INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE

DOCUMENTAZIONE
PER LA COMMISSIONE DI ESPERTI

ATTIVITÀ PROFESSIONALI

VERBALI

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK01U

(Studi notarili)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK01U, con nota prot. RU n. 646665 del 22 luglio 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 13 settembre 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e delle seguenti Organizzazioni:

– Associazione Nazionale Consulenti Tributari;

[1] Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

– Associazione Tributaristi Italiani;

– Consiglio Nazionale Forense;

– Consiglio Nazionale del Notariato;

– CONFPROFESSIONI.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK01U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 694592 del 16 settembre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 13 settembre scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK01U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Con nota del 21 ottobre 2019, il Consiglio Nazionale del Notariato ha formulato una serie di osservazioni relative alla nuova metodologia utilizzata in generale per l'elaborazione degli ISA, e, in modo più dettagliato, "*su specifici aspetti dell'ISA in fase di evoluzione*".

1. Premessa

Il Consiglio nazionale del notariato esprime il "*proprio apprezzamento per l'impegno profuso dalla SOSE nell'indagare, con complessi metodi statistici, l'andamento economico dell'attività notarile nei vari ambiti territoriali, ai fini della costruzione del nuovo prototipo dell'indice sintetico di affidabilità fiscale BK01U per gli studi notarili*."

2. Osservazioni relative agli indicatori elementari di anomalia

2.1 *Il modello a prestazioni*

In merito all'utilizzo del modello a prestazioni, il Consiglio, pur ritenendo "*interessante … la proposta di utilizzare non più come indicatore elementare di anomalia, ma come fattore rilevante per il calcolo degli indicatori elementari di affidabilità (compensi per addetto, valore aggiunto per addetto, reddito per addetto) lo scostamento in basso rispetto ai valori soglia inferiore a livello provinciale per tipologia di attività notarile*.", evidenzia la necessità che tale proposta venga comunque "*sviluppata e approfondita*".

2.2 *Incidenza delle spese sui compensi ed incidenza delle altre spese documentate sui compensi*

Il Consiglio rileva che gli indicatori elementari di anomalia "Incidenza delle spese sui compensi" e "Incidenza delle altre spese documentate sui compensi" "*potrebbero dare luogo a rilevanti distorsioni*."

Al riguardo, infatti, viene rilevato che l'attività notarile è "*caratterizzata da costi di produzione:*

- ✓ *tendenzialmente rigidi, specie riguardo ai lavoratori dipendenti, essendo difficilmente riscontrabili licenziamenti volti a controbilanciare la riduzione degli incassi dovuta ai concomitanti fenomeni della crisi economica e della concorrenza priva di regole;*
- ✓ *tendenzialmente più alti rispetto ad altre categorie professionali, data la complessità e la numerosità delle indagini da effettuare per fornire prestazioni adeguate agli standard imposti dall'evoluzione normativa e dagli orientamenti giurisprudenziali*".

In particolare, il Consiglio evidenzia la necessità di "*neutralizzare la rilevanza, per il calcolo dei predetti indici, delle spese relative alle visure ipotecarie e catastali ed alle visure camerali*. *Ciò nel caso in cui tali spese non vengano considerate nella contabilità dei singoli studi notarili, ed ancora prima nelle fatture elettroniche emesse, come anticipazioni ai sensi dell'art. 15, n. 3), del d.p.r. 26 ottobre 1972, n. 633, ma come spese generali, incorporate nei compensi e quindi soggette all'applicazione dell'imposta sul valore aggiunto*." L'esigenza di tale neutralizzazione deriverebbe, secondo l'Ordine, dalla necessità *di sostenere le spese per le visure ipotecarie, catastali e camerali, ai fini dello svolgimento della funzione notarile e dunque la loro inerenza, sotto il profilo fiscale, all'attività notarile deve essere intesa globalmente. Inoltre, la prova dell'inerenza dei predetti oneri, come affermato dalla Corte di Cassazione è in re ipsa.*"

Il Consiglio Nazionale del Notariato osserva ancora che la modifica introdotta nel calcolo dell'indicatore, dove le spese in oggetto vengono ora rapportate ai compensi e non più ai costi complessivi come avveniva nell'AK01U, "*non è sufficiente per scongiurare il rischio di malfunzionamento*" dei predetti indicatori elementari di anomalia.

Il Consiglio poi, nel ribadire che l'inerenza degli oneri "*debba essere intesa globalmente, e non, viceversa, collegando la spesa sostenuta al singolo atto*", rileva che potrebbe verificarsi la circostanza che "*nonostante il notaio sostenga le spese per le visure, l'atto non possa essere rogato oppure che il cliente rinunci all'acquisto*. *Conseguentemente, non sarebbe tecnicamente corretto collegare il nuovo indicatore di anomalia, in grado di funzionare qualora i costi "residuali sostenuti", comprensivi degli oneri per le visure, fossero percentualmente eccessivi, rispetto ai compensi percepiti*."

2.3 *L'incidenza dei consumi sui compensi*

Il Consiglio lamenta che il valore della soglia massima di riferimento per l'applicazione dell'indicatore sia fissata al 10% dell'incidenza dei consumi rispetto all'ammontare dei compensi e che al superamento si tale soglia venga attribuito un compenso pari a 1.

Al riguardo, l'Ordine ritiene che tale soglia risulti "*inadeguata*" e pertanto debba essere incrementata, poiché nell'ambito dei consumi è necessario ricomprendere non solo le spese di telefonia *"vocale", il cui importo non è in molti casi rilevanti, ma anche le spese sostenute per i collegamenti con la rete internet"*.

In particolare, viene osservato che nell'ultimo decennio sono radicalmente mutate le modalità di esercizio dell'attività professionale; gli studi, indipendentemente dalle dimensioni della struttura e, quindi, dall'ammontare dei compensi, devono "*dotarsi della tecnologia necessaria per operare quotidianamente*". Benché "g*li oneri necessari per avvalersi di collegamenti internet sempre più veloci, risultano sensibilmente incrementati negli ultimi anni*", tali collegamenti costituiscono "*un'esigenza primaria e quindi indispensabile al fine di porre in essere anche le operazioni più elementari o basilari nello svolgimento dell'attività professionale*. *I notai, come gli altri professionisti, non possono prescindere da questa esigenza che, nel corso dell'ultimo decennio, ha determinato la previsione obbligatoria della registrazione telematica degli atti notarili*."

Premesso che l'esigenza sopra descritta non è strettamente collegata alla dimensione della struttura e che quindi anche gli studi di modeste dimensioni e/o "*con minori carichi di lavoro hanno dovuto sostenere negli anni investimenti e costi dei consumi crescenti*", il Consiglio ritiene che, se la soglia del 10% non dovesse essere sufficientemente incrementata, in molti casi troverà applicazione l'indicatore di anomalia in argomento e che ne risulteranno particolarmente penalizzate le strutture di medio/piccole dimensioni. "*Ciò in quanto l'onere costituito dai consumi è rigido, poco elastico e non collegato all'ammontare dei compensi. Il costo dei consumi relativi alla rete internet è sostanzialmente e in buona parte fisso e per tale ragione è poco plausibile prevedere un collegamento con l'ammontare complessivo dei compensi percepiti nel periodo d'imposta.*"

2.4 *Acquisizione dei dati precalcolati*

Il Consiglio Nazionale del Notai evidenzia "*l'opportunità di sospendere ancora l'acquisizione dei dati precalcolati da archivi diversi da quelli dell'Agenzia delle entrate*".

Per il futuro, invece, l'Ordine auspica che, "*superando le obiezioni del garante della privacy*", il contribuente possa disporre nel proprio cassetto fiscale di tutti i dati necessari per l'applicazione dell'ISA, acquisendoli con un unico file in formato XML.

Secondo il Consiglio il problema della privacy potrebbe essere superato per il fatto che "*l'Agenzia delle entrate è materialmente in possesso dei dati presenti in altri archivi*." Parallelamente, viene evidenziato che l'impossibilità per il contribuente di "*verificare – con un'unica acquisizione - i dati presenti in altri archivi, risulta estremamente penalizzante ai fini della compliance che i nuovi indicatori di affidabilità fiscale intendono perseguire*.

Ad esempio, se il contribuente commette un errore nella compilazione del modello ISA, indicando nel quadro A un numero di giornate lavorate inferiore rispetto a quello effettivo, la versione attuale del software non segnala l'anomalia. Ciò in quanto i dati della precalcolata non contengono alcuna indicazione delle giornate lavorate dai lavoratori dipendenti. Il contribuente, ove dovesse raggiungere un punteggio almeno pari ad 8, potrà accedere ai benefici del regime premiale di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 maggio scorso. L'Agenzia delle entrate è in possesso del dato corretto delle giornate lavorate presente negli archivi dell'INPS e precedentemente comunicato dal contribuente. In tale ipotesi, una volta verificata la difformità del predetto dato rispetto a quello indicato nel quadro A del Modello ISA, procederà ad effettuare il ricalcolo del voto finale. Se il valore dell'indicatore di affidabilità dovesse risultare inferiore ad 8 disconoscerà l'applicazione del regime premiale contestando l'omesso versamento laddove il contribuente avesse effettuato la compensazione dei crediti fiscali senza l'apposizione del visto di conformità. Viceversa, se il contribuente fosse stato in grado di riscontrare autonomamente, in sede di compilazione del modello ISA, l'errore commesso nell'indicazione delle giornate lavorate, non avrebbe effettuato le compensazioni senza l'apposizione del visto non potendo accedere al regime premiale. In tal caso avrebbe anche evitato l'irrogazione delle relative sanzioni pecuniarie."

Alla luce di quanto riportato, il Consiglio chiede che "*i dati degli archivi INPS e quelli degli ordini professionali (elenchi ufficiali) siano acquisibili sin dalla dichiarazione Unico 2020 relativa ai redditi 2019, poiché non costituiscono in alcun modo violazione della tutela della privacy, risolvendo così i gravi problemi sopra segnalati*."

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, nel prendere atto dell'apprezzamento espresso dal Consiglio in merito alla nuova metodologia applicata all'ISA BK01U, si rinvia alle valutazioni della Commissione con riferimento alla sostanziale idoneità dell'ISA stesso a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

Per quanto concerne le osservazioni del Consiglio Nazionale del Notariato, si rappresenta quanto segue.

Osservazioni relative agli indicatori elementari di anomalia

Con riferimento agli indicatori elementari di anomalia si ricorda che tali indicatori hanno lo scopo di monitorare situazioni atipiche sotto l'aspetto contabile e gestionale e/o disallineamenti tra le informazioni presenti nei modelli di rilevazione dei dati per l'applicazione degli ISA, ovvero tra queste e le informazioni presenti nei modelli dichiarativi e/o in altre banche dati, con riferimento a diverse annualità d'imposta. Tali indicatori partecipano al punteggio finale dell'ISA, solo laddove risulterà presente la corrispondente anomalia.

Tanto premesso si riportano le seguenti osservazioni.

a) In merito alla rigidità dei costi di produzione che caratterizzano l'attività notarile, si rappresenta che la nuova metodologia individuata per l'ISA BK01U prevede l'applicazione delle funzioni di regressione solo con riferimento alle variabili "Altre prestazioni annotate a repertorio" e "Prestazioni non annotate a repertorio", mentre tutte le altre attività entrano nella stima del "Compenso per addetto" e del "Valore aggiunto per addetto" solo qualora il compenso medio dichiarato per ciascuna prestazione sia inferiore al valore della soglia minima individuato a livello provinciale e solamente per tale differenza.

   Si rileva inoltre che nell'indicatore di anomalia Incidenza delle spese sui compensi, calcolato come rapporto percentuale tra il totale delle spese e l'ammontare dei compensi, le soglie sono differenziate in base all'incidenza delle spese per forza lavoro (lavoratori dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e soggetti terzi che erogano prestazioni afferenti l'attività professionale) sul totale delle spese. L'anomalia viene quindi attribuita sulla base di una soglia individuale che risulta essere tanto più elevata quanto più le spese per la forza lavoro sono incidenti sul totale delle spese.

b) Con riferimento alla problematica connessa alle spese relative alle visure ipotecarie e catastali e alle visure camerali (punto 2.2 del paragrafo precedente), si evidenzia, come del resto ricordato dal Consiglio, che tali spese qualora siano state sostenute in nome e per conto del cliente, costituendo una "partita di giro" non devono essere riportate nel modello di rilevazione dei dati ISA (e ancor prima nel quadro RE del modello Redditi).

Qualora, invece, tali spese dovessero essere trattate come spese generali e, come tali soggette alla ritenuta d'acconto e all'IVA, le stesse dovrebbero essere correttamente riportate nel quadro RE e, quindi, nel nuovo quadro contabile previsto, a partire dal periodo d'imposta 2019, per gli ISA relativi agli esercenti arti e professione (che ricordiamo è stato strutturato proprio sulla base del quadro RE di Redditi). Infatti in tale caso le spese in argomento, debitamente documentate, potranno essere dedotte per la determinazione del reddito e contemporaneamente, essendo inerenti l'attività professionale, dovranno concorrere alla determinazione dei compensi complessivamente conseguiti dall'esercizio dell'attività da indicare nel quadro contabile del modello ISA.

Inoltre, come già evidenziato in riunione, al fine di tener conto delle peculiarità dell'attività svolta dagli studi notarili, la soglia dell'indicatore "Incidenza delle altre spese documentate sui compensi" *risulta generalmente superiore* a quella prevista per lo stesso indicatore per le altre attività professionali.

Si rappresenta altresì che negli indicatori "Incidenza delle spese sui compensi" ed "Incidenza delle altre spese documentate sui compensi", le spese vengono rapportate ai compensi complessivamente conseguiti dal professionista nell'anno per il quale compila il modello e non a quelli provenienti dalla singola prestazione.

Ci si riserva comunque di valutare l'opportunità di inserire, nel quadro E – Dati per la revisione del modello ISA BK01U da utilizzare per il periodo d'imposta 2019, informazioni relative alle spese per visure ipotecarie e catastali e visure camerali

c) In merito all'indicatore "Incidenza dei consumi sui compensi" (punto 2.3 del paragrafo precedente), si osserva che la problematica relativa all'incremento negli anni degli "*oneri necessari per avvalersi di collegamenti internet sempre più veloci*", dovrebbe essere colta in maniera adeguata dall'ISA BK01U, essendo comune, come evidenziato dal Consiglio, a tutti gli studi notarili, indipendentemente dalle dimensioni della loro struttura e dall'ammontare dei compensi conseguiti.

   Si precisa inoltre che dalle analisi statistico-economiche condotte sui dati dichiarati dai contribuenti interessati, risulta che i *consumi* presentano una relazione positiva con l'ammontare dei compensi. L'osservazione dei dati non ha mostrato quindi evidenza di rigidità di tali oneri rispetto ai compensi conseguiti dal professionista.

d) In relazione alla questione dell'acquisizione dei dati precalcolati, si rimanda al contenuto del documento "*Indicatori Sintetici di affidabilità (ISA) "Valutazioni comuni a valenza generale" - Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili*".

   Si rappresenta inoltre che il contribuente 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 potrebbero non essere state adeguatamente colte con l'applicazione degli indici.

Infine, si conferma la disponibilità dell'Agenzia e della SOSE ad effettuare ulteriori momenti di approfondimento e di confronto in relazione alle problematiche evidenziate.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK02U

(Attività degli studi di ingegneria)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK02U, con nota prot. RU n. 108116 del 29 aprile 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 17 giugno 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e delle seguenti Organizzazioni:

– Consiglio Nazionale Geometri e Geometri Laureati;

[1] Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

– OICE;

– Collegio Nazionale degli Agrotecnici e degli Agrotecnici laureati.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK02U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 248605 del 15 luglio 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 17 giugno scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK02U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Al riguardo si osserva che non sono pervenute osservazioni da parte delle Organizzazioni di categoria interessate.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si ritiene che le analisi svolte abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dell'ISA BK02U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i contribuenti appartenenti al settore.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK03U

(ATTIVITÀ TECNICHE SVOLTE DA GEOMETRI)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK03U, con nota prot. RU n. 224545 del 27 giugno 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 19 luglio 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e delle seguenti Organizzazioni:

– Consiglio Nazionale Geometri e Geometri Laureati;

[1] Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

– Confprofessioni ANTEC.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK03U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 646725 del 22 luglio 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 19 luglio scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK03U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Con mail dell'11 novembre 2019, il Consiglio Nazionale Geometri e Geometri Laureati ha fatto pervenire una nota, con la quale, dopo aver premesso che "*La nuova metodologia potrà diventare più chiara quando si conosceranno i risultati della prima applicazione relativa ai redditi del 2018*" e aver riconosciuto "*il notevole impegno e il lavoro svolto dai Tecnici SOSE e dall'Agenzia delle Entrate e la loro disponibilità in merito alla comunicazione dei dati di costruzione degli ISA…..*", ha rappresentato le seguenti possibili criticità:

1. *"il funzionamento del coefficiente individuale che tende a ritenere comunque efficiente un contribuente che lo è stato in passato, ma che può non esserlo più nell'anno in esame";*
2. *"l'indicatore di anomalia dell'incidenza delle spese sui compensi che non considera sufficientemente il fatto che i compensi si sono ridotti e continuano a ridursi (omissis) mentre le spese tendono semmai ad aumentare";*
3. *"l'indicatore relativo al numero di prestazioni equivalenti per addetto che può danneggiare con indici molto bassi interi segmenti di professionisti peraltro corretti";*

4. *"il principio per cui le stime dei compensi, del valore aggiunto e del reddito risultano essere indipendenti, con effetti incomprensibili ad una valutazione di puro buon senso".*

Il Consiglio ha infine richiesto, per tutti i contribuenti che con l'ISA AK03U hanno ottenuto un punteggio insufficiente, l'applicazione dell'ISA evoluto anche al periodo d'imposta 2018, in quanto *non si dovrebbe "far ricadere sui contribuenti gli effetti di una metodologia che è risultata non attendibile; per gli "ISA" che hanno avuto il cambio di metodologia nel 2019 si potranno e dovranno applicare, anche per il 2018, i risultati del nuovo strumento, dimostratosi più adeguato...".*

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rinvia alle valutazioni della Commissione con riferimento alla sostanziale idoneità dell'ISA BK03U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

Per quanto concerne le osservazioni di cui al punto 1., si evidenzia che il coefficiente individuale, calcolato sui dati delle precedenti otto annualità dichiarative relative agli studi di settore o ai parametri, misurando le differenze persistenti nella produttività dei diversi operatori economici, permette di cogliere le specifiche caratteristiche di ogni singolo contribuente costanti nel tempo, personalizzando la stima a livello di singolo contribuente.

Si evidenzia inoltre che il coefficiente individuale è utilizzato nell'ISA BK03U esclusivamente per la stima econometrica dei maggiori compensi per addetto e del maggior valore aggiunto per addetto derivanti da "*Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi*" e da "*Altre attività*".

Con riferimento a quanto evidenziato al punto 2. del paragrafo che precede si rappresenta che i valori soglia, al di sopra dei quali trova applicazione l'indicatore di anomalia "*Incidenza delle spese sui compensi*", sono emersi dall'analisi condotta con l'utilizzo di metodologie statistico-economiche sui dati dichiarativi relativi al p.i. 2017 che sono stati utilizzati per l'elaborazione dell'indice. Le soglie inoltre sono state differenziate per "Modello di Business" ed in base all'incidenza delle spese per forza lavoro sul totale delle spese.

