratore e contemporaneamente anche dipendente, si determina la duplicazione del soggetto tra gli addetti in quanto viene considerato sia come dipendente in base alle giornate retribuite, sia tra i soci amministratori in base alla % di apporto lavorativo. Per questi casi la %, peraltro, non può essere inferiore ai valori soglia stabiliti e determina l'anomalia dell'indicatore ad esso correlato.*

### **Soluzioni (R.ETE.)**

*Occorre evitare duplicazioni nel conteggio del numero degli addetti con riferimento alle stesse figure.*

### **Proposte (R.ETE.)**

*Si potrebbe dare prevalenza alla figura del dipendente, in modo da lasciare l'eventuale controllo delle giornate retribuite con le banche dati esterne.*

*Occorre però evitare di considerare tale soggetto tra i soci amministratori, mantenendo però la neutralità del compenso così come avviene ora nel rigo F17 col.2 o F20 col.5.*

### **Elementi di risposta**

La problematica sollevata non sembra avere riscontro nelle regole di compilazione del quadro A-Personale dei modelli ISA. Le istruzioni relative a tale quadro prevedono infatti che: "Le informazioni relative all'attività esercitata dal socio amministratore devono essere fornite in corrispondenza del rigo "Soci amministratori" indipendentemente dalla natura del rapporto intrattenuto con la società (collaborazione coordinata e continuativa, lavoro dipendente, altri rapporti). Tali informazioni non devono essere riportate negli altri righi del presente quadro".

## **8) Titolare impresa individuale**

### **Effetti (R.ETE.)**

*Con riferimento alla valorizzazione del titolare viene contata la testa, senza possibilità di dare evidenza della effettiva percentuale di lavoro prestata.*

### **Soluzioni (R.ETE.)**

*Ci troviamo diverse realtà in cui il titolare è presente in azienda un paio d'ore al giorno, dando le direttive ai propri collaboratori e può contare su altre fonti di reddito. Si fa ricorso alle note aggiuntive per giustificare eventuale minor capacità produttiva.*

### **Proposte (R.ETE.)**

*Si ritiene opportuno per una più corretta analisi valorizzare l'effettivo apporto di lavoro in presenza di altri dipendenti o collaboratori, con evidenza nelle annotazioni*

#### **Elementi di risposta**

Ferma restando la possibilità per il contribuente di fare ricorso al campo Annotazioni, si ritiene che l'integrazione informativa richiesta possa costituire un onere eccessivo, tenuto conto di quanto rappresentato in ordine alle esigenze di semplificazione degli adempimenti di cui al punto 2 della Premessa.

### **9) Addetti non dipendenti. Amministratori non soci**

#### **Effetti (R.ETE.)**

*La presenza di tali figure spesso si ritrova nelle società di servizi di altre imprese/associazioni che sono i soci dell'impresa. In tali casi gli amministratori sono persone fisiche (spesso dipendenti delle società/associazioni che detengono le quote di proprietà) che partecipano alle sedute del consiglio di amministrazione senza operare in alcun modo nella produttività o amministrazione dell'impresa. Ciò determina, al di là del costo di tali soggetti, l'anomalia che sono considerati nel numero degli addetti (al 100%) e, ovviamente, determinano la riduzione dei volumi di ricavi, valore aggiunto e reddito tutti calcolati per il numero addetti.*

#### **Soluzioni (R.ETE.)**

*Occorre evitare che tali figure riducano le stime calcolate dell'impresa. A tali soggetti viene normalmente attribuito un gettone di presenza se non solo il rimborso spese della trasferta. I costi relativi a tali figure sono indicate al rigo F20 col.1 e F20 col.4 in quanto qualificate come collaboratori coordinati e continuativi che concorrono a stimare i Ricavi e il valore aggiunto per il relativo.*

#### **Proposte (R.ETE.)**

*La proposta è quella di eliminare la figura degli "amministratori non soci" dagli addetti del quadro A.*

#### **Elementi di risposta**

La proposta di "eliminazione" tout court degli addetti in questione appare metodologicamente non corretta.

Al riguardo si rappresenta che le istruzioni del quadro A relative alla compilazione del rigo in questione precisano: "devono essere indicati soltanto coloro che svolgono l'attività di amministratore caratterizzata da apporto lavorativo direttamente afferente all'attività svolta dalla società e che non possono essere inclusi nei rigi precedenti".

Ci si rende disponibili ad effettuare analisi su casi specifici che le Organizzazioni vorranno far pervenire in forma anonima per valutare gli ipotizzati effetti problematici sulle stime operate dagli indicatori di affidabilità.

