

# **INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITA'**

**DOCUMENTAZIONE  
PER LA COMMISSIONE DEGLI ESPERTI**

## **Verbali**

**relativi alle riunioni svoltesi con le Associazioni di categoria  
per la presentazione e la discussione degli Indici Sintetici di Affidabilità**

Roma, 22 febbraio 2024

## **SINTESI DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEGLI INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE ELABORATI PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2023**

L'approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale (*ISA*) 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.

Nel corso della riunione del 15 dicembre 2022 della Commissione di esperti di cui al comma 8 del richiamato articolo 9-*bis*<sup>1</sup>, era stato presentato il piano degli *ISA* da sottoporre a revisione per il p.i. 2023.

A tal fine sono stati organizzati 54 *digital meeting*; il calendario di tali 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 di esperti con *e-mail* del 8 maggio 2023.

Successivamente sono state pianificate ulteriori date in aggiunta a quelle già calendarizzate a seguito di specifiche richieste pervenute da talune Organizzazioni di categoria.

Nel corso delle riunioni è stato illustrato il funzionamento dei singoli *ISA*, attraverso l'analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

In tali sedi, con l'ausilio di un applicativo dimostrativo, sono stati presentati i risultati medi dell'applicazione degli indici sintetici per le annualità utilizzate ai fini delle relative elaborazioni (2014-2021). Inoltre, relativamente al periodo d'imposta 2021 sono stati analizzati in dettaglio i risultati dell'applicazione di tali indici, attraverso l'esame di alcune posizioni anonime, individuate casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore e degli *ISA*.

Di seguito vengono riportate le date delle riunioni degli *ISA* oggetto di revisione per il periodo d'imposta 2023 con l'indicazione delle Organizzazioni di categoria e degli Ordini professionali che hanno preso parte ai diversi incontri.

---

1. La Commissione di esperti per gli indici sintetici di affidabilità prevista dal citato comma 8, è stata istituita con decreto del 25 giugno 2019, successivamente modificato dal decreto del 13 agosto 2020 e dal decreto 30 novembre 2021.

DATA RIUNIONE	ISA	PARTECIPANTI <sup>2</sup>
10/7	DM87U - Commercio al dettaglio di altri prodotti nca	Nessun partecipante
11/07	DG60U - Stabilimenti balneari	CNA; CONFARTIGIANATO; CONFCOMMERCIO; CONFESERCENTI; FIBA – Federazione Italiana imprese balneari; FIPE - Federazione Italiana Pubblici Esercizi
12/07	DG36U - Servizi di ristorazione commerciale	CNA; CONFARTIGIANATO; CONFCOMMERCIO; FIPE – Federazione Italiana Pubblici Esercizi
13/07	DD05U - Produzione e conservazione di carne	CNA
13/07	DD11U - Produzione di olio di oliva e di semi	CONFARTIGIANATO; CNA
17/07	DD17U - Fabbricazione di prodotti in gomma e plastica	CONFARTIGIANATO
17/07	DD28U - Fabbricazione, lavorazione e trasformazione del vetro	Nessun partecipante
17/07	DK16U - Amministrazione di condomini, gestione di beni immobili per conto terzi e servizi integrati di gestione agli edifici	CNGeGL - Consiglio Nazionale Geometri e Geometri Laureati
18/07	DG61U - Intermediari del commercio	CONFCOMMERCIO; CONFESERCENTI; FIARC – Federazione Italiana Agenti e Rappresentanti di Commercio; FNAARC – Federazione Nazionale Associazioni Agenti e Rappresentanti di Commercio;

<sup>2</sup> Le sigle delle organizzazioni intervenute agli incontri, nel caso di partecipazione a più riunioni, sono riportate in forma estesa solo la prima volta.

		USARCI Unione Agenti e Rappresentati di Commercio Italiani
19/07	DK08U - Attività dei disegnatori tecnici	CNGeGL; Federazione dei Chimici
19/07	DK17U - Periti industriali	CNGeGL; Federazione dei Chimici
19/07	DK18U - Attività degli studi di architettura	CNGeGL; Federazione dei Chimici
20/07	DG37U - Attività di bar, gelateria, pasticceria e produzione dolciaria	CNA; CONFARTIGIANATO; CASARTIGIANI - Confederazione Autonoma Sindacati Artigiani; FIEPET – Federazione italiana degli esercenti pubblici e turistici; FIPPA – Federazione Italiana Panificatori E Affini; FIPE – Federazione Italiana Pubblici Esercizi
21/07	DM02U - Commercio al dettaglio di carni	Assomacellai - Associazione Nazionale dei Macellai; CONFESERCENTI
24/07	DM12U - Commercio al dettaglio di libri nuovi in esercizi specializzati	ALI - Associazione Librai Italiani; CONFCOMMERCIO
24/07	DM13U - Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici	Nessun partecipante
25/07	DM22C - Commercio all'ingrosso di mobili di qualsiasi materiale	Nessun partecipante
26/07	DG40U - Locazione, valorizzazione, compravendita di beni immobili	FIMAA – Federazione Italiana Mediatori Agenti Affari
27/07	DK03U - Attività tecniche svolte da geometri	CNGeGL
13/09	DG69U – Costruzioni	ANAEP A – Associazione Nazionale Artigiani dell'Edilizia dei decoratori, dei Pittori e Attività Affini, Confartigianato Edilizia; ANCE – Associazione Nazionale Costruttori Edili; CNA;

		CONFARTIGIANATO
14/09	DD08U - Fabbricazione di calzature, parti e accessori	CONFARTIGIANATO; CNA
14/09	DD14U - Produzione tessile	CONFARTIGIANATO; CNA
14/09	DD27U - Fabbricazione di articoli da viaggio, borse, marocchineria e selleria	CONFARTIGIANATO; CNA
18/09	DD02U - Produzione di paste alimentari	CONFARTIGIANATO; CNA
18/09	DD12U - Produzione e commercio al dettaglio di prodotti di panetteria	CONFARTIGIANATO; CNA; FIPPA; COLDIRETTI
19/09	DG31U - Manutenzione e riparazione di autoveicoli, motocicli e ciclomotori	CONFARTIGIANATO
19/09	DG96U - Altre attività di manutenzione autoveicoli e di soccorso stradale	CONFARTIGIANATO
20/09	DM17U - Commercio all'ingrosso di cereali, legumi secchi e sementi	Nessun partecipante
20/09	DM31U - Commercio all'ingrosso di orologi e di gioielleria	Nessun partecipante
20/09	DM84U - Commercio all'ingrosso di macchine utensili	Nessun partecipante
22/09	DK02U - Attività degli studi di ingegneria	CNGeGL; CNG - Consiglio Nazionale Geologi
22/09	DK23U - Servizi di ingegneria integrata	CNGeGL; CNG
22/09	DK29U - Studi di geologia	CNGeGL; CNG
25/09	DG55U - Servizi di pompe funebri e attività connesse	FENIOF - Federazione Nazionale Imprese Onoranze Funebri
26/09	DM06A - Commercio al dettaglio di elettrodomestici e casalinghi	Nessun partecipante
26/09	DM39U - Commercio al dettaglio di combustibili per uso domestico e per riscaldamento	Nessun partecipante
27/09	DK04U - Attività degli studi legali	Nessun partecipante

28/09	DM40A - Commercio al dettaglio di fiori e piante	FEDERFIORI - Federazione Nazionale Fioristi
28/09	DM48U - Commercio al dettaglio di piccoli animali domestici	Nessun partecipante
29/09	DD15U - Trattamento igienico e confezionamento di latte e derivati	CONFARTIGIANATO
02/10	DG74U - Attività fotografiche	CONFARTIGIANATO; TAU VISUAL – Associazione Nazionale Fotografi Professionisti
03/10	DM85U - Commercio al dettaglio di prodotti del tabacco	FIT – Federazione Italiana Tabaccai
04/10	DK05U - Servizi forniti da dottori commercialisti, ragionieri, periti commerciali e consulenti del lavoro	CNDCEC - Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili
04/10	DK06U - Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi (lavoro autonomo)	INT - Istituto Nazionale Tributaristi; LAPET - Associazione Nazionale Tributaristi; INRL - Istituto Nazionale Revisori Legali; ANCOT - Associazione Nazionale Consulenti Tributaristi
05/10	DG77U - Trasporti marittimi e per vie d'acqua interne, noleggio di imbarcazioni e servizi connessi	CONFARTIGIANATO; CONFCOMMERCIO
06/10	DG85U - Discoteche, sale da ballo, night club e scuole di danza	ASC SPORT – Attività Sportive Confederate; CONFCOMMERCIO; SILB FIPE – Federazione Italiana Pubblici Esercizi
10/10	DM05U - Commercio al dettaglio di abbigliamento, calzature, pelletterie ed accessori	FISMO – Federazione Italiana Settore Moda; FEDERMODA; CONFESERCENTI; CONFCOMMERCIO
12/10	DM35U – Erboristerie	FEI – Federazione Erboristi Italiani CONFCOMMERCIO
12/10	DM42U - Commercio al dettaglio di articoli medicali e ortopedici	Nessun partecipante

16/10	DK19U - Attività professionali paramediche indipendenti	FNOPI - Federazione Nazionale degli Ordini delle Professioni Infermieristiche; Associazione Nazionale Podologi
16/10	DK21U - Attività degli studi odontoiatrici e delle imprese operanti in ambito odontoiatrico	ANDI - Associazione Nazionale Dentisti Italiani; FNOMCeO - Federazione Nazionale degli Ordini dei Medici Chirurghi e degli Odontoiatri Medicina difensiva
17/10	DM11U - Commercio all'ingrosso e al dettaglio di ferramenta ed utensileria, termoidraulica, legname, materiali da costruzione, piastrelle, pavimenti e prodotti vernicianti	ANGAISA - Associazione Nazionale Commercianti Articoli Idrosanitari, Climatizzazione Pavimenti, Rivestimenti ed Arredobagno; FEDERCOLORI – federazione nazionale commercianti colori e vernici & affini; ASSOFERMET - Associazione Nazionale delle imprese del commercio, della distribuzione e della prelaborazione di prodotti siderurgici, dei commercianti in metalli non ferrosi, dei commercianti in rottami ferrosi e delle imprese di distribuzione della ferramenta; FEDERCOMATED - Federazione Commercianti Cementi, Laterizi e Materiali da Costruzione Edili;
17/10	DM23U - Commercio all'ingrosso di medicinali, di articoli medicali e ortopedici	Nessun partecipante
17/10	DM86U - Commercio effettuato per mezzo di distributori automatici	Nessun partecipante;
18/10	DD36U - Fusione di metalli, prima trasformazione del ferro e dell'acciaio	Nessun partecipante
18/10	DG75U - Installazione di impianti elettrici, idraulico-sanitari e altri impianti	CNA; CONFARTIGIANATO
19/10	DG68U - Trasporto di merci su strada e servizi di trasloco	ANITA – Associazione Nazionale Imprese Trasporti Automobilistici; CNA;

		CONFARTIGIANATO; CONFCOMMERCIO; CONFETRA – Confederazione Generale Italiana dei Trasporti e della Logistica; CONFTRASPORTO; LEGACOOP – Lega Nazionale delle Cooperative e Mutue
24/10	DD23U - Laboratori di cornici	Nessun partecipante
24/10	DD37U - Costruzione e riparazione di imbarcazioni	CNA
03/11	DK01U - Studi notarili	CNN - Consiglio Nazionale del Notariato
06/11	DG44U - Strutture ricettive alberghiere ed extralberghiere	CNA; CONFESERCENTI; FEDERALBERGHI - Confederazione Generale Italiana del Commercio, del Turismo e dei Servizi
06/11	DG58U - Strutture ricettive all'aperto	AIGO – Associazione Italiana Gestori Ospitalità e ricettività diffusa; ASSOCAMPING – Associazione tra le aziende turistico-ricettive dell'aria aperta; CONFESERCENTI; FAITA – Federazione delle associazioni italiane dei complessi turistico ricettivi all'aperto; FEDERALBERGHI
07/11	DD33U - Produzione e lavorazione di oggetti di gioielleria, oreficeria e bigiotteria	CONFARTIGIANATO
07/11	DD34U - Fabbricazione e riparazione di protesi dentarie	CONFARTIGIANATO; CNA
08/11	DK24U - Consulenza agraria fornita da agrotecnici e periti agrari	CNPAPAL - Collegio Nazionale Periti Agrari e Periti Agrari Laureati; CNAAL - Collegio Nazionale Agrotecnici e Agrotecnici Laureati; CNGeGL

08/11	DK25U - Consulenza agraria fornita da agronomi	CONAF - Consiglio dell'Ordine Nazionale dei Dottori Agronomi e dei Dottori Forestali; CNGeGL
09/11	DM08U - Commercio al dettaglio di giochi, giocattoli, articoli	Nessun partecipante
09/11	DM16U - Commercio al dettaglio di articoli di profumeria, per l'igiene personale e della casa	FENAPRO – Federazione nazionale profumieri
10/11	DG54U - Sale giochi e biliardi, gestione di apparecchi automatici da intrattenimento	Nessun partecipante
13/11	DG34U - Servizi di acconciatura	CNA; CONFARTIGIANATO
14/11	DG88U - Autoscuole, scuole nautiche e agenzie di disbrigo pratiche	CONFARCA – Confederazione Autoscuole riunite e Consulenti Automobilistici; CONFCOMMERCIO; UNASCA – Unione nazionale Autoscuole e studi di Consulenza Automobilistica
15/11	DM43U - Commercio all'ingrosso e al dettaglio di macchine e attrezzature agricole e per il giardinaggio	Nessun partecipante
15/11	DM81U - Commercio all'ingrosso di combustibili	Nessun partecipante
15/11	DM88U - Commercio all'ingrosso di altri prodotti nca	Nessun partecipante
15/11 <sup>3</sup>	DM86U - Commercio effettuato per mezzo di distributori automatici	CONFIDA - Associazione Italiana Distribuzione Automatica
16/11	DM15A - Commercio al dettaglio e riparazione di orologi e gioielli	FEDERPREZIOSI - Federazione Nazionale delle Imprese Orafe Gioielliere Argentiere ed Orologiaie; CONFCOMMERCIO
16/11	DM15B - Commercio al dettaglio di materiale per ottica, fotografia, cinematografia, strumenti di precisione	FEDEROTTICA - Associazione Federativa Nazionale degli Ottici Optometristi italiani

<sup>3</sup> Ulteriore data pianificata in aggiunta a quelle già calendarizzate a seguito di specifica richiesta dell'Associazione CONFIDA.

17/11	DG78U - Attività delle agenzie di viaggio e turismo e dei tour operator	CNA; CONFARTIGIANATO; FIAVET – Federazione Italiana Associazioni Imprese Viaggi e Turismo; FTO – Federazione Turismo Organizzato
17/11	DG79U - Noleggio di autovetture e altri mezzi di trasporto terrestre	ASSOCAMP – Associazione Nazionale Operatori Veicoli Ricreazionali e Articoli per il Campeggio
20/11	DK20U - Attività professionale svolta da psicologi	Nessun partecipante
20/11	DK22U - Servizi veterinari	FNOVI - Federazione Nazionale Ordini Veterinari Italiani
21/11	DM24U - Commercio all'ingrosso di carta, cartone e articoli di cartoleria	Nessun partecipante
21/11	DM18A - Commercio all'ingrosso di fiori e piante	Nessun partecipante
21/11	DM37U - Commercio all'ingrosso di saponi, detersivi, profumi e cosmetici	Nessun partecipante
22/11	DM20U - Commercio al dettaglio di articoli di cartoleria e forniture per ufficio	Nessun partecipante
22/11	DM44U - Commercio al dettaglio di macchine e attrezzature per ufficio	Nessun partecipante
23/11	DG50U - Intonacatura, rivestimento, tinteggiatura ed altri lavori di completamento e finitura degli edifici	CONFARTIGIANATO
23/11	DG39U - Agenzie di mediazione immobiliare	CNA; CONFCOMMERCIO; FIAIP – Federazione Italiana Agenti Immobiliari Professionali; FIMAA – Federazione Italiana Mediatori Agenti Affari
24/11	DG83U - Gestione di impianti sportivi	Nessun partecipante

Successivamente, al fine di predisporre la documentazione di supporto alle attività della Commissione di esperti, a tutte le Organizzazioni di categoria invitate

a partecipare agli incontri, è stato chiesto, tramite nota trasmessa con *e-mail*, di far pervenire eventuali osservazioni e/o rilievi e/o esempi.

**Elementi di riscontro in ordine alle singole osservazioni pervenute sono riportati in specifici documenti cui si rimanda.**

A beneficio dei membri della Commissione di Esperti, in un'ottica di dialogo sempre più orientato alla collaborazione reciproca e finalizzato al continuo miglioramento dello strumento *ISA*, si ricorda che, in aggiunta al materiale che solitamente viene pubblicato sul sito dell'Agenzia prima della riunione di presentazione di ciascun ISA<sup>4</sup>, per lo svolgimento dei *digital meeting* del 2023, già dallo scorso anno è stato fornito un *documento di confronto delle evoluzioni*.

Tale documento riassume in modo schematico i nuovi elementi presenti nell'ISA oggetto di evoluzione nonché quelli confermati o eliminati rispetto alla versione in vigore nelle annualità precedenti.

Il documento è stato pensato per agevolare, attraverso una lettura rapida, l'individuazione degli elementi di novità lasciando così al lettore la possibilità di approfondire solo gli aspetti di maggior interesse dettagliati nel resto della documentazione tecnica resa disponibile.

Si è ritenuto così che con la presentazione dei risultati - settoriali ed individuali - derivanti dall'applicazione dell'ISA, che viene effettuata in riunione, nonché attraverso gli esempi che i partecipanti hanno sempre la possibilità di inviare, si possa favorire una partecipazione agli incontri sempre più consapevole ed attiva.

---

<sup>4</sup> Nella sezione del sito istituzionale dell'Agenzia dedicata agli indici sintetici di affidabilità fiscale e, in particolare, in quella dedicata agli incontri con le organizzazioni di categoria, viene pubblicata prima di ciascuna riunione, per ogni singolo ISA, la seguente documentazione in versione bozza:

1 Conto economico riclassificato ISA 2023

2 Presentazione dell'Indice sintetico che contiene, in sintesi, i seguenti elementi:

2.1 Modelli di business (MoB);

2.2 Modello di stima;

2.3 Struttura informativa del metamodello del settore;

2.4 Indicatori elementari di affidabilità e anomalia;

3 Nota Tecnica e Metodologica.

# **INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITA'**

**DOCUMENTAZIONE  
PER LA COMMISSIONE DEGLI ESPERTI**

**Verbali**

**ATTIVITÀ DEL COMMERCIO**

Roma, 22 febbraio 2024

## SCHEDA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DM11U</b> Commercio all'ingrosso e al dettaglio di ferramenta ed utensileria, termoidraulica, legname, materiali da costruzione, piastrelle, pavimenti e prodotti vernicianti.
<b>Rif. nota convocazione</b>	<b>Nota prot. RU n. 309182 del 6 settembre 2023</b>
<b>Data riunione</b>	<b>17 ottobre 2023</b>
<b>Partecipanti</b>	ANGAISA – Associazione nazionale commercianti articoli idrosanitari, climatizzazione, pavimenti, rivestimenti ed arredobagno; FEDERCOLORI – Federazione nazionale commercianti colori vernici & affini; ASSOFERMET – Associazione nazionale dei commercianti in ferro e acciaio, metalli non ferrosi, rottami ferrosi, ferramenta e affini; FEDERCOMATED – Federazione dei commercianti edili; SOSE; Agenzia delle Entrate.
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	<b>Nota prot. RU n. 375477 del 19 ottobre 2023</b>
<b>Osservazioni pervenute</b>	FEDERCOLORI – Confcommercio - imprese per l'Italia (nota del 26-10-2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<b>FEDERCOLORI – Confcommercio - imprese per l'Italia</b> Le Associazioni hanno rilevato che riguardo all'indicatore “Durata e decumulo delle scorte” e il MoB 2 - <i>Imprese che effettuano prevalentemente vendita al dettaglio con assortimento composto da articoli di ferramenta, utensileria, materiale elettrico, vernici e materiale termoidraulico</i> , dopo il crollo delle vendite in alcuni settori, normalmente con vendita su catalogo e quindi con rotazione immediata, il tempo di rimanenza in magazzino è aumentato considerevolmente. In particolare, il valore di permanenza in magazzino associato alla soglia massima, corrispondente al punteggio minimo, di 513 giorni, appare troppo ridotto.  <b>Proposte:</b> Si chiede di aumentare il valore associato alla soglia massima, portandolo almeno a 750 giorni, con relativo trascinarsi della soglia minima, attualmente fissata a 89 giorni, cui corrisponde il punteggio massimo.

Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.

**Valutazioni  
dell'Agenzia  
delle Entrate**

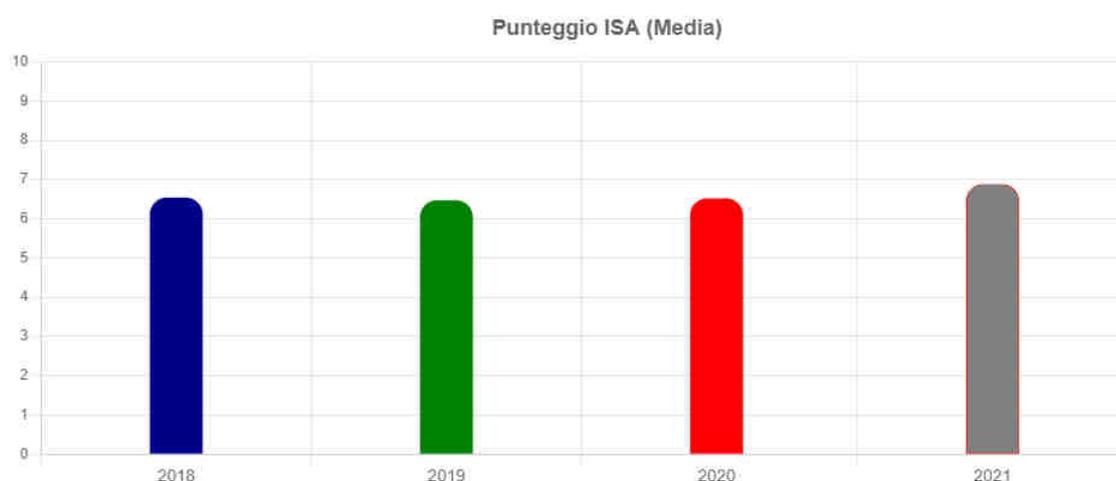
Nel ringraziare le associazioni per il contributo fornito, si riportano le seguenti osservazioni.

Ricordando che la determinazione delle soglie è frutto di una valutazione con base statistica dei dati di magazzino delle imprese appartenenti ai diversi modelli organizzativi, con particolare riferimento al MoB 2, oggetto dell'osservazione, che comprende per il p.i. 2021 circa 4.800 soggetti, si evidenzia che la soglia massima afferente il modello organizzativo prevede una permanenza in magazzino ampiamente superiore all'anno, si tratta, inoltre, del valore più alto tra i valori di soglia massima previsti per gli altri gruppi omogenei, tenuto conto della presenza nel settore di imprese caratterizzate da tipologie di vendita, assortimento merceologico e strutture organizzative differenti.

Inoltre, l'analisi delle informazioni desunte dal modello di rilevazione dei dati ai fini ISA e il loro confronto negli ultimi periodi d'imposta non lasciano emergere scostamenti tali da proporre una modifica dei valori assegnati alle soglie minime e massime (sia per il MoB 2 che per tutti gli altri MoB), a ciò si aggiunge la sostanziale stabilità dei modelli organizzativi operanti nel settore.

Si segnala infine che in generale l'andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lasciano intravedere la presenza di possibili anomalie.

Al contrario, il punteggio medio, seppur, come detto, sostanzialmente stabile nel tempo, lascia intravedere un miglioramento complessivo nell'ultima annualità oggetto di rilevazione rispetto alle precedenti.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate

Ad ogni buon conto il fenomeno segnalato sarà attentamente monitorato al fine di scongiurare il verificarsi di possibili anomalie applicative rispetto all'indicatore della durata delle scorte.