In merito all'osservazione formulata al punto 3. sull'indicatore di anomalia "*Numero di prestazioni equivalenti per addetto*", si fa presente che l'indicatore, calcolato come rapporto fra il numero di prestazioni "*equivalenti*" ed il numero di addetti, tende a verificare la plausibilità del numero di prestazioni "*equivalenti*" definite attraverso il confronto con la remunerazione mediana di una prestazione (pari a 1.400 euro), con riferimento al contributo di ciascun addetto.

Per questo indicatore sono state individuate soglie minime e massime di

riferimento, differenziate per territorialità generale a livello comunale, età professionale e compilazione della sezione "Altre attività" del frontespizio del modello ISA.

Anche per questo indicatore, come più in generale realizzato per l'intero impianto metodologico utilizzato per le elaborazioni degli ISA, i valori soglia, al di sopra dei quali trovano applicazione gli indicatore di anomalia, sono emersi dalle analisi condotte attraverso metodologie di tipo statistico-economico basate sull'osservazione dei dati dichiarativi relativi al p.i. 2017.

Tanto premesso, si conferma la disponibilità dell'Agenzia e della SOSE ad effettuare ulteriori momenti di approfondimento e di confronto in relazione alle problematiche evidenziate.

In relazione a quanto segnalato al punto 4. si fa osservare quanto segue.

Le analisi condotte per l'evoluzione dell'indice hanno portato all'introduzione, negli indicatori elementari di affidabilità dell'ISA BK03U, del confronto tra compenso medio dichiarato e valore soglia inferiore a livello provinciale.

A seguito di tale modifica, nel nuovo indice, la specifiche funzioni di regressione per la stima dei "*Compensi per addetto*" e del "*Valore aggiunto per addetto*" sono utilizzate unicamente per la stima delle "Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi" e delle "Altre attività".

L'individuazione, invece, di maggiori componenti positive riconducibili all'erogazione delle prestazioni analiticamente descritte nel modello dichiarativo diverse dalle "Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi" e dalle "Altre attività", viene effettuata attraverso il confronto con i valori soglia inferiore a livello provinciale distinti per tipologia di attività.

Per quanto concerne, infine, la richiesta di applicazione dell'ISA BK03U al periodo d'imposta 2018, si rimanda al contenuto del documento "*Indicatori Sintetici di affidabilità (ISA) "Valutazioni comuni a valenza generale" R.E T.E. Imprese Italia*".

Roma, 5 dicembre 2019

Referente Ufficio Gestione indicatori sintetici di affidabilità: Roberta Tomassetti

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALEELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK04U

(Attività degli studi legali)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK04U, con nota prot. RU n. 646680 del 22luglio 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 30 settembre 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e delle seguenti Organizzazioni:

– Associazione Nazionale Consulenti Tributari;

[1]Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

– Associazione Tributaristi Italiani;

– Consiglio Nazionale Forense;

– CONFPROFESSIONI.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK04U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 709410 del 1°dicembre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 30 settembre scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK04U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. Modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Con nota del 25ottobre 2019, il Consiglio Nazionale Forense ha formulato una serie di osservazioni relative sia alla nuova metodologia utilizzata in generale per l'elaborazione degli ISA, sia, in modo più dettagliato, "*su specifici aspetti dell'ISA in fase di evoluzione*".

1. <u>*Considerazioni preliminari sulla nuova metodologia ISA*</u>

Preliminarmente, il Consiglio ha manifestato il proprio apprezzamento per l'introduzione del nuovo strumento degli indici sintetici di affidabilità fiscale che segna "*l'abbandono di un metodo di accertamento – quale quello fondato sugli studi di settore – di stampo "induttivo", a favore di un innovativo sistema di compliance e monitoraggio preventivo, improntato ad una logica premiale*", e, al contempo, costituisce "*premessa indispensabile per una nuova dinamica di confronto imparziale e trasparente tra cittadino e Amministrazione finanziaria,*

nel segno di una possibile (ed auspicabile) convergenza tra interesse fiscale e tutela del contribuente"

Lo scrivente Ordine solleva, però, alcune "*preoccupazioni*" in merito alla concreta applicabilità del nuovo strumento alla categoria degli avvocati a causa "*dei risultati registrati in questo primo anno di vigenza e tenuto conto del* "*giudizio di inaffidabilità" conseguito anche da professionisti che dichiarano compensi di rilevante entità e/o che sono sempre risultati congrui e coerenti rispetto agli studi di settore*".

In particolare, le perplessità rappresentate riguardano:

1. la significatività del campione statistico utilizzato per l'elaborazione dell'ISA AK04U: le posizioni prese in considerazione per tale elaborazione non coprirebbero "*neppure la metà della platea di soggetti a cui l'indicatore dovrebbe applicarsi*", e le analisi condotte non terrebbero conto dei "*contribuenti con valore aggiunto non positivo/reddito negativo/forfettari*". Conseguentemente secondo l'Ordine, sarebbe fondato "*il rischio di sovrastimare la redditività media del settore, a danno delle fasce più deboli*".
2. l'applicazione del "coefficiente individuale" che, sebbene definito per adeguare la "*stima alle specificità del singolo professionista, sembra determinare, in alcuni casi, conseguenze del tutto ingiustificate; circostanza aggravata dalla difficoltà (per non dire impossibilità) di riscontro in ordine alla correttezza/attendibilità delle variabili che influiscono sulla relativa determinazione*".

Riguardo tali criticità e nella considerazione che "*il punteggio ISA ottenuto dal contribuente*" incide non solo "*sulla possibilità di accesso ai benefici premiali*", ma anche sulla possibilità che i contribuenti con "*punteggio inferiore alla sufficienza*" siano "*maggiormente esposti a controlli e verifiche da parte dell'A.f.*", l'Ordine rileva l'opportunità di differire il periodo di prima applicazione degli ISA, al fine di poter valutare" *gli effetti del nuovo strumento e le possibili incongruenze tra i dati statistici e la realtà operativa del settore*".

2. *L'ISA BK04U*

Il Consiglio Nazionale Forense lamenta che anche per l'elaborazione dell'ISA BK04U il campione statistico di riferimento risulta "*eccessivamente basso (circa 112.000 posizioni) rispetto al settore di riferimento*" e che non sono state prese in considerazione "*le fasce reddituali più basse della nostra categoria professionale (contribuenti con reddito/margine operativo/risultato negativo)*".

Inoltre, viene rilevato che l'ISA in oggetto non terrebbe in adeguata considerazione "*una serie di fattori idonei ad incidere sui risultati della professione forense*". In particolare, viene osservato che:

a. "*nessun rilievo sembra attributo alle differenze di genere e alla (pur considerevole) forbice esistente tra il livello di reddito medio tra uomo e donna*";

b. non risulta chiaro se e in che modo la maternità possa costituire una causa di "non normale svolgimento dell'attività";

c. l'ISA BK04U non tiene conto, a differenza di altri studi statistici come il rapporto CENSIS del 2019, di come l'anzianità professionale "*influisce in misura graduale e crescente sulla quantificazione dei compensi, raggiungendo un picco intorno al quarantacinquesimo anno di età*". Al riguardo viene lamentato che nell'indice in oggetto "*il compenso atteso cresce tra il primo e il decimo anno di attività; a partire da tale momento, la stima resta invariata (è uguale, cioè, per professionisti che abbiano alle spalle undici o venti anni di anzianità professionale), ricominciando a decrescere solo a partire dal quarantacinquesimo anno di attività*";

d. l'ISA trovi applicazione anche nei riguardi di professionisti che "*abbiano superato il settantesimo anno di età e che percepiscano una pensione di anzianità*";

e. "*il settore di specializzazione (civile, amministrativo, tributario, lavoro) è un fattore che influisce concretamente sulla (maggiore o minore) ampiezza dei "servizi" erogati alla clientela; eventuali modifiche normative, che intervengano in particolari ambiti disciplinari, possono, inoltre, incidere in maniera considerevole sulla domanda di assistenza legale; occorrerebbe tenere conto di tale fattore, alla stregua di un "correttivo congiunturale" applicabile a professionisti che dichiarino di operare in uno specifico settore di attività*";

f. "*una delle problematiche di rilievo per la nostra categoria professionale è la frequente insolvenza dei clienti: tra l'ultimazione di una prestazione e l'incasso della parcella può trascorrere un considerevole lasso temporale e (non di rado) il professionista è addirittura costretto ad agire in giudizio per conseguire il pagamento delle proprie spettanze (con ulteriore dispendio in termini di lavoro e costi)*";

g. risultano irrisolte le ulteriori problematiche legate al principio di cassa.

In relazione alle problematiche sopra esposte, il Consiglio "*auspica l'adozione di appositi correttivi*".

3. *Sui modelli organizzativi di business individuati nell'ambito dell'indice BK04U.*

In merito ai 5 modelli di *business* individuati con l'ISA BK04U, il Consiglio ha, in primo luogo, accolto con favore l'eliminazione, rispetto alla versione precedente dell'ISA in argomento, del MoB relativo agli "*avvocati che affidano a terzi prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale*",

rilevando che "*l'eventuale affidamento a terzi di prestazioni direttamente inerenti l'attività professionale non influisce sui compensi/valore aggiunto generato dal professionista*".

L'Ordine ha anche sottolineato che i modelli di *business* individuati risultano "*tendenzialmente aderenti alla realtà del settore e alle modalità "canoniche" di esercizio della professione*", tenuto conto che l'attività legale "*può essere, di norma, esercitata in forma individuale o associata e con un'organizzazione più o meno snella, a seconda che ci si avvalga o meno di dipendenti o collaboratori*".

Parimenti è stata valutata positivamente la rilevanza attribuita nell'individuazione dei MoB al fenomeno della "monocommittenza", "*tenuto conto della peculiare modalità di remunerazione (generalmente, su base forfettaria) dei professionisti che "collaborano stabilmente con studi/strutture di terzi*".

Tanto premesso, il Consiglio Nazionale Forense ritiene però opportuno evidenziare che nell'attuale ISA non si terrebbe conto:

- ✓ della possibilità che il professionista svolga contemporaneamente attività in proprio e in collaborazione con uno o più studi associati, con la conseguenza di dover presentare due distinti ISA (uno in proprio e uno associativo) e, quindi, di un aumento del "*rischio di possibile incongruità di ciascuna delle attività, autonomamente considerata*";
- ✓ della possibilità "*(introdotta dalla Legge 4 agosto 2017, n. 124) che l'esercizio della professione forense avvenga "in forma societaria*". Al riguardo viene evidenziato che per tali società ("*fenomeno ancora scarsamente significativo sul piano numerico*"), che ai fini fiscali producono redditi d'impresa, potrebbe essere "*opportuna l'adozione di un diverso modello ISA, rispetto a quello previsto dal BK04U (e specificamente riferibile ad attività di lavoro autonomo)*";

Con riguardo alle circostanze sopra riportate, il Consiglio suggerisce l'adozione di opportune modifiche.

4. <u>*Sugli indicatori elementari di affidabilità individuati nell'ambito dell'indice BK04U.*</u>

<u>A. Considerazioni di ordine generale</u>

In relazione agli indicatori elementari di affidabilità (compensi per addetto, valore aggiunto per addetto, reddito per addetto), viene rilevato che tali indicatori vengono calcolati in funzione genericamente del numero di "addetti", senza alcuna distinzione tra i professionisti che esercitino l'attività forense e i dipendenti e collaboratori dello studio legale, a prescindere dalle mansioni a loro attribuite.

Poiché, inoltre, tali indicatori "*si basano sul totale dei "compensi" incassati e dichiarati dal professionista nel corso dell'anno*", il Consiglio chiede che venga inserita nel modello dell'ISA BK04U un'apposita voce che tenga conto dei compensi maturati e non ancora incassati e/o delle fatture rimaste insolute, in modo da "*consentire un più coerente raffronto tra i compensi esposti in dichiarazione dal professionista e le medie di settore*".

B. Indicatore elementare di affidabilità "compensi per addetto".

Con particolare riferimento all'indicatore "compensi per addetto", il Consiglio Nazionale Forense, pur valutando positivamente il ritorno al "*modello delle prestazioni "a tariffa"*", per la stima dei compensi conseguiti dal professionista, con l'eccezione dei compensi derivanti da stabili collaborazioni con studi o strutture di terzi, rappresenta che l'individuazione di soglie minime di congruità dei compensi per le singole attività esercitabili "*potrebbe apparire arbitraria*, *tenuto conto dell'assenza di minimi tariffari applicabili all'attività forense, del livello di concorrenza all'interno della categoria e delle stesse criticità del "mercato" di riferimento; criticità che possono ritenersi "notorie" e che hanno portato alla recente approvazione di norme come quella sull'equo compenso*".

Inoltre, in relazione alle diverse tipologie di attività per le quali nella Nota Tecnica e Metodologica sono riportati i relativi minimi provinciali, il Consiglio evidenzia che "*all'interno della stessa tipologia potrebbero rientrare prestazioni di natura eterogenea, a fronte delle quali il professionista potrebbe prevedere onorari di importo significativamente variabile*". Sarebbe pertanto necessario, secondo l'Ordine scrivente, delineare le tipologie di attività previste nel modello ISA "*con un maggior grado di analiticità*" *(se del caso, utilizzando la medesima classificazione adottata dai parametri tariffari previsti dal DM n. 55/2014 e successive modifiche)*".

Infine, viene sottolineata la necessità che il modello BK04U, ai fini del calcolo dei compensi, tenga conto anche delle ipotesi di "*incarichi congiunti*", cioè dei casi in cui il compenso erogato per la prestazione resa su mandato congiunto viene, di norma, ripartito con il collega, benché ciascun professionista interessato "*abbia astrattamente titolo a richiedere l'intero onorario preventivabile secondo il valore di lite*".

C. Indicatore elementare di affidabilità "valore aggiunto per addetto".

In merito all'indicatore "valore aggiunto per addetto", il Consiglio Nazionale Forense rileva che tale indicatore, calcolato come differenza tra compensi dichiarati e costi inerenti alla professione al netto delle spese per prestazioni di lavoro dipendente, "*potrebbe dar luogo ad esiti incongrui, essendo fortemente condizionato dall'ammontare di costi sostenuti nell'anno*". Il Consiglio, infatti, sottolinea che non sempre i compensi percepiti e le spese sostenute nell'anno sono necessariamente correlati; risulta, infatti, "*fisiologico che il professionista si trovi a sostenere costi tendenzialmente fissi (ad esempio,*

il canone di locazione di un immobile adibito a studio professionale), che non possono essere sic et simpliciter rimodulati da un periodo d'imposta all'altro".

Inoltre, l'Ordine professionale osserva che nel calcolo dell'indicatore in oggetto, si tiene conto "*di alcune voci di spesa che potrebbero subire incrementi da un periodo d'imposta all'altro per circostanze su cui il professionista non ha alcun dominio (si pensi, ad esempio, ad una rimodulazione delle tariffe per utenze elettriche, telefoniche, ecc.)*", incrementi ai quali potrebbe "*non corrisponde un proporzionale incremento di incarichi/compensi del professionista*".

5. *Sugli indicatori elementari di anomalia individuati nell'ambito dell'indice BK04U.*

A. Considerazioni di ordine generale

Il Consiglio Nazionale Forense, pur ritenendo pienamente giustificato il fine per il quale sono stati introdotti gli indicatori elementari di anomalia, e cioè quello di "*"monitorare" la corretta compilazione del modello ISA*", al contempo sottolinea che "*il punteggio attribuito in caso di sussistenza dell'anomalia è eccessivamente penalizzante*" e normalmente pari a 1. Ciò in quanto l'anomalia generalmente, da un lato, riguarda dati "*già conosciuti dall'A.f. e/o comunque di immediato riscontro"* e, dall'altro, potrebbe derivare "*da meri errori/disallineamenti tra il dato dichiarato dal contribuente e quello fornito in precedenza all'A.f.*".

A parere dell'Ordine scrivente, sarebbe, pertanto, "*opportuno rimodulare il punteggio previsto in caso di anomalia (se non abbandonare tout court l'impiego di tali indicatori)*".

Analoghe considerazioni vengono riportate in relazione "*al punteggio (pari a 1) attribuito a contribuenti che presentino (anche in relazione ad un'unica annualità) un reddito/margine operativo/risultato ordinario negativo*". Infatti, fa osservare il Consiglio, che uno studio legale potrebbe registrare un risultato di esercizio negativo in un determinato periodo d'imposta a causa delle caratteristiche proprie dell'attività professionale e della presenza di costi fissi a fronte di compensi estremamente variabili da un anno all'altro.

B. Indicatore elementare di anomalia "copertura delle spese per dipendente".

Il Consiglio Nazionale Forense chiede di eliminare l'applicazione dell'indicatore "copertura delle spese per dipendente", in quanto tale indicatore "*potrebbe essere particolarmente penalizzante*" per i professionisti, poiché "*la presenza di personale dipendente non è, di per sé, necessario sinonimo di marginalità positiva per uno studio legale; né si tratta di una scelta organizzativa che può essere agevolmente rimodulata da un periodo d'imposta all'altro*". Al riguardo viene, per esempio, evidenziato che "*la presenza di*

personale di segreteria è ormai requisito indispensabile per uno studio legale, alla luce dei vari adempimenti (privacy, antiriclaggio, preventivi obbligatori, fatturazione elettronica) di carattere amministrativo legati all'attività forense. Tali oneri costituiscono un pre-requisito dell'attività professionale e risultano del tutto slegati dal maggiore o minore numero di incarichi svolti nel corso dell'anno"

C. Indicatori elementari di anomalia "incidenza delle spese sui compensi", "incidenza dei consumi sui compensi", "incidenza delle altre spese documentate sui compensi".

Il Consiglio Nazionale Forense rappresenta che dalla Nota Tecnica e Metodologica dell'ISA BK04U "*non è possibile evincere in che modo siano state individuate le soglie che dovrebbero fissare il limite al di sopra del quale le spese e i consumi dello studio legale siano "anomale", ossia eccessive, rispetto ai compensi indicati*".

Inoltre, il Consiglio sottolinea l'opportunità che nella definizione delle suddette soglie si tenga in considerazione il "*fattore territoriale*", poiché il luogo dove viene svolta l'attività professionale può incidere sull'entità dei costi da sostenere (come nel caso dei canoni di locazione per l'immobile adibito a studio professionale).

Infine, viene rilevata la necessità di non considerare tra le "altre spese documentate" "*le spese sostenute per conto del cliente (es: costi per visure) che costituiscono mera anticipazione di somme destinate ad essere rimborsate al professionista (seppur in un momento successivo all'atto del sostenimento della spesa)*".

D. Indicatore elementare di anomalia "numero di prestazioni equivalenti per addetto"

Infine il Consiglio Nazionale Forense lamenta la previsione dell'indicatore di anomalia "numero di prestazioni equivalenti per addetto", basato sul "*confronto tra il numero di prestazioni indicate dal professionista ed il numero di prestazioni "equivalenti", determinate assumendo come valore mediano l'importo di € 1.300,00*".

Il Consiglio, infatti, rileva che se l'indicatore ha come logica quella di "*stabilire se le politiche tariffarie dello studio siano particolarmente basse e si pongano al di sotto della soglia minima di riferimento*", l'indicatore stesso debba essere considerato non attendibile se applicato al contesto della professione legale che risulta caratterizzato "*dall'assenza di minimi tariffari e da un regime di tassazione per cassa*".

6. *CONCLUSIONI.*

Sulla base delle osservazioni sopra riportate, il Consiglio Nazionale Forense "*auspica*" che l'ISA BK04U sia oggetto di "*una più approfondita*

revisione" e manifesta la propria disponibilità "*a fornire tutti i chiarimenti che potranno a tal fine ritenersi utili ed integrare con ulteriori osservazioni*".