**10) Addetti non dipendenti. Presenza di collaboratori coordinati e continuativi nelle attività di TAXI (AG72U)**

**Effetti (R.ETE.)**

*La presenza di 1 collaboratore coordinato e continuativo (non familiare) che, in base alle regole comunali, sostituisce il titolare dell'impresa nell'arco del turno di lavoro determina anomalie delle sovrastime di ricavi e valore aggiunto e reddito per addetto di molto superiori rispetto a quelle stimate laddove il turno è effettuato, con lo stesso apporto lavorativo, da parte di un collaboratore familiare.*

**Soluzioni (R.ETE.)**

*Molti regolamenti prevedono che tali figure possano sostituire il titolare ma non danno diritto ad aumentare le ore del turno di lavoro. Con il familiare il reddito ad esso attribuito è ritagliato dal reddito del titolare, con i cococo il reddito di questi ultimi è assimilato a lavoro dipendente e quindi finisce in F20 col.4. Anche laddove il reddito del cococo è molto vicino alla quota di reddito attribuita al collaboratore familiare, gli esiti sono molto diversi.*

**Proposte (R.ETE.)**

*La presenza del collaboratore coordinato e continuativo non deve essere considerata, né come addetto né come costo, ai fini delle stime. Tale “neutralizzazione” si dovrebbe rendere applicabile, ovviamente, ai soli casi di presenza di un solo automezzo.*

**Elementi di risposta**

La proposta di **R.ETE.** sembra non interessare la totalità dei contribuenti, considerato che – come la stessa Organizzazione osserva – la relativa problematica deriverebbe dalle previsioni contenute in “*molti regolamenti*”, non riguardando pertanto tutti i contribuenti soggetti a tale ISA.

Peraltro, la neutralizzazione proposta con riferimento ai collaboratori coordinati e continuativi sembrerebbe non rilevante ai fini del computo degli addetti, atteso che tra gli stessi non sono considerati i collaboratori che prestano attività non prevalentemente nell’impresa (ai quali si ritiene possano ricondursi le figure descritte).

Ferma restando la possibilità per il contribuente di fare ricorso al campo Annotazioni, ci si riserva di effettuare analisi per valutare gli effetti che l’ipotesi prospettata comporterebbe sulle stime operate dall’ISA in oggetto.

**11) Apporto di lavoro delle figure non dipendenti: i soci che posseggono partecipazioni in altre società**

**Effetti (R.ETE.)**

*Come agire nelle società di persone, in cui tutti i soci sono amministratori ma non necessariamente prestano la loro attività in modo continuativo nell'impresa.*

**Soluzioni (R.ETE.)**

*Nelle 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, nel caso in cui i singoli soci amministratori apportino una quota limitata di lavoro all'interno dell'impresa è possibile compilare l'apposito "Campo annotazioni".*

**Proposte (R.ETE.)**

*In sede di evoluzione occorre inserire una voce relativa al totale lavoro prestato presso altre società o enti in modo da pervenire ad una sommatoria.*

**Elementi di risposta**

Ferma restando la possibilità per il contribuente di fare ricorso al campo Annotazioni, si ritiene che l'integrazione informativa richiesta possa costituire un onere eccessivo, tenuto conto di quanto rappresentato in ordine alle esigenze di semplificazione degli adempimenti di cui al punto 2 della Premessa.

**12) Apporto di lavoro delle figure non dipendenti: i collaboratori familiari**

**Effetti (R.ETE.)**

*Come agire nel caso di impresa familiare, in cui vi sono collaboratori familiari.*

**Soluzioni (R.ETE.)**

*Con riferimento ai collaboratori dell'impresa familiare, occorre indicare la percentuale di lavoro prestato da parte di ciascun collaboratore dell'impresa familiare. Deve, comunque, sussistere anche una correlazione con quanto dichiarato sia dal titolare dell'impresa familiare, sia dal familiare che collabora nell'impresa, in applicazione al disposto dell'art. 5, comma 4, del TUIR, secondo cui, nell'impresa familiare, il reddito prodotto deve venire imputato ad ogni collaboratore che ha prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell'impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili, per un importo in ogni caso complessivamente non superiore al 49% dell'ammontare che risulta dal modello Redditi del titolare.*

**Proposte (R.ETE.)**

*Verificare gli effetti dell'indicatore sul primo anno di applicazione degli ISA per valutare le ricadute che l'errato riferimento ai limiti di partecipazione previsti hanno determinato.*

**Elementi di risposta**

Non appare chiaro il richiamo a "l'errato riferimento ai limiti di partecipazione previsti" cui fa riferimento R.ETE., né, di conseguenza, quale genere di "ricadute" debba costituire oggetto di attenzione.