	<p>Infine, si rammenta che è comunque possibile comunicare all'Amministrazione finanziaria, attraverso la compilazione del campo Note aggiuntive del software "Il tuo ISA", l'esistenza di condizioni di marginalità dell'attività o ulteriori specifiche situazioni che possano incidere sulle corrette determinazioni dell'ISA DM11U.</p> <p>Per quanto riguarda gli effetti di natura straordinaria della crisi economica e finanziaria, derivata dal proseguimento dell'emergenza sanitaria (COVID-19) anche per il p.i. 2023 e dagli aumenti dei costi energetici e delle materie prime generati dal conflitto in Ucraina e quello in Medio Oriente, si rimanda al contenuto del documento unitario su tali tematiche.</p>
<b><i>Esempi pervenuti</i></b>	<b>Nessuno</b>

## SCHEDA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DM12U</b> Commercio al dettaglio di libri nuovi in esercizi specializzati
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 186710 del 1 giugno 2023
<b>Data riunione</b>	24 luglio 2023
<b>Partecipanti</b>	Ali – Associazione librai italiani - Confcommercio Imprese per l’Italia; SOSE; Agenzia delle Entrate.
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 277570 del 27 luglio 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Ali – Associazione librai italiani – Confcommercio - Imprese per l’Italia (nota del 20 novembre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p><b>Ali - Confcommercio</b></p> <p>L’Associazione dopo aver espresso i ringraziamenti per l’aderenza del modello statistico ISA DM12U alla realtà economica a cui si riferisce, riconosce <i>“la delicatezza dell’attività finalizzata all’evoluzione del modello ISA applicabile alla categoria. Ciò anche in considerazione della probabile entrata in vigore, con decorrenza dal prossimo anno, del concordato preventivo biennale.”</i></p> <p><b>INDICATORI ELEMENTARI DI AFFIDABILITA’</b></p> <p>1. Con riferimento alla <b><u>Durata e decumulo delle scorte</u></b>, l’Associazione nel ricordare il suo funzionamento, ne sottolinea alcune criticità: <i>“Si dovrebbe tenere conto, con un intervento finalizzato alla modifica delle soglie di riferimento, del probabile incremento delle rimanenze dovuto ad una potenziale contrazione della domanda. Ciò quale conseguenza diretta del maggiore utilizzo della rete internet da parte dei potenziali clienti.”</i> Inoltre, in merito alle giacenze del magazzino alla fine dell’anno, <i>“non è parimenti significativo rispetto agli esercenti attività commerciali i cui beni ceduti sono diversi da prodotti editoriali (diversi dai libri). Infatti, se da una parte le rimanenze di libri segnano un incremento considerevole in prossimità della fine dell’anno, anche tenendo conto di un probabile incremento della domanda durante le festività natalizie, dall’altra una parte del magazzino (circa il 25 – 30%) è meramente figurativo tenendo conto della resa. Si tratta di una caratteristica</i></p>

*essenziale del contratto di fornitura in conto assoluto con diritto di resa tipico del comparto dell'editoria. Pertanto, sarebbe necessario introdurre nel modello ISA evoluto un rigo di riferimento in grado di quantificare più correttamente l'ammontare delle rimanenze magazzino per effetto della resa e quindi far funzionare più correttamente, in aderenza alla realtà, l'indicatore relativo alla durata e al decumulo delle scorte."*

#### INDICATORI ELEMENTARI DI ANOMALIA

2. In merito all' **Incidenza degli oneri finanziari netti sul reddito operativo lordo**, l'Associazione fa riferimento alla sua costruzione e rileva quanto segue: *"Pur nella piena consapevolezza che il problema dell'incremento degli oneri finanziari dovuto ai continui interventi della BCE (che ha incrementato i tassi di interesse con ben nove adeguamenti) riguardi ogni categoria economica deve osservarsi, dal confronto della nota metodologica relativa all'ISA CM12U e la bozza della nota metodologica relativa all'ISA in evoluzione DM12U, come non siano state simmetricamente adeguate le soglie di riferimento. Il problema è particolarmente rilevante per gli esercenti l'attività di commercio di libri nuovi in quanto l'indebitamento è fisiologico e nella maggior parte dei casi non è collegato alla mole di investimenti effettuati nel tempo, ma piuttosto all'attività di approvvigionamento (alle merci fornite in magazzino). Inoltre "le librerie risultano fortemente esposte sul piano finanziario in quanto devono comunque pagare il dovuto in sede di approvvigionamento del magazzino pur nella piena consapevolezza che una parte delle giacenze costituirà oggetto di resa all'inizio dell'esercizio successivo. Tale circostanza potrebbe determinare l'applicazione dell'indicatore di anomalia in esame con maggiore frequenza determinando una riduzione del "punteggio finale." Tale effetto non sarebbe necessariamente conseguente alla diminuzione del grado di affidabilità fiscale del contribuente."*
3. Con riferimento alle **Attività non inerenti**, l'Associazione nel ricordare il suo funzionamento, ne sottolinea alcune criticità: *"Il limite del 50% che farebbe scattare l'applicazione dell'indicatore di anomalia potrebbe essere superato occasionalmente. Ad esempio, la circostanza potrebbe essere dovuta ad una "svendita" dell'invenduto presente all'interno del magazzino. Si potrebbe far scattare l'applicazione del predetto indicatore, e conseguentemente si propone la modifica dello stesso solo allorché il predetto limite risulti superato in almeno due periodi di imposta. In tale ipotesi, in mancanza dell'occasionalità, l'indicatore sarebbe in grado di funzionare correttamente. La presente osservazione vale, in generale, per tutte le attività non inerenti che determinano, in conseguenza del superamento del predetto limite, l'applicazione dell'indicatore di anomalia in esame."*

#### **ULTERIORI OSSERVAZIONI**

4. In merito al valore dei coefficienti della funzione di stima, si fa riferimento all'aumento di alcuni di essi, in particolare per quanto riguarda **il minor utilizzo degli input produttivi fissi**: *"Alcuni dei coefficienti di regressione relativi agli input produttivi fissi risultano incrementati. Tale circostanza determina un incremento dei ricavi stimati e si verifica (a titolo esemplificativo)*

*relativamente: al “Costo per servizi al netto dei compensi corrisposti ai soci per l’attività di amministratore (società ed enti soggetti all’Ires) + Canoni per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria e di noleggio”: un aumento dell’1% della variabile determina un stimato era dello 0,11%; alle “Spese per lavoro dipendente al netto dei compensi corrisposti ai soci per l’attività di amministratore”: un aumento dell’1% della variabile determina un aumento dello 0,07% del Ricavo stimato; in precedenza (ISA non evoluto) l’incremento del ricavo stimato era dello 0,06%; Dovrebbe essere riconosciuto ai contribuenti esercenti l’attività di commercio al dettaglio di libri nuovi il potenziale minor utilizzo degli input produttivi fissi che si sono ridotti proporzionalmente alla quota di minore attività per contrazione della domanda dovuta al maggiore utilizzo di internet.” Pertanto l’Associazione sostiene che “A causa della contrazione della domanda e del mancato utilizzo degli input produttivi, dovrebbe conseguire simmetricamente una riduzione del valore stimato.”*

#### 5. **Il coefficiente individuale**

*In merito al coefficiente individuale si fa un ragionamento generico che prescinde dall’ISA in questione. Dopo averne sintetizzato il funzionamento e desunto che l’esito dipende dalle capacità manageriali, e da specificità individuali costanti nel tempo, ma non direttamente osservabili, l’Ali ribadisce che “Sulla base dell’esperienza maturata nei primi anni di applicazione degli ISA si desume che la determinazione di tale coefficiente avviene tenendo conto della “storia” del contribuente, cioè dopo aver utilizzato le informazioni relative agli otto anni precedenti. Se la storia del contribuente è “positiva” il coefficiente individuale è tendenzialmente positivo ed in grado di evidenziare situazioni di produttività maggiore che potrebbero non corrispondere alla realtà nell’ipotesi in cui si verifichi un break strutturale nell’anno oggetto di applicazione dell’indicatore di affidabilità approvato. In molti casi è stato rilevato come il coefficiente individuale (non modificabile trattandosi di un dato precalcolato) sia in grado di condizionare il “voto finale” dell’ISA in misura eccessiva.”*

#### **Valutazioni dell’Agenzia delle Entrate**

Con riferimento alle osservazioni formulate da **Ali - Confcommercio**, nel ringraziare per il significativo contributo fornito, si riportano, di seguito, alcune considerazioni.

In relazione alle osservazioni pervenute da Ali, a quanto riportato nel punto 1), in merito alla possibilità di modificare le soglie dell’indicatore “*Durata delle scorte*”, si ricorda che queste sono differenziate per modello di business e tengono pertanto conto delle specificità del settore. La presenza in magazzino di scorte di merci per le quali può essere conveniente effettuare acquisti oltre il proprio fabbisogno a breve termine può infatti essere considerata una caratteristica comune a tutte le imprese del settore dell’editoria e i valori soglia individuati permettono, all’interno dei singoli MoB, di cogliere le particolarità delle singole realtà economiche. Inoltre,

si ricorda che l'indicatore composito "*Durata e decumulo delle scorte*" riguarda specificamente le imprese che, pur avendo valori di durata delle scorte molto elevate, riducono il loro magazzino. Tale indicatore è costituito dalla media semplice dei punteggi dei due indicatori elementari "*Durata delle scorte*" e "*Decumulo delle scorte*". L'indicatore "*Decumulo delle scorte*" fornisce una misura dello smobilizzo delle giacenze di magazzino nel corso dell'anno. La riduzione del magazzino è commisurata al livello medio degli acquisti sia di prodotti che di materiali, effettuati nei 2 anni precedenti. Tanto maggiore risulta l'entità di tale riduzione, tanto più elevato risulta il punteggio di affidabilità conseguito. L'indicatore è stato elaborato per attribuire un punteggio massimo (pari a 10) quando il valore dell'indicatore è superiore o uguale al 20%. L'indicatore "*Decumulo delle scorte*" è applicato quando è superiore al punteggio della "*Durata delle scorte*". Tale indicatore quindi, tratta specificatamente quei soggetti che, pur avendo dei valori elevati in relazione all'indicatore durata delle scorte, riducono il magazzino. Il fenomeno segnalato sarà comunque oggetto di approfondimento in vista delle future evoluzioni dell'ISA in argomento, ivi compresa la possibilità di introdurre nel modello ISA un rigo di riferimento in grado di quantificare più correttamente l'ammontare delle rimanenze magazzino per effetto della resa.

In merito agli indicatori di anomalia, nei punti 2) e 3), si rappresenta preliminarmente che la finalità degli indicatori di anomalia contenuti negli ISA è quella di evidenziare una non corretta compilazione del modello oppure un'evidente incoerenza della struttura dei costi che emerge dall'analisi del conto economico.

Nel caso specifico, l'indicatore "*Incidenza degli oneri finanziari netti sul reddito operativo lordo*", verifica la plausibilità dell'indebitamento finanziario dell'impresa, permettendo di evidenziare eventuali squilibri tra la gestione operativa (comprensiva di ammortamenti e canoni per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria) e la gestione finanziaria. In merito alla criticità rilevata, si fa presente che tra gli elementi che concorrono alla definizione delle funzioni di stima dei "*Ricavi per addetto*" e del "*Valore aggiunto per addetto*", sono presenti le "*Misure di ciclo di settore*". In linea generale, dette misure sono oggetto delle attività di aggiornamento necessarie per cogliere gli effetti dell'andamento congiunturale al fine di adattare il modello di stima alle eventuali variazioni congiunturali verificatesi nei settori e nei territori. Nello specifico, l'andamento congiunturale è stato misurato sulla base dei tassi di interesse bancari e concorre alla stima con un coefficiente negativo. In particolare, a fronte di un aumento della variabile "*Tassi di interesse bancari (prestiti alle imprese) – Banca d'Italia*", si assisterà ad una diminuzione dei "*Ricavi per addetto*" e del "*Valore aggiunto per addetto*" stimati.

Si osserva, inoltre, che, come segnalato, i prototipi di ISA oggetto di presentazione non tengono ancora conto delle elaborazioni, ad oggi ancora in corso, finalizzate a cogliere gli eventi di natura straordinaria che hanno caratterizzato il 2023.

A tal riguardo, si rimanda a quanto più diffusamente viene trattato nello specifico documento unitario.

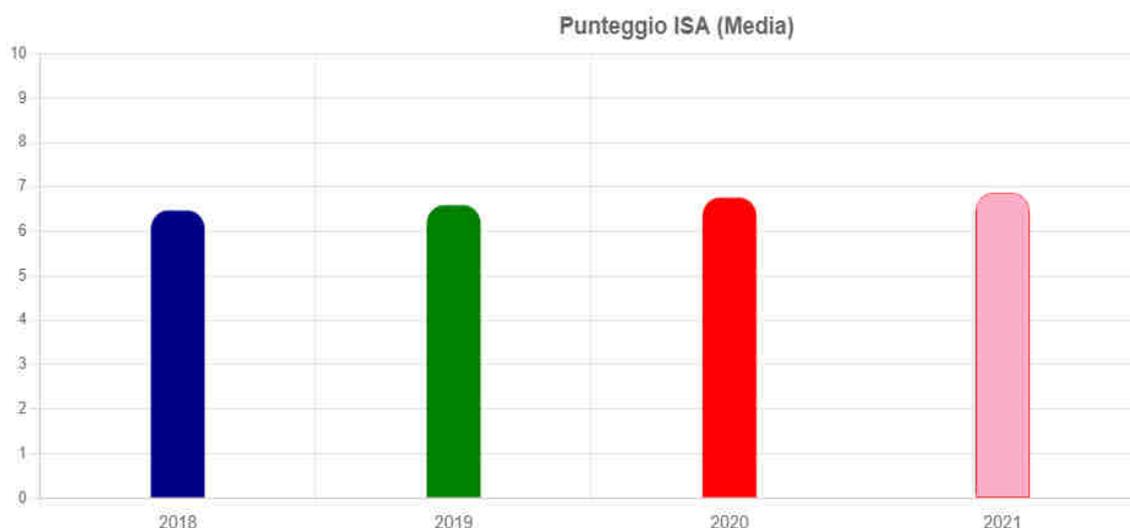
In merito agli indicatori di anomalia sulle *“Attività non inerenti”* si segnala che questi si attivano solo qualora, sulla base dei dati dichiarati dal contribuente nel modello ISA, venga rilevata un’ incongruenza tra l’attività svolta e l’ISA applicato. Al riguardo, richiamando le indicazioni presenti nelle *“Istruzioni parte generale”* dove si ricorda che *“gli ISA si applicano agli esercenti attività d’impresa o di lavoro autonomo che svolgono, come “attività prevalente”, una o più attività tra quelle per le quali risulta approvato un ISA e che non presentano una causa di esclusione”*), si osserva che, gli esiti di anomalia dei suddetti indicatori consentiranno al contribuente di verificare la correttezza del comportamento adottato ai fini ISA ed, eventualmente, di modificarlo, applicando, se ne ricorrono le circostanze, l’ISA corretto sulla base del criterio della prevalenza innanzi richiamato.

In merito al punto 4) relativo all’aumento del valore dei coefficienti della funzione di stima, in particolare per *“il minor utilizzo degli input produttivi fissi”*, si ricorda che gli ISA vengono costruiti sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti non solo per l’individuazione delle variabili significative, ma anche per quel che riguarda i coefficienti di regressione e le soglie degli indicatori. Inoltre, nell’ambito degli otto periodi d’imposta a cui si è fatto riferimento per l’elaborazione dell’ISA sono presenti due annualità (2020 e 2021) per le quali gli effetti derivanti dalla crisi sia economica che pandemica, erano già presenti e quindi tenuti in considerazione nella costruzione dell’ISA. Per tali punti si rimanda in ultima analisi al citato documento unitario.

In relazione al punto 5), si ricorda che la metodologia statistico-economica elaborata per la funzione di stima, dei diversi indicatori elementari di affidabilità, consente di cogliere le possibili differenze di risultati economici riconducibili alle diverse caratteristiche strutturali ed organizzative dei soggetti economici. Inoltre, si fa presente che la base dati di costruzione dell’ISA in evoluzione è costituita da un panel non bilanciato di operatori economici presenti nella banca dati ISA nei periodi d’imposta dal 2014 al 2021 e che ciò consente di tenere conto anche del comportamento individuale del contribuente nel tempo e dell’andamento congiunturale. In particolare, **la stima è personalizzata per singolo contribuente sulla base di un coefficiente individuale che consente di cogliere le caratteristiche specifiche dei singoli operatori economici.**

In generale l’andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lasciano intravedere la presenza di possibili anomalie.

Al contrario, il punteggio medio, seppur, come detto, sostanzialmente stabile nel tempo, lascia intuire un miglioramento complessivo nell’ultima annualità oggetto di rilevazione rispetto alle precedenti.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito *internet* dell’Agenzia delle entrate

Ciò premesso si rinnova l’invito a fornire esempi di casi concreti in cui le problematiche segnalate si presentano e la disponibilità dell’Agenzia e della SOGEI ad analizzarli.

Si ricorda, infine, che è comunque sempre possibile comunicare all’Amministrazione finanziaria, attraverso la compilazione del campo “*Note aggiuntive*” del software “*Il tuo ISA*”, l’esistenza di condizioni di marginalità dell’attività o ulteriori specifiche situazioni che possano incidere sul funzionamento dell’ISA DM12U.

***Esempi  
pervenuti***

Nessuno

## SCHEDA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DM86U - Commercio effettuato per mezzo di distributori automatici</b>
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU n. 309182 del 6 settembre 2023
<b>Data riunione</b>	17 ottobre 2023; su richiesta di CONFIDA - Associazione Italiana Distribuzione Automatica si è svolta una seconda riunione il 15 novembre 2023.
<b>Partecipanti</b>	Nessun partecipante alla riunione del 17 ottobre 2023 CONFIDA alla riunione del 15 novembre 2023; SOSE; Agenzia delle Entrate.
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	<b>Nota prot. RU n. 375477 del 19-10-2023; nota prot. RU n. 402567 del 15-11-2023.</b>
<b>Osservazioni pervenute</b>	CONFIDA (Nota del 29 novembre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p>Nel fare riferimento alla presentazione dell'ISA DM86U, CONFIDA segnala che l'evoluzione dell'ISA considera anche i dati del settore pre-pandemia che fotografano una situazione della distribuzione automatica che non può più essere considerata attuale. Nello specifico, vengono evidenziati i seguenti punti.</p> <p><b>EFFETTI PROTRATTI DELLA PANDEMIA</b></p> <p>Negli ultimi tre anni la crisi legata alla pandemia da Covid-19 ha portato con sé delle gravi perdite per le imprese del settore, principalmente dovute all'uso dello <i>smartworking</i> sia nel settore pubblico che nel privato, alla DAD e alla gestione delle RSA. CONFIDA dichiara per il comparto, nel 2020, una perdita del 31,95% del fatturato rispetto all'anno precedente. Nel 2021 e nel 2022 è intervenuta poi una lieve ripresa ma la perdita rispetto al 2019 è stata rispettivamente del 23,7% e del 16%. Viene anche fatto riferimento ad una perdita superiore al 10% per l'anno in corso e mostrata una scheda con dati IPSOS di confronto tra 2022 e 2019, con un fatturato che si riduce del 16% circa e il numero di consumazioni che si riduce del 19% circa.</p> <p><b>DEFINIZIONE DEI MOB</b></p> <p>In merito alla definizione dei MOB, si segnala la necessità di suddivisione per numero di punti vendita e per numero di addetti e distinguere chi si occupa prevalentemente di “<i>vending</i> tradizionale”, con cui si intende l'installazione e il</p>

	<p>rifornimento dei distributori automatici delle bevande calde e dei distributori automatici refrigerati degli <i>snack</i>, da chi si occupa prevalentemente di OCS (Office Coffee Service), con cui si intende il servizio con piccole macchine funzionanti a cialde e capsule.</p> <p><b>INDICATORE DURATA DELLE SCORTE</b></p> <p>Viene rilevato che il dato minimo, pari a 17 giorni, non rispecchia la durata delle scorte di una qualunque azienda del settore di <i>vending</i> tradizionale. Infatti, tendenzialmente le aziende hanno magazzini più ampi e cercano di sfruttare anche sconti sulle quantità. Si rappresenta che per avere consegne efficienti è necessario avere consegne a pieno carico e questo determina, su operatori più piccoli, un necessario aumento della scorta, così come bisogna considerare l'esistenza di prodotti non deperibili, come palette, bicchieri, imballaggi, etc., che non hanno scadenza ed incidono sulla durata delle scorte.</p> <p>Infine, CONFIDA ritiene che queste considerazioni siano correlate alla media del punteggio del settore, che negli anni supera appena la sufficienza, che l'indicatore decumulo delle scorte sembra non considerare qualche aspetto caratteristico del settore e che il livello dell'inflazione degli ultimi 18 mesi peserà negativamente su questo indicatore.</p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell'Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Nel ringraziare le associazioni per il contributo fornito, si riportano le seguenti osservazioni.</p> <p><b>EFFETTI PROTRATTI DELLA PANDEMIA</b></p> <p>Per quanto riguarda il primo gruppo di osservazioni, afferenti agli effetti di natura straordinaria della crisi economica e finanziaria, derivata dal proseguimento dell'emergenza sanitaria (COVID-19), anche per il p.i. 2023, e dagli aumenti dei costi energetici e delle materie prime generati dal conflitto in Ucraina e quello in Medio Oriente, si rimanda al contenuto del documento unitario su tali tematiche. Con riferimento allo stesso punto, così come emerso dalla presentazione, si tenga anche presente che i dati relativi alle annualità 2020 e 2021, con le specifiche caratteristiche di andamento economico, sono ricompresi nelle 8 annualità utilizzate per l'evoluzione dell'ISA DM86U e che quindi hanno influito sulla determinazione delle caratteristiche dell'evoluzione dell'ISA.</p> <p><b>DEFINIZIONE DEI MOB</b></p> <p>Per quanto riguarda la definizione dei Modelli di Business, si evidenzia che essi rappresentano la struttura della Catena del Valore di ogni operatore economico alla base del processo di produzione di un bene o di un servizio e sono espressione delle differenze fondamentali che derivano dalle diverse combinazioni delle funzioni operative (produzione, logistica, commerciale) dell'impresa. I fattori che esprimono le scelte operative e strategiche effettuate dalle imprese entrano a far parte di un meta-modello che sintetizza le loro modalità di competere nel settore di riferimento. Nel meta-modello ritroviamo infatti le variabili in grado di spiegare le differenze nell'approccio al mercato delle imprese che operano in</p>

quel settore, le cui possibili combinazioni danno luogo ai singoli Modelli di Business.

In particolare, per quanto concerne l'ISA in oggetto, i fattori considerati determinanti per l'individuazione dei MOB sono sia la funzione logistica, rappresentata dalla tipologia di attività attraverso la vendita tramite negozi automatizzati e distributori ubicati in famiglia, sia la funzione informativa con la tipologia di prodotti venduti. Questi fattori danno luogo ai 4 MOB dell'ISA all'interno dei quali possiamo ritrovare i soggetti richiamati nelle osservazioni: coloro che si occupano di *vending* tradizionale si trovano soprattutto nel MOB 2 mentre coloro che trattano bevande calde attraverso macchinette funzionanti a cialde si trovano nel MOB 3. Inoltre, la variabile relativa ai distributori ubicati in famiglia, oltre a partecipare alla definizione del MOB 3, contribuisce come variabile di regressione a differenziare la stima dei soggetti che trattano questa tipologia di macchine rispetto a chi opera attraverso i distributori automatici.

L'aspetto dimensionale è già colto all'interno del modello di stima, nel quale sia la variabile risposta (VA, Ricavi e Reddito) sia le variabili esplicative quantitative sono espresse in termini pro-capite, ossia in rapporto al numero di addetti, al fine di fare riferimento all'input fondamentale usato per la creazione del valore ovvero il «fattore lavoro».

#### INDICATORE DURATA DELLE SCORTE

L'indicatore composito "Durata e decumulo delle scorte" è costituito dalla media semplice dei punteggi dei due indicatori elementari "Durata delle scorte" e "Decumulo delle scorte".

Il primo misura i giorni di permanenza media delle scorte in magazzino e presenta soglie differenziate per Modello di Business: la definizione delle soglie dell'indicatore è frutto di una valutazione economico-statistica dei dati di magazzino delle imprese appartenenti ai diversi modelli organizzativi di business, quindi, in particolare, anche al succitato MoB 3 - Imprese con offerta focalizzata prevalentemente su bevande calde, oggetto dell'osservazione relativa ai 17 giorni di soglia minima. Le imprese appartenenti al MoB 3, con una numerosità di 839 imprese per il p.i. 2021, presentano un'offerta focalizzata prevalentemente su bevande calde (caffè, tè, cioccolato, ecc.), talvolta svolta anche attraverso distributori automatici ubicati in famiglia.

Sebbene le imprese di *vending* tradizionali siano rappresentate soprattutto dal MoB 2, pur tenendo presenti le osservazioni proposte, occorre considerare che i valori delle soglie relative al MoB 3 sono stati determinati sulla base dei dati dichiarati dalle imprese ad esso appartenenti, così come quelle degli altri MoB. Si ricorda, inoltre, come sottolineato anche in precedenza, che i dati utilizzati per determinare le soglie non risentono di eventuali correttivi.

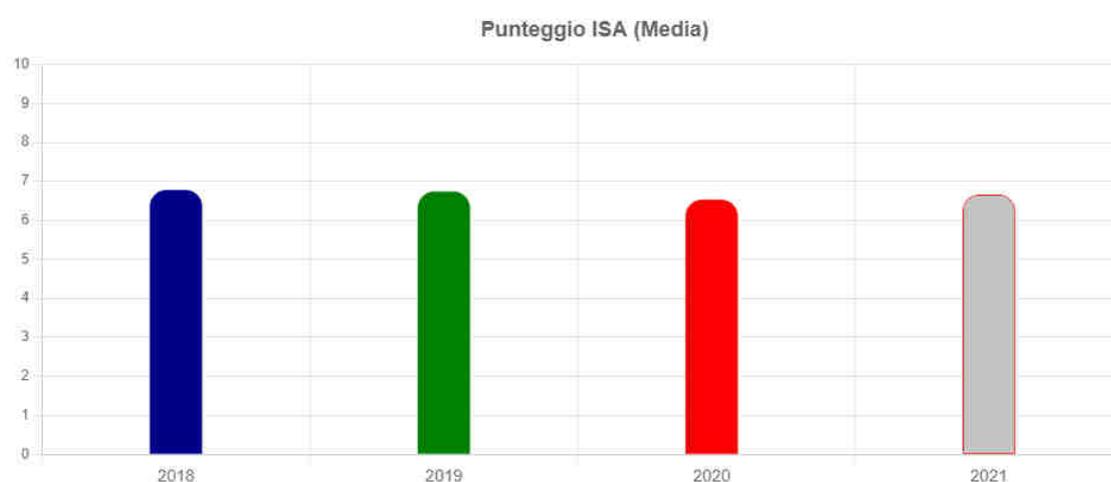
Il secondo indicatore, "Decumulo delle scorte", fornisce una misura dello smobilizzo delle giacenze di magazzino nel corso dell'anno; in particolare, la riduzione del magazzino è commisurata al livello medio degli acquisti, sia di prodotti che di materiali, effettuati nei due anni precedenti. L'indicatore attribuisce un punteggio massimo (pari a 10) a coloro che presentino un valore dell'indicatore superiore o uguale a 0,20, che rappresenta la soglia massima di riferimento e viene

applicato solamente quando il suo punteggio è superiore a quello della “Durata delle scorte”.

In generale l’andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lasciano intravedere la presenza di possibili anomalie.

Al contrario, il punteggio medio, seppur, come detto, sostanzialmente stabile nel tempo, lascia intravedere un miglioramento complessivo nell’ultima annualità oggetto di rilevazione rispetto alla precedente.

Tali dati mostrano come, soprattutto per le annualità più colpite dagli effetti economici della diffusione della pandemia, gli ISA, grazie all’introduzione di appositi correttivi, non abbiamo fatto registrare anomalie di funzionamento.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito *internet* dell’Agenzia delle entrate

Ciò premesso si rinnova l’invito a fornire esempi di casi concreti in cui le problematiche segnalate si presentano e la disponibilità dell’Agenzia e della SOGEI ad analizzarli.