****

Con mail del 9 ottobre 2019 l'Avvocato Berliri ha trasmesso le proprie osservazioni sull'ISA BK04U, evidenziando le seguenti criticità:

1. "*rilevo in primis che chi, come lo scrivente, pur essendo già pensionato, svolge la sua principale attività di avvocato in uno studio associato, che presenta il proprio mod. BK04U e svolge autonomamente l'attività di sindaco o revisore legale in alcune società, nel proprio mod. BK04U deve dichiarare solo i proventi e le spese afferenti l'attività sindacale. La conseguenza è che, non considerandosi i proventi professionali derivanti da attività svolta in forma associata, né la pensione corrisposta dalla Cassa, i proventi dichiarati nell'ISA appariranno assolutamente inadeguati e l'indice quindi risulterà bassissimo. Appare quindi indispensabile che nel modello ISA vengano indicati tutti i proventi del professionista, ivi compresi quelli non soggetti ad ISA (proventi pensionistici) o quelli derivanti dall'attività associata, anche se compresi nel distinto indice sintetico relativo all'associazione professionale;*"
2. *il confronto con i compensi e i redditi degli anni precedenti può essere valido sino a circa il sessantesimo anno di età del professionista dopodiché i compensi o i redditi lungi dall'aumentare o dal rimanere costanti, tendono a diminuire*;
3. *in ogni caso dovrebbe escludersi l'applicabilità degli ISA nei confronti di professionisti che abbiano superato i settanta anni di età*".

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rinvia alle valutazioni della Commissione con riferimento alla sostanziale idoneità dell'ISA BK04U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

Per quanto concerne le osservazioni del Consiglio Nazionale Forense, si rappresenta quanto segue.

1. *Considerazioni preliminari sulla nuova metodologia ISA*

   a) In relazione alla significatività statistica del campione di riferimento, si ricorda che per la definizione del campione di stima vengono analizzati i dati panel dei contribuenti che operano nel settore e che sono presenti nella banca dati degli studi di settore degli ultimi 8 periodi d'imposta, in modo da tener conto anche del comportamento individuale del contribuente nel tempo e dell'andamento congiunturale (cfr. circolare n.17 del 2 agosto 2019, per gli ISA elaborati nel 2017 e nel 2018). Al panel

individuato vengono successivamente applicati diversi livelli di filtri per eliminare tutta una serie di posizioni che non potrebbero essere utilizzate ai fini dell'elaborazione dell'ISA per la presenza, ad esempio, di errori nella compilazione dei modelli o di soggetti nei confronti dei quali l'ISA non trova applicazione. Per i professionisti tali filtri sono relativi, ad esempio, ai contribuenti forfettari, al mancato rispetto dei controlli bloccanti previsti per la trasmissione telematica dei dati contenuti nei modelli degli studi di settore, alle incongruenze dei dati strutturali e/o contabili, alla presenza di spese per prestazioni di lavoro dipendente in assenza di dipendenti, ecc.

Al riguardo, si evidenzia, per esempio, che il non considerare i soggetti forfettari, fascia di contribuenti ritenuta fra le più deboli da parte del Consiglio, trova la propria giustificazione nel fatto che nei riguardi di tali soggetti l'ISA non trova applicazione proprio in virtù delle loro specifiche caratteristiche.

Sempre in merito al campione statistico preso in considerazione per l'elaborazione dell'ISA in oggetto, si evidenzia che il numero delle posizioni calcolabili risultanti dalle statistiche pubblicate sul sito dell'Agenzia delle entrate per gli anni 2015, 2016 e 2017, annualità per le quali erano ancora in vigenza gli studi di settore, risultano pressoché in linea con quelle utilizzate per l'elaborazione prima dell'AK04U e poi dell'ISA BK04U (le statistiche riportano 149.134 posizioni calcolabili per il 2015, 132.485 per il 2016 e 128.773 per il 2017);

b) in merito al "*coefficiente individuale*", calcolato sui dati delle precedenti otto annualità dichiarative relative agli studi di settore o ai parametri, misurando le differenze persistenti nella produttività dei diversi operatori economici, permette di cogliere le specifiche caratteristiche di ogni singolo contribuente costanti nel tempo, personalizzando la stima a livello di singolo contribuente. Si evidenzia altresì che l'utilizzo di dati riferiti alle ultime 8 annualità dichiarative dovrebbe "svincolare" l'effetto individuale dalle criticità relative alla contabilizzazione per cassa.

   Si sottolinea infine che nell'attuale versione dell'ISA BK04U l'effetto individuale è presente solo nelle stime econometriche delle attività *non* a prestazione e, quindi, per stimare i maggiori compensi per addetto (o maggiore valore aggiunto per addetto) relativi alle "*Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi*" e alle "*Altre attività*".

Tanto premesso e in merito alla richiesta di "*differire il periodo di prima applicazione degli ISA per valutare più approfonditamente gli effetti del nuovo strumento*", si fa presente quanto segue.

Atteso che ad oggi non sono emersi elementi di criticità idonei a giustificare un intervento in tal senso, fermo restando che si tratta di valutazioni che ricadono in capo all'organo politico e dunque rimesse poi al legislatore, si

conferma la disponibilità ad effettuare opportune analisi sui dati dichiarativi al momento in cui saranno disponibili le banche dati delle dichiarazioni del periodo d'imposta 2018 e a fornire esempi reali per valutare in concreto l'applicazione del nuovo indice sintetico al fine di poterne verificare le eventuali criticità che dovessero emergere in sede applicativa.

Inoltre particolari criticità che dovessero emergere in fase applicativa degli ISA in evoluzione per il p.i. 2019, potranno essere riportate nelle Note aggiuntive dell'applicativo che verrà utilizzato per il calcolo degli ISA.

Si rappresenta, infine, la disponibilità ad effettuare ulteriori momenti di approfondimento e di analisi, con riferimento alle diverse questioni e problematiche che dovessero presentarsi, a seguito dell'applicazione dell'ISA BK04U.

2. *L'ISA BK04U*

In relazione alla lamentata mancanza nell'ISA BK04U di "*una serie di fattori idonei ad incidere sui risultati della professione forense*", e alla necessità di adottare appositi correttivi per le problematiche rilevate dal Consiglio, si rappresenta quanto segue.

- In relazione alle osservazioni sulla significatività del campione statistico si rimanda a quanto esposto nel paragrafo precedente;
- in merito alla possibilità di far rientrare la *maternità* tra le cause che possono dar luogo ad un periodo di "*non normale svolgimento dell'attività*", si rappresenta che, non essendo prevista dalla normativa vigente una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA per le lavoratrici in gravidanza, situazioni che in genere possano aver determinato particolari effetti sull'applicazione degli indici sintetici di affidabilità, potranno essere evidenziate nel campo annotazioni dell'applicativo informatico utilizzato per il calcolo degli ISA. Inoltre, come già ricordato, le funzioni di regressione intervengono solo per stimare i maggiori compensi per addetto (o maggiore valore aggiunto per addetto) delle attività *non* a prestazione e, quindi, le "Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi" e le "Altre attività";
- riguardo i rilievi relativi a come *l'anzianità professionale* possa influenzare l'ammontare dei compensi percepiti dal professionista, si evidenzia che le funzioni di stima dei *compensi per addetto* e del *valore aggiunto per addetto* individuano dei coefficienti negativi legati alla variabile "*Età professionale*", ossia coefficienti che, a parità delle altre condizioni, determinano una riduzione del compenso/valore aggiunto stimato inversamente proporzionale all'anzianità professionale dichiarata. In particolare, in entrambe le funzioni, definite sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti, sono previste 3 distinte classi di età

professionale (per maggior dettaglio vedasi la Nota Tecnica e Metodologica) con coefficienti che decrescono, all'aumentare dell'età stessa fino a 10 anni di anzianità professionale, ed un'ulteriore classe per i contribuenti con anzianità professionale superiore a 45 anni.

Si evidenzia inoltre che le medesime classi di anzianità concorrono tra gli elementi distintivi nella definizione delle soglie dell'indicatore elementare di anomalia "Numero di prestazioni equivalente per addetto".

Sempre in merito alla relazione esistente tra anzianità professionale e capacità di generare compensi, si rappresenta che nel rapporto annuale Censis sull'avvocatura del 2019, richiamato dal CNF a sostegno delle proprie osservazioni, viene riportata una tabella relativa al "*reddito degli iscritti agli albi e alla Cassa Forense, 2017 (v.a. e %)*" dalla quale risulta che il reddito professionale medio dichiarato ai fini IRPEF per il 2017 cresce costantemente fino alla classe di età 60-64, iniziando poi a decrescere a partire dai 65 anni di anzianità anagrafica;

- con riferimento all'applicabilità dell'ISA anche ai contribuenti che "*abbiano superato il settantesimo anno di età e che percepiscano una pensione di anzianità*", si evidenzia che lo stesso rapporto annuale Censis, nella medesima tabella sopra richiamata, riporta un reddito dichiarato dai professionisti con età compresa tra i 70 e i 74 anni di 33.659 euro. Al riguardo, inoltre, si ricorda che la Nota Tecnica e Metodologica del BK04U prevede funzioni di stima con coefficienti che determinano, per i soggetti che hanno dichiarato di essere pensionati, riduzioni del compenso/valore aggiunto stimato per addetto pari, rispettivamente, al 19,49% e al 25,62%, per tener in considerazione la minore capacità di produrre reddito;
- in merito alle osservazioni relative all'ampiezza dei servizi erogati alla clientela in funzione del settore di specializzazione e a come le modifiche legislative possano incidere sulla domanda di assistenza legale, si evidenzia la disponibilità, anche sulla base di ulteriore documentazione fornita dall'Ordine, di individuare nuove informazioni da inserire nel modello in vista della prossima evoluzione dell'ISA in argomento.

  La previsione di ulteriori informazioni, dovrà comunque tener conto di quanto già evidenziato nel documento "*Indicatori Sintetici di affidabilità (ISA) "Valutazioni comuni a valenza generale" R.E T.E. Imprese Italia*", al quale si rimanda, che al punto 2 della premessa prevede che: "*Le finalità che hanno ispirato la realizzazione degli ISA….non possono non armonizzarsi con l'obbiettivo della semplificazione degli adempimenti tributari perseguito attraverso il consolidato processo di "alleggerimento" della modulistica...";*
- riguardo la problematica connessa alla possibile "*insolvenza dei clienti*" e, quindi, alla possibilità che trascorra un "*considerevole lasso temporale*"

tra "*l'ultimazione della prestazione e l'incasso della parcella*", si rappresenta che tenuto conto che l'ISA è stato costruito sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti negli ultimi otto anni di vigenza degli studi di settore, sia le funzioni di stima che i valori soglia inferiori per circondario fissati per le attività a prestazione dovrebbero tener conto del disallineamento temporale tra conclusione della prestazione e il pagamento della relativa parcella, nonché della presenza di possibili pagamenti parziali (acconti/saldi).

Inoltre si precisa che nel modello ISA, come chiarito nelle istruzioni di accompagnamento al modello, devono essere indicati esclusivamente gli incarichi per i quali, indipendentemente dall'anno in cui sono stati svolti, siano stati percepiti compensi, anche parziali, nell'anno per il quale si compila il modello. Quindi non devono essere indicati incarichi a fronte dei quali sussiste una condizione di insolvenza;

– con riferimento alle problematiche legate al principio di cassa si evidenzia, come già anticipato al punto b) del precedente paragrafo, che l'utilizzo di dati riferiti alle ultime 8 annualità dichiarative dovrebbe "svincolare" l'effetto individuale dalle criticità relative alla contabilizzazione per cassa.

Tanto premesso, si conferma la disponibilità dell'Agenzia e della SOSE ad effettuare ulteriori momenti di approfondimento e di confronto in relazione alle problematiche evidenziate.

3. *Sui modelli organizzativi di business individuati nell'ambito dell'indice BK04U.*

In merito a quanto rappresentato al punto 3 delle osservazioni, si prende, in primo luogo, atto del generale giudizio favorevole espresso in relazione ai MOB individuati dall'ISA.

Con particolare riferimento alla richiesta del Consiglio Nazionale Forense di adottare "*opportune modifiche*" nell'individuazione dei MoB dell'ISA BK04U per tener conto degli avvocati che svolgono la propria professione sia in proprio che in forma associata, si rappresenta preliminarmente che in tale ipotesi si è in presenza di due soggetti giuridici e fiscali diversi che ricevono, attraverso l'ISA, una propria valutazione in termini di affidabilità fiscale. Il contribuente è tenuto quindi a distinguere puntualmente, non solo in termini di compensi percepiti, ma anche in termini di costi, quali imputare correttamente all'associazione e quali alla propria attività individuale.

In relazione, invece, al fatto che non venga presa in considerazione la possibilità che la professione possa essere esercitata anche in *forma societaria*, si rileva che l'ISA BK04U è stato costruito solamente con riferimento al reddito di lavoro autonomo, e, pertanto, non trova applicazione nei confronti dei contribuenti con categoria reddituale diversa da quella per la quale è prevista l'approvazione; quindi l'ISA BK04U *non* può trovare applicazione nei riguardi

dei soggetti che svolgono la professione in forma societaria e che, in quanto tali, producono redditi d'impresa.

Tenuto conto del fatto che, come correttamente osservato dal Consiglio e da quanto risulta dalle statistiche pubblicate sul sito dell'Agenzia, si tratta attualmente di un "*fenomeno scarsamente significativo sul piano numerico*", si rappresenta la disponibilità da parte dell'Amministrazione finanziaria a monitorare il fenomeno stesso al fine di valutare in futuro l'elaborazione di uno specifico ISA relativo agli avvocati che esercitano l'attività in forma societaria ovvero prevedere un unico ISA con doppio quadro contabile.

4. *Sugli indicatori elementari di affidabilità individuati nell'ambito dell'indice BK04U.*

In merito alle osservazioni presentate con riferimento agli indicatori elementari di affidabilità, si ricorda che, come riportato nelle istruzioni di accompagnamento al modello ISA, devono essere indicati solamente gli incarichi per i quali, indipendentemente dall'anno in cui sono stati svolti, siano stati percepiti compensi, anche parziali, nell'anno per il quale si compila il modello.

Pertanto, ai fini della stima non vengono prese in considerazione né le prestazioni i cui compensi siano già maturati ma non ancora riscossi, né le fatture rimaste insolute, perché per essi il professionista non ha percepito alcun compenso che costituisca reddito tassabile.

Tanto premesso, si evidenzia che, per tener conto delle specificità del settore, le analisi condotte per l'evoluzione dell'indice hanno portato all'introduzione, negli indicatori elementari di affidabilità dell'ISA BK04U, del confronto tra compenso medio dichiarato e valori soglia inferiori per circondario a livello di singola prestazione.

In particolare, per esempio, nel caso dell'indicatore "Compensi per addetto", i compensi teorici per addetto per il singolo soggetto tengono conto sia dei maggiori compensi per addetto stimati attraverso la specifica funzione di regressione per le "Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi" e "Altre attività", che dei maggiori compensi per addetto derivanti dal raffronto tra i valori soglia inferiori per circondario e i compensi medi per addetto dichiarati dal contribuente per le attività a prestazione, cioè per tutte le attività diverse dalle stabili collaborazioni e dalle altre attività.

Per ulteriori approfondimenti in ordine al nuovo modello di stima dell'ISA BK04U, si rinvia alla bozza di Nota Tecnica e Metodologica pubblicata sul sito *internet* dell'Agenzia.

Con riferimento ai valori soglia inferiore per circondario previsti nel sub allegato 44.E della Nota Tecnica e Metodologica per *tipologia di attività*, si evidenzia che gli stessi sono stati stabiliti sulla base di criteri di plausibilità statistica-economica.

In merito, invece, allo "*schema classificatorio adottato*" per individuare le diverse tipologie di attività che possono essere svolte da un avvocato, si ricorda che lo stesso è stato individuato in accordo con le Organizzazioni interessate quando ancora erano in vigore gli studi di settore.

Al riguardo, si conferma la disponibilità dell'Agenzia e della SOSE ad effettuare ulteriori momenti di approfondimento e di analisi sull'opportunità, anche con l'ausilio del Consiglio Nazionale Forense, di procedere a modificare tale schema, introducendo, eventualmente, anche "*un maggiore grado di analiticità*" nell'elenco delle attività individuate.

Infine, relativamente ai casi di incarichi "congiunti", si rappresenta che la stessa Corte di Cassazione ha più volte confermato il diritto di ciascun avvocato "*all'onorario nei confronti del cliente in base all'opera effettivamente prestata, rimanendo escluso il diritto all'intero onorario solo se risulta implicitamente ed inequivocabilmente una reciproca sostituzione nelle singole prestazioni poi sommate nella specifica*" (cfr. ad esempio Ordinanza n. 19255/2018).

Per quanto riguarda più specificatamente l'indicatore "valore aggiunto per addetto" e a come tale indicatore potrebbe essere "*fortemente condizionato dall'ammontare dei costi sostenuti nell'anno*", si ricorda nuovamente che i costi sostenuti dal professionista costituiscono variabili della funzione di regressione solo per la stima del valore aggiunto per addetto delle attività non a prestazione e, quindi, solo con riferimento alle "Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi" e "Altre attività".

5. *Sugli indicatori elementari di anomalia individuati nell'ambito dell'indice BK04U.*

In merito alle osservazioni del Consiglio Nazionale Forense relative agli indicatori elementari di anomalia, si rappresenta preliminarmente che, con parere favorevole espresso all'unanimità dalla Commissioni di esperti nella seduta del 24 ottobre u.s., sono stati eliminati tutta una serie di indicatori elementari di anomalia basati su Banche dati esterne, ovvero relativi al reddito prodotto in periodi d'imposta precedenti, ed è stata modificata la formula dell'indicatore "*incidenza delle altre componenti negative nette sulle spese*", escludendo dal calcolo oneri per imposte e tasse.

Si ricorda comunque che taluni indicatori elementari hanno la finalità di evidenziare al contribuente errori di compilazione o anomalie economiche allo scopo di favorirne la *correzione*.

Quindi i "*meri errori/disallineamenti*" tra i dati dichiarati dal contribuente e quelli presenti nell'Anagrafe tributaria possono essere eliminati, nella maggior parte dei casi, in sede di compilazione del software "Il tuo ISA". Infatti, nel momento stesso in cui l'applicativo segnala la presenza di un'anomalia attraverso lo specifico indicatore, il contribuente potrà modificare il dato inserito nel modello ISA ed eliminare l'anomalia stessa, migliorando in tal modo il proprio

punteggio di affidabilità ISA.

Riguardo alla presenza di "*costi fissi a fronte di compensi estremamente variabili da un anno all'altro*", si evidenzia che tale presenza è caratteristica e comune all'attività degli studi legali, la stessa dovrebbe essere stata adeguatamente colte nei modelli di stima dell'ISA.