In proposito, nel richiamare in questa sede quanto affermato nei documenti di prassi amministrativa (in particolare, nella circolare n. 32/E del 2005), si è dell'avviso che non



sussistano problemi di “concordanza” tra i criteri di compilazione riportati nelle istruzioni del quadro A dei modelli ISA e le disposizioni richiamate (art. 5 c. 4 TUIR).

Si riporta di seguito un estratto della citata circolare n. 32/E del 2005: *“In sostanza, il criterio di riferimento è, in linea di massima, il tempo prestato nello svolgimento dell’attività da parte del personale non dipendente raffrontato con quello necessario per lo svolgimento dell’attività a tempo pieno da parte di un dipendente che svolga il lavoro per l’intero anno. Giova tuttavia segnalare che, nell’indicazione delle predette percentuali, fermo restando il citato criterio, con riferimento ai collaboratori dell’impresa familiare, deve comunque sussistere anche una correlazione con quanto dichiarato sia dal titolare dell’impresa familiare, sia dal familiare che collabora nell’impresa, in applicazione al disposto dell’art. 5, comma 4, del TUIR. Si ricorda infatti che la citata disposizione, prevede che “I redditi delle imprese familiari di cui all’articolo 230-bis del codice civile, limitatamente al 49 per cento dell’ammontare risultante dalla dichiarazione dei redditi dell’imprenditore, sono imputati a ciascun familiare, che abbia prestato in modo continuativo e prevalente la sua attività di lavoro nell’impresa, proporzionalmente alla sua quota di partecipazione agli utili. La presente disposizione si applica a condizione: a) che i familiari partecipanti all’impresa risultino nominativamente, con l’indicazione del rapporto di parentela o di affinità con l’imprenditore, da atto pubblico o da scrittura privata autenticata anteriore all’inizio del periodo d’imposta, recante la sottoscrizione dell’imprenditore e dei familiari partecipanti; b) che la dichiarazione dei redditi dell’imprenditore rechi l’indicazione delle quote di partecipazione agli utili spettanti ai familiari e l’attestazione che le quote stesse sono proporzionate alla qualità e quantità del lavoro effettivamente prestato nell’impresa, in modo continuativo e prevalente, nel periodo d’imposta; c) che ciascun familiare attesti, nella propria dichiarazione dei redditi, di aver prestato la sua attività di lavoro nell’impresa in modo continuativo e prevalente.” Il comma 5 precisa inoltre che, per familiari, ai fini delle imposte sui redditi, si intendono il coniuge, i parenti entro il terzo grado e gli affini entro il secondo grado. Pertanto, considerato che la lettera c) del predetto articolo 5 presuppone la sussistenza di due requisiti fondamentali (vale a dire di aver prestato la propria attività di lavoro nell’impresa in modo “continuativo e prevalente”, nel periodo d’imposta) deve ritenersi che la “continuità” e la “prevalenza”, il primo in termini di tempo e il secondo inteso sia in termini di tempo che di apporto qualitativo, costituiscano due elementi fondamentali per la determinazione della predetta percentuale da riportare negli appositi campi del quadro A”.*

### **13) Copertura delle spese per dipendente. Il peso del costo di affitto dei locali rispetto al bene in proprietà**

#### **Effetti (R.ETE.)**

*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 - non tiene conto di particolari situazioni economiche in cui possono trovarsi le imprese soprattutto di piccola dimensione.*

#### **Soluzioni (R.ETE.)**

*L'esistenza di particolari situazioni economiche (es: costo per godimento di beni: affitto o locazione del locale) può avere effetto sul funzionamento dell'indicatore. In tali casi, è possibile segnalare le cause dell'anomalia nell'apposito "Campo annotazioni".*

**Proposte (R.ETE.)**

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

*In sede di evoluzione sarà opportuno valutare il favorevole effetto di maggior valore aggiunto per i soggetti che possiedono il bene in proprietà rispetto a coloro che presentano un significativo costo di godimento per beni di terzi.*

**Elementi di risposta**

Un monitoraggio sui dati e sulle annotazioni dei modelli ISA relativi al periodo d'imposta 2018 consentirà di valutare l'impatto di tale indicatore e le modifiche dei comportamenti dei contribuenti su tutta la platea di riferimento.