Infine, si rammenta che è comunque possibile comunicare all’Amministrazione finanziaria, attraverso la compilazione del campo Note aggiuntive del software “Il tuo ISA”, l’esistenza di condizioni di marginalità dell’attività o ulteriori specifiche situazioni che possano incidere sulle corrette determinazioni dell’ISA DM86U.

***Esempi  
pervenuti***

**Nessuno**

# **INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITA'**

**DOCUMENTAZIONE  
PER LA COMMISSIONE DEGLI ESPERTI**

**ATTIVITÀ DEL COMMERCIO**

**Pareri**

Roma, 22 febbraio 2024

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DD02U</b> Produzione di paste alimentari
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU n. 268057 del 19/07/2023
<b>Data riunione</b>	18 Settembre 2023
<b>Partecipanti</b>	CNA – Confederazione nazionale dell'artigianato e della piccola e media impresa; CONFARTIGIANATO; SOSE; Agenzia delle entrate.
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU n. 323261 del 18/09/2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	CNA – Confederazione nazionale dell'artigianato e della piccola e media impresa (nota del 6 novembre 2023); CONFARTIGIANATO (nota del 16 novembre 2023).
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p><b>CNA</b></p> <p>1) la CNA rappresenta, preliminarmente, che <i>“...si ritiene di sospendere ogni valutazione circa la capacità dell’indicatore di affidabilità DD02U di cogliere per l’anno 2023 la realtà economico-finanziaria delle imprese del settore nell’attuale situazione economica caratterizzata dal protrarsi del conflitto Russo-Ucraino e del nuovo conflitto Israelo-Palestinese che possono portare ad aumenti rilevanti dei costi energetici e delle materie prime.</i></p> <p><i>Si resta quindi in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti”;</i></p> <p>2) <b>INDICATORI ELEMENTARI DI AFFIDABILITÀ</b></p> <p>2.1 con riferimento all’indicatore “Valore aggiunto per addetto” viene evidenziato che <i>“Negli ultimi anni, dal 2020 in poi, sia per effetto del Covid che per il forte aumento delle materie prime ed energetiche, si sono fortemente ridotte le marginalità ed in primis il Valore Aggiunto</i></p>

*dell'impresa anche se in modo differente a seconda dell'ubicazione dell'azienda.*

*Occorre quindi un monitoraggio delle marginalità a seconda del territorio di ubicazione dell'impresa e territorialità del mercato di vendita dei prodotti.”*

- 2.2 in merito all'indice della durata delle scorte viene invece segnalata *“una possibile criticità futura (dal 2023) che potrebbe non essere colta adeguatamente dall'ISA DD02U.*

*Diverse imprese, per cercare di contrastare l'inflazione e la speculazione sui prezzi delle materie prime, hanno acquistato beni anche oltre il proprio fabbisogno a breve termine (es.:olio EVO, imballaggi, ecc.) con conseguente incremento delle giacenze e inevitabile aumento dell'indice di rotazione del magazzino.*

*Per tali tipologie di imprese, tale fenomeno potrebbe determinare il superamento del valore soglia dell'indicatore della “durata delle scorte”.*

*Si propone di considerare l'incremento delle giacenze di magazzino di ogni impresa al fine di aumentare i valori di soglia dell'indicatore o più semplicemente di applicare correttivi strutturali anche al calcolo dell'indicatore.”*

- 3) in relazione all'indicatore elementare di anomalia “Copertura delle spese per lavoro dipendente”, le Associazioni nel ricordare il funzionamento, ne sottolineano una criticità. In particolare viene riportato che: *“L'indicatore, come è noto, è calcolato (sinteticamente) come rapporto tra le spese per dipendente e il valore aggiunto per addetto. Nel caso in cui il rapporto tra le spese per dipendente e il valore aggiunto per addetto assuma valori superiori all'unità l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1 (riducendo così la media del voto ISA complessivo).*

*Tale indicatore ha lo scopo di verificare che la “marginalità” dell'impresa al livello del cd. “valore aggiunto” sia superiore ai costi per il lavoro dipendente. È logico infatti aspettarsi che il Valore aggiunto generato da una impresa consenta di coprire il costo dei dipendenti ma anche di lasciare valore per coprire gli ammortamenti e gli oneri finanziari e lasciare anche valore di Reddito netto. In situazione economica normale tale indicatore ha tutta la sua valenza. Tuttavia, le imprese vengono da anni di crisi economica e di crisi pandemica che ad una forte riduzione dei margini.*

*Si sa che gli imprenditori, in primis, cercano sempre di remunerare la propria forza lavoro e, con quanto residua, coprono (spesso solo*

*parzialmente) gli ammortamenti e riducono la loro redditività. Ciò ha determinato, soprattutto negli ultimi anni l'anomalia di tale indicatore.*

*Come emerso dai dati presentati nel corso della riunione di presentazione del prototipo revisionato, l'anomalia in oggetto è scattata nel 2021 per oltre il 30% delle imprese (percentuale in aumento rispetto al 2014 che era al 25,5%) evidenziando un fenomeno che non può ritenersi sporadico ma estremamente diffuso sul settore e quindi sintomo di un malessere economico rilevante anche numericamente.*

*Occorre inoltre considerare che l'anomalia scatta anche solo per un valore minimo di mancata copertura delle spese per lavoro dipendente, e tratta quindi allo stesso modo tutte le imprese che non coprono integralmente il costo del lavoro dipendente assegnando a tutti il punteggio 1.*

*Si ritiene quindi necessaria una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all'andamento economico reale e non che fissi una soglia sempre uguale che ha senso solo in una situazione economica stabile. Inoltre il punteggio deve essere graduato (da 1 a 5) in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l'anomalia”.*

### **CONFARTIGIANATO**

La Confartigianato, con nota del 16 novembre 2023, ha rilevato criticità simili ai rilievi esposti dalla CNA e già riportate nei punti precedenti.

In particolare, nel sospendere la propria valutazione “circa la capacità dell'indicatore di affidabilità DD02U di cogliere per l'anno 2023 la realtà delle imprese del settore nell'attuale situazione economica”, oltre alle motivazioni già espresse dalla CNA, ha evidenziato che, nella seconda metà del 2023, si è registrato “un indebolimento della domanda internazionale e un rallentamento del tasso di crescita”. La politica monetaria restrittiva ha determinato un “rialzo del costo del credito, con un calo dei prestiti alle imprese e una riduzione degli investimenti”. Sull'andamento di questi ultimi, secondo l'Associazione, ha influito “il profilo calante del clima di fiducia delle imprese delineato dopo l'estate”, mentre la riduzione del potere d'acquisto delle famiglie ha provocato una riduzione dei consumi in termini reali”. Inoltre, in “autunno emergono segnali di rallentamento della domanda di lavoro, dopo una prolungata fase di crescita dell'occupazione.”

Infine, la Confartigianato sottolinea che il costo delle materie prime e dell'energia, pur non raggiungendo i “picchi del 2022”, “registrano livelli ancora ampiamente superiori a quelli del 2021, determinando una compressione dei margini”.

	<p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell'Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Nel ringraziare per il contributo fornito, si riportano le seguenti osservazioni relativamente a quanto delineato sia dalla CNA che dalla Confartigianato.</p> <p>Per quanto riguarda le osservazioni pervenute da entrambe le Associazioni ed in particolare su quanto riportato al punto 1) concernente la sospensione del parere circa la capacità dell'ISA in oggetto di rappresentare la realtà economico - finanziaria per l'anno 2023, a causa degli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati derivata dal proseguimento dell'emergenza sanitaria dovuta al COVID-19 anche per il p.i. 2021, dagli aumenti dei costi energetici e delle materie prime generati dal conflitto Russia/Ucraina e dal nuovo conflitto Israele-Palestinese (punto 2), si rimanda al contenuto del documento unitario su tali tematiche.</p> <p>Con riferimento al punto 2.1 si evidenzia che la tecnica statistico-economica predisposta per la funzione di stima dell'indicatore elementare di affidabilità "Valore aggiunto per addetto" permette di cogliere le difformità di risultati economici che possono essere ricondotte alle diverse peculiarità strutturali e di organizzazione dei soggetti economici. Oltre a ciò, si sottolinea che la base dati per la costruzione dell'ISA in evoluzione è costituita da un <i>panel</i> non bilanciato di operatori economici, presenti nella banca dati ISA, nei periodi d'imposta dal 2014 al 2021. Questo permette di considerare anche il comportamento del singolo contribuente nel tempo e l'andamento congiunturale. In particolare, la stima è personalizzata per ogni contribuente sulla base di un coefficiente individuale che consente di comprendere le peculiarità dei singoli operatori economici.</p> <p>In merito ai rilievi relativi alla "Durata delle scorte" (punto 2.2) ed in particolare ad una possibile futura criticità, si pone l'accento sul fatto che i valori soglia dell'indicatore, sono differenziate per MoB e tengono conto delle specificità del settore.</p> <p>La presenza in magazzino di scorte di merci non deperibili e per le quali può essere conveniente effettuare acquisti "<i>oltre il proprio fabbisogno a breve termine</i>" può infatti essere considerata una caratteristica comune a tutte le imprese del settore e i valori soglia individuati permettono, all'interno dei singoli MoB, di cogliere le particolarità delle singole realtà economiche.</p>

Inoltre, si ricorda che negli ISA è previsto l'indicatore composito "Durata e decumulo delle scorte", che riguarda specificamente le imprese che, pur avendo valori di durata delle scorte molto elevate, riducono il loro magazzino. Tale indicatore è costituito dalla media semplice dei punteggi dei due indicatori elementari "Durata delle scorte" e "Decumulo delle scorte".

L'indicatore "Decumulo delle scorte" fornisce una misura dello smobilizzo delle giacenze di magazzino nel corso dell'anno. La riduzione del magazzino è commisurata al livello medio degli acquisti sia di prodotti che di materiali, effettuati nei 2 anni precedenti. Tanto maggiore risulta l'entità di tale riduzione, tanto più elevato risulta il punteggio di affidabilità conseguito. L'indicatore è stato elaborato per attribuire un punteggio massimo (pari a 10) quando il valore dell'indicatore è superiore o uguale al 20%. L'indicatore "Decumulo delle scorte" è applicato quando è superiore al punteggio della "Durata delle scorte". Tale indicatore quindi, tratta specificatamente quei soggetti che, pur avendo dei valori elevati in relazione all'indicatore durata delle scorte, riducono il magazzino.

Tanto premesso, in merito alla lamentata misura della soglia minima di riferimento dell'indicatore "Durata delle scorte", si rappresenta che particolari situazioni potranno anche comunque essere evidenziate nel campo annotazioni del software "Il tuo ISA".

In merito a quanto riportato da CNA al punto 3, e cioè che sarebbe preferibile prevedere un punteggio da 1 a 5 dell'indicatore "Copertura delle spese per lavoro dipendente" *"in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l'anomalia"*, si sottolinea che la finalità degli indicatori di anomalia contenuti negli ISA è quella di evidenziare una compilazione *non* corretta del modello oppure un'incongruenza dei costi che emerge dall'analisi del conto economico. Nel caso di specie, l'indicatore "Copertura delle spese per lavoro dipendente" ha il fine di appurare che l'impresa crei un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente e mostra situazioni di anomalia nel caso in cui un'impresa non produca reddito e, al contempo, non riesca ad ottemperare al pagamento degli stipendi dei propri dipendenti. Gli obiettivi degli ISA (assolvimento degli obblighi tributari ed emersione spontanea di redditi imponibili attraverso il chiaro raffronto della correttezza del comportamento fiscale), hanno lo scopo di identificare contribuenti affidabili che potranno accedere ai benefici premiali.

In generale, l'andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lasciano intravedere la presenza di possibili anomalie.

	<p>Al contrario, il punteggio medio, seppur sostanzialmente stabile nel tempo, lascia intravedere un miglioramento complessivo nell'ultima annualità oggetto di rilevazione rispetto alla precedente.</p> <p>Si rinnova, pertanto, l'invito alle OO.CC. a presentare degli esempi che rappresentino le criticità susesposte ricordando la disponibilità dell'Agenzia delle Entrate e della SOGEI a considerare eventuali successivi interventi in base alla documentazione presentata.</p> <p>Infine si ricorda che, tramite la compilazione del campo "Note aggiuntive", presente nel software "Il tuo Isa", è possibile rappresentare all'Amministrazione finanziaria situazioni particolari che possano condizionare il funzionamento dell'ISA DD02U.</p>
<b><i>Esempi pervenuti</i></b>	Nessuno

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DD11U</b> Produzione di olio di oliva e di semi
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 186907 del 1° giugno 2023
<b>Data riunione</b>	13 Luglio 2023
<b>Partecipanti</b>	CNA - Confederazione Nazionale dell'Artigianato e della Piccola e Media Impresa; CONFARTIGIANATO; SOSE; Agenzia delle Entrate.
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 264802 del 17 Luglio 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Parere congiunto CNA e Confartigianato Imprese - Alimentazione (nota dell'8 novembre 2023).
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p><b>CNA e CONFARTIGIANATO:</b></p> <p>1) Le Associazioni rilevano che la costruzione dell'ISA DD11U è stata effettuata sulla base dei <i>“dati delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2021”</i>. Si tratta di un anno ancora interessato dagli effetti negativi <i>“determinati dalla diffusione, a livello mondiale,”</i> della pandemia di coronavirus SARS-COV-2, <i>“i cui effetti hanno portato ad una riduzione delle marginalità delle imprese del settore.”</i></p> <p>2) La CNA e la Confartigianato evidenziano che <i>“il nuovo modello verrà applicato sull'annualità 2023”</i> che risulta influenzata, sia dal conflitto in Ucraina in termini di <i>“grave crisi energetica”</i> e dai <i>“conseguenti, pesanti effetti recessivi sull'economia mondiale”</i>, sia dall'adozione di una politica monetaria restrittiva con aumenti dei tassi di interesse per cercare di ridurre l'inflazione.</p> <p>3) In base a quanto riportato al punto precedente e alle successive osservazioni di seguito riportate, le Associazioni ritengono <i>“di sospendere ogni valutazione circa la capacità dell'indicatore di affidabilità DD11U di cogliere, a partire dall'anno 2023, la realtà economico-finanziaria”</i> di riferimento in attesa <i>“di conoscere la</i></p>

	<p><i>metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti”.</i></p> <p>4) Le Associazioni evidenziano che il settore di riferimento dell’ISA in esame risulta molto ampio perché comprende sia i produttori di olii di semi che quelli di olio extravergine: i primi sono imprese molto grandi ed hanno una maggiore redditività rispetto alle imprese di produzione dell’olio extravergine, molto più numerose, ma di ridotte dimensioni. Ritengono, pertanto che le due realtà dovrebbero essere considerate separatamente.</p> <p>5) In merito agli indicatori elementari di affidabilità, viene osservato che le aziende, soprattutto i frantoi, hanno registrato forti aumenti di prezzo delle materie prime: olive, imballaggi e vetro, e, soprattutto i tappi.</p> <p><b>6) Indicatori elementari di anomalia</b></p> <p>6.1) Le Associazioni evidenziano che un quarto delle imprese del settore risulta anomalo rispetto all’indicatore <i>Copertura delle spese per lavoro dipendente</i>. Tale indicatore ha come fine quello di constatare la marginalità dell’impresa e, quindi, che il Valore aggiunto sia tale da permettere di coprire non solo il costo dei dipendenti, ma anche gli ammortamenti e gli oneri finanziari, garantendo al contempo un reddito netto per l’impresa. Gli anni di crisi economica derivante dalla pandemia ha ridotto fortemente tali margini e, conseguentemente, la redditività degli imprenditori. Pertanto CNA e Confartigianato chiedono una rimodulazione del calcolo dell’indicatore che possa rispondere ad un andamento economico instabile e, contestualmente, la gradualità del punteggio (da 1 a 5) dallo stesso attribuito “<i>in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l’anomalia.</i>”.</p> <p>6.2) Infine le Associazioni lamentano il periodo di particolare difficoltà finanziaria in cui versano le imprese del settore in termini soprattutto di difficoltà di “<i>rinegoziare gli affidamenti</i>” a fronte dell’innalzamento dei tassi di interessi dovuti all’inflazione.</p>
<p><b>Valutazioni dell’Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Nel ringraziare per il contributo fornito, si riportano le seguenti osservazioni:</p> <p>a) In relazione alle osservazioni pervenute dalle OO.CC., in particolare a quanto riportato ai punti 1), 2) e al punto 3) relativo alla sospensione del parere circa la capacità dell’ISA in oggetto a rappresentare la realtà economica - finanziaria di riferimento per l’anno 2023, a causa degli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati conseguente, da una parte, al perdurare dell’emergenza sanitaria collegata al COVID-19 anche per il p.i. 2021 (punto 1) e, dall’altra, agli incrementi dei costi energetici e delle materie prime generati dal “<i>conflitto Russia/Ucraina e dal nuovo conflitto Israele-Palestinese</i>”</p>

(punto 2), si rimanda al contenuto del documento unitario su tali tematiche;

b) con riferimento al punto 4) relativo alla *“Dinamica di settore”* e alla necessità di mantenere distinte le due realtà della produzione di olio di semi, tipicamente di natura industriale, e della produzione di olio di oliva extravergine, generalmente di minori dimensioni e più esposta alle oscillazioni di prezzo, si evidenzia che tutte le variabili che entrano nelle funzioni di regressione consentono di cogliere le peculiarità strutturali, organizzative e di contesto delle imprese del settore, mentre la dimensione delle imprese viene considerata nelle funzioni attraverso la stima di valori procapite, definendo l’ammontare dei Ricavi, Valore aggiunto e Reddito che un’impresa consegue con il contributo di ciascun addetto. Nello specifico, inoltre, si evidenzia che le imprese che compilano il modello Isa con il codice 10.41.20 – *“Produzione di olio raffinato o grezzo da semi oleosi o frutti oleosi prevalentemente non di produzione propria”* sono risultate in tutto 61, mentre le numerosità di quelle che compilano le seguenti variabili del quadro C, relative a prodotti diversi dall’olio di oliva sono rispettivamente:

- 10 soggetti che compilano il rigo C008 - Semi ed altri frutti oleosi (Produzione propria);
- 14 soggetti che compilano il rigo C009 - Semi ed altri frutti oleosi (Acquistati);
- 9 soggetti che compilano il rigo C010 - Semi ed altri frutti oleosi (Proprietà di terzi);
- 17 soggetti che compilano il rigo C015 - Oli di semi (Acquistati);
- 5 soggetti che compilano il rigo C016 - Oli di semi (Proprietà di terzi).

Tali soggetti confluiscono per lo più nel MoB 2 - *“Frantoi a tecnologia avanzata che producono principalmente in conto proprio utilizzando per lo più impianti di estrazione continua”*;

Come si può evincere da quanto sopra esposto la numerosità dei soggetti in esame è risultata molto esigua e di conseguenza anche l’impatto del fenomeno appare piuttosto contenuto.

Tanto premesso, si rinnova l’invito alle Associazioni ad inviare esempi concreti che possano evidenziare la suesposta problematica, al fine di consentire una valutazione, da parte dell’Agenzia e della SOGEL, allo scopo di prevedere variabili aggiuntive o di effettuare interventi in occasione della prossima revisione dell’ISA DD11U;

c) In relazione a quanto riportato al punto 5), occorre ricordare che gli ISA vengono costruiti sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti non solo per l’individuazione delle variabili significative per la definizione dei

MoB e per le funzioni di regressione, ma anche per quel che riguarda le soglie degli indicatori. Inoltre, nell'ambito degli otto periodi d'imposta a cui si è fatto riferimento per l'elaborazione dell'ISA sono presenti due annualità (2020 e 2021) per le quali gli effetti derivanti dalla crisi sia economica che pandemica con le conseguenti oscillazioni dei prezzi, come sottolineato dalla stessa Associazione, si erano già manifestati. Si ritiene, pertanto, che l'ISA in oggetto sia stato elaborato anche considerando tali fenomeni che, peraltro, sono comuni alla maggior parte delle imprese del settore.

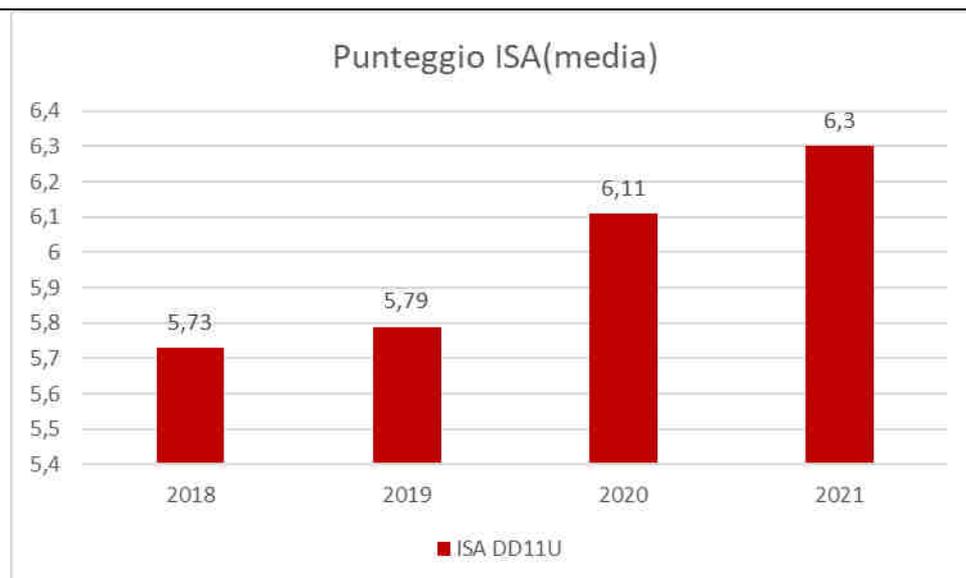
d) In merito a quanto riportato al numero 6.1) in particolare alla considerazione che sarebbe opportuno prevedere un punteggio graduato da 1 a 5 dell'indicatore "Copertura delle spese per lavoro dipendente" *"in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l'anomalia"*, si osserva che lo scopo degli indicatori di anomalia contenuti negli ISA è quella di evidenziare una compilazione *non* corretta del modello o una evidente contraddizione della struttura dei costi che emerge dall'analisi del conto economico. Nel caso specifico, l'indicatore "Copertura delle spese per lavoro dipendente" ha l'obiettivo di verificare che l'impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente ed evidenzia situazioni di anomalia nel caso in cui un'impresa non solo non produca reddito, ma non riesca neanche a far fronte alle spese per il pagamento degli stipendi ai propri dipendenti. Avuto riguardo agli obiettivi che si pongono gli ISA (assolvimento degli obblighi tributari ed emersione spontanea di redditi imponibili attraverso il riscontro trasparente della correttezza dei comportamenti fiscali), è evidente che gli indicatori elementari hanno la finalità di individuare i contribuenti che, risultando maggiormente "affidabili", potranno avere accesso a significativi benefici premiali;

e) Infine, si rappresenta che anche per quanto riportato al punto 6.2 delle osservazioni delle Associazioni, si rimanda al contenuto del documento unitario su tali tematiche;

In generale, l'andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lasciano intravedere la presenza di possibili anomalie.

Al contrario, il punteggio medio, seppur sostanzialmente stabile nel tempo, lascia intravedere un miglioramento complessivo nell'ultima annualità oggetto di rilevazione rispetto alla precedente.

Tali dati mostrano come, soprattutto per le annualità più colpite dagli effetti economici della diffusione della pandemia, gli ISA grazie all'introduzione di appositi correttivi, non abbiano fatto registrare anomalie di funzionamento.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito *internet* dell’Agenzia delle entrate

Nel rinnovare l’invito a fornire esempi pratici per le problematiche lamentate si rammenta la disponibilità dell’Agenzia e della SOGEI a valutare eventuali nuovi interventi sulla base di tale ulteriore documentazione.

Si ricorda, inoltre, che è comunque sempre possibile comunicare all’Amministrazione finanziaria, attraverso la compilazione del campo Note aggiuntive del software “Il tuo ISA”, l’esistenza di condizioni di marginalità dell’attività o ulteriori specifiche situazioni che possano incidere sul funzionamento dell’ISA DD11U.

***Esempi pervenuti***

Nessuno

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DD12U</b> Produzione e commercio al dettaglio di prodotti di panetteria
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 268057 del 19 luglio 2023
<b>Data riunione</b>	18 settembre 2023
<b>Partecipanti</b>	COLDIRETTI; FIPPA – Federazione Italiana Panificatori e Affini; CNA – Confederazione nazionale dell'artigianato e della piccola e media impresa; CONFARTIGIANATO – Imprese – Alimentazione Panificatori; SOSE; Agenzia delle Entrate.
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 323245 del 18 settembre 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Confederazione Nazionale dell'Artigianato e della Piccola e Media Impresa (CNA) Unione Agroalimentare Sede Nazionale (nota del 31 ottobre 2023). CONFARTIGIANATO (nota del 14 novembre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<b>CNA:</b> 1) L'Associazione rileva che la costruzione dell'ISA DD12U è stata effettuata basandosi sui <i>“dati delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2021”</i> , e, quindi, con riferimento ad un anno ancora interessato dalle ripercussioni negative determinate dalla diffusione, a livello mondiale, della pandemia di coronavirus SARS-COV-2, <i>“i cui effetti hanno portato ad una riduzione delle marginalità delle imprese del settore non ancora completamente recuperata”</i> . 2) In base a quanto riportato al punto precedente, alle successive osservazioni sugli indicatori, ed ai rilevanti incrementi dei costi energetici e delle materie prime che possono derivare <i>“dal protrarsi del conflitto Russo-Ucraino e del nuovo conflitto Israelo-Palestinese”</i> , la CNA <i>“ritiene di sospende ogni valutazione circa la capacità dell'indicatore di affidabilità DD12U di cogliere per l'anno 2023 la realtà economica-finanziaria”</i> di riferimento in attesa <i>“di conoscere la</i>

*metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti”.*

- 3) Indicatore elementare di affidabilità fiscale “Valore aggiunto per addetto”: l’Associazione lamenta una forte riduzione, dal 2020 in poi, delle marginalità delle imprese del settore, *“sia per effetto del Covid che per il forte aumento delle materie prime ed energetiche”*. Pertanto viene chiesto di *“porre in essere adeguati correttivi alle stime attese generate dagli indicatori”*.
- 4) Indicatore elementare di anomalia “Copertura delle spese per lavoro dipendente”: l’indicatore, calcolato come rapporto tra le spese per dipendente e il valore aggiunto per addetto, ha lo scopo di verificare, osserva la CNA, *“che la “marginalità” dell’impresa al livello del cd. “valore aggiunto” sia superiore ai costi per il lavoro dipendente”*. In situazioni economiche “normali”, secondo l’Associazione, l’indicatore può essere considerato valido, in quanto il valore aggiunto generato da ogni impresa *“consente di coprire il costo dei dipendenti ma anche di lasciare valore per coprire gli ammortamenti e gli oneri finanziari e lasciare anche valore di Reddito netto”*.