- ✓ Con riferimento all'indicatore elementare di anomalia "*Copertura delle spese per dipendente*", si osserva, che tale indicatore, come del resto tutti gli indicatori di anomalia, ha come obiettivo quello di contrastare errate compilazioni del modello ISA. In particolare, l'indicatore, calcolato come rapporto tra le spese per dipendente (calcolate a loro volta come rapporto tra le spese per prestazioni di lavoro dipendente e il numero dei dipendenti) e il valore aggiunto per addetto, ha lo scopo di verificare la corretta compilazione dei dati riguardanti l'apporto del personale dipendente e, conseguentemente, la capacità di generare un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente. Tuttavia, quanto evidenziato dal Consiglio, in merito alla possibilità di prevederne l'eliminazione, potrà essere oggetto di ulteriori analisi e valutazioni, già in vista della prossima evoluzione degli ISA.
- ✓ In merito ai tre nuovi indicatori relativi all'incidenza sui compensi, rispettivamente, delle spese, dei consumi e delle altre spese documentate, si rappresenta che i valori soglia al di sopra dei quali l'indicatore trova applicazione sono state individuati sulla base dell'analisi dei dati dichiarati dai contribuenti con il modello studi di settore per il periodo d'imposta 2017. Per l'indicatore incidenza delle spese sui compensi, le soglie sono state, inoltre, differenziate per modello di business e in base all'incidenza delle spese per forza lavoro sul totale delle spese.
- ✓ Relativamente all'indicatore "*Numero di prestazioni equivalenti per addetto*", si evidenzia che l'indicatore verifica la plausibilità del numero di prestazioni "equivalenti" definite attraverso il confronto con la remunerazione mediana di una prestazione (pari a 1.300 euro), con riferimento al contributo di ciascun addetto. Per tale indicatore, il cui punteggio può variare tra 1 e 5, sono state individuate una soglia minima ed una soglia massima sulla base di distribuzioni ventiliche distinte in base alla territorialità generale, all'età professionale e alla compilazione o meno della sezione "Altre attività" del frontespizio.

Si rappresenta, comunque, che particolari situazioni che possono aver determinato degli effetti sul corretto funzionamento degli indicatori elementari di anomalia, come per esempio quelle segnalate dal Consiglio, potranno essere evidenziate nel campo relativo alle annotazioni presente nel *software* di applicazione dell'ISA.

In merito alle osservazioni trasmesse dall'Avvocato Berliri, si rimanda a quanto già evidenziato al punto 2 del presente paragrafo.

Infine si conferma la disponibilità ad effettuare ulteriori momenti di approfondimento e di analisi con riferimento alle diverse questioni e problematiche evidenziate dal Consiglio Nazionale Forense e dall' Avv. Berliri che dovessero presentarsi a seguito dell'applicazione dell'ISA BK04U.

Si rappresenta infine che il contribuente 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 state adeguatamente colte con l'applicazione degli indici.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK05U

(Servizi forniti da dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK05U, con nota prot. RU n. 108129 del 29 aprile 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 21 giugno 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e delle seguenti Organizzazioni:

- ANCOT;

[1] Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

- Consiglio Nazionale dei Consulenti del Lavoro;
- Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili;
- Consiglio Nazionale Forense;
- Confprofessioni.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK05U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

Gli spunti emersi nel corso della riunione di presentazione dell'ISA BK05U hanno condotto ad effettuare ulteriori approfondimenti ed analisi che hanno portato ad effettuare alcuni interventi sull'ISA in argomento.

La documentazione relativa alla nuova versione dell'ISA BK05U, comprensiva della Nota Tecnica e metodologica aggiornata, è stata pubblicata sul sito internet dell'Agenzia in data 11 novembre 2019; di tale pubblicazione sono state informate le organizzazioni interessate con *e-mail* inviata in pari data.

Al fine di illustrare, nello specifico, gli interventi effettuati, si è svolta un'ulteriore riunione con le Organizzazioni di categoria in data 15 novembre 2019**.**

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e dalle seguenti Organizzazioni:

- Consiglio Nazionale dei Consulenti del Lavoro;
- Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili;
- Consiglio Nazionale Forense.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 885778 del 15 novembre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alle riunioni del 21 giugno e

15 novembre scorsi, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK05U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Al riguardo si osserva che non sono pervenute osservazioni da parte delle Organizzazioni di categoria interessate.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si ritiene che le analisi svolte abbaino consentito di verificare la sostanziale idoneità dell'ISA BK05U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i contribuenti appartenenti al settore.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK06U

(Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK06U, con nota prot. RU n. 710796 del 2 ottobre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 14 novembre 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e delle seguenti Organizzazioni:

– ANCOT;

[1] Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

- ATI;
- ANT LAPET;
- AGEFIS;
- Consiglio Nazionale Geometri e Geometri Laureati.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK06U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 884594 del 14 novembre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 14 novembre scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK06U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Al riguardo si osserva che non sono pervenute osservazioni da parte delle Organizzazioni di categoria interessate.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si ritiene che le analisi svolte abbaino consentito di verificare la sostanziale idoneità dell'ISA BK06U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i contribuenti appartenenti al settore.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK08U

(Attività dei disegnatori tecnici)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK08U, con nota prot. RU n. 727251 del 18 ottobre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 11 novembre 2019.

In merito si evidenzia che la citata riunione è andata deserta, non essendo intervenuti i rappresentanti delle Organizzazioni di categoria convocate.

---

[1] Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 880833 dell'11 novembre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione dell'11 novembre scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK08U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Al riguardo si osserva che non sono pervenute osservazioni da parte delle Organizzazioni di categoria interessate.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si ritiene che le analisi svolte abbaino consentito di verificare la sostanziale idoneità dell'ISA BK08U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti appartenenti al settore.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK16U

(Amministrazione di condomini, gestione di beni immobili per conto terzi e servizi integrati di gestione agli edifici)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK16U, con nota prot. RU n. 709769 del 1 ottobre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 21ottobre 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e della Federazione Nazionale Amministratori Immobiliari.

---

[1] Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK16U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 736516 del 29 ottobre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 21 ottobre scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK16U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Con nota del 2 dicembre 2019, la FNA ha fatto pervenire le seguenti osservazioni:

"*In data 25 ottobre 2019 la scrivente associazione ha partecipato alla presentazione dell'evoluzione dell'ISA BK16U. In data 15 novembre 2019 sono stati trasmessi degli esempi da parte della scrivente associazione affinché gli stessi potessero essere valutati sulla base del nuovo indica modificato. Alla data di predisposizione delle presenti osservazioni non si è ricevuto alcun esito circa gli esempi trasmessi.*

E' del tutto evidente però che le presenti osservazioni sono limitate da quanto evidenziato nei punti precedenti.

MODELLI ORGANIZZATIVI DI BUSINESS INDIVIDUATI

Preso atto dei MOB predisposti dall'esame della Nota Tecnica Metodologica si rileva come l'attività "core" del modello ISA, nonché la più popolosa non rappresenti la funzione base per la determinazione del voto. Perplessità in tal senso vengono espresse poiché ci si sarebbe aspettati che la funzione base sia ottenuta dalle classi che complessivamente rappresentato indicativamente 88% dell'intera popolazione e non bensì dalle altre, la cui significatività è oggettivamente inferiore per dare una rappresentazione completa dei contribuenti soggetti a questo I.S.A., invece si osserva che i

compensi stimati sono ottenuti partendo dalla funzione di produzione originaria e detraendo alla stessa determinate % per arrivare all'ottenimento dei compensi stimati relativamente alle classi più significative.

INDICATORI ELEMENTARI DI AFFIDABILITA'

Sulla base di quanto espresso in merito MOB si ritiene che allo stesso modo gli indicatori possano risultare non coerenti e fornire risultati non coerenti.

Inoltre visto che è previsto che se

ricavo puntuale <= Stima ricavo puntuale – σ : voto 1

ricavo puntuale => Stima ricavo puntuale + σ: voto 10

Stima ricavo puntuale – σ < ricavo puntuale < stima ricavo puntuale il voto: 1 < voto < 10 secondo una proporzionalità diretta

A parere del sottoscritto ipotizzata una distribuzione normale dei contribuenti la limitazione del margine ad 1 volta la deviazione standard con la conseguenza che mediamente il 68,26% delle osservazioni dovrebbe rientrare nell'intervallo e visto che la funzione di produzione originaria nasce da un campione limitato di soggetti rispetto alla totalità della popolazione ci si sarebbe aspettati la considerazione di 2σ che avrebbe permesso di ricomprendere la quasi totalità 95,44%

INDICATORI ELEMENTARI DI ANOMALIA

COPERTURA SPESE PER DIPENDENTE: attualmente l'indicatore è calcolato come rapporto tra spese per prestazioni di lavoro dipendente e valore aggiunto per addetto. Si ritiene che, nel caso di ISA applicato agli esercenti arti e professioni ovvero regime di impresa in contabilità semplificata, soggetti tutti che determinano il reddito professionale secondo il regime di cassa, tale indicatore dovrebbe essere calcolato come media triennale poiché lo stesso potrebbe risentire di politiche di incassi/spese che possono comportare dati non corretti del relativo indicatore.

ANALISI APPORTO LAVORO DELLE FIGURE NON DIPENDENTI:

l'indicazione di una soglia minima di percentuale di apporto di lavoro per addetto delle figure non dipendenti potrebbe non corrispondere alla realtà della organizzazione del lavoro. Quindi sono da prevedere degli opportuni correttivi nel caso in cui tale indicatore determini una situazione di anomalia.

INCIDENZA DELLE MINUSVALENZE PATRIMONIALI: tale indicatore è di natura straordinaria per definizione e pertanto si ritiene che lo stesso quando presente comporti degli effetti sull'anomalia del contribuente. Occorre procedere pertanto ad una neutralizzazione dello stesso ovvero che lo stesso venga considerato sotto forma di media se presente nell'anno e non calcolato per le annualità successive se ed in quanto non presente (come già avviene ora

CONCLUSIONI

In mancanza dell'esito degli esempi trasmessi e le presenti osservazioni non possono che essere incomplete e non conseguentemente permettono di esprimere il proprio parere con riferimento al prototipo in approvazione.

Nel caso da parte di approvazione da parte della Commissione dello stesso si chiede che il modello venga immediatamente monitorato per la verifica di quanto espresso nelle presenti osservazioni".

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rinvia alle valutazioni della Commissione con riferimento alla sostanziale idoneità dell'ISA BK16U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

Per quanto concerne le osservazioni della FNA, si fa osservare che, con mail del 4 dicembre u.s., sono stati forniti all'Associazione gli esiti delle valutazioni effettuate dalla SOSE sugli esempi trasmessi.

In generale si osserva che l'analisi dei casi prospettati non sembrerebbe far emergere significative criticità applicative.

Sulle osservazioni relative ai modelli organizzativi individuati, si precisa che il risultato della funzione di stima dipende dalla significatività statistica, nonché dalla conseguente interpretazione economica, delle variabili oggetto di analisi; per tale ragione non è possibile fissare a priori un insieme di MOB che ne costituisca la base. La lettura dei risultati della funzione di stima risulta quindi equivalente rispetto alla base di riferimento.

Con riferimento agli indicatori elementari di affidabilità, nel caso in cui il citato ricavo puntuale sia maggiore o uguale al corrispondente valore stimato il punteggio è pari a 10 senza prendere in considerazione il valore di sigma. Ovvero, il punteggio 10 non fa riferimento a coloro che hanno un valore dichiarato superiore allo stimato in relazione a +sigma che invece, qualora si facesse riferimento ad i valori teorici di una funzione di densità di probabilità normale, sarebbero pari a circa il 16%.

Per quanto riguarda le osservazioni relative agli indicatori di anomalia Copertura delle spese per dipendente e Apporto di lavoro delle figure non dipendenti, si rinvia al contenuto del documento "*Indicatori Sintetici di affidabilità (ISA) "Valutazioni comuni a valenza generale" R.E T.E. Imprese Italia*".

In relazione invece all'Indicatore relativo all'incidenza delle minusvalenze patrimoniali, si ricorda che l'indicatore ha lo scopo di verificare quanta parte del risultato ordinario viene assorbito dalle "Minusvalenze patrimoniali".

L'indicatore viene calcolato come rapporto percentuale tra le

“Minusvalenze patrimoniali” e il risultato ordinario.

Nel caso in cui le “Minusvalenze patrimoniali” siano uguali a zero, l’indicatore non è applicabile.

Si rappresenta infine che, laddove possa essere di interesse per codesta Associazione, si manifesta fin da ora la disponibilità dell’Agenzia e della SOSE ad organizzare un ulteriore momento di confronto sulle questioni segnalate.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK17U

(Periti industriali)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK17U, con nota prot. RU n. 646704 del 22 luglio 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 10 settembre 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e delle seguenti Organizzazioni:

– Consiglio Nazionale Geometri e Geometri Laureati;

[1] Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

– Confprofessioni ANTEC.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK17U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 689084 del 10 settembre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 10 settembre scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK17U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Al riguardo si osserva che non sono pervenute osservazioni da parte delle Organizzazioni di categoria interessate.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si ritiene che le analisi svolte abbaino consentito di verificare la sostanziale idoneità dell'ISA BK17U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i contribuenti appartenenti al settore.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALEELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK18U

(Attività degli studi di architettura)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK18U, con nota prot. RU n. 646692 del 22 luglio 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 18 settembre 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e delle seguenti Organizzazioni:

– Consiglio Nazionale Architetti, Pianificatori, Paesaggisti e Conservatori;

[1]Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

– Consiglio Nazionale Geometri e Geometri Laureati;

– Federazione Nazionale degli Ordini dei Chimici e Fisici.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK18U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 713530 del 4 ottobre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 30 settembre scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK18U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Con nota del 16 ottobre 2019, il Consiglio Nazionale Architetti, Pianificatori, Paesaggisti e Conservatori ha formulato una serie di osservazioni per "*esporre alcune perplessità che potrebbero indurre ad apportare alcuni correttivi*" all'ISA BK18U.

1. <u>*Punteggio ISA*</u>

Il Consiglio, in primo luogo, rileva che l'applicazione dell'ISA in oggetto "*determina per la maggior parte degli architetti italiani, l'ottenimento di un valore finale sotto la soglia del 6 e, pertanto, li espone, potenzialmente, a verifiche o conguagli*". In particolare, viene osservato che "*i due fattori che maggiormente influiscono negativamente sono l'indicazione dell'anno di iscrizione all'Ordine e l'incidenza delle spese sui compensi*".

1.1. Con riferimento all'anno di iscrizione all'albo professionale, l'Ordine rileva che, "*trattandosi di un dato oggettivo e verificabile*", potrebbe essere fornito direttamente dall'Agenzia, estraendolo dalla banca dati costituita dall'albo unico nazionale, in modo da evitare la dichiarazione dello stesso da parte del contribuente. In particolare, viene evidenziato che

il problema relativo a tale dato "*nasce dalle modalità di acquisizione dei dati precalcolati presenti in banche dati esterne non fiscali, che per il momento non possono essere acquisiti dal cassetto fiscale*";

1.2. in merito all'incidenza dei consumi sui compensi, viene rilevato che "*visto il considerevole numero di contribuenti che superano la predetta soglia (il 10%), è necessario porsi delle domande sulla correttezza del limite imposto*". Al riguardo, il CNAPPC rileva che "*l'incidenza delle spese non è un fattore che determina la quantità dei compensi o, quantomeno, non lo è sempre. Tali spese infatti sono direttamente proporzionate con la dimensione e la tipologia dell'unità immobiliare che ospita l'attività*". All'interno di una "*stessa metratura e a costi simili*", osserva l'Ordine, è infatti possibile "*fatturare somme molto diverse*". Inoltre viene rilevato che molte attività, nonostante il momento di crisi, *"sono rimaste all'interno dei luoghi che le ospitavano da sempre che, probabilmente, ora sono anche sproporzionate ma, come noto, cambiare comporta costi e un inevitabile rallentamento dell'operatività*". Il Consiglio chiede pertanto che venga eliminato l'indicatore, ovvero modificare la soglia minima di riferimento superata la quale l'indicatore stesso viene applicato;

1.3. in relazione al punteggio dell'indice sintetico di affidabilità BK18U relativo all'intero settore di riferimento, il CNAPPC lamenta che, sulla base dei dati illustrati durante la riunione del 18 settembre u.s., "*la maggioranza degli architetti italiani (il 55%) è attualmente sotto il valore 6 e pochi, il 10%, sopra il valore 8 (soglia della premialità)*". Pertanto l'Ordine, pur riconoscendo il valore del lavoro effettuato nelle costruzione degli ISA, ritiene che lo strumento sia "*da "tarare" in modo differente*". In altre parole, il Consiglio, ritenendo che "*la maggioranza degli architetti è in enormi difficoltà economiche e, nonostante tutto, sopportando bilanci in perdita o con pochissimi guadagni, cerca di proseguire nella professione*", chiede che vengano "*apportati dei correttivi al modello di calcolo degli ISA che permettano di ottenere risultati migliori in termini di affidabilità eventualmente operando sul fattore di ciclo che dovrebbe avere un peso maggiore per "certificare" una crisi del settore che non si arresta, anzi, si inasprisce*".

A supporto delle proprie osservazioni, il Consiglio richiama gli esempi che sono stati illustrati durante la riunione del 18 settembre e dai quali emergerebbe che "*il punteggio (e quindi l'affidabilità) è più alto al crescere dei compensi*". Tale risultato, sottolinea l'Ordine, risulta ovvio se si parte "*da un presupposto che è quello di considerare che chi dichiara pochi compensi e potenzialmente un evasore*", ma non tiene in considerazione il fatto che un contribuente può essere "*in crisi economica*" e "*che, oltretutto, opera in un mercato totalmente liberalizzato dalle tariffe (e dove le Corti di giustizia certificano, ad ogni occasione, la legittimità di lavorare gratis). Si dovrebbe essere affidabili sulla scorta di altri fattori e anche con compensi bassi.*"

Tanto premesso, il Consiglio ritiene pertanto necessario svincolare "*l'esito del calcolo del punteggio di affidabilità dal confronto fra incarichi svolti e il valore presunto che detti incarichi dovrebbero avere sulla scorta di Tariffari (o riferimenti, se volete) in uso all'Agenzia delle Entrate ma inutilizzabili e soprattutto sconosciuti dai contribuenti. A titolo semplificativo si rammenta che alcuni Ordini Italiani (quello di Torino, ad esempio) furono perseguiti dall'Antitrust solamente per aver pubblicato le vecchie tariffe ad uso dei colleghi che dovevano farsi vidimare compensi maturati precedentemente all'abolizione dei riferimenti tariffari. A tal proposito si afferma che tali riferimenti dovrebbero essere valutati (ora, essendo dei minimi assoluti, appaiono onestamente un po' bassi e generici) e se ritenuti equi anche dal mondo professionale, messi a disposizione dei contribuenti o posti a supporto e base dei ragionamenti che si stanno facendo a livello politico sull'equo compenso*."

Il CNAPPC, alla luce di quanto sopra riportato, ritiene pertanto che *l'affidabilità di un contribuente, vista la liberalizzazione del mercato, si basi in futuro su elementi che nulla hanno a che fare con il valore presunto delle prestazioni svolte. Questo comportamento da parte dello Stato, qui rappresentato dall'Agenzia delle Entrate, parrebbe quantomeno in linea con la totale (e, a mio avviso, irresponsabile) abolizione tout court delle tariffe professionali.*"

2. <u>*Indicatori elementari di anomalia*</u>

Con riferimento agli indicatori elementari di anomalia relativi all'"Incidenza delle spese sui compensi" ed all'"Incidenza delle altre spese documentate sui compensi", il Consiglio rileva che la loro applicazione potrebbe dare luogo a rilevanti distorsioni.

Il CNAPPC osserva, infatti, che gli studi di architettura presentano "*strutture rigide difficili da adeguare rispetto alle mutate condizioni di esercizio dell'attività professionale*". In particolare, viene evidenziato che il professionista che svolge la propria attività in "*sedi e strutture "eccedenti" rispetto alle attuali necessità*" non riesce generalmente a interrompere unilateralmente i contratti di locazione, ovvero "*se anche ci riuscisse, il trasferimento della sede dello studio richiederebbe di affrontare costi non indifferenti che inducono il professionista a non affrontare il cambio della sede dello studio*.