**14) Copertura delle spese per dipendente. Peso dei costi di natura occasionale (perdite su crediti)**

**Effetti (R.ETE.)**

*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 - non tiene conto di particolari situazioni economiche in cui possono trovarsi le imprese soprattutto di piccola dimensione.*

**Soluzioni (R.ETE.)**

*L'esistenza di particolari situazioni economiche (es: perdite su crediti) può avere effetto sul funzionamento dell'indicatore. In tali casi, è possibile segnalare le cause dell'anomalia nell'apposito "Campo annotazioni".*

**Proposte (R.ETE.)**

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

*In sede di evoluzione sarà opportuno prevedere una decurtazione dal valore aggiunto delle perdite su crediti.*

**Elementi di risposta**

Un monitoraggio sui dati e sulle annotazioni dei modelli ISA relativi al periodo d'imposta 2018 consentirà di valutare l'impatto della variabile perdite su crediti sul valore aggiunto.

**15) Copertura delle spese per dipendente. Peso dei costi di natura esclusivamente fiscale (deduzioni forfettarie)**

**Effetti (R.ETE.)**

*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 - non tiene conto di particolari situazioni economiche in cui possono trovarsi le imprese soprattutto di piccola dimensione.*

### **Soluzioni (R.ETE.)**

*L'esistenza di particolari deduzioni fiscali (es: deduzioni forfettarie ex art. 66 TUIR) può avere effetto sul funzionamento dell'indicatore. In tali casi, è possibile segnalare le cause dell'anomalia nell'apposito "Campo annotazioni".*

### **Proposte (R.ETE.)**

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

*In sede di evoluzione sarà opportuno prevedere una decurtazione dal valore aggiunto delle deduzioni forfettarie.*

### **Elementi di risposta**

Nell'ISA BG68U in revisione le deduzioni forfettarie sono state spostate nel Conto Economico dalla voce "Costi residuali di gestione" alla voce "Ulteriori elementi contabili", per cui non hanno più impatto sull'indicatore citato.

Nell'ISA G61U tale modifica verrà effettuata nell'ambito della prossima revisione (CG61U).

## **16) Copertura delle spese per lavoro dipendente. Valore attribuito all'anomalia**

### **Effetti (R.ETE.)**

*L'anomalia relativa all'indice di copertura delle spese per dipendente restituisce sempre valore 1 indipendentemente dall'importo dello scostamento.*

### **Proposte (R.ETE.)**

*Sarebbe opportuno graduare il punteggio dell'anomalia in funzione dello scostamento, ad esempio, con punteggio tra 1 e 5 a seconda dell'entità % dello scostamento sul valore delle spese per lavoro dipendente.*

### **Elementi di risposta**

Come anticipato in premessa, gli obiettivi che si pongono gli ISA riguardano l'assolvimento degli obblighi tributari e l'emersione spontanea di redditi imponibili attraverso il riscontro trasparente della correttezza dei comportamenti fiscali; tale processo dovrebbe consentire di individuare i contribuenti che, risultando maggiormente "affidabili", avranno accesso a significativi benefici premiali. In tale ottica, la finalità degli indicatori di anomalia contenuti negli ISA è quella di evidenziare una non corretta compilazione del modello oppure un'evidente incoerenza della struttura dei costi che emerge dall'analisi del conto economico.

Nel caso specifico l'indicatore "Copertura delle spese per lavoro dipendente" ha lo scopo di evidenziare in maniera netta l'incoerenza gestionale di un'impresa che non solo non produce

reddito, ma non riesce neanche a far fronte alle spese per il pagamento degli stipendi ai propri dipendenti.

In altre parole viene rilevata la situazione dell'impresa per la quale il valore aggiunto prodotto in media dal singolo addetto che presta attività lavorativa (compresi quindi non solo i lavoratori dipendenti ma anche gli addetti non dipendenti come soci e collaboratori familiari) è inferiore al costo medio sostenuto per la retribuzione di ciascun dipendente.