In periodi, però, di crisi sia economica che pandemica, riducendosi i margini, le imprese cercano di garantire la remunerazione della forza lavoro e, per quanto possibile, *“coprire gli ammortamenti”*, riducendo la loro redditività. Negli ultimi anni pertanto, si sono registrate situazioni di anomalia per tale indicatore.

La CNA, inoltre, evidenzia che durante la riunione di presentazione del prototipo del DD12U, i dati esposti hanno rilevato una crescente percentuale di imprese (il 39% nel 2021) con anomalia nell’indicatore “Copertura delle spese per dipendente” rispetto a quanto registrato per il p.i. 2014 (33%), *“evidenziando un fenomeno che non può ritenersi sporadico ma estremamente diffuso sul settore e quindi sintomo di un malessere economico rilevante anche numericamente”*.

Infine, considerando che l’anomalia si verifica anche nel caso di un *“valore minimo di mancata copertura delle spese per lavoro dipendente”* assegnando un punteggio pari a 1, l’Associazione lamenta che vengono trattate allo stesso modo sia le imprese che presentano tale valore minimo, sia quelle che, invece, non coprono integralmente o per la maggior parte il costo del lavoro dipendente.

In base a quanto sopra, la CNA ritiene *“necessaria una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all’andamento economico reale e non che fissi una soglia sempre uguale che ha senso solo in una situazione economica stabile. Inoltre il punteggio deve essere graduato (da 1 a 5) in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l’anomalia”*.

	<p><b>CONFARTIGIANATO</b></p> <p>La Confartigianato con nota del 14 novembre 2023 ha evidenziato problematiche analoghe ai rilievi sollevati dalla CNA già riportate nei punti precedenti.</p> <p>In particolare, nel sospendere la propria valutazione <i>“circa la capacità dell’indicatore di affidabilità DD12U di cogliere per l’anno 2023 la realtà delle imprese del settore nell’attuale situazione economica”</i>, oltre alle motivazioni già espresse dalla CNA, ha sottolineato che nella seconda metà del 2023 si è registrato <i>“un indebolimento della domanda internazionale e un rallentamento del tasso di crescita”</i>. La politica monetaria restrittiva ha determinato un <i>“rialzato del costo del credito, con un calo dei prestiti alle imprese e una riduzione degli investimenti”</i>. Sull’andamento di questi ultimi, secondo l’Associazione, ha influito <i>“il profilo calante del clima di fiducia delle imprese delineato dopo l’estate”</i>, mentre la riduzione del potere d’acquisto delle famiglie ha portato ad una riduzione dei <i>“consumi in termini reali”</i>. Inoltre in <i>“autunno emergono segnali di rallentamento della domanda di lavoro, dopo una prolungata fase di crescita dell’occupazione.”</i></p> <p>Infine la Confartigianato sottolinea che il costo delle materie prime e dell’energia, pur non raggiungendo i <i>“picchi del 2022”</i>, <i>“registrano livelli ancora ampiamente superiori a quelli del 2021, determinando una compressione dei margini”</i>.</p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell’Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Nel ringraziare per il contributo fornito, si riportano le seguenti osservazioni relativamente a quanto rappresentato sia dalla CNA che dalla Confartigianato.</p> <p>a) In relazione alle osservazioni pervenute dalle Associazioni e, soprattutto, a quanto riportato ai punti 1) e 2), in merito alla sospensione del parere circa la capacità dell’ISA in oggetto a rappresentare la realtà economica - finanziaria di riferimento per l’anno 2023, a causa degli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati conseguente, da una parte, alla perdurante emergenza sanitaria collegata al COVID-19 anche per il p.i. 2021 (punto 1) e, dall’altra, agli incrementi dei costi energetici e delle materie prime generati dal <i>“conflitto Russia/Ucraina e dal nuovo conflitto Israelo-Palestinese”</i> (punto 2), si rimanda al contenuto del documento unitario su tali tematiche;</p> <p>b) Con riferimento al punto 3) del paragrafo precedente, si ricorda che la metodologia statistico-economica elaborata per la funzione di stima dell’indicatore elementare di affidabilità <i>“Valore aggiunto per addetto”</i> consente di cogliere le possibili differenze di risultati economici riconducibili alle diverse caratteristiche strutturali ed organizzative dei</p>

soggetti economici. Inoltre, si fa presente che la base dati di costruzione dell'ISA in evoluzione è costituita da un panel non bilanciato di operatori economici presenti nella banca dati ISA nei periodi d'imposta dal 2014 al 2021 e che ciò consente di tenere conto anche del comportamento individuale del contribuente nel tempo e dell'andamento congiunturale. In particolare, la stima è personalizzata per singolo contribuente sulla base di un coefficiente individuale che consente di cogliere le caratteristiche specifiche dei singoli operatori economici.

- c) In merito a quanto riportato al numero 4) del precedente paragrafo ed in particolare alla considerazione che sarebbe opportuno prevedere un punteggio graduato da 1 a 5 dell'indicatore "Copertura delle spese per lavoro dipendente" *"in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l'anomalia"*, si rappresenta preliminarmente che la finalità degli indicatori di anomalia contenuti negli ISA è quella di evidenziare una non corretta compilazione del modello oppure un'evidente incoerenza della struttura dei costi che emerge dall'analisi del conto economico. Nel caso specifico, l'indicatore "Copertura delle spese per lavoro dipendente" ha l'obiettivo di verificare che l'impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente ed evidenzia situazioni di anomalia nel caso in cui un'impresa non solo non produca reddito, ma non riesca neanche a far fronte alle spese per il pagamento degli stipendi ai propri dipendenti. Avuto riguardo agli obiettivi che si pongono gli ISA (assolvimento degli obblighi tributari ed emersione spontanea di redditi imponibili attraverso il riscontro trasparente della correttezza dei comportamenti fiscali), è evidente che gli indicatori elementari hanno la finalità di individuare i contribuenti che, risultando maggiormente "affidabili", potranno avere accesso a significativi benefici premiali.

In relazione a quanto riportato al punto b) e c), occorre peraltro ricordare che gli ISA vengono costruiti sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti non solo per l'individuazione delle variabili significative per la definizione dei MoB e dei coefficienti di regressione, ma anche per l'individuazione delle soglie degli indicatori. Inoltre, si evidenzia che nell'ambito degli otto periodi d'imposta a cui si è fatto riferimento per l'elaborazione dell'ISA sono presenti due annualità (2020 e 2021) per le quali gli effetti derivanti dalla crisi sia economica che pandemica, come del resto evidenziato dalla stessa Associazione, erano già presenti e quindi tenuti in considerazione nella costruzione dell'ISA.

Anche per quanto concerne i punti b) e c), nonché per le osservazioni relative all'aumento del *costo del credito* e delle materie prime che hanno subito le imprese del settore, si rimanda al documento unitario.

	<p>In generale l'andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lasciano intravedere la presenza di possibili anomalie.</p> <p>Al contrario, il punteggio medio sembrerebbe evidenziare, soprattutto per le annualità più direttamente colpite dagli effetti economici della diffusione della pandemia, che gli ISA, grazie all'introduzioni di appositi correttivi, non abbiamo fatto registrare anomalie di funzionamento.</p> <p>Ciò premesso nel rinnovare l'invito a fornire esempi pratici in cui le problematiche lamentate si presentano e la disponibilità dell'Agenzia e della SOGEI a valutare eventuali nuovi interventi sulla base di ulteriore documentazione fornita dalle Associazioni, si ricorda che è comunque sempre possibile comunicare all'Amministrazione finanziaria, attraverso la compilazione del campo Note aggiuntive del software "Il tuo ISA", l'esistenza di condizioni di marginalità dell'attività o ulteriori specifiche situazioni che possano incidere sul funzionamento dell'ISA DD12U.</p>
<i>Esempi pervenuti</i>	Nessuno

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DD27U</b> Fabbricazione di articoli da viaggio, borse, marocchineria e selleria
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota Prot. R.U. n. 268032 del 19/07/2023
<b>Data riunione</b>	14 settembre 2023
<b>Partecipanti</b>	CNA - Confederazione nazionale dell'artigianato e della piccola e media impresa CONFARTIGIANATO SOSE Agenzia delle entrate
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 0322618 del 18/09/2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Confartigianato Imprese - MODA (nota del 3/11/2023).
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p>Nel ringraziare per il contributo fornito, si riportano le seguenti osservazioni:</p> <p><b>Confartigianato:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1) L'Associazione rileva che il modello dell'ISA DD27U "è stato costruito sulla base dei "dati delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2021. Si ricorda che l'anno 2021 è stato un'annualità ancora interessata dai negativi effetti determinati dalla diffusione, a livello mondiale, del coronavirus SARS-COV-2 i cui effetti hanno portato ad una riduzione delle marginalità delle imprese del settore.";</li> <li>2) Tuttavia, il nuovo modello verrà applicato sull'annualità 2023, interessata - da un lato - dalle ripercussioni del conflitto Russia/Ucraina con particolare riferimento alla grave crisi energetica ed ai conseguenti pesanti effetti recessivi sull'economia mondiale - dall'altro dalla politica monetaria restrittiva con continui aumenti dei tassi di interesse al fine di contrastare e ridurre il tasso di inflazione...</li> <li>3) "Sulla base anche delle sopra indicate osservazioni, si ritiene di sospendere ogni valutazione circa la capacità dell'indicatore di affidabilità DD27U di cogliere a partire dall'anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell'attuale situazione economica, restando quindi in attesa di conoscere la</li> </ol>

	<p><i>metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti...”</i></p> <p>4) Indicatori elementari di affidabilità: <i>“Dal punto di vista delle aziende, tali dati dovrebbero essere considerati, anche in virtù del fatto che colpiscono l’intero sistema economico, penalizzando soprattutto le PMI, che si trovano oggi a far fronte a notevoli <b>aumenti di costi</b> (materie prime, energia, ecc.) e alla difficoltà delle stesse a traslare tali aumenti sui prezzi finali di vendita ...”.</i></p> <p>5) Indicatori elementari di anomalia: Indicatore copertura delle spese per dipendente</p> <p><i>“Un ulteriore dato su cui è possibile prestare particolare attenzione è la costante tendenza alla diminuzione del numero delle aziende attive. considerando la progressiva diminuzione delle aziende del comparto (che dalle 4381 aziende attive del 2014 è passato alle 3377 aziende del 2021, con una perdita quindi di più di 1000 aziende in meno di 10 anni), si evidenzia invece un tasso di addetti che rimane quasi costante nel tempo anche se un calo sensibile si è registrato tra 2020 e 2021 a causa degli effetti della pandemia. Nello specifico per l’ISA DD27U è emerso un risultato anomalo dell’indicatore relativo alla <b>“Copertura delle spese per dipendente”</b>. Infatti, dall’analisi statistica presentata nel corso della riunione (dashboard), sono risultate <b>“anomale”</b> circa il 38% delle imprese nell’annualità 2020 (interessata dagli effetti negativi della pandemia) e circa il 30% nell’annualità 2021 sulla quale è costruito il prototipo dell’ISA.</i></p> <p><i>...Tuttavia, le imprese vengono da anni di crisi economica e di crisi pandemica unita ad una riduzione dei margini. Ciò evidenzia una forte difficoltà da parte delle imprese del settore a realizzare <b>“marginalità”</b> nelle attuali condizioni macroeconomiche ... Si ritiene quindi necessaria una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all’andamento economico reale.... .</i></p> <p>6) Incidenza degli oneri finanziari: <i>“le aziende attraversano un momento difficile a livello finanziario, in particolare hanno difficoltà a rinegoziare gli affidamenti presso gli istituti di credito in un momento che, a causa dell’alto tasso di inflazione, si assiste all’innalzamento dei tassi di interesse”</i></p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al seguente documento</p>
<p><b>Valutazioni dell’Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>a) In relazione alle considerazioni sintetizzate ai punti 1), 2) e 3) delle osservazioni pervenute in merito alla sospensione del parere circa la capacità dell’ISA in oggetto a rappresentare la realtà economica - finanziaria di riferimento, a causa degli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati conseguente, da una parte, all’emergenza sanitaria collegata al COVID-19 (punto 1) e, dall’altra, alla crisi energetica generata dal conflitto in Ucraina e quello in medio oriente</p>

(punto 2), si rimanda al contenuto del documento unitario su tali tematiche;

b) Con riferimento al punto 4) del paragrafo precedente, si ricorda che la metodologia statistico-economica elaborata per la funzione di stima degli indicatori elementari di affidabilità consente di cogliere le possibili differenze di risultati economici riconducibili alle diverse caratteristiche strutturali ed organizzative dei soggetti economici. Inoltre, si evidenzia che la base dati di costruzione dell'ISA in evoluzione è costituita da un panel non bilanciato di operatori economici presenti nella banca dati ISA nei periodi d'imposta dal 2014 al 2021 e che ciò consente di tenere conto anche del comportamento individuale del contribuente nel tempo e dell'andamento congiunturale. In particolare, la stima è personalizzata per singolo contribuente sulla base di un coefficiente individuale che consente di cogliere le caratteristiche specifiche dei singoli operatori economici.

c) In esito a quanto riportato al precedente punto n. 5) si rappresenta che la finalità degli indicatori di anomalia contenuti negli ISA è quella di evidenziare una non corretta compilazione del modello oppure un'evidente incoerenza della struttura dei costi che emerge dall'analisi del conto economico. Nel caso specifico, l'indicatore "Copertura delle spese per lavoro dipendente" ha l'obiettivo di verificare che l'impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente ed evidenzia situazioni di anomalia nel caso in cui un'impresa non solo non produca reddito, ma non riesca neanche a far fronte alle spese per il pagamento degli stipendi ai propri dipendenti. Avuto riguardo agli obiettivi che si pongono gli ISA (assolvimento degli obblighi tributari ed emersione spontanea di redditi imponibili attraverso il riscontro trasparente della correttezza dei comportamenti fiscali), è evidente che gli indicatori elementari hanno la finalità di individuare i contribuenti che, risultando maggiormente "affidabili", potranno avere accesso a significativi benefici premiali.

Occorre peraltro evidenziare che nell'ambito degli otto periodi d'imposta a cui si è fatto riferimento per l'elaborazione dell'ISA sono presenti due annualità (2020 e 2021) per le quali gli effetti derivanti dalla crisi sia economica che pandemica, come del resto evidenziato dalla stessa Associazione, erano già presenti e quindi tenuti in considerazione nella costruzione dell'ISA.

Nel rinnovare l'invito a fornire esempi pratici in cui le problematiche lamentate si presentano e la disponibilità dell'Agenzia e della SOGEI a valutare eventuali nuovi interventi sulla base di ulteriore documentazione fornita dall'Associazione, si ricorda che è comunque sempre possibile comunicare all'Amministrazione finanziaria, attraverso la compilazione del campo Note aggiuntive del software "Il tuo ISA", l'esistenza di condizioni di marginalità dell'attività o ulteriori specifiche situazioni che possano incidere sul funzionamento dell'ISA DD27U.

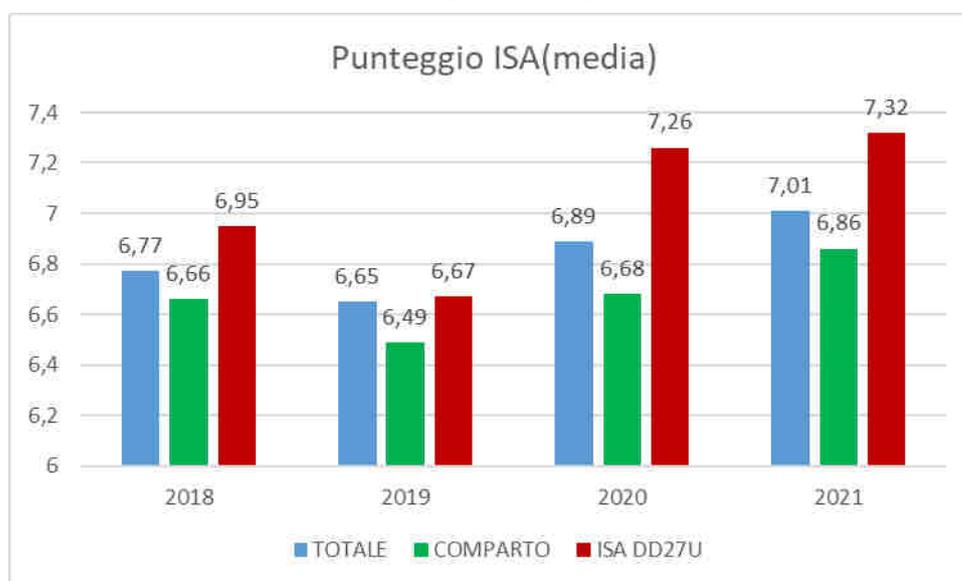
Anche per tali punti si rimanda in ultima analisi al documento unitario.

- d) Per quanto riguarda infine il difficile momento evidenziato dall'Associazione sulle difficoltà finanziarie dovute all'innalzamento dei tassi di interesse, si ricorda che l'Indicatore "Incidenza degli oneri finanziari netti sul reddito operativo lordo" è stato elaborato sulla base dei dati dichiarativi del p.i. 2021, annualità per la quale ancora non si era verificato il lamentato forte innalzamento dei tassi di interesse che, fra l'altro, sta interessando tutti i settori dell'economia globale a decorrere dai primi mesi del 2022.

Al riguardo si rappresenta che è comunque sempre possibile comunicare all'Amministrazione finanziaria, attraverso la compilazione del campo Note aggiuntive del software "Il tuo ISA", l'esistenza di specifiche situazioni di criticità dell'attività o ulteriori condizioni che possano incidere sul funzionamento dell'ISA DD27U. Al riguardo si rinnova l'invito a fornire esempi pratici in cui le problematiche lamentate si presentano e al contempo si fornisce la massima disponibilità dell'Agenzia e della SOGEI a valutare le eventuali situazioni segnalate sulla base di ulteriore documentazione fornita dall'Associazione.

Si segnala infine che in generale l'andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lasciano intravedere la presenza di possibili anomalie.

Al contrario, il punteggio medio, seppur, come detto, sostanzialmente stabile nel tempo, lascia intravedere un miglioramento complessivo nell'ultima annualità oggetto di rilevazione rispetto alle precedenti.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate

**Esempi pervenuti**

Nessuno

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DD34U</b> Fabbricazione e riparazione di protesi dentarie
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 356432 del 06 ottobre 2023
<b>Data riunione</b>	7 novembre 2023
<b>Partecipanti</b>	CNA – Confederazione nazionale dell'artigianato e della piccola e media impresa; CONFARTIGIANATO – Imprese – Odontotecnici; SOSE; Agenzia delle Entrate.
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 394760 del 7 novembre 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Parere congiunto CONFARTIGIANATO Imprese Odontotecnici e Confederazione Nazionale dell'Artigianato e della Piccola e Media Impresa (CNA) SNO Odontotecnici (nota del 30 novembre 2023).
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p><b>CNA e CONFARTIGIANATO:</b></p> <p>1) Le Associazioni manifestano, in primo luogo, sulla base delle successive osservazioni in merito agli indicatori elementari di affidabilità e di anomalia e della situazione economica attuale caratterizzata <i>“dal protrarsi del conflitto Russo-Ucraino e del nuovo conflitto Israele-Palestinese che possono portare ad aumenti rilevanti dei costi energetici e delle materie prime”</i>, di voler sospendere <i>“ogni valutazione circa la capacità dell'indicatore di affidabilità DD34U di cogliere a partire dall'anno 2023 la realtà economica-finanziaria”</i> delle imprese del settore in attesa <i>“di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti”</i>.</p> <p>2) <b>Indicatori elementari di affidabilità</b></p> <p><i>2.1 Stime degli indicatori nel nuovo contesto normativo del settore</i></p> <p>Il regolamento UE 2017/745 relativo ai dispositivi medici, con il quale sono stati modificati/abrogati precedenti regolamenti e direttive CEE, il D.lgs 5 agosto 2022 n. 137 e il DM della salute 9 giugno 2023 che disciplinano, rispettivamente, le disposizioni per l'adeguamento della normativa nazionale al regolamento UE, e le <i>“modalità di conferimento delle informazioni riguardanti</i></p>

*i dati identificativi del fabbricante e l'elenco dei tipi di dispositivi medici su misura messi a disposizione sul territorio nazionale”, hanno modificato profondamente la situazione preesistente “intervenendo, con particolare evidenza, sul processo di realizzazione e immissione in servizio dei dispositivi medici”, comportando “notevoli aggravii in capo” alle imprese del settore.*

*“La fase di implementazione nei laboratori odontotecnici delle disposizioni del nuovo regolamento comunitario 2017/745 arrivata a regime e a partire dal 26 maggio 2021 dispone che i dispositivi medici prodotti dovranno essere accompagnati da documenti aggiornati con nuovi riferimenti e nuovi approcci”.*

*Gli odontotecnici, “in qualità di fabbricanti di dispositivi su misura”, a partire dal 2021 sono stati “ulteriormente interessati a garantire un sistema puntuale per la gestione della qualità, effettuando, nella maniera più efficace e proporzionata alla classe di rischio e alla tipologia di dispositivo, una valutazione clinica e di conformità rispetto ai requisiti stabiliti dal regolamento.”*

*Gli odontotecnici fabbricanti, infatti, dovranno garantire che i dispositivi su misura prodotti e immessi sul mercato rispondano a criteri obbligatori in quanto a sorveglianza, vigilanza e piano di gestione della qualità rispetto ai dispositivi su misura prodotti e immessi sul mercato.*

*Inoltre con il nuovo regolamento viene previsto un ulteriore rafforzamento del piano periodico di sorveglianza e vigilanza per “i dispositivi fabbricati generalmente rientranti nella classe di rischio IIA.”*

*Tutto ciò, rappresentano le Associazioni, comporterà aggravii per le imprese che, per assolvere agli adempimenti indicati, dovranno prevedere “all’interno della propria organizzazione” una “...Persona responsabile del rispetto della normativa che possieda le competenze necessarie nel settore dei dispositivi medici e l’esperienza nell’ambito regolatorio rispetto ai criteri introdotti dal nuovo regolamento.” Tale aggravio si manifesterà sia nel caso in cui tale soggetto venga individuato nel titolare o socio dell’impresa, in termini di minor tempo dedicato alla “fase produttiva dell’attività”, sia in un addetto da destinare all’attività burocratica, in termini di aumento di costi del personale “peraltro non produttivo di ricavi e/o Valore aggiunto”.*

*La CNA e la Confartigianato, pertanto, chiedono il monitoraggio di tali fenomeni e l’introduzione di opportuni correttivi, in quanto i coefficienti di stima delle funzioni di regressione sono stati individuati “su una base dati che non comprende l’effetto dell’adeguamento obbligatorio delle imprese al nuovo Regolamento UE.”.*

## *2.2 Payback sanità*

*Le Associazioni rappresentano che a seguito del Decreto del Ministero della Salute del 6 luglio 2022, “moltissimi odontotecnici, in qualità di fabbricanti di dispositivi medici su misura a uso odontoiatrico”, sono chiamati a far fronte alle*

richieste da parte delle Regioni di pagamento del *payback* per le annualità che vanno dal 2015 al 2018.

Il citato decreto Decreto ha infatti introdotto un tetto di spesa per gli enti regionali in relazione ai dispositivi medici e, conseguentemente, l'onere a carico delle aziende fornitrici di tali dispositivi, compresi i *“fabbricanti odontotecnici che hanno partecipato a gare pubbliche per le forniture”*, di sostenere la spesa eccedente il tetto stabilito.

*“Si tratta di un sistema che obbliga, in maniera retroattiva, a un esborso complessivo di oltre due miliardi di euro per colmare il superamento del tetto di spesa da parte degli enti regionali.”*

Le Associazioni, pertanto, auspicano che la norma venga modificata in quanto non tiene conto *“delle difficoltà crescenti dei produttori, a cominciare dal caro-energia, e mette a carico delle imprese fornitrici anche spese straordinarie sostenute per combattere l'emergenza Covid che anche se non più obbligatorie le imprese hanno mantenuto per garantire la massima sicurezza anti pandemica.”*

Per quanto riguarda specificamente l'ISA in argomento, viene proposto di prevedere un nuovo “di cui” del rigo F17 – Oneri diversi di gestione nel quadro dei Dati contabili dell'ISA, in cui si potrebbe inserire tali oneri di *payback* ovvero di integrare le istruzioni con un “di cui” *“in modo da sterilizzare tali componenti ai fini del calcolo dell'incidenza dei costi residuali”*. In tal modo, secondo le associazioni, tali oneri presenti in bilancio per anni precedenti non solo non porterebbero l'anomalia dell'indicatore sintetico “Incidenza dei costi residuali”, ma non andrebbero nemmeno ad incidere sulla marginalità delle imprese e, conseguentemente, su un eventuale disallineamento rispetto alle stime delle funzioni di regressione.

### *2.3 Costi materie prime ed energetici*

La CNA e la Confartigianato rilevano che nel 2023 i prezzi delle materie prime ed energetiche, pur ridotti rispetto al 2022, risultano ancora superiori a quelli del 2021 *“determinando una compressione dei margini”*. Inoltre, il perdurare del conflitto Ucraino e la crisi in Medio Oriente potrebbero determinare un aumento della *“incertezza e la volatilità dei prezzi soprattutto delle componenti energetiche”*.

Le Associazioni chiedono un attento monitoraggio dell'andamento di tali costi, in modo che possano essere individuati correttivi straordinari diretti a adeguare le stime degli indicatori elementari di affidabilità.