La verifica del rapporto percentuale dei predetti oneri rispetto ai compensi percepiti, avendo riguardo allo stesso indicatore che, con riferimento al periodo di imposta 2018, effettuava il rapporto con i costi complessivi, non è sufficiente per scongiurare il rischio di malfunzionamento dello stesso. L'inerenza degli oneri, come anticipato, deve essere intesa globalmente, e non, viceversa, collegando la spesa sostenuta alla singola prestazione. Non è rata la circostanza, nonostante il professionista sostenga le spese, che l'attività non si sostanzi in una specifica prestazione nei confronti del cliente medesimo. Conseguentemente, non sarebbe tecnicamente corretto collegare il nuovo

indicatore di anomalia, in grado di funzionare qualora i costi "residuali sostenuti", fossero percentualmente eccessivi, rispetto ai compensi percepiti."

2.1. Incidenza dei consumi sui compensi

Il Consiglio lamenta che il valore della soglia massima di riferimento per l'applicazione dell'indicatore sia fissata al 10% dell'incidenza dei consumi rispetto all'ammontare dei compensi e che al superamento di tale soglia venga attribuito un punteggio pari a 1.

Al riguardo, l'Ordine ritiene che tale soglia risulti "*inadeguata*" e pertanto debba essere incrementata, poiché nell'ambito dei consumi è necessario ricomprendere non solo le spese di telefonia "*"vocale", il cui importo non è in molti casi rilevanti, ma anche le spese sostenute per i collegamenti con la rete internet*.

In particolare, viene osservato che nell'ultimo decennio sono mutate radicalmente le modalità di esercizio dell'attività professionale; gli studi, indipendentemente dalle dimensioni della struttura e dall'ammontare dei compensi, devono "*dotarsi della tecnologia necessaria per operare quotidianamente*". Benché "*gli oneri necessari per avvalersi di collegamenti internet sempre più veloci, risultano sensibilmente incrementati negli ultimi anni*", tali collegamenti costituiscono "*un'esigenza primaria e quindi indispensabile al fine di porre in essere anche le operazioni più elementari o basilari nello svolgimento dell'attività professionale*". Tale esigenza inoltre "*non è strettamente collegato alla dimensioni degli studi*".

Alla luce di tali considerazioni, il CNAPPC ritiene che se la soglia del 10% non venisse incrementata, "*i soggetti che ne risulteranno particolarmente penalizzati, saranno soprattutto le strutture di medio/piccole dimensioni*", in quanto "*l'onere costituito dai consumi è rigido, poco elastico e non collegato all'ammontare dei compensi*".

2.2. Acquisizione dei dati precalcolati

Il Consiglio evidenzia "*l'opportunità di sospendere ancora l'acquisizione dei dati precalcolati da archivi diversi da quelli dell'Agenzia delle entrate*".

Per il futuro, invece, l'Ordine auspica che, "*superando le obiezioni del garante della privacy*", il contribuente possa disporre nel proprio cassetto fiscale di tutti i dati necessari per l'applicazione dell'ISA, acquisendoli con un unico file in formato XML.

Secondo il Consiglio il problema della privacy potrebbe essere superato per il fatto che "*l'Agenzia delle entrate è materialmente in possesso dei dati presenti in altri archivi*." Parallelamente, viene evidenziato che l'impossibilità per il contribuente di "*verificare – con un'unica acquisizione - i dati presenti in altri archivi, risulta estremamente*

penalizzante ai fini della compliance che i nuovi indicatori di affidabilità fiscale intendono perseguire.

Ad esempio, se il contribuente commette un errore nella compilazione del modello ISA, indicando nel quadro A un numero di giornate lavorate inferiore rispetto a quello effettivo, la versione attuale del software non segnala l'anomalia. Ciò in quanto i dati della precalcolata non contengono alcuna indicazione delle giornate lavorate dai lavoratori dipendenti. Il contribuente, ove dovesse raggiungere un punteggio almeno pari ad 8, potrà accedere ai benefici del regime premiale di cui al provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 maggio scorso.

L'Agenzia delle entrate è in possesso del dato corretto delle giornate lavorate presente negli archivi dell'INPS e precedentemente comunicato dal contribuente. In tale ipotesi, una volta verificata la difformità del predetto dato rispetto a quello indicato nel quadro A del Modello ISA, procederà ad effettuare il ricalcolo del voto finale. Se il valore dell'indicatore di affidabilità dovesse risultare inferiore ad 8 disconoscerà l'applicazione del regime premiale contestando l'omesso versamento laddove il contribuente avesse effettuato la compensazione dei crediti fiscali senza l'apposizione del visto di conformità. Viceversa, se il contribuente fosse stato in grado di riscontrare autonomamente, in sede di compilazione del modello ISA, l'errore commesso nell'indicazione delle giornate lavorate, non avrebbe effettuato le compensazioni senza l'apposizione del visto non potendo accedere al regime premiale. In tal caso avrebbe anche evitato l'irrogazione delle relative sanzioni pecuniarie."

Tanto premesso, il Consiglio chiede che "*i dati degli archivi INPS e quelli degli ordini professionali (elenchi ufficiali) siano acquisibili sin dalla dichiarazione Unico 2020 relativa ai redditi 2019, poiché non costituiscono in alcun modo violazione della tutela della privacy, risolvendo così i gravi problemi sopra segnalati*."

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rinvia alle valutazioni della Commissione con riferimento alla sostanziale idoneità dell'ISA BK18U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

Per quanto concerne le osservazioni del Consiglio Nazionale Architetti, Pianificatori, Paesaggisti e Conservatori, si rappresenta quanto segue.

1. *Punteggio ISA*

1.1 In relazione a quanto riportato al punto 1.1 del paragrafo precedente, si

rileva che l'indicatore "Corrispondenza dell'anno di iscrizione ad Albi Professionali con i dati in Anagrafe Tributaria", al pari degli altri indicatori elementari di anomalia basati sul confronto con i dati presenti in banche dati diverse da quelle disponibili presso l'anagrafe tributaria o le agenzie fiscali, non trovano applicazione per il periodo d'imposta 2019, con il parere favorevole espresso all'unanimità dalla Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità fiscale nella riunione tenutasi in data 24 ottobre u.s.;

1.2 in merito a quanto riportato al punto 1.2 dei rilievi formulati dal CNAPPC, si rappresenta in primo luogo che gli indicatori elementari di anomalia hanno lo scopo di monitorare situazioni atipiche sotto l'aspetto contabile e gestionale e/o disallineamenti tra dati e informazioni presenti in diversi modelli di dichiarazione, partecipando al punteggio finale dell'ISA, solo laddove risulti presente la corrispondente anomalia. Con riferimento, specificatamente, ai rilievi relativi all'incidenza delle spese sui compensi, ed, in particolare all'incidenza dei consumi sui compensi, si rappresenta che i valori soglia, al di sopra dei quali trovano applicazione tali indicatori, sono emersi dalle analisi statistico-economiche condotte sui dati dichiarativi relativi al periodo d'imposta 2017, dati utilizzati per l'elaborazione dell'indice BK18U. Per l'indicatore incidenza delle spese sui compensi, inoltre, le soglie sono state differenziate per modello di business e in base all'incidenza delle spese per forza lavoro sul totale delle spese.

Con riferimento in particolare all'indicatore *incidenza dei consumi sulle spese*, si evidenzia che l'analisi dei dati sui consumi distinta per classi di compenso, condotta sul periodo d'imposta 2017, non ha evidenziato le criticità riportate dal CNAPPC.

Con riferimento alla richiesta del Consiglio di eliminare l'indicatore, ovvero di modificarne la soglia minima di riferimento, si prende atto della proposta formulata e si conferma la disponibilità ad analizzare e valutare ulteriori elementi che l'Ordine vorrà eventualmente far pervenire per approfondire le criticità sollevate;

1.3 per quanto riguarda la questione relativa alle percentuali di architetti ai quali viene attribuito un punteggio, rispettivamente, sotto il 6 e sopra l'8, si rileva che le percentuali emerse dalla illustrazione della *dashboard*, risultano diverse da quelle riportate dall'Ordine.

In particolare, si fa osservare che le percentuali di soggetti che si collocano, per il p.i. 2017, sotto il 6 sono pari al 42%, mentre quelle relative ai soggetti che si posizionano sopra l'8 sono pari al 23%.

Inoltre, con riferimento alla richiesta di introdurre opportuni correttivi "*che permettano di ottenere risultati migliori in termini di affidabilità eventualmente operando sul fattore di ciclo che dovrebbe avere un peso*

maggiore per "certificare" una crisi del settore che non si arresta, anzi, si inasprisce" e, contestualmente, di basare il calcolo dell'affidabilità "*di un contribuente, vista la liberalizzazione del mercato, ... su elementi che nulla hanno a che fare con il valore presunto delle prestazioni svolte*", si osserva quanto segue.

Premesso che gli ISA costituiscono uno strumento idoneo a rappresentare l'andamento dell'attività economica quando la stessa è svolta in *condizioni di normalità*, si rappresenta che la metodologia adottata per la realizzazione degli stessi, è stata condotta utilizzando la banca dati degli studi di settore con riferimento agli ultimi otto periodi d'imposta disponibili su un panel non bilanciato (2010-2017). Il nuovo modello di stima individuato consente di tener conto, attraverso l'analisi dell'andamento economico del settore, del territorio e dell'occupazione, del ciclo economico, sia di settore che individuale. Pertanto, non si rende più necessaria l'introduzione di una correzione ex post, come per i correttivi congiunturali applicati agli studi di settore.

Inoltre, le stime econometriche sono personalizzate a livello di singolo contribuente attraverso il coefficiente individuale, calcolato sui dati delle precedenti otto annualità dichiarative relative agli studi di settore o ai parametri e che permette, attraverso la misurazione delle differenze nella produttività degli operatori economici, di cogliere le specifiche caratteristiche di ogni singolo contribuente costanti nel tempo.

Le specifiche funzioni di regressione per la stima dei "*Compensi per addetto*" e del "*Valore aggiunto per addetto*" sono utilizzate unicamente per la stima delle "Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi" e delle "Altre attività".

L'individuazione, invece, delle maggiori componenti positive riconducibili all'erogazione delle prestazioni analiticamente descritte nel modello dichiarativo diverse dalle "Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi" e dalle "Altre attività", viene effettuata attraverso il confronto con i valori soglia inferiore a livello provinciale distinti per tipologia di attività.

Riguardo, invece, la richiesta di valutare l'affidabilità dei contribuenti sulla base di un modello di stima diverso da quello a "prestazione", si ricorda che nella riunione della Commissione degli esperti del 6 dicembre 2018 è stata presentata la proposta di procedere all'evoluzione anticipata di alcuni ISA delle attività professionali, tra cui quello relativo all'attività degli studi di architettura, al fine di procedere ad un approfondimento della metodologia da applicare a tali ISA e di tener conto della complessità del mondo delle professioni.

Tale proposta è stata condivisa dalla Commissione di esperti, come evidenziato nel documento "Presentazione Sose ISA in revisione nel

2019_Riunione 6 dicembre 2018" pubblicato nel sito *internet* dell'Agenzia nella sezione "Commissione degli esperti" relativa agli ISA.

Tale approfondimento metodologico ha condotto, al fine di tener conto delle caratteristiche proprie del mondo delle professioni (applicazione del principio di cassa, rigidità dei costi rispetto ai compensi, variabilità dei compensi da un anno all'altro, ecc.), ad adottare il modello di stima precedentemente descritto.

2. Indicatori elementari di anomalia

Con riferimento ai rilievi formulati in merito agli indicatori elementari di anomalia, ed in particolare alla rigidità dei costi della struttura professionale, si rimanda in via generale a quanto già rappresentato al punto 1.2 e al punto 1.3 del presente paragrafo.

Inoltre, per quanto riguarda l'osservazione per cui: "*L'inerenza degli oneri, come anticipato, deve essere intesa globalmente, e non, viceversa, collegando la spesa sostenuta alla singola prestazione. Non è rara la circostanza, nonostante il professionista sostenga le spese, che l'attività non si sostanzi in una specifica prestazione nei confronti del cliente medesimo...*", si fa osservare che negli indicatori "Incidenza delle spese sui compensi" ed "Incidenza delle altre spese documentate sui compensi", le spese vengono rapportate ai compensi complessivamente conseguiti dal professionista nell'anno per il quale compila il modello e non a quelli provenienti dalla singola prestazione.

2.1 In relazione all'indicatore "Incidenza dei consumi sui compensi", si osserva che la problematica relativa all'incremento negli anni degli "*oneri necessari per avvalersi di collegamenti internet sempre più veloci*", dovrebbe essere stata colta in maniera adeguata dall'ISA BK18U, essendo comune, come evidenziato dallo stesso Consiglio, a tutti gli studi di architettura, indipendentemente dalle dimensioni della loro struttura e dall'ammontare dei compensi conseguiti.

2.2 In relazione alla questione dell'acquisizione dei dati precalcolati, si rimanda al contenuto del documento "*Indicatori Sintetici di affidabilità (ISA) "Valutazioni comuni a valenza generale" - Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili*".

Si conferma, infine, la disponibilità ad effettuare ulteriori momenti di approfondimento e di analisi, con riferimento alle diverse questioni e problematiche che dovessero presentarsi, a seguito dell'applicazione dell'ISA BK18U.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK19U

(Attività professionali paramediche indipendenti)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK19U, con nota prot. RU n. 110388 del 30 aprile 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 24 giugno 2019.

In merito si evidenzia che la citata riunione è andata deserta, non essendo intervenuti i rappresentanti delle Organizzazioni di categoria convocate.

---

[1] Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 248598 del 15 luglio 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 24 giugno scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK19U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Al riguardo si osserva che non sono pervenute osservazioni da parte delle Organizzazioni di categoria interessate.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si ritiene che le analisi svolte abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dell'ISA BK19U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti appartenenti al settore.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK20U

(Attività professionale svolta da psicologi)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK20U, con nota prot. RU n. 110206 del 30 aprile 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 19 giugno 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e del Consiglio Nazionale dell'Ordine degli Psicologi.

---

[1] Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK20U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 248612 del 15 luglio 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 19 giugno scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK20U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Con nota del 17 ottobre 2019, il Consiglio Nazionale dell'Ordine degli Psicologi, dopo aver rappresentato che la recente introduzione degli ISA non ha consentito l'elaborazione di studi o analisi sulle risultanze della prima applicazione dello strumento, ha formulato un'osservazione relativa al funzionamento degli indicatori elementari di affidabilità *Compensi per addetto*, *Valore aggiunto per addetto* e *Reddito per addetto* in presenza della condizione di lavoro dipendente a tempo pieno o parziale, di pensionato e di altre attività professionali e/o di impresa.

In particolare è stato osservato che "*l'applicazione di un coefficiente fisso*" per ciascuna delle situazioni evidenziate, "*standardizzando la diminuzione dei compensi stimati"* non consente di cogliere "*le caratteristiche collegate alle diverse situazioni del contribuente portando nella maggior parte dei casi alla determinazione di un punteggio pari ad 1 che, anche il presenza di punteggi massimi per gli altri indicatori, colloca il contribuente in un intervallo* di punteggio tale da non consentirgli l'ottenimento di benefici premiali e/o altri vantaggi". E' stato inoltre rappresentato che "*I rapporti di lavoro dipendente tra i professionisti della categoria rappresentata non sono infrequenti*".

Il Consiglio "*ritiene pertanto necessario intervenire per superare la distorsione che determina tale indice attraverso l'individuazione o di una scala di coefficienti che meglio colga le diverse situazioni del contribuente o che tenga*

conto di altre variabili, quali per esempio l'ammontare del reddito prodotto con l'attività di lavoro dipendente, di pensionato o di altra attività di impresa o di lavoro autonomo o del tempo impiegato nelle stesse".

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rinvia alle valutazioni della Commissione con riferimento alla sostanziale idoneità dell'ISA BK20U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

Per quanto concerne l'osservazione del Consiglio Nazionale dell'Ordine degli Psicologi si rappresenta quanto segue.

I coefficienti che vengono utilizzati nella funzione di regressione per modulare i compensi ed il valore aggiunto dei contribuenti che dichiarano di essere lavoratori dipendenti, pensionati o di esercitare un'altra attività d'impresa o di lavoro autonomo, sono il risultato delle analisi dei dati dichiarativi impiegati per l'elaborazione dell'ISA BK20U.

In particolare, l'osservazione delle informazioni utilizzate per l'evoluzione dell'ISA, ha consentito di individuare un set di coefficienti diversificati per condizione di riferimento, idonei a differenziare i soggetti in ragione della diversa e specifica realtà professionale.

Al riguardo si evidenzia, ad esempio, che la funzione di stima del "*Compenso per addetto*" e del "*Valore aggiunto per addetto*" hanno tenuto conto della condizione di pensionato e, infatti, all'interno della funzione, intervengono coefficienti di abbattimento della stessa funzione di stima che risultano peraltro più elevati nell'ISA BK20U rispetto all'ISA AK20U.

In particolare, a titolo esemplificativo, si fa osservare che nell'ISA BK20U, per la condizione di "La*voro dipendente a tempo pieno o a tempo parziale*", in relazione alla funzione dei *compensi per addetto* è prevista una diminuzione del 35,04% a fronte del 33,62% dell'ISA AK20U; per la funzione del *valore aggiunto* per addetto, è prevista una riduzione, del 42,89% nell'Indice evoluto, e del 40,62% nell'ISA AK20U.

Si rappresenta infine che è sempre possibile, per il contribuente, comunicare all'Amministrazione Finanziaria situazioni particolari o eccezionali relative allo svolgimento della propria attività attraverso la compilazione delle apposite "*Note aggiuntive*".

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK21U

(ATTIVITÀ DEGLI STUDI ODONTOIATRICI E DELLE IMPRESE OPERANTI IN AMBITO ODONTOIATRICO)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK21U, con nota prot. RU n. 709764 del 1° ottobre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 21 ottobre 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e delle seguenti Organizzazioni:

---

[1] Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

– Associazione Nazionale Dentisti Italiani;

– Federazione Nazionale degli Ordini dei Medici Chirurghi e degli Odontoiatri.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK21U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 730403 del 22 ottobre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 21 ottobre scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK21U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Con nota del 5 novembre 2019, l'ANDI – Associazione Nazionale Dentisti Italiani ha formulato le osservazioni di seguito riportate.

1. *Scorporo e distinzione dei dati di studi e imprese finalizzato alla determinazione dell'andamento congiunturale.*

L'Associazione Nazionale Dentisti Italiani evidenzia, in primo luogo, che "*l'accoglimento della nostra proposta di distinguere, per la prima volta, nel complesso settore dell'odontoiatria italiana, l'attività degli studi odontoiatrici da quella delle imprese operanti nel settore, ha da subito comportato il risultato di una fotografia più nitida della realtà attuale*".

L'ANDI tuttavia sottolinea che, nonostante il settore di riferimento presenti una "*sostanziale stabilità*" in termini di "*rapporto e volumi tra domanda e offerta*", emerge dai dati raccolti un andamento congiunturale profondamente diverso per il mondo degli studi professionali e per quello delle imprese operanti in ambito odontoiatrico; "*il primo è in evidente sofferenza ed arretramento di volume di affari, il secondo è in costante crescita*".