**17) Copertura delle spese per dipendente in presenza di lavoratori che prestano l'attività per un periodo limitato di tempo.**

**Effetti (R.ETE.)**

*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 - determina un effetto negativo nel caso di dipendenti.*

**Soluzioni (R.ETE.)**

*Nel caso di dipendenti assunti per parte d'anno il dato relativo al loro costo viene normalizzato all'anno. In questo modo si determina un costo del lavoro non effettivo che viene confrontato con il valore aggiunto per addetto che, necessariamente, è un dato effettivo.*

**Proposte (R.ETE.)**

*Per superare il problema occorre evitare la normalizzazione del costo di lavoro prestato per parte dell'anno.*

**Elementi di risposta**

Un monitoraggio sui dati e sulle annotazioni dei modelli ISA relativi al periodo d'imposta 2018 consentirà di valutare l'impatto di tale indicatore e le modifiche dei comportamenti dei contribuenti su tutta la platea di riferimento.

**18) Significatività del coefficiente individuale e necessità di neutralizzarne effetti particolarmente pregiudizievoli, in termini di maggiore adeguamento di componenti positivi, per soggetti particolarmente performanti nel tempo.**

**Effetti (R.ETE.)**

*Difficoltà per gli operatori dei servizi fiscali di far comprendere all'impresa come l'Amministrazione Finanziaria abbia giudicato, con un coefficiente, le attitudini manageriali ed il potere di mercato di quest'ultima.*

**Soluzioni (R.ETE.)**

*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.*

### **Proposte (R.ETE.)**

*Il coefficiente può essere influenzato dalla modifica della struttura dei costi e dall'andamento dei ricavi o compensi nel tempo. Per soggetti performanti, che nell'ultimo periodo hanno ridotto i ricavi pur mantenendo un VA per addetto superiore al trend di settore, il coeff. Ind. Può comunque comportare un forte adeguamento.*

*Si propone nei casi indicati di neutralizzare l'effetto del coefficiente individuale.*

### **Elementi di risposta**

Le funzioni di stima dei ricavi/compensi per addetto e del valore aggiunto per addetto sono state effettuate mediante un nuovo approccio statistico-economico, adottando una funzione di produzione di tipo Cobb-Douglas in forma logaritmica su valori pro-capite. La trasformazione delle variabili in logaritmi comporta una migliore interpretazione economica dei coefficienti stimati in termini di elasticità.

#### **UTILIZZO DI DATI PANEL**

L'analisi è stata effettuata su dati di tipo longitudinale (dati panel) che permettono di tenere conto nella fase di stima del comportamento individuale del contribuente nel tempo nonché dell'andamento congiunturale. La scelta di un arco temporale di comparazione comporta quindi il superamento delle regressioni "Cross Section" degli studi di settore (riferite ad un singolo periodo d'imposta).

Con riferimento all'ambito temporale di applicazione è stato considerato un arco temporale di 8 periodi d'imposta.

#### **EFFETTO INDIVIDUALE**

I dati panel consentono di identificare effetti che non sono individuabili nei dati sezionali, permettendo di controllare l'effetto delle specificità individuali costanti nel tempo (eterogeneità individuale) ma non osservabili (per le quali non sono disponibili i dati).

Nell'ambito delle nuove funzioni di regressione degli ISA sono colte le caratteristiche specifiche dei singoli operatori attraverso i coefficienti individuali che variano per soggetto. Gli ISA forniscono, quindi, una stima puntuale che tiene conto dei comportamenti individuali nel tempo.

Dal punto di vista economico, coefficienti individuali positivi evidenziano una maggiore produttività dell'operatore economico negli anni precedenti rispetto al settore, mentre coefficienti individuali negativi evidenziano situazioni di possibile marginalità.

Si precisa che errate compilazioni delle variabili degli studi di settore nelle otto annualità precedenti (ad esempio: mancata indicazione del valore dei beni strumentali, sottodichiarazione dell'apporto di lavoro dei familiari e dei soci) possono aver artificiosamente incrementato il valore dei coefficienti individuali.

Premesso che non sono noti ad oggi elementi idonei a ritenere che sussistano criticità in relazione al cd "coefficiente individuale", un monitoraggio sui dati e sulle annotazioni dei

modelli ISA relativi al periodo d'imposta 2018 consentirà di valutare l'impatto dello stesso su tutta la platea di riferimento.