### *2.4 Territorialità*

Le Associazioni pur ritenendo apprezzabile l'inserimento nell'ISA DD34U della territorialità relativa al reddito medio a livello comunale con riferimento alla sede dell'impresa, evidenziano che, grazie alle tecnologie esistenti, non sempre il fabbricante di protesi deve essere localizzato vicino allo studio odontoiatrico e, pertanto, occorre piuttosto tener conto del luogo *“di*

	<p><i>destinazione del prodotto/servizio realizzato</i>”, sia per quanto riguarda i redditi medi, che in termini di prezzi praticati, potendo entrambi essere molto diversi dal luogo di sede/domicilio dell’impresa.</p> <p>Viene quindi proposto di inserire alcune informazioni nel modello dichiarativo finalizzate a tener conto del <i>“dettaglio delle diverse percentuali di ricavi realizzate nei luoghi di destinazione del prodotto/servizio”</i>.</p> <p><i>2.5 Durata delle scorte</i></p> <p>A causa della modifica nel tempo dei materiali che vengono utilizzati dalle imprese per fabbricare i propri prodotti, le stesse spesso hanno in magazzino materiali preziosi che, pur non essendo richiesti frequentemente, non vengono <i>“rottamati”</i>, in quanto potrebbero essere <i>“sporadicamente utilizzati”</i>.</p> <p>Poiché tale situazione potrebbe comportare un’anomalia dell’indicatore <i>“Durata delle scorte”</i>, viene proposto di inserire nel modello dell’ISA in esame un rigo in cui indicare il <i>“valore delle rimanenze di materie prime acquistate anteriormente al quarto periodo d’imposta precedente”</i>, in modo da rimodulare le soglie dell’indicatore stesso o il suo ricalcolo al netto del valore indicato in tale rigo.</p> <p><b>3) Indicatori elementari di anomalia</b></p> <p>In merito agli indicatori che effettuano il confronto tra le esistenze iniziali e le rimanenze finali dell’anno precedente, viene ricordato che il Disegno di Legge Finanziaria per il 2024 prevede la possibilità per le imprese di effettuare l’adeguamento delle esistenze iniziali per il p.i. in corso al 30 settembre 2023.</p> <p>L’adesione a tale opzione da parte delle imprese potrebbe determinare una anomalia degli indicatori relativi al magazzino, oltre ad influenzare le stime dei ricavi, del valore aggiunto e l’indice di durata delle scorte.</p> <p>Viene pertanto richiesto di <i>“sterilizzare, almeno per il 2023 gli indicatori in oggetto”</i>, senza quindi prevedere l’inserimento di nuove variabili, ovvero inserire nel modello un’informazione relativa ai <i>“valori effettuati di adeguamento”</i> da tenere in considerazione nel calcolo degli indicatori.</p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell’Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Nel ringraziare per il contributo fornito, si riportano le seguenti osservazioni relativamente a quanto rappresentato nel parere congiunto CNA - Confartigianato.</p> <p>a) In relazione alle osservazioni pervenute dalle Associazioni e riportate al punto 1), in merito alla sospensione del parere circa la capacità dell’ISA in oggetto a rappresentare la realtà economica - finanziaria di riferimento per l’anno 2023, a causa degli incrementi dei costi energetici e delle materie prime generati dal <i>“conflitto Russo-Ucraino e dal nuovo conflitto Israelo-Palestinese”</i>, si rimanda al contenuto del documento unitario su tali tematiche;</p> <p>b) Con riferimento al punto 2) del paragrafo precedente, si evidenzia che gli effetti, sia di natura economica che di natura amministrativa, della nuova</p>

disciplina dettata dal regolamento comunitario 2017/745 e dal decreto del ministero della salute 9 giugno 2023 in materia di dispositivi medici, saranno oggetto di attento monitoraggio da parte dell’Agenzia e della SOGEI in modo da tenerne conto in occasione della prossima evoluzione.

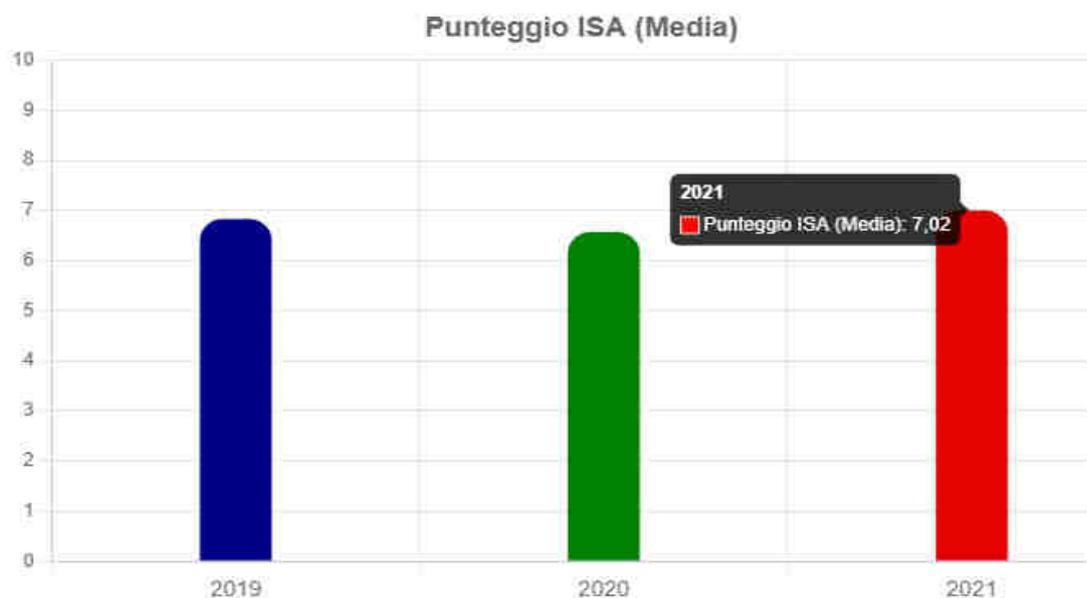
- c) In merito alla problematica del “*payback sanitario*” (punto 3 del paragrafo precedente) per le annualità 2015 -2018, si rappresenta che verrà valutata, anche sulla base di ulteriore documentazione ed esempi inviati dalle Associazioni, la proposta di prevedere un nuovo “di cui” al rigo F17 del quadro F del modello ISA ovvero di “*integrare le istruzioni alla compilazione in uno dei righe già esistenti (es.: F17 col.5 o col.6)*”.
  - d) Per la tematica relativa all’incremento dei prezzi delle materie prime e dell’energia verificatosi già dal 2022 e derivante in gran parte dal perdurare del conflitto in Ucraina e quello in Medio Oriente, si rimanda come già indicato al punto a) al contenuto del documento unitario su tali tematiche;
  - e) In relazione alla proposta di inserire nel “*modello dei dati ISA che il contribuente deve compilare, di un dettaglio delle diverse percentuali di ricavi realizzate nei luoghi di destinazione del prodotto/servizio.*”, da una prima analisi l’intervento appare particolarmente complesso proprio perché richiederebbe di procedere ad una corposa riformulazione del modello che dovrebbe prevedere l’inserimento di più righe dovendo contemplare anche tutti i casi in cui l’odontoiatra abbia più mercati di sbocco. La conseguenza sarebbe, fra l’altro, quella di creare un notevole aggravio dell’adempimento compilativo a carico del contribuente senza alcuna certezza, peraltro, di pervenire ad una più puntuale diversificazione dei redditi medi e dei prezzi praticati nei comuni di destinazione rispetto a quelli della sede dell’impresa in termini di risultati dell’ISA.
  - f) Tuttavia per tener conto della problematica rappresentata, sono state introdotte tre nuovi variabili nel Quadro E al fine di individuare le diverse aree di mercato che possono costituire “*luoghi di destinazione del prodotto/servizio*” per le singole imprese.
  - g) Per la problematica connessa all’accumulo in magazzino di materiali di notevole valore, ma la cui “rottamazione” sarebbe comunque “*antieconomica*” in quanto “*seppur sporadicamente sono utilizzati*”, si osserva che tale problematica dovrebbe essere comune alle imprese del settore e, quindi, già colta dall’ISA in argomento, che, si ricorda, viene elaborato sulla base dei dati che vengono dichiarati dai singoli contribuenti sia nella definizione dei MoB che nella individuazione delle variabili di regressione e dei relativi coefficienti.
- Al riguardo si evidenzia inoltre che, in merito alle scorte di magazzino di materiali preziosi, già nell’ISA CD34U erano state introdotte apposite variabili per cogliere il fenomeno rappresentato dalle OO.CC.

Tali informazioni che già per il p.i. 2023 hanno consentito di differenziare le soglie per singoli MoB, sono state mantenute nell’ISA DD34U per permettere

di effettuare ulteriori analisi e, quindi, di disporre di una banca dati consolidata nel tempo.

- h) In merito alle problematiche inerenti a possibili anomalie negli indicatori relativi al magazzino e alla stima dei ricavi e del valore aggiunto, che potrebbero derivare a seguito della scelta delle imprese di aderire alla possibilità prevista dal Disegno di legge finanziaria per il 2024, applicando l'adeguamento delle esistenze iniziali dei beni, si rimanda come già indicato al punto a) al contenuto del documento unitario su tali tematiche.

In conclusione, si segnala che, in generale, l'andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lasciano intravedere la presenza di possibili anomalie. Al contrario, il punteggio medio, seppur sostanzialmente stabile nel tempo, registra un miglioramento complessivo nell'annualità 2021 rispetto alle precedenti.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate

Nel rinnovare l'invito a fornire esempi pratici in cui le problematiche lamentate si presentano e la disponibilità dell'Agenzia e della SOGEI a valutare eventuali nuovi interventi sulla base di ulteriore documentazione fornita dalle Associazioni, si ricorda che è comunque sempre possibile comunicare all'Amministrazione finanziaria, attraverso la compilazione del campo Note aggiuntive del software "Il tuo ISA", l'esistenza di condizioni di marginalità dell'attività o ulteriori specifiche situazioni che possano incidere sul funzionamento dell'ISA DD34U.

***Esempi  
pervenuti***

Nessuno

## SCHEDA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DD37U</b> Costruzione e riparazione di imbarcazioni
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota Prot. R.U. n. 0310762 del 07/09/2023
<b>Data riunione</b>	24 ottobre 2023
<b>Partecipanti</b>	CNA – Confederazione nazionale dell'artigianato e della piccola e media impresa SOSE Agenzia delle entrate
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 381964 del 25/10/2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Confederazione Nazionale dell'Artigianato e della Piccola e Media – Impresa (CNA) Produzione Mestiere Nautica (nota del 31/10/2023).
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p><b>CNA:</b></p> <p>1) L'Associazione rileva che il modello dell'ISA DD37U è stato costruito sulla base dei <i>“dati delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2021,”</i> annualità ancora interessata dai negativi effetti determinati dalla diffusione, a livello mondiale, del coronavirus SARS-COV-2 <i>“i cui effetti hanno portato ad una riduzione delle marginalità delle imprese del settore non ancora completamente recuperata”</i>; la stessa annualità 2023 è, inoltre, <i>caratterizzata dal protrarsi del conflitto Russo-Ucraino e del nuovo conflitto Israelo-Palestinese che possono portare ad aumenti rilevanti dei costi energetici e delle materie prime, contribuendo ad aggravare ulteriormente una situazione economica già fortemente compromessa; in base alle considerazioni esposte ai punti 1 e 2 “si ritiene di sospendere ogni valutazione circa la capacità dell'indicatore di affidabilità DD37U di cogliere per l'anno 2023 la realtà economica -finanziaria delle imprese del settore nell'attuale situazione economica” e “si resta quindi in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti”.</i></p> <p>2) Indicatori elementari di affidabilità: Ricavi e valore aggiunto per addetto: <i>“si suggerisce di introdurre dei criteri “territoriali” al fine</i></p>

	<p><i>di valutare l'effettiva affidabilità delle imprese e la loro capacità economico-produttiva. Infatti, il calcolo delle stime potrebbe non tener conto delle specificità territoriali delle imprese, anche in virtù del fatto che la nostra costa si estende per oltre 8.000 km, da nord a sud.</i>” Alcuni dei criteri territoriali che potrebbero essere considerati includono: le condizioni economiche locali, le infrastrutture il contesto normativo e fiscale. L’Associazione propone un coinvolgimento attivo degli stakeholder “<i>per garantire la validità e l'efficacia del sistema di calcolo dell'ISA</i>”, in particolare per una possibile introduzione di altri elementi legati all'aspetto territoriale.</p> <p>3) Indicatori elementari di anomalia: Copertura delle spese per lavoro dipendente: si rileva che “<i>nel caso in cui il rapporto tra le spese per dipendente e il valore aggiunto per addetto assuma valori superiori all’unità l’indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1</i>”ma “<i>...E’ logico aspettarsi che il Valore aggiunto generato da una impresa consenta di coprire il costo dei dipendenti ma anche di lasciare valore per coprire gli ammortamenti e gli oneri finanziari e lasciare anche valore di Reddito netto..... Si ritiene quindi necessaria una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all’andamento economico reale e non che fissi una soglia sempre uguale che ha senso solo in una situazione economica stabile. Inoltre il punteggio deve essere graduato (da 1 a 5) in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l’anomalia</i>”.</p>
<p><b>Valutazioni dell’Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>a) In relazione alle considerazioni sintetizzate al punto 1) ed alle conseguenti valutazioni di sospendere il parere circa la capacità dell’ISA in oggetto a rappresentare la realtà economica - finanziaria di riferimento, a causa degli effetti della crisi economica e dei mercati conseguente all’emergenza sanitaria collegata al COVID-19, alla crisi energetica generata dai conflitti Russia/Ucraina nonché al conflitto Israele/Palestina (punto 2), si rimanda al contenuto del documento unitario su tali tematiche;</p> <p>b) per quanto riguarda le osservazioni riportate al precedente punto 2) riguardanti in particolare il valore aggiunto per addetto, si ricorda, in via preliminare, che la metodologia statistico-economica elaborata per la funzione di stima dell’indicatore elementare di affidabilità “Valore aggiunto per addetto” consente di cogliere le possibili differenze di risultati economici riconducibili alle diverse caratteristiche strutturali ed organizzative dei soggetti economici. Inoltre, si fa presente che la base dati di costruzione dell’ISA in evoluzione è costituita da un panel non bilanciato di operatori economici presenti nella banca dati ISA nei periodi d’imposta dal 2014 al 2021 e che ciò consente di tenere conto anche del comportamento individuale del contribuente nel tempo e dell’andamento congiunturale. In particolare, la stima è personalizzata per singolo</p>

contribuente sulla base di un coefficiente individuale che consente di cogliere le caratteristiche specifiche dei singoli operatori economici.

Si evidenzia infine che i fattori esogeni determinati dal contesto territoriale sono rilevati oggettivamente dai valori OMI del mercato immobiliare riuscendo così a cogliere puntualmente anche le variazioni al livello di dettaglio di municipio. Inoltre si segnala che, come elemento territoriale e come misura di ciclo di settore, sono presenti anche il tasso di occupazione a livello regionale e l'andamento della media dei ricavi di settore.

- c) In esito a quanto riportato al precedente punto n. 3) si rappresenta preliminarmente che la finalità degli indicatori di anomalia contenuti negli ISA è quella di evidenziare una non corretta compilazione del modello oppure un'evidente incoerenza della struttura dei costi che emerge dall'analisi del conto economico. Nel caso specifico, l'indicatore "Copertura delle spese per lavoro dipendente" ha l'obiettivo di verificare che l'impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente ed evidenzia situazioni di anomalia nel caso in cui un'impresa non solo non produca reddito, ma non riesca neanche a far fronte alle spese per il pagamento degli stipendi ai propri dipendenti. Avuto riguardo agli obiettivi che si pongono gli ISA (assolvimento degli obblighi tributari ed emersione spontanea di redditi imponibili attraverso il riscontro trasparente della correttezza dei comportamenti fiscali), è evidente che gli indicatori elementari hanno la finalità di individuare i contribuenti che, risultando maggiormente "affidabili", potranno avere accesso a significativi benefici premiali.

Più in generale, con riferimento alle tematiche esposte dalla CNA, appare utile ricordare che gli ISA vengono costruiti sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti non solo per l'individuazione delle variabili significative, ma anche per quel che riguarda coefficienti di regressione e soglie degli indicatori, e, dall'altro, evidenziare che nell'ambito degli otto periodi d'imposta a cui si è fatto riferimento per l'elaborazione dell'ISA sono presenti due annualità (2020 e 2021) per le quali gli effetti derivanti dalla crisi sia economica che pandemica, come del resto evidenziato dalla stessa Associazione, erano già presenti e quindi tenuti in considerazione nella costruzione dell'ISA.

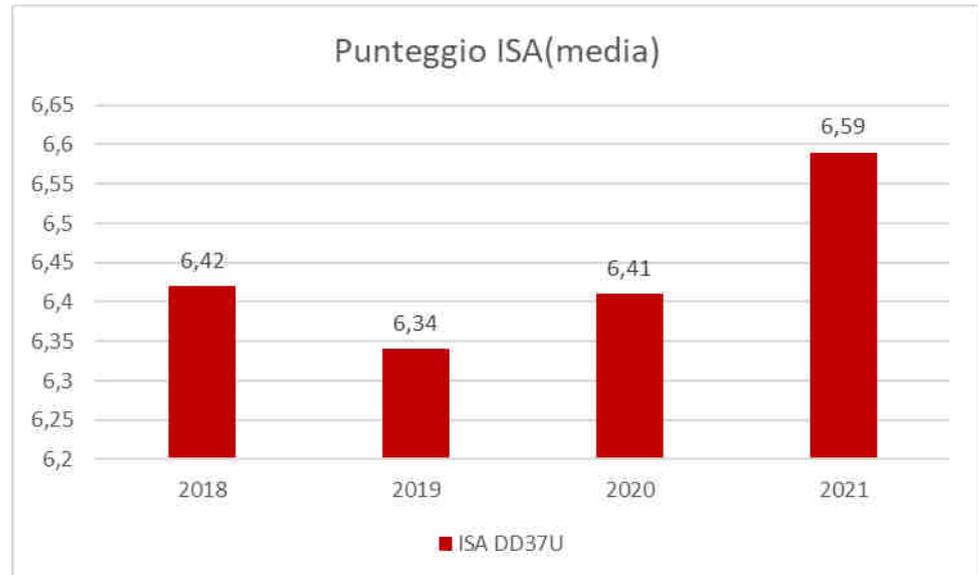
Anche per tali punti si rimanda in ultima analisi al documento unitario.

Nel rinnovare l'invito a fornire esempi pratici in cui le problematiche lamentate si presentano e la disponibilità dell'Agenzia e della SOGEI a valutare eventuali nuovi interventi sulla base di ulteriore documentazione fornita dall'Associazione, si ricorda che è comunque sempre possibile comunicare all'Amministrazione finanziaria, attraverso la compilazione del campo Note aggiuntive del software "Il tuo ISA", l'esistenza di

condizioni di marginalità dell'attività o ulteriori specifiche situazioni che possano incidere sul funzionamento dell'ISA DD37U.

Si segnala infine che in generale l'andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lasciano intravedere la presenza di possibili anomalie.

Al contrario, il punteggio medio, seppur, come detto, sostanzialmente stabile nel tempo, lascia intravedere un miglioramento complessivo nell'ultima annualità oggetto di rilevazione rispetto alle precedenti.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate

***Esempi pervenuti***

Nessuno

# **INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITA'**

**DOCUMENTAZIONE  
PER LA COMMISSIONE DEGLI ESPERTI**

**ATTIVITÀ DEI PROFESSIONISTI**

**Pareri**

Roma, 22 febbraio 2024

## SCHEDA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DK03U</b> Attività tecniche svolte da geometri
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 186672 del 1 giugno 2023
<b>Data riunione</b>	27 luglio 2023
<b>Partecipanti</b>	CONSIGLIO NAZIONALE GEOMETRI E GEOMETRI LAUREATI SOSE; Agenzia delle entrate.
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 277697 del 27 luglio 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	CONSIGLIO NAZIONALE GEOMETRI E GEOMETRI LAUREATI
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p>Il Consiglio rappresenta:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. di aver riscontrato il <i>“sistematico aumento dei valori di soglia provinciali riguardanti le varie prestazioni in un periodo di mercato che non si può ancora definire normale”</i>;</li> <li>2. che è stata operata <i>“la cancellazione dei correttivi collegati agli effetti del Covid con le ricadute della pandemia sul mercato ancora presenti”</i>;</li> <li>3. che il peso attribuito alle <i>“Altre spese documentate”</i> determina l’insorgenza di <i>“anomalie, sia per i professionisti con studi modesti sia per quelli con studi più strutturati”</i>;</li> <li>4. che i segnali di ripresa del settore, probabilmente imputabili <i>“alle note normative fiscali in materia di detrazioni edilizie che hanno prodotto un aumento consistente di lavoro per coloro che operano prevalentemente in quel campo”</i> non si estendono a livello individuale a coloro che non operano in detto ambito ed a quanti ancora risentono degli effetti della pandemia;</li> <li>5. che il <i>“giudizio conclusivo è favorevole per quanto riguarda la metodologia; quello complessivo e definitivo si potrà esprimere dopo aver conosciuto i risultati dell’applicazione pratica del modello revisionato all’intero settore”</i> e che il <i>“Consiglio Nazionale dei Geometri e Geometri Laureati intende preparare una proposta</i></li> </ol>

	<p><i>da portare all'attenzione dell'Agenzia delle Entrate e della Sose per rendere più attuale e puntuale l'elenco delle prestazioni in modo che il quadro "C" del modulo riesca a rappresentare più compiutamente l'attività professionale con le sue molteplici competenze".</i></p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell'Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Nel ringraziare per il contributo fornito, si riportano le seguenti osservazioni.</p> <p>Con riferimento al punto 1. che precede si fa presente che l'aggiornamento è stato effettuato tenendo conto dell'andamento economico del settore e, conseguentemente, non ha riguardato tutte le tipologie di prestazioni considerate, ma solo ed esclusivamente quelle per le quali si è potuto osservare ed apprezzare un incremento dei prezzi di mercato. Si segnala infatti, a titolo esemplificativo, che il valore minimo di riferimento per le attività di <i>"Stime dei danni prodotti da grandine remunerate a giornata"</i> non è stato in alcun modo incrementato rispetto alla precedente versione dell'Indice.</p> <p>Si precisa, inoltre, che le analisi effettuate sui dati dichiarativi hanno restituito variazioni dei valori soglia provinciali minimi di riferimento la cui oscillazione è compresa nell'intervallo tra lo 0,2% e l'8% circa. Le variazioni più significative hanno interessato le prestazioni afferenti il settore dell'edilizia che, come noto, ha beneficiato degli effetti positivi prodotti dalle agevolazioni fiscali recentemente introdotte.</p> <p>In relazione a quanto esposto al punto 2. si evidenzia che, come rappresentato nel corso della riunione, la revisione presentata e gli esempi analizzati non hanno ancora considerato gli eventuali aggiornamenti correttivi, finalizzati a tener conto dei possibili effetti di natura straordinaria causati dal perdurare degli effetti negativi del Covid che, come sempre, vengono demandati ad una diversa, specifica e successiva attività che interessa tutti gli ISA in applicazione dal p.i. 2023 e non soltanto quelli in evoluzione. Si rimanda inoltre al documento unitario concernente, tra le altre, questa tematica.</p> <p>In merito a quanto esposto al punto 3. si fa presente quanto segue. L'indicatore elementare di anomalia <i>"Incidenza delle altre spese documentate sui compensi"</i>, verifica la plausibilità, delle altre spese documentate nette rispetto all'ammontare dei compensi. L'indicatore, che peraltro ha una soglia del 20%, scatta esclusivamente nel caso in cui le <i>altre spese documentate nette</i> risultino particolarmente elevate rispetto ai compensi percepiti dal professionista.</p> <p><i>Le altre spese documentate</i> non costituiscono una categoria residuale, ma devono essere identificate con le voci di costo dettagliatamente riportate nelle</p>

istruzioni per la compilazione del rigo H19 dei modelli ISA contenute nelle “Istruzioni quadro H”.

Un loro ammontare particolarmente elevato potrebbe essere riconducibile al fatto che, per mero errore materiale occorso in fase di contabilizzazione, siano stati annoverati tra dette spese dei costi che non vi rientrano.

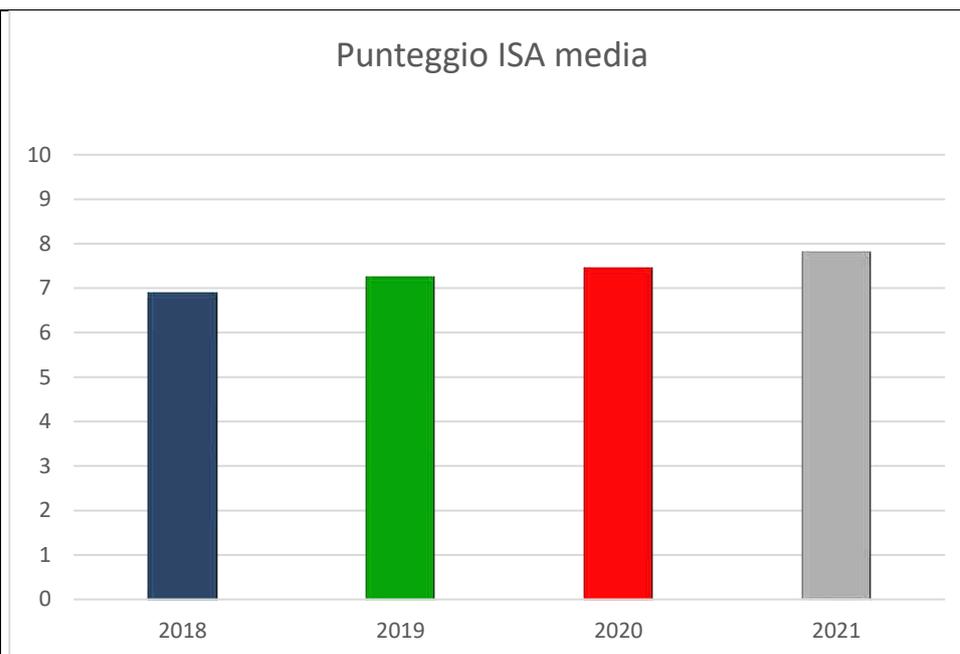
Si precisa altresì che, ove la corretta imputazione e dichiarazione delle voci di costo non fosse sufficiente a disattivare l’indicatore, è sempre possibile rappresentare all’Amministrazione finanziaria, attraverso la compilazione del campo “*Note aggiuntive*” presente nel SW “*Il tuo Isa*”, situazioni particolari che possono incidere sul funzionamento dell’indicatore.