Tale situazione deriva, secondo l'Associazione, "*dall'entrata sul "mercato" di imprese presunte low cost e similari che hanno sottratto una fetta cospicua di fatturato agli studi odontoiatrici organizzati nelle diverse forme previste dalla legge*".

Tanto premesso, l'ANDI chiede che venga ulteriormente perfezionata, "*seppur nel medesimo ISA, la determinazione degli indici tra gli studi e le imprese ... per quanto attiene alla variabile dell'andamento congiunturale del settore nel suo complesso ed a livello territoriale*". Pertanto, i dati e le informazioni raccolte e utilizzate per l'ISA devono essere "*scorporati e distinti*" a seconda che si tratti di studi o di imprese operanti nel settore, al fine di avere "*una rappresentazione ancora più vera ed attuale del settore odontoiatrico*" rappresentazione che "*contribuirà ad affinare ulteriormente l'ISA di riferimento*".

L'Associazione Nazionale Dentisti Italiani rappresenta, inoltre, una problematica, peraltro già rilevata in occasione dell'approvazione dell'ISA AK21U, "*relativa alla illegittimità dell'esercizio diretto della odontoiatria (con fatturazione diretta al paziente) da parte di società che non siano STP a meno che, come afferma la Cassazione, "non offrano un prodotto-servizio diverso e più complesso rispetto all'opera dei singoli professionisti". Per contro, aggiunge la Cassazione, "una società può avere ad oggetto la realizzazione e la gestione dei mezzi strumentali per l'esercizio di una attività protetta" ma in tal caso è una società di mezzi o di servizi che non può fatturare direttamente ai pazienti ma soltanto ai professionisti con IVA. Se questo tipo di società, pertanto, anche se in possesso di autorizzazione amministrativa sanitaria, fattura direttamente al paziente in esenzione di IVA e non fatturano "il servizio" ai professionisti con IVA, realizzano una palese e cospicua evasione d'imposta*.

Al riguardo, l'Associazione, ritenendo non sufficiente quanto chiarito nella riunione del 21 ottobre u.s., chiede "*di riaprire questo dossier con un coinvolgimento nostro e della Federazione Nazionale degli Ordini dei Medici Chirurghi e degli Odontoiatri per offrirci la possibilità di dimostrare in modo più completo le nostre affermazioni*".

2. *Inserimento di nuovo MOB per gli esercenti arti e professioni e modifica del MOB2.*

Con riferimento ai modelli di business, l'ANDI rappresenta la necessità che vengano rivisti i MOB individuati per gli esercenti arti e professioni.

In particolare, viene lamentata la mancanza all'interno della sezione "Tipologia dell'attività" del modello dell'ISA BK21U di informazioni riguardanti le prestazioni "*relative alla odontoiatria conservativa, all'endodonzia, alla chirurgia estrattiva semplice e all'igiene*", che, rappresentando "*il pane quotidiano dei medici odontoiatri*", richiederebbero la "*creazione di un nuovo MOB con la dicitura: "Studi odontoiatrici che erogano*

prevalentemente prestazioni di odontoiatria conservativa, di endodonzia, di chirurgia estrattiva semplice ed igiene".

Tali prestazioni infatti non possono, a parere dell'Associazione, essere ricomprese nel MOB 2 in cui confluiscono "*prestazioni ... come chirurgia implantare, chirurgia orale e ortodonzia*" che, essendo più remunerative, potrebbero "*trascinare verso l'alto il valore di prestazioni meno remunerative*" come quelle di cui viene lamentata la mancanza.

Questo nuovo MOB, relativo alle "*prestazioni meno remunerative*", dovrebbe, pertanto, diventare "*il MOB basico*" a cui applicare "*coefficienti più favorevoli rispetto agli altri MOB*".

Inoltre, l'individuazione del nuovo MOB dovrebbe comportare una modifica della "*dicitura del MOB 2 con la cancellazione della parola "prevalentemente""*", in modo da ricomprendervi solo gli "*studi che erogano prestazioni di diverso tipo e di diversa rimunerativit*à", distinguendoli, al contempo, "*da quelli che operano prevalentemente nell'ambito dell'ortodonzia e pedodonzia (MOB 1), da quelli che operano prevalentemente nell'ambito della chirurgia implantare e orale (MOB 5) e da quelli che erogano prevalentemente prestazioni di odontoiatria conservativa, di endodonzia, di chirurgia estrattiva semplice e di igiene*".

3. *Modifica dei coefficienti di regressione degli indicatori elementari di affidabilità (compensi, valore aggiunto e reddito per addetto).*

L'ANDI rappresenta, inoltre che l'ISA BK21U "*non potrà mai rappresentare in modo veritiero il settore dell'odontoiatria, visto dal lato degli studi professionali, se non emerge, con tutte le più logiche conseguenze, una circostanza peculiare del settore*", e cioè che nella professione di medico odontoiatra, a differenza di "*quasi tutte le professioni liberali*", "*la figura del dipendente, nella specie assistente, non contribuisce o contribuisce poco alla produzione del reddito*. *In assenza dell'odontoiatra in studio, nessuno è in grado, esclusa forse la dipendente con funzioni di segretaria, di produrre o concorrere nella produzione del reddito*".

Al riguardo viene, infatti, sottolineato che l'assistente "*lavora soltanto in presenza del medico odontoiatra e concorre in piccola parte alla produzione del compenso e poi del reddito*"; il ruolo dell'assistente, osserva l'ANDI, è solo ausiliario, non potendo, "*per legge*, … *operare in bocca al paziente*". In caso contrario "*si configurerebbe il reato di esercizio abusivo della professione*".

Pur riconoscendo che la presenza di un assistente alla poltrona permette al dentista di erogare la prestazione "*in un tempo inferiore e con una qualità maggiore*", l'Associazione evidenzia inoltre che "*l'incidenza dell'assistenza incide, dal punto di vista quantitativo, in misura molto ma molto inferiore ai coefficienti di regressione che sono stati applicati ai diversi MoB per determinare gli indicatori per compenso per addetto, per valore aggiunto per addetto e per reddito per addetto"*.

L'Organizzazione ritiene, quindi, necessario "*intervenire nella rideterminazione dei coefficienti di regressione adattandoli maggiormente alla peculiarità del settore …. Basterebbe considerare i coefficienti applicati ad altre professioni e ridurre in proporzione ragionevole quelli utilizzati nel settore odontoiatrico*". In particolare, l'Associazione rileva che i coefficienti di regressione di un commercialista non possono essere uguali o simili a quelli del dentista, in quanto quando il commercialista "è *assente dallo studio i dipendenti continuano a produrre, quando invece il dentista non è in studio lo studio è chiuso o al massimo c'è la sola segretaria*". Inoltre viene osservato che, se non si interviene sui coefficienti utilizzati nelle funzioni di regressione, il medico odontoiatra potrebbe, per non avere un riflesso negativo sul punteggio ISA, limitare "*il più possibile il numero dei dipendenti con un ulteriore contrazione dei posti di lavoro già molto diminuiti negli ultimi anni nel settore dell'odontoiatria italiana*".

4. *La mancanza di rilevazione del tempo dedicato al lavoro determina molte alterazioni.*

L'ANDI lamenta la mancanza nel modello ISA dell'informazione relativa al tempo dedicato al lavoro, in quanto le situazioni che possono determinare una riduzione delle ore dedicate alla professione non sempre possono essere documentate, per esempio, con un certificato medico, né può essere considerata sufficiente la possibilità di segnalarle nel campo annotazioni del *software* "*Il tuo ISA*".

Parimenti, viene evidenziato che mentre è previsto un correttivo legato all'età professionale a favore dei soggetti che sono all'inizio dell'attività (fino a 6 anni di anzianità professionale), analogo correttivo non è previsto per i soggetti che si avvicinano al pensionamento per i quali "*è ragionevole pensare che negli anni che precedono la pensione possa esserci un rallentamento dell'attività professionale*".

L'Associazione inoltre osserva che difficilmente la variabile tempo di lavoro possa essere manipolata, perché altrimenti "*ci sarebbe discordanza con le altre variabili correlate (consumo di materiali, costi di laboratorio odontotecnico e del personale dipendente, tanto per citarne alcune) e questo verrebbe sicuramente segnalato dagli indicatori di anomalia*".

L'importanza dell'informazione relativa al tempo dedicato al lavoro, si rileva anche nel caso in cui un professionista con propria partita IVA, svolga la propria attività sia presso uno studio associato (per i 3/4 del tempo di lavoro), sia prestando una consulenza presso un altro studio per il tempo restante e "*che, in proporzione al tempo dedicato, genera un reddito maggiore rispetto alla mia attività prevalente. Come mai il mio punteggio ISA è migliore nell'associazione rispetto alla mia posizione singola? Non è che la stranezza dipende dal fatto che per l'associazione professionale mi viene chiesto di quantificare il mio impegno*

lavorativo e invece per la posizione singola non mi viene chiesto quante ore ho lavorato?"

Infine, l'ANDI osserva che "*in sede di incontro avevamo esplicitamente chiesto di poter ricevere tutte le slides che ci erano state mostrate. Ci era stato risposto che non c'era problema, che solo una parte era pubblicata sul sito dell'Agenzia per ragioni di opportunità e che sarebbe bastata una formale richiesta all'Agenzia. Il giorno dopo ci siamo subito adoperati e abbiamo fatto formale richiesta all'Agenzia. Dopo qualche giorno è arrivata una laconica risposta che ci rinviava a quanto già pubblicato sul sito dell'Agenzia. Siamo subito andati sul sito e, con nostro sincero rammarico, abbiamo constatato che il materiale pubblicato era solo una parte di quello mostratoci, la parte meno interessante, come d'altronde già dettoci in occasione del nostro incontro.*

Peccato perché queste nostre osservazioni sarebbero state più complete e quindi più utili.

Ed è chiaro, altresì, che questo incomprensibile e scortese atteggiamento da parte dell'Agenzia non favorisca in alcun modo qualsiasi ipotesi di compliance".

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rinvia alle valutazioni della Commissione con riferimento alla sostanziale idoneità dell'ISA BK21U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

Per quanto concerne le osservazioni dell'Associazione Nazionale Dentisti Italiani, nel premettere che non saranno trattate in questa sede quelle relative ai possibili comportamenti in contrasto alla normativa vigente ("*illegittimità dell'esercizio diretto della odontoiatria*", "*palese e cospicua evasione d'imposta*"), in quanto non afferenti l'elaborazione e l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, si rappresenta quanto segue.

A) Per quanto riguarda le osservazioni di cui al punto 1), si evidenzia che, come già avvenuto per il precedente ISA AK21U, anche nella fase di elaborazione del BK21U è stato individuato un percorso nettamente differenziato per le attività degli studi odontoiatrici rispetto alle imprese operanti in ambito odontoiatrico.

A tal fine, infatti, sono state elaborate due distinte Note Tecniche e Metodologiche, una per le attività d'impresa e l'altra per gli esercenti attività professionali, dalle quali risulta evidente la distinzione, *per tipologia di reddito*, non solo delle stime econometriche ma anche del complesso degli indicatori di anomalia.

Nelle funzioni di regressione, mentre per le imprese viene considerata come misura di ciclo di settore l'andamento dell'ammontare dei ricavi del settore

stesso, per gli esercenti arti e professioni si fa riferimento all'andamento della media dei compensi del settore e al tasso di occupazione a livello regionale.

Peraltro il coefficiente di stima "Misure di ciclo di settore", individuato dalla funzione del valore aggiunto per addetto relativa al lavoro autonomo, è risultato sensibilmente più rilevante rispetto a quello relativo al reddito di impresa.

In particolare, il primo è risultato pari a 0,34% e, quindi, a fronte di una diminuzione dell' 1% della variabile di ciclo economico, determina una flessione dello 0,34%, del Valore aggiunto stimato.

Il secondo è risultato invece, pari a 0,02% e, quindi, a fronte di una diminuzione dell' 1% della variabile di ciclo economico, determina una flessione dello 0,02%, del Valore aggiunto stimato.

Inoltre si fa osservare che, per le sole attività di lavoro autonomo, il medesimo coefficiente "Misure di ciclo di settore", è risultato statisticamente significativo anche nella funzione di stima del compenso per addetto, determinando, a fronte di una diminuzione dell' 1% della variabile di ciclo economico, una flessione dello 0,27%, del Compenso per addetto stimato.

Atteso quindi quanto sopra rappresentato, si ritiene che le misure di ciclo di settore siano idonee a rappresentare il diverso andamento delle attività professionali da quelle imprenditoriali.

L'ISA BK21U può considerarsi unico solo in quanto è stato elaborato su un unico modello di rilevazione dati e su un'unica analisi dei Modelli di Business.

Si fa presente, inoltre, che gli ISA sono applicabili fino al limite di 5.164.569 euro di ricavi/compensi, per cui le società di capitali di più grandi dimensioni, escluse dalla fase di elaborazione, sono escluse anche dall'applicazione degli ISA.

Infine, si evidenzia che:

– è previsto, per gli esercenti attività d'impresa, un apposito MOB "*Centri odontoiatrici in genere organizzati in franchising* (Numerosità 99)";

– l'informazione "*Società tra professionisti (STP*)", che nel modello AK21U era stata introdotta nel quadro E (quadro per l'evoluzione dell'ISA) al fine di individuare il numero di STP operanti nel settore, nel modello di rilevazione dei dati BK21U sarà inserita nel quadro C – Elementi specifici dell'attività.

Si conferma comunque la disponibilità ad effettuare ulteriori momenti di approfondimento e di analisi, con riferimento alle problematiche che dovessero presentarsi a seguito dell'applicazione dell'ISA BK21U.

B) In relazione a quanto esposto al punto 2) si rappresenta che l'informazione relativa alla "*endodonzia*" è presente nell'attuale modello dichiarativo dell'ISA

in oggetto nella sezione Tipologia di attività, al rigo C03 e che le prestazioni relative alla "*chirurgia estrattiva semplice*" possono essere dichiarate nel rigo C02 – "chirurgia orale" della stessa sezione.

Per quanto riguarda le prestazioni di "*odontoiatria conservativa*" e di "*igiene*" ci si riserva di valutare, anche sulla base di ulteriore documentazione fornita dall'ANDI, l'opportunità di inserire apposite informazioni nel quadro E – Dati per la revisione del modello ISA BK21U da utilizzare per il periodo d'imposta 2019.

C) Con riferimento a quanto evidenziato al punto 3) delle osservazioni riportate al paragrafo precedente si rappresenta quanto segue.

L'esercizio dell'attività professionale di medico odontoiatra è soggetta, analogamente all'esercizio delle altre attività menzionate dall'ANDI (commercialista, avvocato, notaio, ingegnere, architetto e così via), alla disciplina giuridica che regolamenta le *professioni liberali protette*.

Quindi l'assistente dello studio odontoiatrico *non* può, per legge, sostituirsi al medico nell'erogazione della prestazione sanitaria, esattamente come il dipendente dello studio legale o notarile *non* può sostituirsi al proprio datore di lavoro nel compimento delle attività esclusive o anche solo caratteristiche della professione di quest'ultimo. Al riguardo il delitto di *esercizio abusivo di una professione*, di cui all'art. 348 c.p., è infatti integrato *da chiunque eserciti una professione in assenza dei requisiti di legge.*

Si fa comunque osservare che un dipendente per avere un ruolo attivo nel produrre ricchezza *non* necessariamente deve svolgere l'attività cui l'ISA si riferisce. Ad esempio, anche un impiegato amministrativo o la segreteria svolgono prestazioni lavorative che consentono al professionista di svolgere efficacemente la propria attività e di conseguire compensi.

Tanto premesso, si rappresenta, in primo luogo, che negli ISA la stima dei compensi/ricavi e del valore aggiunto per addetto viene effettuata con una funzione di produzione di tipo Cobb-Douglas in forma logaritmica.

Tale nuova unica funzione di regressione, definita sulla base di un'analisi economica - statistica dei dati dichiarati dai contribuenti, consente di tener conto delle possibili differenze di risultati economici riconducibili agli aspetti territoriali, all'appartenenza ai singoli MoB, alle caratteristiche strutturali (modulazione dell'età professionale, condizione di pensionato o di lavoratore dipendente, svolgimento di altre attività, ecc.), alle misure di ciclo di settore e alle economie di scala e/o sostituzione.

Inoltre, le stime econometriche sono personalizzate con l'effetto individuale, che permette di cogliere le specifiche caratteristiche di ogni singolo contribuente costanti nel tempo e di personalizzare la stima attraverso la misurazione delle differenze nella produttività degli operatori economici rispetto al settore.

In particolare, nelle funzioni di stima dell'ISA BK21U sono, inoltre, risultate significative anche variabili relative alla "*quota numero dipendenti*" e alle figure di "*assistente di studio*" e "*personale di segreteria e/o amministrativo*", con coefficienti negativi che permettono di differenziare il diverso contributo fornito dai dipendenti rispetto a quello dei titolari.

In base a quanto fin qui esposto, risulta chiaro che non solo per ogni singolo ISA è definita una specifica funzione di regressione, ma anche che la stessa funzione si caratterizza a livello di singolo contribuente; non risulta quindi possibile, *perché privo di fondamento statistico-metodologico,* effettuare confronti come fatto dall'Associazione nell'ambito delle proprie osservazioni, tra funzioni di stima definite nei diversi ISA ed, in particolare, tra i coefficienti che emergono per effetto delle analisi statistiche, anche se riferiti a variabili simili.

In altre parole, con l'elaborazione dell'ISA BK21U i coefficienti di regressione sono già "*adattati*" "*alla peculiarità del settore*" sulla base di apposite analisi dei dati dichiarati dai professionisti operanti nel settore, analisi che certamente non possono fondarsi sulla considerazione dei "*coefficienti applicati ad altre professioni e ridurre in proporzione ragionevole quelli utilizzati nel settore odontoiatrico*".

Quando viene affermato che "*Il commercialista non può avere coefficienti uguali o simili a quelli del dentista…*" non si tiene conto che, a titolo esemplificativo, il coefficiente della variabile "*Spese per prestazioni di lavoro dipendente e assimilato*" nella funzione "Compensi per addetto" dell'ISA BK05U (servizi forniti da dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro) è pari a 0,2496, mentre in quella dell'indice BK21U è pari a 0,1832. Di conseguenza, l'incremento dell'1% dell'ammontare della spesa per prestazioni di lavoro dipendente ed assimilato, determina un aumento del compenso stimato per addetto dello 0,25% nel primo indice, e dello 0,18%, nel secondo (relativamente alla regressione riferita al lavoro autonomo).

Si evidenzia ancora che sia nella funzione "Compenso per addetto", che in quella del "Valore aggiunto per addetto", è risultata significativa anche la variabile "Quota numero dipendenti" con un coefficiente negativo.

D) Con riferimento a quanto evidenziato al punto 4) delle osservazioni riportate al paragrafo precedente si rappresenta quanto segue.