## **INTRODUZIONE DI VARIABILE ESPLICATIVA LEGATA AL PERIODO DI ESERCIZIO DELL'ATTIVITA'**

### **19) Valutazione della componente di durata dell'attività ai fini della funzione di produzione**

#### **Effetti (R.ETE.)**

*In alcuni settori in cui l'esperienza legata al periodo di esercizio dell'attività è particolarmente importante rispetto alla struttura complessiva dell'azienda necessita di essere adeguatamente valorizzata.*

#### **Soluzioni (R.ETE.)**

*La variabile dovrebbe stimare l'impatto ai fini del valore della produzione (VA per addetto) in modo da rimodulare gli effetti in funzione del numero di anni di esercizio dell'attività.*

#### **Proposte (R.ETE.)**

*In sede di evoluzione si dovrebbe raccogliere l'informazione al fine di cogliere l'effetto di minore produttività nei primi anni di attività (es: intermediari di commercio etc.).*

#### **Elementi di risposta**

L'influenza dell'anzianità professionale del titolare sarà valutata nella fase di revisione degli ISA sulla base dell'anno di inizio attività.

## **CRITERIO D'INDIVIDUAZIONE DI UNA MARGINALITA' PER GRUPPO D'IMPRESE**

### **20) Gruppi d'impresa costituiti per gestire diverse attività complementari (es: settore alberghiero ristorazione e organizzazione eventi).**

#### **Effetti (R.ETE.)**

*E' stato riscontrato in alcuni settori un punteggio basso relativamente ad operatori economici appartenenti ad un medesimo gruppo. Nel settore alberghiero esistono in particolare gruppi formati da società che svolgono diverse attività complementari all'attività recettizia quali ristorazione e servizi di organizzazione eventi.*

#### **Soluzioni (R.ETE.)**

*Si dovrebbe passare da un'analisi di affidabilità su singole società partecipate dalla medesima compagine associativa all'analisi di affidabilità di gruppo. In questo modo si evitano punteggi bassi in un soggetto e punteggi altissimi in un altro. La ristorazione di norma presenta margini inferiori per favorire l'attività recettizia analitica etc.*

#### **Proposte (R.ETE.)**

*Occorrerebbe prevedere per alcuni settori un campo specifico nel quale riportare l'identificativo per codice fiscale in modo da pervenire tra l'altro, alla sterilizzazione di diversi indicatori quali copertura delle spese di lav dip., Percentuale di lavoro dei soci.*

#### **Elementi di risposta**

Premesso che non sono noti ad oggi elementi idonei a ritenere che sussistano criticità in relazione alla quesitone posta, la tematica potrebbe essere analizzata per la fase evolutiva degli ISA.

Tuttavia preme evidenziare che l'inserimento di ulteriori informazioni nel modello ISA è in contrasto con l'esigenza di semplificazione più volte rappresentata dalle Organizzazioni di categoria.

### **22) Indicatore di affidabilità degli oneri finanziari dedotti**

#### **Effetti (R.ETE.)**

*L'indicatore è costruito in modo da calcolare l'incidenza degli oneri finanziari netti rispetto al reddito operativo. La soglia ottimale per la disapplicazione dell'indicatore di anomalia è pari al 30%.*

#### **Soluzioni (R.ETE.)**

*L'indicatore potrebbe essere certamente influenzato da periodi di maggiore investimento con ricorso al capitale di credito. In ogni caso la misurazione dell'incidenza sul reddito operativo potrebbe essere influenzata da componenti di natura non monetaria (ammortamenti – accantonamenti), perdite su crediti, ulteriori deduzioni forfettarie che potrebbero rendere eccessivamente penalizzante l'applicazione.*

#### **Proposte (R.ETE.)**

*E' consigliabile confrontare la soglia del 30% sul rapporto tra oneri finanziari netti e MOL rettificato di voci aventi natura esclusivamente fiscale.*

#### **Elementi di risposta**

L'indicatore che rapporta gli oneri finanziari netti al reddito operativo si ispira a quanto disposto dall'art.96 comma 2 del TUIR, per la determinazione dell'ammontare massimo di deducibilità -ai fini dell'imposta sul reddito- degli oneri finanziari netti, individuando nel 30% del risultato operativo lordo (ROL) la soglia di deducibilità ammissibile per l'anno di imposta corrente.

Appare meritevole di un adeguato approfondimento la considerazione che il ricorso al ROL (risultato operativo lordo) possa costituire una grandezza contabile adeguata per rapportare l'entità degli oneri finanziari netti.

La modifica dell'indicatore, che sarà oggetto di approfondita analisi una volta disponibili i dati delle dichiarazioni relative al p.i. 2018, sarebbe finalizzata a valutare la possibilità di recepire il rilievo sollevato, rapportando gli oneri finanziari netti al ROL anziché al reddito operativo.