In esito a quanto riferito al punto 4. si fa presente che il dettaglio con cui il Quadro C del modello dichiarativo rileva le diverse prestazioni professionali consente di pervenire ad una stima attendibile e del tutto aderente alla specifica e peculiare attività svolta dal singolo professionista. Il fatto che le attività afferenti l’edilizia, per le quali sono peraltro individuati valori soglia dei compensi di riferimento differenziati per provincia, siano puntualmente distinte, consente quindi di evitare che gli effetti positivi prodotti dalle agevolazioni fiscali introdotte nel settore edilizio possano ripercuotersi sui professionisti che non operano in tale ambito alterandone i risultati dell’esito di affidabilità.

In relazione a quanto segnalato al punto 5. l’Agenzia e la SOGEI confermano, come di consueto, la più ampia disponibilità a collaborare con le Organizzazioni di categoria al fine di pervenire ad un aggiornamento del modello dichiarativo per renderlo sempre più aderente al settore professionale rappresentato dall’indicatore sintetico K03U.

Si segnala infine che, in generale, l’andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lascia intravedere la presenza di possibili anomalie.

Al contrario, il punteggio medio, appare crescente nel tempo. Tale circostanza appare significativa soprattutto se riferita alle annualità più colpite dagli effetti economici della diffusione della pandemia a riprova che, gli ISA, grazie all’introduzione di appositi correttivi, non abbiamo fatto registrare anomalie di funzionamento in tali annualità.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito *internet* dell’Agenzia delle entrate

Ciò premesso si rinnova l’invito a fornire esempi di casi concreti in cui le problematiche segnalate si presentano e la disponibilità dell’Agenzia e della SOGEI ad analizzarli.

Infine, si rammenta che è comunque possibile comunicare all’Amministrazione finanziaria, attraverso la compilazione del campo Note aggiuntive del software “Il tuo ISA”, l’esistenza di condizioni di marginalità dell’attività o ulteriori specifiche situazioni che possano incidere sulle corrette determinazioni dell’ISA DK03U.

***Esempi pervenuti***

Nessuno

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DK29U</b> Studi di geologia
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 268150 del 19 luglio 2023
<b>Data riunione</b>	22 settembre 2023
<b>Partecipanti</b>	CONSIGLIO NAZIONALE GEOLOGI; CONSIGLIO NAZIONALE GEOMETRI E GEOMETRI LAUREATI; SOSE; Agenzia delle Entrate.
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 331799 del 22 settembre 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	CONSIGLIO NAZIONALE GEOLOGI (nota del 4 ottobre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p>Il Consiglio rappresenta:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. con riferimento alla descrizione di alcuni righe del modello ISA, che <i>“le voci “C01”, “C02”, “C03” andrebbero integrate con la dizione “Progetto di fattibilità tecnico-economica, preliminare o di massima”, in quanto il nuovo codice dei contratti pubblici definisce il primo livello di progettazione con tale nuova dizione”</i>;</li> <li>2. che le indagini geognostiche di cui al rigo “C11” del modello dichiarativo <i>“non possono considerarsi attività professionali in senso stretto, in quanto l’unica definizione di “indagini geognostiche” che si rinviene nella normativa di settore vigente è esclusivamente quella per i lavori pubblici di importo superiore ad euro 150.000 di cui alla categoria opere specializzate OS 20-B”</i>;</li> <li>3. che <i>“le spese sostenute per “indagini geognostiche” eseguite da terzi dovrebbero rientrare nelle “altre spese documentate” di cui alla voce “H18”</i>;</li> <li>4. che <i>“le “prove di laboratorio” di cui alla voce “C14”, non possono considerarsi attività professionali, costituendo, ai sensi delle norme tecniche per le costruzioni e delle disposizioni del codice dei contratti pubblici, servizi di laboratorio accessori – o, meglio,</i></li> </ol>

	<p><i>propedeutici – alla redazione di elaborati tecnici di natura effettivamente professionale;</i></p> <p>5. che le spese sostenute per le prove di laboratorio eseguite da terzi “dovrebbero rientrare nelle “altre spese documentate” di cui alla voce “H18””.</p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell’Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Nel ringraziare per il contributo fornito, si riportano le seguenti osservazioni.</p> <p>Con riferimento al punto 1. che precede si fa presente che l’Agenzia sta introducendo nel modello dell’ISA DK29U un <i>Quadro E</i> che, attraverso un intervento di sistematica ed organica riformulazione della denominazione delle diverse tipologie di attività, consentirà una rilevazione dei dati dichiarativi più puntuale e precisa in linea con la nomenclatura introdotta nel 2023 dal nuovo <i>Codice degli Appalti</i>.</p> <p>In attesa della successiva evoluzione del nuovo modello, che dovrebbe comportare la trasposizione delle variabili in argomento dal <i>Quadro E</i> del modello – finalizzato alla sola raccolta dei <i>dati per la revisione</i> dell’indice - al <i>Quadro C</i> contenente <i>elementi specifici dell’attività</i> che invece vengono valorizzati ai fini del calcolo del punteggio ISA, i contribuenti potranno continuare a compilare il modello ISA DK29U indicando lo svolgimento delle attività di cui al D.Lgs. 36/2023 con l’ausilio delle indicazioni che verranno dettagliatamente fornite nelle istruzioni per la compilazione del modello stesso.</p> <p>Al riguardo si rappresenta che con email del 10 gennaio 2024 è stata anticipata alle OO.CC. interessate una bozza di lavoro tesa a recepire le istanze avanzate in cui sono stati inseriti i possibili nuovi campi da introdurre nel Quadro E, con le relative ipotesi di istruzioni di compilazione.</p> <p>Il Consiglio Nazionale Geologi con email dell’11 gennaio 2024 ha comunicato di aver preso atto del recepimento delle istanze avanzate sul tema.</p> <p>In merito a quanto esposto al punto 2. si rappresenta quanto segue.</p> <p>Il Decreto del Presidente della Repubblica 5 giugno 2001, n.328, recante “<i>Modifiche ed integrazioni della disciplina dei requisiti per l’ammissione all’esame di Stato e delle relative prove per l’esercizio di talune professioni, nonché della disciplina dei relativi ordinamenti</i>”, all’art. 41, primo comma, lett. c), include, tra le attività professionali dei geologi iscritti nella sezione A dell’Albo, “<i>le indagini geognostiche e l’esplorazione del sottosuolo anche con metodi geofisici</i>”, ed annovera, alla lett. c) del secondo comma del citato articolo, tra le attività dei geologi iscritti nella sezione B dell’Albo, “<i>le indagini geognostiche e l’esplorazione del sottosuolo anche con metodi geofisici finalizzate alla redazione della relazione tecnico geologica</i>”.</p>

Sul tema si è espresso anche il Consiglio Nazionale dei Geologi con la circolare del n. 483 del 30 settembre 2021, dove chiarisce che *“L’art. 41, comma 1, lett. c), del DPR 328/2001 prevede che formano oggetto dell’attività professionale dei geologi iscritti alla sezione A dell’albo, in particolare, le attività implicanti assunzioni di responsabilità di programmazione e di progettazione degli interventi geologici e di coordinamento tecnico-gestionale, nonché le competenze in materia di analisi, gestione, sintesi ed elaborazione dei dati relativi alle indagini geognostiche e all’esplorazione del sottosuolo, anche con metodi geofisici. Dal comma 2, lett. c), dello stesso art. 41 del DPR 328/2001 vengono attribuite ai geologi iscritti alla sezione B dell’albo le competenze professionali per le attività di acquisizione e rappresentazione dei dati di campagna e di laboratorio, con metodi diretti e indiretti, quali indagini geognostiche ed esplorazione del sottosuolo, anche con metodi geofisici”*.

Inoltre, dall’analisi dei modelli ISA CK29U presentati per il p.i. 2021, è altresì emerso che il rigo *“C11 - Indagini geognostiche”* è stato compilato dal 22,6% dei contribuenti che hanno presentato l’ISA. In particolare, è risultato di 646 il numero di soggetti che ha dichiarato di svolgere l’attività in argomento ritraendone, mediamente, il 33,5% dei compensi complessivamente percepiti nell’anno di riferimento.

Considerato infine che, nel rigo *“C11 indagini geognostiche”*, possono essere indicati anche i compensi che il geologo ha percepito per la direzione, l’organizzazione ed il coordinamento dei lavori di indagini geognostiche *materialmente svolte da altri soggetti*, si ritiene che la variabile in argomento possa essere considerata valida e significativa.

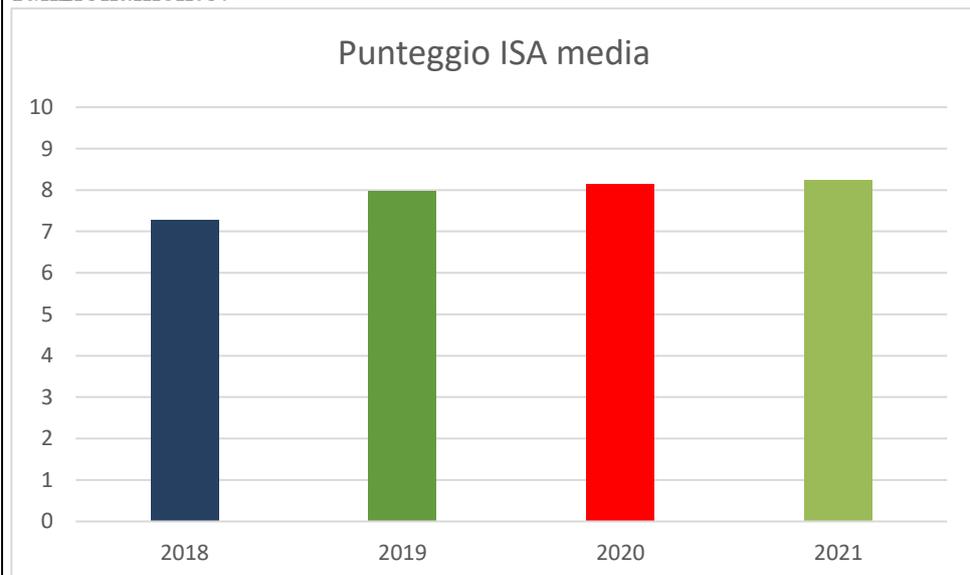
In relazione a quanto segnalato al punto 4. si fa presente che il riferimento alle *“prove di laboratorio”* contenuto nel rigo *“C14 Altri rilevamenti geologici, indagini geotecniche, geofisiche, studi, ricerche e prove di laboratorio”* del modello per la dichiarazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione dell’ISA K29U, deve essere inteso come relativo *anche ai compensi che il geologo ha percepito per l’attività di assistenza alle prove di laboratorio e di interpretazione delle stesse*.

In esito a quanto esposto ai punti 3. e 5. occorre evidenziare che, nel primo campo del rigo H19 del modello ISA, come chiarito dalle istruzioni per la compilazione del modello, devono essere indicati *“gli importi corrispondenti a quanto indicato nelle corrispondenti colonne del rigo RE19 del quadro RE del modello REDDITI. In particolare nel campo 1 del rigo H19 vanno indicate le altre spese documentate ammesse in deduzione riportate nella colonna 4 del medesimo rigo RE19 del quadro RE del modello REDDITI”* che riguardano, tra l’altro, le *“altre spese inerenti l’attività professionale o artistica, effettivamente sostenute e debitamente documentate”*.

Si segnala infine che, in generale, l'andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lascia intravedere la presenza di possibili anomalie.

Al contrario, il punteggio medio, seppur sostanzialmente stabile nel tempo, lascia intravedere un miglioramento complessivo.

Tali dati mostrano come, soprattutto per le annualità più colpite dagli effetti economici della diffusione della pandemia, gli ISA, grazie all'introduzione di appositi correttivi, non abbiamo fatto registrare anomalie di funzionamento.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate

Ciò premesso si rinnova l'invito a fornire esempi di casi concreti in cui le problematiche segnalate si presentano e la disponibilità dell'Agenzia e della SOGEI ad analizzarli.

Infine, si rammenta che è comunque possibile comunicare all'Amministrazione finanziaria, attraverso la compilazione del campo Note aggiuntive del software "Il tuo ISA", l'esistenza di condizioni di marginalità dell'attività o ulteriori specifiche situazioni che possano incidere sulle corrette determinazioni dell'ISA DK29U.

***Esempi pervenuti***

Nessuno

# **INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITA'**

**DOCUMENTAZIONE  
PER LA COMMISSIONE DEGLI ESPERTI**

**ATTIVITÀ DEI SERVIZI**

**Pareri**

Roma, 22 febbraio 2024

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG31U</b> Manutenzione e riparazione di autoveicoli, motocicli e ciclomotori
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 268077 del 19 luglio 2023
<b>Data riunione</b>	19 settembre 2023
<b>Partecipanti</b>	SOSE Agenzia delle Entrate CONFARTIGIANATO
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 326284 del 20 settembre 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Osservazioni CONFARTIGIANATO (nota del 31 ottobre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p>CONFARTIGIANATO rappresenta quanto riportato ai seguenti punti.</p> <p><b>1. Premessa</b></p> <p>CONFARTIGIANATO ha preliminarmente formulato alcune considerazioni sul contesto macroeconomico e sulle principali criticità di carattere generale caratterizzanti il ciclo economico nella seconda metà del 2023, che avrebbero, a parere dell'Associazione, ricadute negative sulle micro e piccole imprese rappresentate.</p> <p>Al riguardo l'Organizzazione ha rappresentato che <i>“Il prototipo ISA DG31U presentato nell'ambito della riunione tenutasi lo scorso 19 settembre 2023 è stato costruito sulla base dei dati delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2021. Si ricorda che l'anno 2021 è stato un'annualità ancora interessata dai negativi effetti determinati dalla diffusione, a livello mondiale, del coronavirus SARS-COV-2 i cui effetti hanno portato ad una riduzione delle marginalità delle imprese del settore. Tuttavia, il nuovo modello verrà applicato sull'annualità 2023, interessata - da un lato - dalle ripercussioni del conflitto Russia/Ucraina con particolare riferimento alla grave crisi energetica ed ai conseguenti pesanti effetti recessivi sull'economia mondiale – dall'altro dalla politica monetaria restrittiva con continui aumenti dei tassi di interesse al fine di contrastare e ridurre il tasso di inflazione.</i></p>

Sulla base delle osservazioni riportate, l'Associazione sospende “ogni valutazione circa la capacità dell'indicatore di affidabilità DG31U di cogliere a partire dall'anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell'attuale situazione economica [...]”, restando “in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti”.

## **2. Indicatori elementari di anomalia**

Con riferimento agli indicatori di anomalia l'Organizzazione rileva che “il settore ne ha di propri specifici e questi tendono a valutare la coerenza tra il numero degli addetti e la dimensione dell'officina. I parametri risultano molto stringenti. Tra gli indicatori di anomalia specifici continuano a preoccupare quelli relativi a Mq di officina per addetto e Numero dei ponti sollevatori per addetto”.

### **- Mq di officina per addetto**

L'Associazione osserva che “Tale indicatore scatta quando viene ritenuto eccessivo il numero dei mq rispetto al numero degli addetti. Infatti, all'aumentare del rapporto tra le due grandezze peggiora il voto dell'indicatore in argomento passando da 5 a 1. Si segnala che ciò può verificarsi nel caso delle officine che hanno visto ridursi il lavoro a causa della crisi economica sviluppatasi in questi anni e, quindi, hanno ridotto il personale ma non la struttura dimensionale (fisica) dell'officina”.

### **- Numero dei ponti sollevatori per addetto**

L'Organizzazione rappresenta che “Tale indicatore è calcolato come rapporto tra il numero di ponti sollevatori, parametrato alla quota di mesi di attività nel corso del periodo di imposta, e il numero di addetti”.

Al riguardo evidenzia che “Nella dashboard proiettata nel corso della presentazione del prototipo è stato evidenziato come nel periodo considerato vi è un'elevata percentuale di imprese, mediamente circa il 19%, che presentano l'anomalia relativa al numero dei ponti sollevatori per addetto e circa il 28% che presentano l'anomalia relativa al numero di mq di officina per addetto”.

Con riferimento ai suddetti indicatori elementari di anomalia l'Associazione rileva “la necessità di riconsiderare tali indicatori poiché la dotazione complessiva delle attrezzature che, in apparenza potrebbe rilevare un'anomalia, in realtà rivela la condizione necessaria per potere esplicitare la propria attività in conformità alle specifiche tecniche dei costruttori (a tutela della sicurezza stradale) al fine di rendere prestazioni a regola d'arte

	<p><i>in linea con l'evoluzione tecnologica in campo automobilistico. Stesso criterio andrebbe applicato per la metratura dell'officina, tenendo conto solo degli spazi effettivamente utilizzati.”</i></p> <p><b>3. Zone di confine</b></p> <p><i>L'Organizzazione osserva che “le funzioni di stima apportano correzioni per le officine situate nei Comuni fino a 2.000 abitanti e per quelle situate in Comuni da 2.000 a 5.000 abitanti. Detta correzione non è prevista per le officine situate in zone di confine (Friuli-Venezia-Giulia) che soffrono della concorrenza delle imprese situate oltre confine che praticano prezzi più bassi alla clientela”.</i></p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell'Agenzia delle entrate</b></p>	<p>Con riferimento alle osservazioni formulate da CONFARTIGIANATO, nel ringraziare per il contributo fornito, si rappresenta quanto di seguito riportato.</p> <p><b>1. Premessa</b></p> <p>Con riferimento alle considerazioni formulate dall' Associazione in merito alla circostanza che il nuovo prototipo dell'ISA DG31U <i>“costruito sulla base dei dati delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2021 [...]verrà applicato sull'annualità 2023, interessata - da un lato - dalle ripercussioni del conflitto Russia/Ucraina con particolare riferimento alla grave crisi energetica ed ai conseguenti pesanti effetti recessivi sull'economia mondiale – dall'altro dalla politica monetaria restrittiva con continui aumenti dei tassi di interesse al fine di contrastare e ridurre il tasso di inflazione”</i>, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.</p> <p><b>2. Indicatori elementari di anomalia</b></p> <p>Con riferimento alle osservazioni formulate dall'Associazione in merito alla circostanza di riconsiderare gli indicatori elementari di anomalia <i>“Mq di officina per addetto”</i> e <i>“Numero dei ponti sollevatori per addetto”</i>, si rappresenta quanto segue.</p> <p>Le soglie degli indicatori di anomalia in oggetto sono state individuate sulla base di un'approfondita analisi economica delle strutture imprenditoriali del settore di riferimento, al fine di cogliere situazioni di non corretta compilazione e migliorare la qualità dei dati.</p>

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

Anche per quanto riguarda l'indicatore "*Numero di ponti sollevatori per addetto*", le soglie intendono intercettare situazioni gravemente anomale con riferimento al rapporto tra il numero di beni strumentali e una dotazione minima in termini di struttura e di personale.

Sul tema, premesso che, secondo una logica ispirata alle "normali" dinamiche di funzionamento di un'attività economica, appare naturale supporre che l'imprenditore si doti della sola strumentazione necessaria all'attività dell'impresa e utile alla creazione di profitto, si evidenzia che i risultati dei citati indicatori sono stati adeguati, nel tempo, alle diverse condizioni del contesto macroeconomico in cui le imprese hanno operato; si ricorda, in particolare, che per i periodi d'imposta 2020 e 2021 gli stessi sono stati interessati da specifici interventi correttivi di carattere straordinario.

Si osserva inoltre che, avuto riguardo agli obiettivi che si pongono gli ISA (assolvimento degli obblighi tributari e emersione spontanea di redditi imponibili attraverso il riscontro trasparente della correttezza dei comportamenti fiscali), è evidente che gli indicatori elementari hanno la finalità di individuare i contribuenti che, risultando maggiormente "affidabili", potranno avere accesso a significativi benefici premiali. In tale ottica, la finalità degli indicatori di anomalia contenuti negli ISA è quella di evidenziare una non corretta compilazione del modello oppure un'evidente incoerenza della struttura economico-patrimoniale dell'impresa.

Infine si ricorda che il contribuente, che abbia correttamente compilato i dati rilevanti ai fini dell'applicazione dei citati indicatori, potrà comunicare all'Amministrazione finanziaria le cause di eventuali anomalie, attraverso la compilazione del campo Note aggiuntive del *software* applicativo degli ISA.

### **3. Zone di confine**

In merito all'osservazione relativa alle correzioni apportate alle funzioni di stima per le officine situate nei Comuni fino a 2.000 abitanti e per quelle situate in Comuni da 2.000 a 5.000 abitanti e alla circostanza che le stesse non siano previste "*per le officine situate in zone di confine (Friuli-Venezia-Giulia) che soffrono della concorrenza delle imprese situate oltre confine che praticano prezzi più bassi alla clientela*", si rappresenta quanto di seguito riportato.

Così come riportato dall'Associazione, si conferma che nella bozza di *NTeM*, presente nella documentazione messa a disposizione delle

	<p>Organizzazioni di categoria (attraverso la pubblicazione sul sito dell’Agenzia delle entrate), tra gli elementi rilevanti nella funzione di stima dei “<i>Ricavi per addetto</i>” sono presenti le variabili “<i>Popolazione comunale fino a 2000 abitanti</i>” e “<i>Popolazione comunale da 2001 a 5000 abitanti</i>”, mentre nella funzione di stima relativa al “<i>Valore aggiunto per addetto</i>” è presente la variabile “<i>Popolazione comunale fino a 2000 abitanti</i>”. A tali variabili, appartenenti al gruppo delle variabili territoriali, risultano associati coefficienti negativi che apportano una correzione al valore della stima dei “<i>Ricavi per addetto</i>” e del “<i>Valore aggiunto per addetto</i>”.</p> <p>Riguardo, invece, al fenomeno della concorrenza subita dalle imprese situate nelle zone di confine, evidenziato dall’Organizzazione, si rappresenta che non sono presenti informazioni specifiche su tale aspetto.</p> <p>Si evidenzia, tuttavia, che dall’analisi condotta sulle imprese che operano nel settore di riferimento dell’ISA in oggetto, situate nelle zone di confine del Friuli -Venezia - Giulia, è emerso che i punteggi medi, riferiti al periodo d'imposta 2021, risultano in linea con quelli a livello nazionale. Non sembrerebbero, pertanto, rilevarsi anomalie nell’applicazione degli ISA, sugli aspetti segnalati.</p> <p>In ogni caso, al fine di cogliere gli eventuali effetti del fenomeno rappresentato sulle analisi per le successive evoluzioni dell’ISA in oggetto, si evidenzia che, per i contribuenti, è sempre possibile ricorrere alla compilazione del campo “<i>Note aggiuntive</i>” del <i>software</i> applicativo degli ISA.</p>
<b><i>Esempi pervenuti</i></b>	Nessuno

## SCHEDA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG34U</b> Servizi di acconciatura
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 356567 del 6 ottobre 2023
<b>Data riunione</b>	13 novembre 2023
<b>Partecipanti</b>	SOSE Agenzia delle Entrate CNA CONFARTIGIANATO
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 401071 del 14 novembre 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Parere congiunto CNA-CONFARTARTIGIANATO (nota del 27 novembre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p><b>CNA-CONFARTIGIANATO</b></p> <p>Premessa</p> <p>Le Organizzazioni hanno preliminarmente osservato che <i>“il settore dell’acconciatura conta 102.784 imprese di acconciatura (dati Infocamere aggiornati a dicembre 2022) ed è costituito da realtà di dimensione ridotta in grado di occupare circa 180 mila addetti (1,7 addetti per impresa).L’ISA in oggetto analizza una platea di soggetti nettamente inferiore (40.736 nel 2021). Il motivo è da ricercare nelle cause previste normativamente di esclusione dall’applicazione degli ISA. In pratica sono escluse tutte quelle che adottano il regime forfetario (normalmente ditte individuali senza altri addetti e con volume non superiore a 85.000) e/o che hanno avuto l’esclusione per effetto della crisi pandemica da Covid”</i>. Inoltre, le Associazioni hanno effettuato considerazioni sul contesto macroeconomico di riferimento evidenziando che <i>“i problemi dell’attuale congiuntura economica, a partire dal grave trend inflazionistico, sommati all’impatto negativo del periodo pandemico e della crisi energetica, stanno mettendo il settore a dura prova. A ciò si aggiunga l’annoso e sempre più radicato fenomeno della “concorrenza sleale” da parte degli operatori abusivi [...]”</i>. Le imprese del settore manifesterebbero, da tempo, <i>“l’esigenza di un contesto normativo aggiornato che consenta loro di offrire risposte</i></p>

*adeguate al proprio mercato di riferimento attraverso percorsi formativi maggiormente qualificanti, introduzione di nuove figure professionali sinora prive di norme di riferimento specifiche, aggiornamento delle leggi di settore”.*

*Sulla base delle osservazioni riportate, l’Associazione sospende “ogni valutazione circa la capacità dell’indicatore di affidabilità DG34U di cogliere a partire dall’anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell’attuale situazione economica caratterizzata dal protrarsi del conflitto Russo-Ucraino e del nuovo conflitto Israelo-Palestinese che possono portare ad aumenti rilevanti dei costi energetici e delle materie prime”, e resta “in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti”.*

Le Organizzazioni hanno, inoltre, formulato le osservazioni specifiche di seguito riportate.