La lamentata mancanza di informazioni relative al tempo dedicato alla attività o della definizione di un coefficiente negativo per i professionisti "*che si avvicinano alla pensione*", trova la propria giustificazione nel fatto che dall'analisi condotta sui dati dichiarati dai contribuenti per l'elaborazione dell'ISA, tali variabili *non sono risultate statisticamente significative.*

Inoltre l'eventuale previsione di ulteriori informazioni, dovrà comunque tener conto di quanto già evidenziato nel documento "*Indicatori Sintetici di affidabilità (ISA) "Valutazioni comuni a valenza generale" R.E T.E. Imprese Italia*", al quale si rimanda, che al punto 2 della premessa prevede che: "*Le*

finalità che hanno ispirato la realizzazione degli ISA….non possono non armonizzarsi con l'obbiettivo della semplificazione degli adempimenti tributari perseguito attraverso il consolidato processo di "alleggerimento" della modulistica...";

Per quanto riguarda le osservazioni relative al diverso punteggio che l'ISA BK21U potrebbe attribuire allo "*studio organizzato in associazione professionale*" e contemporaneamente al professionista che ne è "*contitolare*", si evidenzia che il fenomeno non "*dipende dal fatto che per l'associazione professionale*" il modello richiede di quantificare l'apporto lavorativo degli associati mentre per il singolo professionista il modello *non* prevede l'indicazione del tempo dedicato all'attività. In particolare si rappresenta che la figura del professionista che lavora da solo e quella dell'associazione professionale ricevono, attraverso l'ISA, una propria autonoma e distinta valutazione di affidabilità fiscale, atteso che si tratta di due soggetti giuridici e fiscali diversi.

Anche con riferimento a tale aspetto, si conferma, comunque, la disponibilità ad effettuare ulteriori analisi ed approfondimenti in merito alle riserve espresse dall'Organizzazione.

Con riferimento, infine, alla richiesta di fornitura delle slides mostrate nell'incontro di presentazione dell'ISA BK21U, appare opportuno precisare quanto segue.

Nel corso della riunione è stata manifestata dall'Agenzia ampia disponibilità a vagliare puntuali richieste di dati concernenti l'ISA in argomento.

Con mail del 22 ottobre 2019 l'ANDI ha richiesto "*di ricevere le slide presentate dall'Agenzia nel corso della riunione*",

Alla richiesta dell'associazione l'Agenzia ha risposto rappresentando che la "*documentazione di presentazione dell'ISA BK21U utilizzata in fase di confronto con le Organizzazioni di categoria, è pubblicata sul sito istituzionale dell'Agenzia"* e che *"possono essere inviati alla SOSE esempi concreti in forma anonima per la valutazione dell'ISA"* il cui esito *viene restituito a mezzo mail*. Si segnala in merito che i dati disponibili sul sito, ai quali si è fatto riferimento, consentono di ricostruire l'intero processo di costruzione dell'indice e di comprenderne, in dettaglio, l'intero funzionamento.

La documentazione che è stata mostrata nel corso della riunione e che non è stata pubblicata concerne esclusivamente il risultato della simulazione dell'applicazione dell'ISA per il p.i. 2017 all'intera platea dei contribuenti di riferimento.

In particolare si rappresenta che il materiale consultabile sul sito dell'Agenzia è l'unica documentazione che viene materialmente predisposta in forma di "slide" per le riunioni di presentazione dei singoli ISA.

La documentazione che invece *non* viene pubblicata sul sito è la

"*dashboard*" utilizzata nella fase finale della presentazione, che viene generata da un *software* al termine di una serie di elaborazioni.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK22U

(Servizi veterinari)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK22U, con nota prot. RU n. 710783 del 2 ottobre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 12 novembre 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e delle seguenti Organizzazioni:

– A.N.M.V.I. Associazione Nazionale Medici Veterinari Italiani;

[1] Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

– FNOVI Federazione Nazionale Ordini Veterinari Italiani.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK22U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 882616 del 12 novembre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 12 novembre scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK22U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Con nota del 27 novembre 2019 l'ANMVI ha formulato le seguenti osservazioni:

1. "*al punto C 16 (Quadro C- elementi specifici dell'attività) risulta opportuno specificare la voce "materiale sanitario", da intendersi come ogni materiale/dispositivo consumabile, utilizzato per finalità sanitaria (es. test rapidi, reagenti chimici, garze, cerotti, pellicole radiologiche, placche, viti, materiali di sutura, ecc.) ma con espressa esclusione dei farmaci. Una precisazione in tal senso, all'interno delle istruzioni del Modello ISA, potrà superare i numerosi dubbi di compilazione scaturiti al riguard*o;
2. *nel Quadro G09 sotto la voce "altre spese" non dovrebbero rientrare i farmaci veterinari. Per questi ultimi, sarebbe opportuno l'inserimento di un rigo apposito, nel quale indicare la spesa sostenuta per l'acquisto di farmaci, distinguendo quelli utilizzati per l'attività veterinaria dai farmaci veterinari "ceduti" per inizio/proseguimento della terapia (ex Decreto legislativo 193/2006, come modificato dall'articolo 13 del Decreto-legge 13 settembre 2012 n. 158). Ciò in ragione del fatto che la "cessione" del*

farmaco veterinario è considerata a livello legislativo e fiscale (IVA 22%) una prestazione veterinaria accessoria alla principale;

3. *risulta opportuno chiarire, visti i numerosi errori nella compilazione del Modello ISA che nelle suddette istruzioni venga precisato che per 'inizio dell'attività' si deve intendere l'anno in cui il contribuente ha aperto la propria posizione nei confronti dell'Agenzia delle Entrate;*

4. *alla luce dei risultati ottenuti valutando le circa 84.000 posizioni veterinarie (anni 2010-2017) -secondo i quali solo il 31% afferirebbe al regime premiale- la scrivente ribadisce la necessità di prendere in considerazione il documento anticipato verbalmente nell'incontro del 12 u.s. e che sarà ufficializzato dalla Commissione esperti del 5 dicembre p.v. In tale documento si richiede che non vengano automaticamente considerate come posizioni da accertare, quelle al di sotto del punteggio (6) di affidabilità. Questo alla luce delle numerose incongruenze palesatesi nel primo anno di applicazione dell'ISA, in particolare per quei contribuenti che in precedenza risultavano del tutto congrui e coerenti. D'altra parte, a fronte di Indici inverosimilmente sotto la soglia di affidabilità, le suddette incongruenze sono state riconosciute dal Vostro Ufficio nell'incontro del 12 u.s;*

5. *si richiede inoltre di rafforzare le premialità, in quanto le stesse non appaiono sufficientemente significative per il contribuente veterinario. Oltre all'esonero da accertamenti, il regime premiale dovrebbe tenere in debito conto ulteriori elementi di affidabilità quali il ruolo attivo nell'implementazione di attività digitali in favore della pubblica amministrazione, di interesse generale, come ad esempio l'invio di dati al Sistema Tessera Sanitaria, la fatturazione elettronica, ecc. Queste attività dovrebbero concorrere al raggiungimento dell'affidabilità e generare ulteriori forme premiali."*

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rinvia alle valutazioni della Commissione con riferimento alla sostanziale idoneità dell'ISA BK22U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

Per quanto concerne la richiesta formulata al punto 1., l'Agenzia si impegna a fornire, nelle istruzioni per la compilazione del modello ISA BK22U, ulteriori chiarimenti ed esemplificazioni che possano risultare utili a favorire ed agevolare la corretta e puntuale compilazione del modello.

Con riferimento all'osservazione formulata al punto 2., si fa presente che, nel Quadro E del modello da utilizzare per la dichiarazione relativa al p.i. 2019, verrà inserita una variabile per rilevare l'ammontare delle spese sostenute nell'anno dal professionista per l'acquisto di farmaci destinati alla dispensazione.

In relazione al punto 3., nel confermare la disponibilità, anche tenendo conto degli elementi a supporto che l'Associazione vorrà fornire, ad integrare le istruzioni affinché l'adempimento dell'obbligo dichiarativo possa risultare sempre più agevole, si fa presente che nelle Istruzioni per la compilazione del modello ISA AK22U è presente la seguente indicazione "*Il dato riguardante l'anno di inizio dell'attività deve essere fornito facendo riferimento alla dichiarazione di inizio dell'attività comunicata all'Amministrazione Finanziaria"*.

Si osserva infine che non sono ad oggi noti elementi idonei a confermare che, come assunto dall'Associazione, vengano commessi "*numerosi errori*" in fase dichiarativa in relazione alla variabile in questione.

In esito a quanto rappresentato al punto 4. si rappresenta che il contribuente 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 state adeguatamente colte con l'applicazione degli indici.

Per quanto riguarda le "*incongruenze palesatesi nel primo anno di applicazione dell'ISA"* che si asserisce essere state "*riconosciute*" dall'Agenzia nel corso della riunione di presentazione dell'ISA BK22U, si precisa quanto segue.

Nel corso dell'incontro l'A.N.M.V.I. ha rappresentato la situazione di alcuni professionisti che, risultati *congrui, coerenti* e *normali* per più anni con l'applicazione degli studi di settore, hanno ottenuto, con l'applicazione dell'ISA AK22U un punteggio di affidabilità pari ad 1 o comunque molto basso.

Si sottolinea in questa sede che, in assenza di dati e riferimenti precisi sulle posizioni segnalate, l'Agenzia ha genericamente affermato che, essendo gli studi di settore e gli ISA strumenti sostanzialmente diversi, è *astrattamente* possibile che si verifichino situazioni analoghe a quelle riferite.

Gli ISA infatti, ai sensi dell'articolo 9-*bis* del DL n. 50/2017, sono volti a "*favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili e di stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari da parte dei contribuenti e il rafforzamento della collaborazione tra questi e l'Amministrazione finanziaria, anche con l'utilizzo di forme di comunicazione preventiva rispetto alle scadenze fiscali"* mentre gli studi di settore, strumento di ricostruzione indiretta dei ricavi/compensi sono finalizzati, ai sensi dell'articolo 62-*bis* del DL n. 331 del 1993, a "*rendere più efficace l'azione accertatrice"*.

Di tutta evidenza risulta, pertanto, la radicale differenza nelle finalità dei due strumenti: stimolare comportamenti fiscalmente corretti attraverso un percorso di rafforzamento dei rapporti fisco-contribuenti da un lato; accertare maggiori ricavi/compensi dall'altro.

Nel processo di profondo rinnovamento che ha comportato il passaggio da uno strumento prettamente orientato al riscontro della congruità di ricavi/compensi a uno che effettua un'analisi molto più ampia, appare quindi del tutto fisiologico che, seppur in una sostanziale continuità di risultati, vi siano esiti dell'applicazione non perfettamente coincidenti.

Si fa osservare infine che, ad oggi, *non* sono noti elementi critici in merito a quanto rappresentato dall'Associazione.

Per quanto riguarda la richiesta formulata al punto 5., si fa osservare che i benefici premiali correlati agli ISA sono stabiliti con Legge.

In particolare, il comma 11 dell'art. 9-*bis* del D.L. n. 50/2017, prevede che "*In relazione ai diversi livelli di affidabilità fiscale conseguenti all'applicazione degli indici, determinati anche per effetto dell'indicazione di ulteriori componenti positivi di cui al comma 9, sono riconosciuti"* i diversi benefici premiali espressamente previsti e puntualmente elencati.

L'individuazione di nuovi benefici, auspicata dall'Associazione, non può conseguentemente che essere prevista attraverso una modifica della normativa attualmente vigente.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK23U

(Servizi di ingegneria integrata)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK23U, con nota prot. RU n. 223937 del 27 giugno 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 17 luglio 2019.

In merito si evidenzia che la citata riunione è andata deserta, non essendo intervenuti i rappresentanti delle Organizzazioni di categoria convocate.

---

[1] Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 646715 del 22 luglio 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 17 luglio scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK23U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Al riguardo si osserva che non sono pervenute osservazioni da parte delle Organizzazioni di categoria interessate.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si ritiene che le analisi svolte abbaino consentito di verificare la sostanziale idoneità dell'ISA BK23U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti appartenenti al settore.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALEELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK24U

(Consulenza agraria fornita da agrotecnici e periti agrari)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK24U, con nota prot. RU n. 727238 del 18 ottobre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 6 novembre 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e delle seguenti Organizzazioni:

– Collegio Nazionale degli Agrotecnici e degli Agrotecnici Laureati;

[1]Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

– Consiglio Nazionale Geometri e Geometri Laureati;

– Collegio Nazionale Periti Agrari e Periti Agrari Laureati.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK24U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 880848 dell'11 novembre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 6 novembre scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK24U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Con nota del 12 novembre 2019, il Collegio Nazionale Periti Agrari e Periti Agrari Laureati, dopo aver ringraziato l'Agenzia e la SOSE per il lavoro svolto, e evidenziato che "*…La versione BK24U rappresenta senz'altro un grande passo rispetto alla precedente e tiene conto di alcuni elementi che già dal 2018 erano stati applicati negli studi di alcune categorie professionali…"*, ha formulato le seguenti osservazioni.

1) "*Nell'ultima riunione della Commissione è emerso da parte degli ordini professionali coinvolti che pare evidente e opportuna una revisione del codice Istat 74.90.12 (Consulenza agraria agrotecnici, periti agrari e esperti di economia agraria) separando tra loro le categorie professionali dei periti agrari e periti agrari laureati, da quella degli agrotecnici e agrotecnici laureati e comunque dagli economisti operanti in agricoltura.*

Tale necessità pare del tutto evidente a chi opera nel settore: da una parte ci sono professionisti con ordinamenti professionali diversi e dall'altra ci sono soggetti (gli economisti) che spesso non hanno né stabile organizzazione né vincoli di attività, che portano ad indici statistici molto differenti e particolari. Poi ci sembra chiara la posizione espressa dai due

Collegi professionali coinvolti, se entrambi richiedono la stessa cosa (la separazione dei codici) è quindi evidente che vi sia una difficoltà operativa sia da una parte che dall'altra. La divisione dei Professionisti tra i vari Collegi in Italia è abbastanza differente da quella degli altri Paesi Europei ed è quindi necessaria una divisione anche, finalmente, per fare chiarezza statistica. Ci rivolgiamo in modo particolare al Direttore generale Istat che, da quanto ci viene riferito, non ha ancora preso una decisione definitiva sul punto. Questo Collegio Nazionale ha già sollecitato il Direttore generale dell'Istat a prendere una posizione definitiva ed oggi non possiamo che ribadire la stessa richiesta.

2) *Sul piano operativo ci avete illustrato nell'ultima riunione la strutturazione dei modelli di business divisi tra periti agrari/agrotecnici/economisti e questo senz'altro è un passo avanti che a nostro avviso non risolve il problema ma apprezziamo lo sforzo. Vi chiederemmo anche sul piano della tipologia di attività, di inserire due codici specifici per gli economisti:*

C08/bis – Studi economici e indagini socio economiche per istituti di ricerca/universitari

C08/ter – Attività di supporto a ricerche anche statistiche per finalità economiche."

Con nota del 25 novembre 2019, il Collegio Nazionale degli Agrotecnici e degli Agrotecnici Laureati ha formulato le seguenti osservazioni:

a) *"L'ISA BK24U tratta insieme due categorie professionali che prestano significative diversità nelle attività svolte (Agrotecnici e Periti agrari) ed aggiunge a queste due una ulteriore "categoria", indeterminata e giuridicamente inesistente nella realtà professionale italiana (gli "Altri economisti specializzati in agricoltura")* con il risultato di rendere *fortemente inattendibili -per confusione- i dati così raccolti,";*

b) *"Da tempo lo scrivente ha chiesto la divisione del Codice 74.90.12…. Lo scrivente è consapevole che detta divisione deve essere decisa dall'ISTAT; si chiede tuttavia a codesta Agenzia di farsi parte diligente e di perorare la richiesta…".*

c) *"Se la definizione del Codice ATECO 74.90.12 adottata da ISTAT "lega" insieme le due distinte categorie professionali degli Agrotecnici e di Periti agrari (peraltro, ciascuna con un suo proprio Collegio professionale e ben codificati -e distinti- requisiti di attività), merita invece severa censura l'arbitraria introduzione -questa ad esclusiva iniziativa della SOSE e/o dell'Agenzia delle Entrate- della indeterminata, e professionalmente inesistente (nel senso che non esiste un ordine professionale per questi soggetti nè un qualunque altro parametro oggettivo di aggregazione) categoria degli "Altri economisti specializzati*

in agricoltura", che peraltro presenta una descrizione talmente generica che consente a chiunque di potersi riconoscere. Pur essendo ignote le ragioni per cui la SOSE e/o l'Agenzia abbiano inteso introdurre questo elemento di disturbo, se ne chiede con forza l'eliminazione dal modello ISA BK24U in particolare per l'assenza di qualunque presupposto giuridico che lo giustifichi. .... Il Codice ATECO 74.90.12 (omissis) è esclusivamente riferito ai due Albi professionali degli "Agrotecnici" e dei "Periti agrari" essendo infatti unicamente queste le due categorie richiamate normativamente; solo nella descrizione si ritrova l'indicazione degli "economisti agrari" che sembra in realtà essere intesa come descrizione alternativa all'Albo dei Periti agrari. Si osserva ulteriormente che l'eliminazione della indeterminata categoria degli "Altri economisti specializzati in agricoltura" non è solo utile ad evitare l'inquinamento dei dati fiscali, e di conseguenza dei risultati degli ISA, per confusione fra soggetti professionisti ed altri aliunde, ma ciò cambierebbe altresì la situazione dei dati esterni raccolti "a monte", relativi alle banche dati in possesso dell'Agenzia…"

d) *"Si richiede l'inserimento, all'interno del quadro C, di una voce aggiuntiva e rappresentativa delle attività consulenziali e/o delle mansioni tipiche della gestione fiscale e contabile.."*

e) *"La direzione e la manutenzione di parchi e la progettazione, direzione e manutenzione di giardini, anche localizzati, gli uni e gli altri, in aree urbane ... comporta tuttavia l'utilizzo di macchinari (decespugliatori, tosaerba, trattorini, atomizzatori, tagliasiepi, ecc.) la cui corretta incidenza non viene ora rilevata dagli ISA".* Al riguardo il Collegio propone di inserire nel modello ISA le seguenti informazioni:

> "*nel quadro C ... una variabile specifica per i soggetti interessati a questo problema, così definita: "Attività prevalente di manutenzione e cura di parchi, giardini ed aree a verde, ecc. nonché loro progettazione";*

> *inserimento nel quadro E di informazioni sui beni strumentali, per questa tipologia di soggetti;*

> *inserimento all'interno del quadro G (Dati contabili) di variabili riferite a costi specifici e tipici di questa attività professionale, quali i costi per l'acquisto di materie prime sussidiarie, di semilavorati e di merci per la produzione di servizi, ecc.;*

> *individuazione di un MOB (Modello Organizzativo di Business) specifico che possa meglio definire la categoria impegnata nella gestione del verde urbano…"*

f) *"Si chiede la modifica della formula degli indicatori elementari di anomalia denominati "incidenza delle altre componenti negative nette sulle spese", con calcolo al netto degli oneri per imposte e tasse."*

g) *Si evidenziano perplessità circa:*

g.1) l'incidenza delle altre componenti negative nette sulle spese;

g.2) nel caso il MOL (Margine Operativo Lordo) sia negativo e il valore aggiunto sia positivo, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1. Il margine operativo lordo (MOL) è un indicatore di redditività che evidenzia il reddito di un'azienda basato solo sulla sua gestione operativa, quindi senza considerare gli interessi (gestione finanziaria), le imposte (gestione fiscale), il deprezzamento di beni e gli ammortamenti. Nell'ambito della riclassificazione del conto economico a valore aggiunto il MOL può essere calcolato in due modi differenti: o sommando utile lordo + ammortamenti + accantonamenti + svalutazioni - plusvalenze + minusvalenze + oneri finanziari - proventi finanziari + costi non caratteristici - ricavi non caratteristici, oppure sommando algebricamente valore della produzione (ricavi + variazione rimanenze) - costi per materie prime - costi per servizi - costi per il personale (incluso accantonamento TFR) - altri costi di struttura.

g.3) sono state segnalate anomalie relativamente al dato precompilato riferito all'anno di inizio dell'attività professionale (questo elemento incide negativamente nei confronti dei professionisti con maggiore anzianità). Al riguardo lo scrivente si riserva, all'esito di ulteriori approfondimenti con i professionisti che hanno segnalato le criticità, di fornire puntuali osservazioni integrative.

h) Criticità relative al numero di incarichi svolti ed agli effetti della percentuale di fatturato relativamente ad incarichi svolti in collaborazione con strutture di terzi….(questi esempi riguardano ovviamente i modelli AK24U). Sicchè l'argomento merita di essere approfondito in una successiva e specifica fase di contradditorio."