**23) Trasporto merci su strada, l'indicatore relativo al "costo per litro di gasolio consumato nel periodo d'imposta". Criticità delle soglie**

**Effetti (R.ETE.)**

*Con specifico riferimento all'ISA AG68U relativo al Trasporto merci su strada, l'indicatore relativo al "costo per litro di gasolio consumato nel periodo d'imposta" è da ritenersi non idoneo a rappresentare la reale situazione di tali imprese. Le soglie individuate sono di minimo 1,17 e massimo 1,28, con un "range" all'interno del quale viene ripartita la valutazione dell'impresa con un punteggio da 1 a 10. Occorre inoltre considerare che non è stata inserita la casella da barrare in caso di utilizzo prevalente di rifornimenti attraverso proprie cisterne o consorzi/gruppi d'acquisto.*

**Soluzioni (R.ETE.)**

*L'indicatore elementare di anomalia "Costo per litro di gasolio consumato durante il periodo d'imposta" verifica la plausibilità del costo per litro di gasolio. Si rileva che l'indicatore è applicato, e assume un punteggio pari a 1, solo se lo stesso presenta un valore inferiore alla corrispondente soglia minima di riferimento (euro 1,17), oppure un valore superiore alla corrispondente soglia massima di riferimento (euro 1,28).*

**Proposte (R.ETE.)**

*Sulla base dell'informazione raccolta con i modelli di rilevazione dei dati relativi al periodo d'imposta 2017, sarà possibile valutare, in fase di revisione dell'ISA AG68U (programmata per il p.i. 2019), gli interventi da apportare all'indicatore per le imprese che adottano tale modalità organizzativa.*

**Elementi di risposta**

In senso conforme a quanto rappresentato, nell'ISA in revisione (BG68U) le soglie dell'indicatore fanno riferimento ai valori medi mensili minimo e massimo resi disponibili per il 2018 dal Ministero dello sviluppo Economico (MISE) e sono state opportunamente definite tenendo conto anche delle modalità di erogazione del servizio (self-service/servito), nonché dell'informazione relativa all'utilizzo prevalente di rifornimenti attraverso proprie cisterne o consorzi/gruppi d'acquisto.

**24) Autoriparazioni indicatori di anomalia relativi ai Mq di officina per addetto e numero ponti sollevatori per addetto**

**Effetti (R.ETE.)**

***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. Si segnala 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.*

**Soluzioni (R.ETE.)**

*Annotare l'anomalia nel "Campo annotazioni".*

**Proposte (R.ETE.)**

*Sulla base delle informazioni raccolte con i modelli di rilevazione dei dati relativi al periodo d'imposta 2018, è necessario rivedere gli indicatori in oggetto.*

**Elementi di risposta**

Le soglie degli indicatori di anomalia in oggetto sono state individuate sulla base di un'approfondita analisi economica delle strutture imprenditoriali del settore, al fine di cogliere situazioni di non corretta compilazione e migliorare la qualità dei dati.

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.

Ovviamente il contribuente che abbia correttamente compilato i dati che rilevano ai fini dell'indicatore potrà segnalare le cause dell'eventuale anomalia nel campo Annotazioni.

**OPERAZIONI STRAORDINARIE E APPLICAZIONE FACOLTATIVA ISA OVE PIÙ FAVOREVOLE**

***25) Possibile interruzione del ciclo positivo di premialità in caso di successione d'azienda e altre operazioni straordinarie per esclusione da ISA nel periodo di inizio o cessazione attività con riflessi critici ai fini del beneficio della compensazione***

**Effetti (R.ETE.)**

*Possibilità di fruire del beneficio previsto dalla lettera a) del comma 11 dell'articolo 9-bis del D.L. n. 50 del 2017 (l'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) nelle ipotesi di operazioni straordinarie effettuate nel corso dell'annualità 2018 o di periodo di imposta inferiore a dodici mesi per inizio o cessazione.*

**Soluzioni (R.ETE.)**

*Le operazioni straordinarie, ad esempio, quelle di successione trasformazione, di scissione e fusione d'azienda, conferimento, cessione e liquidazione, successione o donazione d'azienda, appaiono riconducibili ad ipotesi di inizio o cessazione attività, per le quali non*

*trovano applicazione gli ISA e, dunque, in tali casi, non si realizzano i presupposti per il riconoscimento dei benefici premiali previsti dal relativo regime.*

### **Proposte (R.ETE.)**

*Occorrerebbe valutare se la continuità aziendale comporti punteggi comunque elevati e in linea con quanto registrato nei pregressi periodi dal dante causa. In tali casi precludere la serie positiva di premialità potrebbe risultare pregiudizievole.*

*Data la delicatezza del tema nei casi indicati si consiglia l'applicazione facoltativa degli ISA anche ai fini dell'eventuale adeguamento basato sull'intero periodo di riferimento.*

### **Elementi di risposta**

Come ricordato in premessa, ai fini di una corretta interpretazione dei risultati derivanti dall'applicazione degli ISA, va evidenziato che gli ISA costituiscono uno strumento idoneo a rappresentare l'andamento dell'attività economica in condizioni di normalità, ossia in quelle condizioni di svolgimento dell'attività che contraddistinguono l'ambiente economico di riferimento per la gran parte dei soggetti che svolgono la specifica attività.