#### Indicatori elementari di affidabilità

##### 1. Costi materie prime ed energetici

*Le Organizzazioni hanno osservato che “i prezzi delle materie prime e dell’energia, pur diminuiti rispetto ai picchi del 2022, registrano livelli ancora ampiamente superiori a quelli del 2021, determinando una compressione dei margini. I rischi di un perdurare della crisi Ucraina-Russia e in Medio Oriente aumentano l’incertezza e la volatilità dei prezzi soprattutto delle componenti energetiche”; pertanto, occorrerebbe “prevedere un adeguato monitoraggio dell’andamento di tali costi per adeguare conseguentemente le stime degli indicatori di affidabilità con i relativi correttivi straordinari”. Inoltre, viene rappresentato che “il prototipo non evidenzia, come segnalato in corso di riunione, quali siano le fasce di età degli imprenditori, parametro importante in considerazione della differente capacità produttiva tra i 30 e i 60 anni”.*

#### Indicatori elementari di anomalia

##### 1. Indicatori di controllo delle esistenze iniziali con le rimanenze dell’anno precedente

*Le Organizzazioni hanno segnalato che “il Disegno di Legge della Finanziaria per il 2024 prevede per le imprese la possibilità di procedere, relativamente al periodo d’imposta in corso al 30 settembre 2023, all’adeguamento delle esistenze iniziali dei beni. L’adeguamento può essere effettuato sia eliminando (per quantità o valore) delle esistenze iniziali risultanti al 1/1/2023 sia aumentando il valore delle stesse, quindi con effetto nel periodo d’imposta 2023”; inoltre, per effetto di tale adeguamento, “scatterà verosimilmente l’anomalia degli indicatori citati e presenti*

*nell'ISA DG34U in quanto le esistenze iniziali del 2023 non saranno uguali alle rimanenze finali dell'anno precedente". Inoltre, viene osservato che potrebbero "essere influenzate in modo anomalo anche le stime dei Ricavi e del Valore aggiunto nonché l'indice di Durata delle scorte, rispetto agli anni precedenti". Pertanto, a parere delle Associazioni, sarebbe necessario "sterilizzare, almeno per il 2023, gli indicatori in oggetto o, in alternativa, richiedere nel modello i valori effettuati di adeguamento (positivi e negativi) al fine di tenerne conto nel calcolo degli indicatori in oggetto. La prima è da preferire in quanto la richiesta di ulteriori dati al contribuente da indicare nel modello comporterebbe un aggravio burocratico che non risponde alle indicazioni di semplificazione cui sono ispirati gli ISA".*

## **2. Copertura delle spese per lavoro dipendente**

*Le Organizzazioni hanno osservato che l'indicatore "Copertura delle spese per lavoro dipendente" avrebbe una sua rilevanza in una "situazione economica normale", mentre "le imprese vengono da anni di crisi che ha determinato una forte riduzione dei margini". Al riguardo, viene rappresentato che "è prassi nel settore che un collaboratore si formi in anni di pratica e studio ed è altrettanto prassi che un soggetto capace non lo si abbandoni alle prime avvisaglie di crisi, è quindi ovvio che la marginalità si sia ridotta in presenza di stipendi rimasti uguali nonostante la contrazione del fatturato, anche perché, come da dati dello strumento, la categoria è formata mediamente da due addetti per attività". Inoltre, viene evidenziato che "come emerso dai dati presentati nel corso della riunione di presentazione del prototipo revisionato, l'anomalia in oggetto è scattata nel 2021 per oltre il 42% delle imprese (percentuale in aumento rispetto al 2014 che era inferiore al 28%) evidenziando un fenomeno che non può ritenersi sporadico ma estremamente diffuso sul settore e quindi sintomo di un malessere economico rilevante anche numericamente". In merito al funzionamento dell'indicatore, le Organizzazioni hanno osservato che "l'anomalia scatta anche solo per un valore minimo di mancata copertura delle spese per lavoro dipendente, e tratta quindi allo stesso modo tutte le imprese che non coprono integralmente il costo del lavoro dipendente assegnando a tutti il punteggio 1". Sulla base di tali osservazioni, a parere delle Associazioni, sarebbe "necessaria una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all'andamento economico reale e non che fissi una soglia sempre uguale che ha senso solo in una situazione economica stabile. Inoltre, il punteggio deve essere graduato (da 1 a 5) in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l'anomalia".*

*Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.*

**Valutazioni  
dell'Agenzia delle  
Entrate**

Con riferimento alle osservazioni formulate da CNA-CONFARTIGIANATO, nel ringraziare per il contributo fornito, si riportano, di seguito, alcune considerazioni.

**Premessa**

Per quanto concerne gli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati e la conseguente sospensione del parere circa la capacità dell'ISA in oggetto di rappresentare la realtà economico - finanziaria di riferimento, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.

**Osservazioni specifiche**

**Indicatori elementari di affidabilità**

**1. Costi materie prime ed energetici**

In merito al fenomeno del rincaro dei prezzi delle materie prime e, in particolare, delle componenti energetiche, e alla richiesta di monitorarne l'andamento *“per adeguare conseguentemente le stime degli indicatori di affidabilità con i relativi correttivi straordinari”*, si rimanda al contenuto del documento unitario che tratta tale tematica.

In merito all'osservazione per cui il prototipo non terrebbe conto della fascia di età degli imprenditori si ricorda che, come riportato nella bozza di NTeM, presente nella documentazione messa a disposizione delle Organizzazioni di categoria, tra gli elementi rilevanti nelle funzioni di stima dei *“Ricavi per addetto”* e del *“Valore aggiunto per addetto”* è presente la variabile *“Pensionato”*: in particolare, in presenza della condizione di *“Pensionato”* si assisterà ad una diminuzione dei Ricavi per addetto e del Valore aggiunto per addetto stimati. Al riguardo, si evidenzia che esiste una naturale parziale sovrapposizione tra le fasce di età e la condizione di pensionato. Infine, si fa presente che, dalle analisi effettuate, allo stato attuale, non sono emerse altre differenze rilevanti. Ci si rende, tuttavia, disponibili a effettuare nuovamente l'analisi per fasce di età degli imprenditori in occasione della prossima revisione dell'ISA, anche sulla base di ulteriori elementi che le Organizzazioni vorranno far pervenire.

**Indicatori elementari di anomalia**

**1. Indicatori di controllo delle esistenze iniziali con le rimanenze dell'anno precedente**

Con riferimento alla previsione contenuta nel disegno di legge della finanziaria 2024, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.

**2. Copertura delle spese giornaliere per dipendente**

In merito alla circostanza che la crisi registrata nel settore avrebbe determinato una forte riduzione dei margini e all'osservazione che il funzionamento dell'indicatore "*Copertura delle spese giornaliere per dipendente*" si adatterebbe solo a una "*situazione economica normale*" e che sarebbe "*necessaria una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all'andamento economico reale*" e una graduazione del punteggio da 1 a 5 "*in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l'anomalia*", si formulano le considerazioni di seguito riportate.

In via preliminare, si osserva che la situazione di crisi del settore, che avrebbe determinato una significativa riduzione dei margini delle imprese, dovrebbe essere già adeguatamente colta dall'ISA in evoluzione in quanto le funzioni di stima dei "*Ricavi per addetto*" e del "*Valore aggiunto per addetto*" dell'ISA DG34U, in applicazione al p.i. 2023, sono state elaborate sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti presenti nella banca dati ISA nei periodi d'imposta dal 2014 al 2021, pertanto inglobano sia gli effetti economici negativi causati dalla pandemia sia l'andamento congiunturale di settore. In particolare, la metodologia statistico-economica applicata in fase di costruzione dell'ISA DG34U ha consentito di rilevare, tra le altre, la significatività statistica della variabile "*Periodo d'imposta 2020*" e delle "*Misure di ciclo di settore*" relative alla variabile "*Indice armonizzato dei prezzi al consumo dei beni energetici (COICOP: ENRGY) – ISTAT*"; entrambe le variabili apportano una "correzione" alle funzioni di stima attraverso l'applicazione di coefficienti che generano una riduzione dei ricavi e del valore aggiunto per addetto stimati.

Riguardo al funzionamento dell'indicatore "*Copertura delle spese giornaliere per dipendente*", si osserva che tale indicatore ha l'obiettivo di verificare che l'impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente.

Il risultato restituito dall'indicatore è stato adeguato, nel tempo, alle diverse condizioni del contesto macroeconomico in cui le imprese hanno operato; si ricorda, infatti, che per i periodi d'imposta dal 2020 al 2022, l'indicatore è stato interessato da specifici interventi correttivi di carattere straordinario e si evidenzia che i risultati mostrati nel corso dell'incontro di presentazione del prototipo dell'ISA DG34U sono al lordo dei suddetti interventi.

Al riguardo, si osserva che anche per il p.i. 2023, verrà valutata la possibilità di realizzare degli interventi correttivi straordinari, come riportato nel documento unitario su tale tematica, a cui si rimanda.

Inoltre, in linea generale si osserva che, avuto riguardo agli obiettivi che si pongono gli ISA (assolvimento degli obblighi tributari e emersione spontanea di redditi imponibili attraverso il riscontro trasparente della correttezza dei comportamenti fiscali), è evidente che gli indicatori

	<p>elementari hanno la finalità di individuare i contribuenti che, risultando maggiormente “affidabili”, potranno avere accesso a significativi benefici premiali. In tale ottica, la finalità degli indicatori di anomalia contenuti negli ISA è quella di evidenziare una non corretta compilazione del modello oppure un’evidente incoerenza della struttura dei costi che emerge dall’analisi del conto economico. Nello specifico, l’indicatore in argomento individua una situazione di particolare gravità nella gestione aziendale in quanto evidenzia il caso in cui un’impresa non solo non produce reddito, ma non riesce neanche a far fronte alle spese per il pagamento degli stipendi ai propri dipendenti.</p> <p>In ogni caso, si ricorda che situazioni riconducibili a condizioni di marginalità dell’attività o ulteriori specifiche situazioni potranno, comunque, essere evidenziate nel campo “<i>Note aggiuntive</i>” del <i>software</i> applicativo degli ISA.</p> <p>3. Indicatori di controllo delle esistenze iniziali con le rimanenze dell’anno precedente</p> <p>Con riferimento alla previsione contenuta nel disegno di legge della finanziaria 2024, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.</p>
<b><i>Esempi pervenuti</i></b>	Nessuno

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG37U</b> Attività di bar, gelateria, pasticceria e produzione dolciaria
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 0186627 del 1° giugno 2023
<b>Data riunione</b>	20 luglio 2023
<b>Partecipanti</b>	SOSE Agenzia delle Entrate CASARTIGIANI CNA CONFARTIGIANATO FIEPET (Federazione Italiana Esercenti Pubblici e Turistici) FIPE (Federazione Italiana Pubblici Esercizi) FIPPA (Federazione Italiana Panificatori, Pasticceri e Affini)
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 271101 del 21 luglio 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Parere congiunto CNA-CONFARTIGIANATO (nota del 2 novembre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p>Le Organizzazioni CNA e CONFARTIGIANATO rappresentano, con parere congiunto, quanto riportato ai seguenti punti.</p> <p><b>Premessa</b></p> <p>Le Associazioni, preliminarmente evidenziano che <i>“il prototipo ISA DG37U presentato nell’ambito della riunione tenutasi lo scorso 20 luglio è stato costruito sulla base dei dati delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2021. Al riguardo si ricorda che l’anno 2021 è stato un’annualità ancora interessata dai negativi effetti determinati dalla diffusione, a livello mondiale, del coronavirus SARS-COV-2 i cui effetti hanno portato ad una riduzione delle marginalità delle imprese del settore.</i></p> <p>In merito al <i>“contesto macroeconomico”</i>, le Organizzazioni rappresentano che <i>“il ciclo economico nella seconda metà del 2023 è caratterizzato da un</i></p>

*indebolimento della domanda internazionale e un rallentamento del tasso di crescita. La stretta monetaria ha rialzato il costo del credito, con un calo dei prestiti alle imprese e una riduzione degli investimenti. Sul trend degli investimenti influisce il profilo calante del clima di fiducia delle imprese delineato dopo l'estate. La perdita del potere di acquisto delle famiglie comprime i consumi in termini reali, condizionando anche la spesa per viaggi e vacanze. In autunno emergono segnali di rallentamento della domanda di lavoro, dopo una prolungata fase di crescita dell'occupazione. I prezzi delle materie prime e dell'energia, pur discendendo rispetto ai picchi del 2022, registrano livelli ancora ampiamente superiori a quelli del 2021, determinando una compressione dei margini. I rischi di una escalation della crisi in Medio Oriente aumentano l'incertezza e la volatilità dei prezzi delle commodities energetiche". Le Associazioni, rappresentano, altresì, che "nel secondo trimestre 2023 ristagna (+0,2%) la spesa delle famiglie, mentre nei primi otto mesi dell'anno il volume delle vendite al dettaglio registra una flessione tendenziale del 3,8%, con un calo più accentuato per i prodotti alimentari (-4,5%) rispetto ai beni non alimentari (-3,3%). Sulla domanda, marcatamente stagionale, delle gelaterie pesa la flessione dell'attività turistica durante l'estate. L'analisi dei dati, ancora provvisori, di Istat evidenzia che nell'estate 2023 (giugno-agosto, trimestre che concentra circa la metà delle presenze turistiche di tutto l'anno) le presenze turistiche sono scese del 4,1% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente, con un calo più accentuato della clientela nazionale (-5,6%) rispetto a quella straniera (-2,3%). Nel complesso dei primi otto mesi del 2023 le presenze turistiche limitano la crescita al +3,9%, sostenute dall'aumento della componente estera (+10,2% le presenze straniere) mentre registra un calo quella domestica (-1,9% rispetto allo stesso periodo del 2022)".*

Alla luce delle considerazioni sopra riportate e delle osservazioni specifiche formulate, le Organizzazioni ritengono di "sospendere ogni valutazione circa la capacità dell'indicatore di affidabilità DG37U di cogliere a partire dall'anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell'attuale situazione economica caratterizzata dal protrarsi del conflitto Russo-Ucraino e del nuovo conflitto Israele-Palestinese che possono portare ad aumenti rilevanti dei costi energetici e delle materie prime", rimanendo "in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti".

### **Indicatori elementari di affidabilità**

#### Valore aggiunto per addetto

Le Organizzazioni osservano che "negli ultimi anni, dal 2020 in poi, sia per effetto del Covid che per il forte aumento delle materie prime ed energetiche, si sono fortemente ridotte le marginalità ed in primis il Valore

*Aggiunto dell'impresa. Infatti, così come documentato anche dai dati pubblicati dall'Agenzia sul portale emerge che dal 2018 al 2021 a fronte di un recupero dei ricavi sui quali però bisognerebbe tenere conto anche degli impatti inflazionistici, il Valore aggiunto e la redditività sono ancora al di sotto dei livelli del 2018". A parere delle Organizzazioni, "dai dati emerge chiaramente come la Redditività netta sia molto al di sotto del Valore aggiunto sia in termini assoluti che di incidenza percentuale". Al riguardo, le stesse ritengono che "debba essere modificato il calcolo della stima del Reddito netto che ora è strettamente correlato alla determinazione del Valore Aggiunto".*

#### Anzianità degli addetti operanti nell'impresa

*A parere delle Associazioni, "occorre prevedere un approfondimento statistico delle imprese, con relativi effetti sul Valore aggiunto prodotto, a seconda dell'anzianità professionale degli addetti". Al riguardo, "al fine di monitorare il "peso" sulla produttività dell'impresa degli addetti in funzione della loro anzianità", le Organizzazioni propongono di inserire, nel modello DG37U, informazioni relative alla classe di età dei dipendenti, in analogia a quelle presenti nel modello dell'ISA CD32U.*

#### **Indicatori elementari di anomalia**

##### Copertura delle spese per lavoro dipendente

*Le Organizzazioni rappresentano che l'indicatore è calcolato "come rapporto tra le spese per dipendente e il valore aggiunto per addetto. Nel caso in cui il rapporto tra le spese per dipendente e il valore aggiunto per addetto assuma valori superiori all'unità l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1 (riducendo così la media del voto ISA complessivo). Tale indicatore ha lo scopo di verificare che la "marginalità" dell'impresa al livello del cd. "valore aggiunto" sia superiore ai costi per il lavoro dipendente". Le Associazioni osservano altresì che "in situazione economica normale tale indicatore ha tutta la sua valenza. Tuttavia, le imprese vengono da anni di crisi economica e di crisi pandemica che ad una forte riduzione dei margini". Al riguardo, ritengono "necessaria una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all'andamento economico reale e non che fissi una soglia sempre uguale che ha senso solo in una situazione economica stabile. Inoltre il punteggio deve essere graduato (da 1 a 5) in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l'anomalia".*

##### Indice di durata delle scorte

*In merito all'indicatore "Durata delle scorte", le Organizzazioni segnalano una possibile criticità futura (dal 2023) che potrebbe non essere colta adeguatamente dall'ISA DG37U.*

	<p>In particolare, osservano che <i>“diverse imprese, per cercare di contrastare l’inflazione e la speculazione sui prezzi delle materie prime, hanno acquistato beni anche oltre il proprio fabbisogno a breve termine (es.: olio EVO, imballaggi, ecc.) con conseguente incremento delle giacenze e inevitabile aumento dell’indice di rotazione del magazzino. Per tali tipologie di imprese, tale fenomeno potrebbe determinare il superamento del valore soglia dell’indicatore della “durata delle scorte””</i>.</p> <p>Al riguardo le Associazioni propongono di <i>“considerare l’incremento delle giacenze di magazzino di ogni impresa al fine di aumentare i valori di soglia dell’indicatore o più semplicemente di applicare correttivi strutturali anche al calcolo dell’indicatore”</i>.</p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell’Agenzia delle entrate</b></p>	<p>Con riferimento alle osservazioni formulate da CNA - CONFARTIGIANATO, nel ringraziare per il contributo fornito, si rappresenta quanto di seguito riportato.</p> <p><b>Premessa</b></p> <p>Con riferimento alle considerazioni formulate dalle Organizzazioni in premessa e alla decisione di <i>“sospendere ogni valutazione circa la capacità dell’indicatore di affidabilità DG37U di cogliere a partire dall’anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell’attuale situazione economica caratterizzata dal protrarsi del conflitto Russo-Ucraino e del nuovo conflitto Israelo-Palestinese che possono portare ad aumenti rilevanti dei costi energetici e delle materie prime.”</i> rimanendo <i>“in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti”</i>, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.</p> <p><b>Indicatori elementari di affidabilità</b></p> <p><u>Valore aggiunto per addetto</u></p> <p>In merito alle considerazioni espresse dalle Associazioni riguardo alla circostanza che <i>“la Redditività netta sia molto al di sotto del Valore aggiunto sia in termini assoluti che di incidenza percentuale”</i> e che in considerazione di ciò <i>“debba essere modificato il calcolo della stima del Reddito netto che ora è strettamente correlato alla determinazione del Valore Aggiunto”</i>, si rappresenta quanto di seguito riportato.</p> <p>Le funzioni di stima dei <i>“Ricavi per addetto”</i> e del <i>“Valore aggiunto per addetto”</i> dell’ISA DG37U, in applicazione al p.i. 2023, sono state elaborate sulla base di un <i>panel</i> non bilanciato di operatori economici presenti nella</p>

banca dati ISA nei periodi d'imposta dal 2014 al 2021. Considerato che la problematica segnalata dalle Associazioni dovrebbe essere comune alla generalità degli operatori del settore, il modello econometrico di stima, basato sui dati dichiarati aggiornati al periodo d'imposta 2021, dovrebbe contenere anche gli effetti del fenomeno innanzi descritto, in quanto si tratta di un modello che analizza e ingloba gli andamenti economici del settore e del territorio, oltre che il comportamento individuale del singolo contribuente.

#### Anzianità degli addetti operanti nell'impresa

Con riferimento alla proposta delle Organizzazioni di inserire, nel modello dell'ISA DG37U in applicazione al p.i. 2023, informazioni relative alla classe di età dei dipendenti (in analogia a quelle presenti nel modello dell'ISA CD32U), *“al fine di monitorare il peso sulla produttività dell'impresa degli addetti in funzione della loro anzianità”*, si evidenzia che nella bozza di NTeM, presente nella documentazione messa a disposizione delle Organizzazioni di categoria (attraverso la pubblicazione sul sito dell'Agenzia delle entrate), tra gli elementi rilevanti nella funzione di stima del *“Valore aggiunto per addetto”* sono presenti le variabili *“Quota giornate retribuite dipendenti con età compresa tra 50 e 59 anni sul totale delle giornate retribuite dipendenti (fonte INPS-UNIEMENS)”* e *“Quota giornate retribuite dipendenti con età oltre o pari a 60 anni sul totale delle giornate retribuite dipendenti (fonte INPS-UNIEMENS)”*.

A tali variabili sono associati coefficienti negativi ai fini della determinazione della stima del *“Valore aggiunto per addetto”*, rispettivamente pari a  $-0,04834188315997$  per la variabile *“Quota giornate retribuite dipendenti con età compresa tra 50 e 59 anni sul totale delle giornate retribuite dipendenti (fonte INPS-UNIEMENS)”*, e a  $-0,051271968564104$  per la variabile *“Quota giornate retribuite dipendenti con età oltre o pari a 60 anni sul totale delle giornate retribuite dipendenti (fonte INPS-UNIEMENS)”*.

#### **Indicatori elementari di anomalia**

##### Copertura delle spese per lavoro dipendente

In merito alle osservazioni formulate dalle Organizzazioni riguardo al funzionamento dell'indicatore *“Copertura delle spese per lavoro dipendente”*, si osserva che l'indicatore in questione ha lo scopo di verificare che l'impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente.

La forte riduzione dei margini che caratterizzerebbe, a parere delle Associazioni, le imprese che applicano l'ISA in oggetto, sembrerebbe potersi ritenere un elemento rinvenibile in modo diffuso tra gli operatori economici che operano nel settore di riferimento dell'ISA DG37U.

Al riguardo, si osserva che, essendo l'Indice sintetico di affidabilità elaborato sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti, lo stesso dovrebbe essere in grado di cogliere gli aspetti che, come quello in argomento, caratterizzano l'attività del settore e sono comuni a più soggetti operanti nello stesso.

Si ricorda, inoltre, che il risultato restituito dall'indicatore è stato adeguato, nel tempo, alle diverse condizioni del contesto macroeconomico in cui le imprese hanno operato; infatti, per i periodi d'imposta dal 2020 al 2022, l'indicatore è stato interessato da specifici interventi correttivi di carattere straordinario.

Al riguardo si osserva che, anche con riferimento al p.i. 2023, verrà valutata la possibilità di realizzare degli interventi correttivi straordinari, per tenere conto delle possibili ricadute della crisi sulle relazioni economiche già esaminate nei singoli settori economici, per ciascun ISA e ciascun indicatore da esso previsto, tenendo conto dei dati delle dichiarazioni relative alle liquidazioni periodiche IVA e alla fatturazione elettronica.

In merito, invece, alla considerazione che si riterrebbe *“necessaria una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all'andamento economico reale e non che fissi una soglia sempre uguale che ha senso solo in una situazione economica stabile. Inoltre il punteggio deve essere graduato (da 1 a 5) in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l'anomalia”*, si rappresenta preliminarmente che la finalità degli indicatori di anomalia contenuti negli ISA è quella di evidenziare una non corretta compilazione del modello oppure un'evidente incoerenza della struttura dei costi che emerge dall'analisi del conto economico. Nel caso specifico, l'indicatore *“Copertura delle spese per lavoro dipendente”* ha l'obiettivo di verificare che l'impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente ed evidenzia situazioni di anomalia nel caso in cui un'impresa non solo non produca reddito, ma non riesca neanche a far fronte alle spese per il pagamento degli stipendi ai propri dipendenti. Avuto riguardo agli obiettivi che si pongono gli ISA (assolvimento degli obblighi tributari ed emersione spontanea di redditi imponibili attraverso il riscontro trasparente della correttezza dei comportamenti fiscali), è evidente che gli indicatori elementari hanno la finalità di individuare i contribuenti che, risultando maggiormente *“affidabili”*, potranno avere accesso a significativi benefici premiali. In ogni caso si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.

Resta inteso che, situazioni riconducibili a condizioni di marginalità dell'attività o ulteriori specifiche situazioni potranno, comunque, essere evidenziate attraverso la compilazione del campo Note aggiuntive del *software* applicativo degli ISA.

Indice di durata delle scorte

	<p>Con riferimento alle considerazioni rappresentate dalle Associazioni, in merito all'indicatore "<i>Durata e decumulo delle scorte</i>" e, nello specifico, alla proposta di "<i>considerare l'incremento delle giacenze di magazzino di ogni impresa al fine di aumentare i valori di soglia dell'indicatore o più semplicemente di applicare correttivi strutturali anche al calcolo dell'indicatore</i>", si premette che per l'indicatore "<i>Durata e decumulo delle scorte</i>" le analisi finalizzate ad individuare i valori soglia tengono conto dell'intera platea di contribuenti che applicano l'ISA in oggetto e che tali valori sono differenziati per tipologia di attività, secondo i modelli organizzativi identificati nella costruzione dell'indice sintetico di affidabilità.</p> <p>Al riguardo si rappresenta che l'indicatore è stato interessato, con riferimento al periodo d'imposta 2022, da specifici interventi correttivi (il cui dettaglio è riportato nell'Allegato 4 al DM 28 aprile 2023) al fine di tener conto del possibile aumento delle rimanenze di magazzino per effetto del perdurare della diffusione del virus COVID-19, delle tensioni geopolitiche e dell'aumento generalizzato dei prezzi.</p> <p>Si ricorda che, anche con riferimento al p.i. 2023, verrà valutata la possibilità di realizzare degli interventi correttivi straordinari, per tenere conto delle possibili ricadute della crisi sulle relazioni economiche già esaminate nei singoli settori economici, per ciascun ISA e ciascun indicatore da esso previsto, tenendo conto, tra l'altro, dei dati delle dichiarazioni relative alle liquidazioni periodiche IVA e alla fatturazione elettronica.</p>
<b><i>Esempi pervenuti</i></b>	Nessuno

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG40U</b> Locazione, valorizzazione, compravendita di beni immobili
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 186648 del 1° giugno 2023
<b>Data riunione</b>	26 luglio 2023
<b>Partecipanti</b>	SOSE Agenzia delle Entrate FIMAA (Federazione Italiana Mediatori Agenti Affari)
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 283152 del 1° agosto 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Osservazioni FIMAA – Federazione Italiana Mediatori Agenti Affari (nota del 20 settembre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p>FIMAA rappresenta quanto riportato ai seguenti punti.</p> <p><b>1.</b> Con riferimento all'indicatore di anomalia <i>“Risultato ordinario negativo”</i> l'Organizzazione osserva che <i>“In presenza di perdita d'esercizio ovvero risultato ordinario negativo, l'anomalia attribuisce un voto pari ad 1 (IN OGNI CASO), abbassando in tal modo la media d'esercizio, A NULLA RILEVANDO l'importo della perdita d'esercizio ovvero il risultato ordinario negativo”</i>. La stessa osserva, inoltre, che <i>“Partendo dalla considerazione di fondo che, l'attuale momento economico è “anomalo”, il fatto che un'impresa consegua una perdita d'esercizio non può, di per sé e da solo, essere considerata un'anomalia talmente grave da attribuire un voto pari ad 1 (in ogni caso) e che quindi faccia peggiorare l'attendibilità fiscale del contribuente (con tutte le relative conseguenze negative). Ne consegue che è opportuno modificare tale criterio, che al tempo della genesi degli Isa, quindi ante COVID, aveva una sua motivazione, ma ora tale motivazione viene meno considerato la mutata realtà economica”</i>.</p> <p>A parere dell'Organizzazione:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <i>“Tale indice di anomalia è probabilmente da “sospendere” ovvero da rivedere;</i></li> <li>- <i>Rivedere considerando l'importo della perdita d'esercizio. Non può, infatti, generare lo stesso risultato una perdita d'esercizio di 1.000 euro,</i></li> </ul>

10.000 euro ovvero 100.000 euro. Quindi è corretto affermare che il voto sia “modulato” in base all’importo della perdita ovvero rapportando l’importo della perdita ad altri asset di bilancio;

- Il giudizio negativo è opportuno sia considerato anche considerando il numero degli esercizi chiusi in perdita, attribuendo una maggiore penalizzazione alle imprese che concludono più esercizi in perdita. Non possono essere assimilati, infatti, un soggetto che per un periodo d’imposta consegue una perdita rispetto ad un soggetto che consegue cinque esercizi successivi in perdita”.