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rinvia alle valutazioni della Commissione con riferimento alla sostanziale idoneità dell'ISA BK24U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

Per quanto concerne le osservazioni formulate dal Collegio Nazionale Periti Agrari e Periti Agrari Laureati al punto 1), e dal Collegio Nazionale degli Agrotecnici e degli Agrotecnici Laureati ai punti a), b) e c) si rappresenta quanto segue.

Il codice ATECO 74.90.12 raggruppa le distinte categorie professionali degli Agrotecnici e Agrotecnici Laureati, dei Periti Agrari e Periti Agrari Laureati e degli economisti specializzati in agricoltura.

Al riguardo infatti la classificazione delle attività economiche ATECO 2007, adottata dall'Agenzia delle entrate con provvedimento del 16 novembre

2007, - *Classificazione delle attività economiche da utilizzare in tutti gli adempimenti posti in essere con l'Agenzia delle entrate*, al codice "74.90.12" riporta: *Consulenza agraria fornita da agrotecnici e periti agrari - servizi prestati da agrotecnici e da economisti specializzati in agricoltura a favore delle aziende agricole eccetera*.

Per quanto attiene alla richiesta di separazione del codice ATECO, distinto fra Agrotecnici e Periti Agrari e, nello specifico, anche alla richiesta di tenere separata dal codice stesso la figura professionale degli economisti specializzati in agricoltura, si rappresenta che le modifiche alla classificazione ATECO delle attività economiche non sono di competenza di questa Amministrazione, come anche espressamente riconosciuto dal Collegio degli Agrotecnici che dà atto di essere "consapevole che detta divisione deve essere decisa dall'ISTAT" e dal Collegio Nazionale Periti Agrari e Periti Agrari Laureati, che ha inviato, per competenza, la nota del 12 novembre 2019 all'Istituto Nazionale di Statistica.

Di conseguenza, atteso quanto sopra rappresentato, non è possibile non tener conto della categoria degli economisti specializzati in agricoltura nell'Indice in argomento.

Per quanto invece attiene all'asserito "inquinamento dei dati fiscali" riconducibile, secondo il Collegio degli Agrotecnici, alla presenza della categoria degli economisti specializzati in agricoltura nella banca dati utilizzata per la costruzione dell'ISA BK24U, si evidenzia che l'elaborazione dell'Indice ha consentito di rappresentare puntualmente le diversità delle realtà economiche e professionali che compongono la platea dei contribuenti di riferimento, e, pertanto, la possibile "confusione fra soggetti" non dovrebbe verificarsi.

Infatti le analisi statistiche effettuate dalla SOSE hanno fatto emergere che gli Altri economisti specializzati in agricoltura possono operare nell'ambito di più aree specialistiche, e la maggiore concentrazione di tali figure si rileva nel *MoB 5 - "Professionisti che operano prevalentemente nell'ambito di più aree specialistiche"*.

Inoltre, in relazione agli aspetti di elaborazione ed applicazione concernenti l'ISA AK24U, si rappresenta che l'Indice sintetico ha tenuto conto delle peculiarità che caratterizzano le distinte categorie professionali, "perito agrario/perito agrario laureato", "agrotecnico/agrotecnico laureato" ed "altri economisti specializzati in agricoltura", attraverso la differenziazione delle probabilità di assegnazione ai MoB all'interno della funzione di regressione del Compenso per addetto e Valore aggiunto per addetto.

In merito alle osservazioni formulate al punto 2) dal Collegio dei Periti Agrari e alla lettera d) ed e) dal Collegio degli Agrotecnici, si registra l'esigenza manifestata dai Collegi che i modelli dichiarativi siano integrati con numerose informazioni.

Al riguardo, nel confermare la disponibilità dell'Agenzia ad approfondire le richieste in argomento, si rappresenta che, come evidenziato al paragrafo 2

della Premessa del documento *Indicatori Sintetici di affidabilità (ISA) "Valutazioni comuni a valenza generale" R.E T.E. Imprese Italia*, la previsione di ulteriori informazioni, dovrà comunque tener conto del fatto che: "*Le finalità che hanno ispirato la realizzazione degli ISA….non possono non armonizzarsi con l'obbiettivo della semplificazione degli adempimenti tributari perseguito attraverso il consolidato processo di "alleggerimento" della modulistica...".*

Per quanto riguarda invece la richiesta del Collegio degli Agrotecnici di individuare uno specifico MoB per "*la categoria impegnata nella gestione del verde urbano*", si fa osservare che i MoB sono espressione delle differenze fondamentali che derivano dalle diverse articolazioni organizzative delle attività economiche in generale ed anche, nello specifico, professionali. Pertanto vengono "restituiti" dalla metodologia applicata in funzione dei dati utilizzati e non possono quindi essere elaborati od introdotti forzatamente.

Con riferimento alla richiesta formulata ai punti f) e g.1), si fa presente che l'Indicatore elementare di anomalia: "*Incidenza delle altre componenti negative nette sulle spese"* presente nell'ISA AK24U, non è stato utilizzato nell'ISA evoluto BK24U.

In relazione al punto g.2), si fa osservare, in via preliminare, che il calcolo del Margine operativo lordo riportato dal Collegio *non* corrisponde alla modalità del calcolo dell'indicatore elementare di anomalia riportato in Nota Tecnica e Metodologica elaborata per l'ISA BK24U, alla quale si rinvia.

Al riguardo si evidenzia che l'indicatore possa ritenersi economicamente plausibile in un'ottica di valutazione *di efficienza della gestione dell'attività professionale* in quanto evidenzia l'anomalia nei casi in cui le spese per lavoro dipendente siano superiori alla capacità di generare valore aggiunto a copertura delle stesse.

In relazione al punto g.3) si osserva che l'informazione in argomento, fornita dall'Agenzia delle entrate nelle "*precalcolate Isa 2019*" è un dato necessario per il funzionamento dell'indicatore elementare di anomalia "*Corrispondenza dell'anno di inizio attività con i dati in Anagrafe Tributaria*" volto a verificare la corretta compilazione della dichiarazione.

L'indicatore restituisce un punteggio di anomalia laddove il dato precalcolato risulti diverso da quello dichiarato dal contribuente.

Si fa tuttavia osservare che, in fase di applicazione, il contribuente *può modificare* la variabile relativa all'anno di inizio attività risultante in Anagrafe Tributaria.

Sul punto h), infine, si conferma la disponibilità dell'Agenzia e della SOSE ad effettuare ulteriori momenti di approfondimento e di confronto in relazione alle problematiche evidenziate dal Collegio, anche attraverso l'analisi dei dati disponibili che lo stesso vorrà fornire.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALEELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK25U

(Consulenza agraria fornita da agronomi)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti per gli studi di settore[1]con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK25U, con nota prot. RU n. 709755 del 1° ottobre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 9 ottobre 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e delle seguenti Organizzazioni:

– Consiglio dell'Ordine Nazionale dei Dottori Agronomi e dei Dottori Forestali;

[1]Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

– Collegio Nazionale degli Agrotecnici e degli Agrotecnici Laureati;

– Consiglio Nazionale Geometri e Geometri Laureati.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK25U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 727203 del 18 ottobre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 9 ottobre scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK25U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Con nota del 14 ottobre 2019, il Consiglio dell'Ordine Nazionale dei Dottori Agronomi e dei Dottori Forestali ha evidenziato alcune anomalie riscontrate in fase di prima applicazione degli ISA 2019 e riconducibili principalmente a:

1. <u>Variazione in diminuzione del fatturato rispetto agli anni precedenti</u>

   Al riguardo l'Ordine rileva che "*l'attività della categoria è caratterizzata da lunghi periodi di attività senza ricavi che, al contrario, possono invece concentrarsi in un breve periodo a conclusione dei diversi incarichi. Ciò determina continue oscillazioni reddituali*."

2. <u>Consulenze esterne</u>

   Il CONAF osserva che "*è frequente che lo svolgimento di incarichi necessiti del supporto di consulenze esterne (siano esse fornite da agronomi o da altre professioni); nelle fasi di mancato ricavo, ciò determina esclusivamente esborsi senza introiti che invece potrebbero realizzarsi in altri anni secondo quanto osservato sopra*."

Tanto premesso, il Consiglio chiede che vengano posti in essere tutti "*gli accorgimenti utili affinché gli ISA restituiscano analisi corrette dell'affidabilità fiscale*."

VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rinvia alle valutazioni della Commissione con riferimento alla sostanziale idoneità dell'ISA BK25U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

Per quanto concerne le osservazioni del Consiglio dell'Ordine Nazionale dei Dottori Agronomi e dei Dottori Forestali, si rappresenta quanto segue.

Preliminarmente si evidenzia che la metodologia utilizzata per le stime econometriche prevede l'utilizzo di dati *panel* su 8 anni (dal 2010 al 2017), così da poter rappresentare compiutamente la realtà economica degli operatori economici e consentire di cogliere gli andamenti economici dei singoli settori: l'utilizzo di informazioni relative a più anni dovrebbe consentire di effettuare stime sempre più efficienti e precise, favorendo la capacità di cogliere la dinamica delle relazioni nel tempo. Inoltre, la stima dei "*compensi per addetto*" e del "*valore aggiunto per addetto*", effettuata con una funzione di produzione di tipo Cobb-Douglas in forma logaritmica, consente di tener conto delle possibili differenze di risultati economici riconducibili agli aspetti territoriali, all'appartenenza ai singoli MoB, alle caratteristiche strutturali (modulazione dell'età professionale, condizione di pensionato o di lavoratore dipendente, svolgimento di altre attività, ecc.), alle misure di ciclo di settore e alle economie di scala e/o sostituzione.

Si sottolinea ancora che le stime econometriche sono personalizzate con l'effetto individuale, in modo da cogliere le specificità del singolo operatore economico, misurandone la differenza di produttività rispetto al settore.

Inoltre, si evidenzia che, per tener conto delle specificità del settore, la nuova metodologia individuata per l'ISA BK25U prevede l'applicazione delle funzioni di regressione unicamente per le "Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi" e le "Altre attività", mentre tutte le altre tipologie di attività entrano nel calcolo degli indicatori elementari di affidabilità solo qualora il compenso medio dichiarato per ciascuna prestazione sia minore del valore soglia inferiore a livello provinciale e solamente per tale differenza.

Tanto premesso si rappresenta che:

a) per tutte le attività, come sarà chiarito nelle istruzioni di accompagnamento al modello ISA, devono essere indicati solamente gli incarichi per i quali, indipendentemente dall'anno in cui sono stati svolti, *siano stati percepiti compensi, anche parziali, nell'anno per il quale si compila il modello;*

b) tenuto conto che l'ISA è stato costruito sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti negli ultimi otto anni di vigenza degli studi di settore, le funzioni di stima e l'utilizzo delle soglie inferiori provinciali di riferimento per le attività a prestazione, dovrebbero tener conto del disallineamento temporale tra il sostenimento dei costi e la percezione dei compensi relativi alle varie prestazioni, atteso inoltre che, come osservato dal Consiglio stesso, tale disallineamento è caratteristico e comune all'attività degli operatori del settore.

Si conferma infine la disponibilità dell'Agenzia e della SOSE ad effettuare ulteriori momenti di approfondimento e di confronto in relazione alle problematiche evidenziate dal Consiglio dell'Ordine Nazionale dei Dottori Agronomi e dei Dottori Forestali.

Roma, 5 dicembre 2019

VERBALE DELLA RIUNIONE DI PRESENTAZIONE E ANALISI DELL'INDICE SINTETICO DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATO PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019

ISA BK29U

(Studi di geologia)

1) PREMESSA

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale è preceduta da una fase di confronto con le Organizzazioni di categoria interessate, tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono, coerentemente con quanto previsto dall'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017 n. 96.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, nella sezione "*ISA – Indici sintetici di affidabilità*", al fine di garantire la massima partecipazione delle Organizzazioni di categoria ai citati incontri; di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli esperti per gli studi di settore[1] con *e-mail* del 23 aprile 2019.

Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate, a seguito delle diverse esigenze emerse.

Con riferimento al macro-comparto delle attività professionali, in data 9 maggio 2019 è stato effettuato un incontro con le Organizzazioni di categoria interessate durante il quale è stata presentata la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli indici sintetici di affidabilità relativi a tale comparto.

Relativamente all'ISA BK29U, con nota prot. RU n. 646685 del 22 luglio 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di categoria interessate, è stata convocata una riunione per il giorno 25 settembre 2019.

Alla riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle entrate, della SOSE e delle seguenti Organizzazioni:

– Consiglio Nazionale dei Geologi;

---

[1] Come previsto dal comma 8 dall'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 "*con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze è istituita una commissione di esperti, designati dallo stesso Ministro, tenuto anche conto delle segnalazioni dell'Amministrazione finanziaria, delle organizzazioni economiche di categoria e degli ordini professionali*"; fino alla costituzione di tale commissione "*le sue funzioni sono svolte dalla commissione degli esperti di cui all'articolo 10, comma 7, della legge 8 maggio 1998, n. 146*". Con decreto del 25 giugno 2019 è stata istituita la Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8.

- Consiglio Nazionale dei Geometri e Geometri Laureati;
- Collegio Nazionale degli Agrotecnici;
- Confprofessioni/Singeop Sindacato Nazionale dei Geologi Professionisti.

Nel corso della suddetta riunione, che si è svolta presso i locali della SOSE, è stato illustrato il funzionamento dell'ISA BK29U, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tale sede, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione dell'indice sintetico per le annualità utilizzate ai fini della relativa elaborazione (2010-2017). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2017, sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tale indice, attraverso l'esame di alcuni casi anonimi, individuati casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 705670 del 26 settembre 2019, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni invitate a partecipare alla riunione del 25 settembre scorso, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito all'indice sintetico di affidabilità fiscale BK29U con riferimento ai seguenti aspetti:

1. modelli Organizzativi di *Business* individuati;
2. indicatori elementari di affidabilità;
3. indicatori elementari di anomalia.

Con nota del 18 ottobre 2019 il Consiglio Nazionale dei Geologi, dopo aver rappresentato che, in assenza dei risultati della prima applicazione dell'ISA è possibile formulare esclusivamente osservazioni di carattere generale, ha espresso le seguenti considerazioni:

1. benché i Modelli di *Business* siano sufficientemente rappresentativi "*permangono notevoli perplessità in merito alla metodologia di calcolo che non è più fondata su una regressione per ogni cluster (come negli Studi di settore) bensì su di un'unica regressione in cui la probabilità di appartenenza ai singoli modelli organizzativi di business rappresenta solo una delle variabili*";
2. "*l'attuale metodologia del BK29U, ancorché aggiornata ed adeguata, appare sempre molto più articolata ed arriva a valutare il valore aggiunto ed il reddito atteso. Permane, pertanto, il forte timore che, anche se nell'ambito di una compliance preventiva tra contribuenti ed*

amministrazione finanziaria ed in assenza di meccanismi automatici, si possa configurare una forma indiretta di "catastizzazione" dei redditi";

3. l'introduzione nell'ISA BK29U di quattro ulteriori indicatori di anomalia "*è fonte di grave preoccupazione per la categoria"* poiché influiscono *"spesso in modo determinante sul punteggio finale*". Sussistono inoltre perplessità in relazione al fatto che "…*gli indicatori di anomalia, come gli indicatori di affidabilità ed in precedenza gli indicatori di coerenza e/o di normalità, in molti casi, tendono a misurare il reddito del professionista ampliando, di fatto, la portata del precedente strumento Studio di Settore che nasceva e si è sviluppato per stimare i compensi e non la redditività dell'attività professionale";*
4. attualmente, in assenza dei risultati dell'applicazione dell'indice al p.i. 2018, "*sulla scorta di una prima breve e parziale disamina, basata sull'elaborazioni di alcune posizioni presenti nella banca dati di Sose",* il Consiglio Nazionale dei Geologi ritiene che l'ISA BK29U *"non riesca a rappresentare compiutamente, nelle sue molteplici manifestazioni, la realtà professionale che tende a misurare*".

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In via preliminare, si rinvia alle valutazioni della Commissione con riferimento alla sostanziale idoneità dell'ISA BK29U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano i professionisti del settore.

Per quanto concerne l'osservazione del Consiglio Nazionale dei Geologi si rappresenta quanto segue.

In merito a quanto esposto al punto 1. del paragrafo che precede si fa presente che la metodologia utilizzata per l'elaborazione degli ISA individua i Modelli organizzativi di Business che costituiscono la struttura della Catena del Valore alla base dell'intero processo di produzione dei servizi. Attraverso quattro "*blocchi*" di analisi vengono raggruppate, in altrettante aree, le componenti che intervengono in maniera determinante nella generazione del Valore relativamente alle quali vengono individuati anche gli elementi da cui sostanzialmente dipendono.

Nell'ISA è presente un'unica funzione di regressione e la probabilità di appartenenza ai MoB è una delle variabili esplicative della funzione. La regressione è calcolata su scala logaritmica e l'utilizzo di questo tipo di rappresentazione permette di apprezzare, anche con un'unica funzione, l'intera gamma dei diversi risultati economici ascrivibili a tutte le varie peculiarità strutturali, territoriali ed organizzative dei professionisti considerati.

In relazione a quanto evidenziato al punto 2. si rappresenta che gli ISA, attraverso l'utilizzo di una metodologia statistico-economica, riescono ad

esprimere una valutazione sintetica del grado di affidabilità dei comportamenti fiscali dei contribuenti. Rispetto agli altri strumenti di ricostruzione presuntiva dei compensi utilizzati in passato, gli indici, garantendo una maggiore personalizzazione delle stime, sono in grado di fornire un giudizio più coerente con la complessità della "vita fiscale" dei contribuenti.

Questo, lungi dal "*configurare una forma indiretta di "catastizzazione" dei redditi*", consente di individuare tutti quei contribuenti che, risultando "affidabili", possono accedere a significativi benefici premiali.

Per quanto attiene alle osservazioni formulate al punto 3. si evidenzia che gli indicatori di anomalia perseguono il fine di individuare significative incongruenze dichiarative concernenti situazioni atipiche dal punto di vista contabile e gestionale e disallineamenti tra informazioni presenti nei diversi modelli di dichiarazione o discrepanze tra dati dichiarati ed informazioni presenti in altre banche dati.

In merito a quanto esposto al punto 4. si rappresenta che l'assenza di dati concernenti l'applicazione dell'ISA al p.i. 2018 è connaturata alla novità dello strumento ed è una ineliminabile conseguenza della sua recente entrata in vigore.

Si evidenzia tuttavia che l'Agenzia e la SOSE, per ovviare quanto più possibile alla problematica segnalata, hanno costantemente invitato le Organizzazioni di categoria a fornire esempi reali per valutare in concreto l'applicazione dei nuovi indici sintetici, fornendo un riscontro sugli esiti delle valutazioni, al fine di consentire alle stesse organizzazioni di esprimere un parere supportato dalle osservazioni dei dati reali anonimizzati.

Roma, 5 dicembre 2019