L'applicazione degli indici nei confronti di contribuenti che operano in un contesto economico o in condizioni specifiche significativamente diverse da quelle prese a riferimento per la costruzione degli indici stessi, non forniscono garanzie di totale affidabilità dei risultati derivanti dalla loro applicazione.

La previsione di cause di esclusione nei confronti di questi soggetti deve pertanto essere intesa anche ai fini dell'eventuale assegnazione dei benefici previsti dalla norma.

## **ULTERIORI COMPONENTI POSITIVI**

***26) Indicatori non influenzati dall'adeguamento con ulteriori componenti positive: Durata e decumulo delle scorte e Incidenza dei costi residuali di gestione***

### **Effetti (R.ETE.)**

*Si chiede perché, per taluni indicatori elementari, non compaiono 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").*

### **Soluzioni (R.ETE.)**

*Non tutti gli indicatori elementari risultano sensibili agli eventuali ulteriori componenti positivi che il contribuente vorrà indicare per migliorare il proprio profilo di affidabilità.*

*Con riferimento agli indicatori "Durata e decumulo delle scorte" e "Incidenza dei costi residuali di gestione", 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.*

### **Proposte (R.ETE.)**

*Si propone di misurare l'incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi in modo da consentire la disapplicazione dell'indicatore di anomalia, anche a seguito di adeguamento di maggiori componenti positivi.*

#### **Elementi di risposta**

Come anticipato in premessa, gli obiettivi che si pongono gli ISA riguardano l'assolvimento degli obblighi tributari e l'emersione spontanea di redditi imponibili attraverso il riscontro trasparente della correttezza dei comportamenti fiscali; tale processo dovrebbe consentire di individuare i contribuenti che, risultando maggiormente "affidabili", avranno accesso a significativi benefici premiali.

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.

#### **27) ISA AG37U – Bar – dati relativi a elementi specifici - costo di acquisto relativo a specifici prodotti espresso in euro**

##### **Effetti (R.ETE.)**

*Nel quadro C viene richiesto il costo di acquisto in euro per birra C16, per vino C17 e per acquisto materie prime C18.*

##### **Soluzioni (R.ETE.)**

*E' stata riscontrata una difficoltà di reperimento del dato relativo al costo espresso in euro delle variabili indicate.*

##### **Proposte (R.ETE.)**

*E' consigliabile ai fini di una maggiore semplificazione di inserire il dato in percentuale e non in euro.*

#### **Elementi di risposta**

Non si comprende il senso della richiesta dell'Organizzazione.

In particolare, appare poco plausibile ritenere che l'indicazione di un dato in valore percentuale in luogo di un valore in euro possa rappresentare una semplificazione ai fini dichiarativi, atteso che il valore in percentuale non può che essere determinato sulla base del valore puntuale in euro.

**28) ISA AG37U – Bar – dati relativi a elementi specifici - consumi kw**

**Effetti (R.ETE.)**

*Viene richiesto il consumo di energia elettrica espresso in KW.*

**Soluzioni (R.ETE.)**

*Con la fatturazione elettronica l'informazione richiesta risulta di difficile reperibilità.*

**Proposte (R.ETE.)**

*Valutare la possibilità di sostituire il dato espresso in KW con la relativa spesa per consumo di energia elettrica.*

**Elementi di risposta**

Premesso che non appare chiaro perché “Con la fatturazione elettronica l'informazione richiesta risulta di difficile reperibilità”, ci si riserva di effettuare analisi per valutare gli impatti che un intervento del genere di quello descritto possa produrre sulle stime operate ai fini dell'ISA in oggetto.

Semberebbe comunque possibile rilevare sin d'ora che nel caso in esame l'utilizzo del consumo sia preferibile a quello relativo al costo espresso in euro, essendo svincolato dal tipo di contratto che regola i rapporti tra il singolo contribuente e l'ente erogatore del servizio.