**2.** L’Associazione rappresenta che “Nell’ISA esaminato emerge che il 14% dei contribuenti ha un voto pari ad 1 ed il 28% pari a 10%. È da ritenere anomalo un risultato per il quale quasi la metà dei soggetti interessati si pongano ai due estremi. A mio parere, questo può generare delle criticità all’ISA esaminato. La polarizzazione appare eccessiva”.

**3.** L’Organizzazione FIMAA evidenzia che “Come da criterio generali degli ISA, non viene in nessun modo considerato il fatto che l’imprenditore individuale possa ammalarsi ovvero avere degli infortuni. In tali casi la stima del software non coglie tale anomalia, peggiorando il risultato degli indici elementari di affidabilità l’unica possibilità concessa al contribuente è quello di compilare il campo annotazioni”.

**4.** In analogia a quanto sopra citato, l’Organizzazione osserva che “l’ISA non coglie il fatto che una persona possa essere socia in più società ovvero socia ed imprenditore individuale”.

**5.** L’Associazione esprime un giudizio positivo sulla correttezza del criterio di calcolo dell’incidenza dei costi residuali di gestione rapportata al valore della produzione.

**6.** L’Organizzazione ritiene infine importante considerare che “la revisione dell’ISA colga il fatto che nel 2020 e 2021 per effetto dell’emergenza sanitaria, nel settore immobiliare sono stati molto frequenti i casi in cui il canone di locazione non sia stato corrisposto ovvero il conduttore abbia richiesto una considerevole riduzione del canone di locazione”, evidenziando altresì che “è fondamentale che l’evoluzione dell’ISA colga in modo corretto il considerevole incremento dei costi di produzione del settore edile”.

Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.

**Valutazioni  
dell'Agenzia  
delle entrate**

Con riferimento alle osservazioni formulate da FIMAA, nel ringraziare per il significativo contributo fornito, si rappresenta quanto di seguito riportato.

1. Riguardo alle perplessità espresse in merito al funzionamento dell'indicatore elementare di anomalia "*Risultato ordinario negativo*", si evidenzia come gli ISA rappresentino uno strumento che esprime una misura di sintesi sul grado di affidabilità fiscale dei contribuenti con l'attribuzione di un punteggio graduato su una scala da 1 a 10 sulla base delle risultanze di un set di indicatori elementari di affidabilità e di anomalia. Gli indici sintetici di affidabilità fiscale rispondono principalmente ad una logica di premialità, volta a valorizzare le posizioni risultate più affidabili. Al riguardo si fa presente che l'accesso ai benefici premiali, di cui al comma 11 dell'art. 9-bis del D.L. n. 50/2017, richiede un'elevata coerenza nei comportamenti gestionali e contabili degli esercenti attività di impresa, arti o professioni, alla cui determinazione concorre anche l'indicatore in argomento. Nello specifico, l'indicatore intercetta le situazioni in cui il risultato ordinario risulta minore di zero e, come si evince dalla struttura di conto economico riclassificato ai fini ISA, al risultato ordinario concorrono elementi contabili afferenti la sola gestione caratteristica e finanziaria dell'impresa.

Infine, in merito alle considerazioni secondo cui a parere dell'Associazione il funzionamento dell'indicatore debba essere rivisto al fine di tener conto sia dell'importo della perdita che del numero di esercizi chiusi in perdita, si evidenzia che il conseguimento di un reddito negativo in un solo periodo d'imposta (e a prescindere dall'importo della perdita conseguita), pur non costituendo un elemento patologico nell'attività d'impresa, concorre necessariamente alla valutazione dell'affidabilità fiscale del periodo d'imposta interessato, per le considerazioni innanzi espresse in merito al funzionamento degli ISA. Pertanto, a parità di condizioni, è risultato significativo attribuire un giudizio di più elevata affidabilità fiscale, cui è condizionato l'accesso a benefici premiali, ai contribuenti con reddito positivo.

2. In merito all'osservazione dell'Organizzazione secondo cui apparirebbe anomalo "*un risultato per il quale quasi la metà dei soggetti interessati si pongano ai due estremi*" dei punteggi ISA (14% con punteggio 1 e 28% con punteggio 10) si rappresenta quanto segue.

Il punteggio ISA è calcolato come media aritmetica di un insieme di indicatori elementari e rappresenta il posizionamento del contribuente rispetto a tali indicatori attribuendo al soggetto un valore, in scala da 1 a 10, sintesi dei singoli indicatori elementari.

La distribuzione dei contribuenti per classe di punteggio di affidabilità rappresenta quindi una riproduzione dei risultati scaturenti dall'applicazione degli ISA, sulla base di dati dichiarati dai contribuenti. Per tale ragione la distribuzione, che è misurata su una scala continua, riflette le specificità del settore stesso e quindi non è possibile assumere una distribuzione standard di riferimento per tutti gli ISA.

3. Con riferimento all'osservazione dell'Associazione relativa all'ipotesi in cui l'imprenditore *“possa ammalarsi ovvero avere degli infortuni”*, si rappresenta che il verificarsi di condizioni specifiche, di carattere straordinario, quali quelle sopra menzionate, potrà essere evidenziato all'Amministrazione finanziaria, attraverso la compilazione del campo *Note aggiuntive* del software applicativo degli ISA.

4. Riguardo all'osservazione secondo cui *“l'ISA non coglie il fatto che una persona possa essere socia in più società ovvero socia ed imprenditore individuale”*, si rimanda, per analogia di contenuto, alle valutazioni formulate al punto precedente.

5. Con riferimento al criterio di calcolo dell'indicatore *“Incidenza dei costi residuali di gestione”*, si prende atto, favorevolmente, del giudizio positivo espresso dall'Associazione.

6. In merito all'osservazione dell'Organizzazione circa l'importanza che la revisione dell'ISA in oggetto tenga conto che *“nel 2020 e 2021 per effetto dell'emergenza sanitaria, nel settore immobiliare sono stati molto frequenti i casi in cui il canone di locazione non sia stato corrisposto ovvero il conduttore abbia richiesto una considerevole riduzione del canone di locazione”* e alla necessità che *“l'evoluzione dell'ISA colga in modo corretto il considerevole incremento dei costi di produzione del settore edile”*, si rappresenta quanto segue.

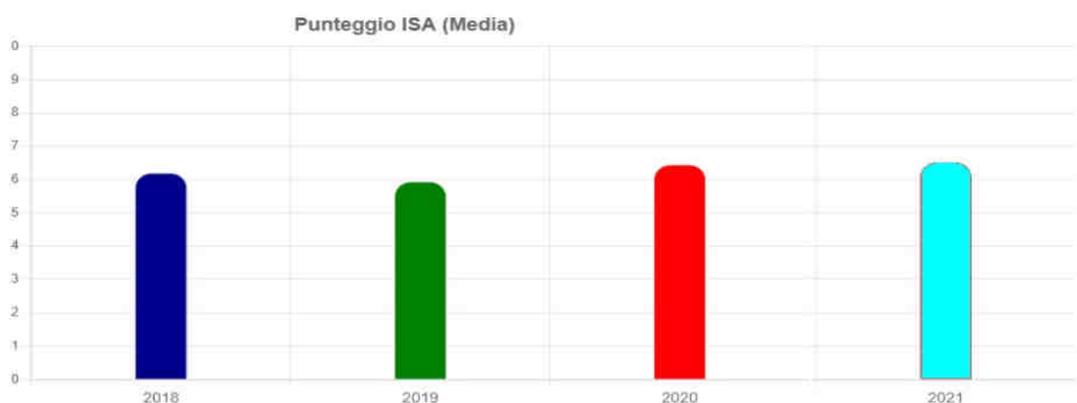
Nella bozza di *NTeM*, presente nella documentazione messa a disposizione delle Organizzazioni di categoria (attraverso la pubblicazione sul sito dell'Agenzia delle entrate), tra gli elementi rilevanti nella funzione di stima dei *“Ricavi per addetto”* è presente la variabile *“Andamento dell'ammontare dei ricavi distinto per attività”*, mentre nella funzione di stima relativa al *“Valore aggiunto per addetto”* sono presenti le variabili *“Andamento dell'ammontare dei ricavi distinto per attività”* e *“Indice dei prezzi alla produzione delle costruzioni (edifici residenziali e non residenziali) – ISTAT”*; tali variabili rientrano tra le *“Misure di ciclo di settore”*. In linea generale si rappresenta che dette misure sono oggetto delle attività di aggiornamento necessarie per cogliere gli effetti dell'andamento congiunturale al fine di adattare il modello di stima alle eventuali variazioni congiunturali verificatesi nei settori e nei territori. Nell'ISA DG40U l'andamento congiunturale viene misurato sulla base di informazioni macro-economiche desunte attraverso l'andamento dei ricavi dichiarati, distinto per attività, e attraverso l'indice dei prezzi alla produzione delle costruzioni (edifici residenziali e non residenziali) di fonte ISTAT. In particolare, in presenza di una diminuzione dell'*“Andamento dell'ammontare dei ricavi distinto per attività”* si assisterà ad una diminuzione dei Ricavi per addetto e del Valore aggiunto per addetto stimati; inoltre, a fronte

di un aumento dell'“Indice dei prezzi alla produzione delle costruzioni (edifici residenziali e non residenziali) – ISTAT”, il Valore aggiunto per addetto stimato diminuirà per effetto di un coefficiente negativo attribuito alla variabile. Inoltre, al fine di cogliere le diverse fasi di ciclo economico negli anni di osservazione nel settore in analisi, la variabile "Andamento dell'ammontare dei ricavi distinto per attività" è stata affiancata da un'ulteriore variabile specifica, identificata dall'anno della crisi pandemica.

In generale è possibile osservare che l'andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lascia intravedere la presenza di possibili anomalie.

Al contrario, il punteggio medio, sostanzialmente stabile nel tempo, mostra un miglioramento complessivo nell'ultima annualità oggetto di rilevazione rispetto alle precedenti.

Tali dati evidenziano come, soprattutto per le annualità più colpite dagli effetti economici della diffusione della pandemia, gli ISA, grazie all'introduzione di appositi correttivi, non abbiamo fatto registrare anomalie di funzionamento.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate

<b>Esempi pervenuti</b>	Nessuno
-------------------------	---------

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG44U</b> Strutture ricettive alberghiere ed extra alberghiere
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 356405 del 6 ottobre 2023
<b>Data riunione</b>	6 novembre 2023
<b>Partecipanti</b>	SOSE Agenzia delle Entrate CNA CONFESERCENTI FEDERALBERGHI
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 394209 del 7 novembre 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Parere CNA (nota del 13 novembre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<b>CNA</b> Premessa <i>L'Associazione ha preliminarmente osservato che "Il turismo, insieme ai trasporti, è stato tra i settori tra i più colpiti dal COVID-19 e le limitazioni ai viaggi introdotte in risposta alla pandemia hanno colpito duramente il turismo nazionale e mondiale. Nel nostro Paese, il turismo è stato uno dei settori più provati dall'emergenza pandemica pagando un prezzo elevatissimo alla crisi dalla quale è stato tra gli ultimi ad iniziare ad uscirne. Tale influenza è determinata dall'interconnessione di diverse componenti economiche (tra cui ricettività, pubblici esercizi, servizi di trasporto passeggeri, agenzie di viaggio, servizi ricreativi e culturali, commercio al dettaglio, turismo esperienziale e servizi abitativi per l'uso delle seconde case di vacanza) andate fortemente in crisi durante l'emergenza pandemica".</i>  Con specifico riferimento all'ISA DG44U, CNA ha osservato che "il prototipo è stato elaborato sulla base dei dati delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2021" e ha evidenziato che il 2021 "è stata un'annualità ancora interessata dai negativi effetti determinati dalla diffusione, a livello

*mondiale, del coronavirus SARS-COV-2 i cui effetti hanno portato ad una riduzione delle marginalità delle imprese del settore”. Inoltre, l’Organizzazione ha rappresentato che “il ciclo economico nella seconda metà del 2023 è caratterizzato da un indebolimento della domanda internazionale e un rallentamento del tasso di crescita. La stretta monetaria ha rialzato il costo del credito, con un calo dei prestiti alle imprese e una riduzione degli investimenti. Sul trend degli investimenti influisce il profilo calante del clima di fiducia delle imprese delineato dopo l’estate. La perdita del potere di acquisto delle famiglie comprime i consumi in termini reali, condizionando anche la spesa per viaggi e vacanze. In autunno emergono segnali di rallentamento della domanda di lavoro, dopo una prolungata fase di crescita dell’occupazione”.*

*Sulla base delle osservazioni riportate, l’Associazione sospende “ogni valutazione circa la capacità dell’indicatore di affidabilità DG44U di cogliere a partire dall’anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell’attuale situazione economica caratterizzata dal protrarsi del conflitto Russo-Ucraino e del nuovo conflitto Israelo-Palestinese che possono portare ad aumenti rilevanti dei costi energetici e delle materie prime”, e resta “in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti”.*

L’Organizzazione ha, inoltre, formulato le osservazioni specifiche di seguito riportate.

#### Indicatori elementari di affidabilità

##### 1. Costi materie prime ed energetici

*L’Associazione ha osservato che “i prezzi delle materie prime e dell’energia, pur diminuiti rispetto ai picchi del 2022, registrano livelli ancora ampiamente superiori a quelli del 2021, determinando una compressione dei margini. I rischi di un perdurare della crisi Ucraina-Russia e in Medio Oriente aumentano l’incertezza e la volatilità dei prezzi soprattutto delle componenti energetiche”; pertanto, occorrerebbe “prevedere un adeguato monitoraggio dell’andamento di tali costi per adeguare conseguentemente le stime degli indicatori di affidabilità con i relativi correttivi straordinari”.*

##### 2. Crisi pandemica e calo dei Ricavi e del Valore aggiunto

*CNA ha descritto gli effetti che la crisi pandemica avrebbe generato sia per le attività del settore alberghiero che extra-alberghiero; in particolare, ha evidenziato che “nel 2021 rispetto al 2019, anno di riferimento pre pandemico, si sono registrati meno 43 milioni (43.078. 949) di arrivi di turisti (domestici e in Italia con meno 111 milioni (111. 401. 669) di*

*pernottamenti nelle strutture alberghiere assestando, rispettivamente, meno 44% e meno 39%. Per le strutture extra-alberghiere meno 9,6 milioni di arrivi (-9.631.737) e meno 36 milioni di pernottamenti (-36.159.460) con una riduzione, rispettivamente, del -28,6% e del 23,2%. Anche nel 2022, anno della ripartenza del turismo, i dati pur se in miglioramento per il 2022 fanno registrare – per tutti e due i settori – meno 12,8 milioni di arrivi (-12.867.020) e meno 24,7 milioni di pernottamenti (--24.730.739) corrispondenti e -9,7% e a meno 5,6 %”. Con riferimento all’andamento del settore nel 2023, l’Associazione ha rappresentato che “l’analisi dei dati desunti dall’Istat, seppure ancora provvisori, evidenziano che nel trimestre giugno/agosto 2023 (che concentra circa la metà delle presenze turistiche di tutto l’anno) le presenze turistiche sono scese del 4,1% rispetto allo stesso periodo dell’anno precedente, con un calo più accentuato della clientela nazionale (-5,6%) rispetto a quella straniera (-2,3%). Nel complesso dei primi otto mesi del 2023 le presenze turistiche limitano la crescita al +3,9%, sostenute dall’aumento della componente estera (+10,2% le presenze straniere) mentre registra un calo quella domestica (-1,9% rispetto allo stesso periodo del 2022)”;* inoltre ha osservato che “i dati della prima parte dell’anno, non consentono il ritorno a livelli pre pandemici per le imprese del settore”. Sulla base dei dati analizzati, a parere dell’Organizzazione, occorrerebbe “un adeguato monitoraggio dell’andamento di tutti i dati sopra richiamati per adeguare conseguentemente le stime degli indicatori di affidabilità con i relativi correttivi straordinari in modo che l’applicazione dell’ISA al periodo d’imposta rappresenti la reale situazione delle imprese”.

#### Indicatori elementari di anomalia

##### 1. Copertura delle spese giornaliere per lavoro dipendente

L’Organizzazione ha osservato che l’indicatore “Copertura delle spese giornaliere per lavoro dipendente” avrebbe una sua rilevanza in una “*situazione economica normale*”, mentre “*le imprese vengono da anni di crisi che ha determinato una forte riduzione dei margini*”. Al riguardo, CNA ha rappresentato che “*anche in situazione di presenze limitate nella struttura rispetto alla capienza ordinaria, occorre che siano garantiti i servizi previsti dal regolamento della struttura con la conseguenza che deve essere presente personale anche se sovradimensionato rispetto alla necessità effettiva delle presenze in struttura. Inoltre, gli imprenditori, in primis, cercano sempre di remunerare la propria forza lavoro dipendente e con quanto residua coprono (spesso solo parzialmente) gli ammortamenti e riducono la loro redditività. Ciò ha determinato valori di anomalia di tale indicatore molto rilevanti (più di una impresa su cinque nel 2021)*”. Inoltre, viene evidenziato che “*l’anomalia scatta anche solo per un valore minimo di mancata copertura delle spese per lavoro dipendente, e tratta quindi allo stesso modo*

*tutte le imprese che non coprono integralmente il costo del lavoro dipendente assegnando a tutti, qualora anomalo, il punteggio 1". Sulla base di tali osservazioni, a parere dell'Associazione, sarebbe "necessaria una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all'andamento economico reale e non che fissi una soglia sempre uguale che ha senso solo in una situazione economica stabile. Inoltre, il punteggio deve essere graduato (da 1 a 5) in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l'anomalia".*

2. Apporto di lavoro delle figure non dipendenti rapportato ai giorni di apertura

*L'Organizzazione ha osservato che "tale indicatore, seppur rapportato ai giorni di apertura dell'esercizio, non è sempre rappresentativo dell'effettivo apporto lavorativo di tali addetti, soprattutto quando la presenza degli stessi è solo formale". In particolare, ha evidenziato che "con pochi clienti la presenza dei soci/collaboratori familiari dell'impresa è comunque necessaria seppur in termini di apporto lavorativo minimale. Ciò porta ad evidenziare tale minor apporto nelle percentuali di apporto lavorativo nel quadro A del Modello per ottenere una stima proporzionale di Ricavi e Valore Aggiunto in base all'effettivo apporto lavorativo. Ciò però determina, viste le soglie minime fissate dall'indicatore, l'anomalia dello stesso (il 12% delle imprese ha tale anomalia nel 2021)". A parere di CNA, "le soglie dovrebbero essere diminuite in funzione non solo delle giornate di apertura della struttura ma della % di presenze di clienti giornaliera rispetto alla ricettività media (o complessiva) della struttura".*

3. Indicatori di controllo delle esistenze iniziali con le rimanenze dell'anno precedente

*L'Organizzazione ha segnalato che "il Disegno di Legge della Finanziaria per il 2024 prevede per le imprese la possibilità di procedere, relativamente al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023, all'adeguamento delle esistenze iniziali dei beni. L'adeguamento può essere effettuato sia eliminando (per quantità o valore) delle esistenze iniziali risultanti al 1/1/2023 sia aumentando il valore delle stesse, quindi con effetto nel periodo d'imposta 2023" e che per effetto di tale adeguamento, "risulterà quindi scattare l'anomalia degli indicatori citati e presenti nell'ISA DG44U in quanto le esistenze iniziali del 2023 non saranno uguali alle rimanenze finali dell'anno precedente". Inoltre, CNA ha osservato che potrebbero "essere influenzate in modo anomalo anche le stime dei Ricavi e del Valore aggiunto rispetto agli anni precedenti". Pertanto, a parere dell'Associazione, sarebbe necessario "sterilizzare, almeno per il 2023, gli indicatori in oggetto o, in alternativa, richiedere nel modello i valori effettuati di adeguamento (positivi e negativi) al fine di tenerne conto nel calcolo degli indicatori in oggetto. La prima è da preferire in quanto la richiesta di ulteriori dati al contribuente da indicare nel modello comporterebbe un aggravio*

	<p><i>burocratico che non risponde alle indicazioni di semplificazione cui sono ispirati gli ISA</i>".</p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell'Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Con riferimento alle osservazioni formulate da CNA, nel ringraziare per il contributo fornito, si riportano, di seguito, alcune considerazioni.</p> <p>Premessa</p> <p>Per quanto concerne gli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati e la conseguente sospensione del parere circa la capacità dell'ISA in oggetto di rappresentare la realtà economico -finanziaria di riferimento, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.</p> <p>Osservazioni specifiche</p> <p><u>Indicatori elementari di affidabilità</u></p> <p>1. Costi materie prime ed energetici</p> <p>In merito al fenomeno del rincaro dei prezzi delle materie prime e, in particolare, delle componenti energetiche, e alla richiesta di monitorarne l'andamento <i>"per adeguare conseguentemente le stime degli indicatori di affidabilità con i relativi correttivi straordinari in modo che l'applicazione dell'ISA al periodo d'imposta rappresenti la reale situazione delle imprese"</i>, si rimanda al contenuto del documento unitario che tratta tale tematica.</p> <p>2. Crisi pandemica e calo dei Ricavi e del Valore aggiunto</p> <p>Con riferimento alla richiesta di monitorare l'andamento del settore, che non avrebbe ancora recuperato rispetto al periodo pre-pandemico, <i>"per adeguare conseguentemente le stime degli indicatori di affidabilità con i relativi correttivi straordinari in modo che l'applicazione dell'ISA al periodo d'imposta rappresenti la reale situazione delle imprese"</i>, si rappresenta quanto segue.</p> <p>Le funzioni di stima dei <i>"Ricavi per addetto"</i> e del <i>"Valore aggiunto per addetto"</i> dell'ISA DG44U, in applicazione al p.i. 2023, sono state elaborate sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti presenti nella banca dati ISA nei periodi d'imposta dal 2014 al 2021, pertanto inglobano sia gli effetti economici negativi causati dalla pandemia sia l'andamento congiunturale di settore.</p> <p>In particolare, la metodologia statistico-economica applicata in fase di costruzione dell'ISA DG44U ha consentito di rilevare, tra le altre, la significatività statistica della variabile <i>"Periodo d'imposta 2020"</i> e delle <i>"Misure di ciclo di settore"</i> relative alla variabile <i>"Andamento della media</i></p>

*dei ricavi del settore*”; entrambe le variabili apportano una “correzione” alle funzioni di stima attraverso l’applicazione di coefficienti che generano una riduzione dei ricavi e del valore aggiunto per addetto stimati.

Con specifico riferimento alle “*Misure di ciclo di settore*”, appare opportuno evidenziare che dette misure sono oggetto delle attività di aggiornamento necessarie per cogliere gli effetti dell’andamento congiunturale al fine di adattare il modello di stima alle eventuali variazioni congiunturali verificatesi nei settori e nei territori.

Tanto premesso, è ragionevole ritenere che l’ISA tenga già debitamente conto della mutata realtà economica in cui operano le imprese del settore.

Ad ogni modo, si rimanda al contenuto del documento unitario che prospetta eventuali ulteriori interventi correttivi per il periodo d’imposta 2023.

#### Indicatori elementari di anomalia

##### 1. Copertura delle spese giornaliere per dipendente

In merito alla circostanza che la crisi registrata nel settore avrebbe determinato una forte riduzione dei margini e all’osservazione che il funzionamento dell’indicatore “*Copertura delle spese giornaliere per dipendente*” si adatterebbe solo a una “*situazione economica normale*” e che sarebbe “*necessaria una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all’andamento economico reale*” e una graduazione del punteggio da 1 a 5 “*in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l’anomalia*”, si formulano le considerazioni di seguito riportate.

In via preliminare, si osserva che la situazione di crisi del settore, che avrebbe determinato una significativa riduzione dei margini delle imprese, dovrebbe essere già adeguatamente colta dall’ISA in evoluzione, sulla base delle considerazioni riportate al precedente punto 2) *Crisi pandemica e calo dei Ricavi e del Valore aggiunto*.

Riguardo al funzionamento dell’indicatore “*Copertura delle spese giornaliere per dipendente*”, si osserva che tale indicatore ha l’obiettivo di verificare che l’impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente.

Il risultato restituito dall’indicatore è stato adeguato, nel tempo, alle diverse condizioni del contesto macroeconomico in cui le imprese hanno operato; si ricorda, infatti, che per i periodi d’imposta dal 2020 al 2022, l’indicatore è stato interessato da specifici interventi correttivi di carattere straordinario.

Al riguardo, si osserva che anche per il p.i. 2023, verrà valutata la possibilità di realizzare degli interventi correttivi straordinari, come riportato nel documento unitario su tale tematica, a cui si rimanda.

Inoltre, in linea generale si osserva che avuto riguardo agli obiettivi che si pongono gli ISA (assolvimento degli obblighi tributari e emersione spontanea di redditi imponibili attraverso il riscontro trasparente della correttezza dei comportamenti fiscali) è evidente che gli indicatori elementari hanno la finalità di individuare i contribuenti che, risultando maggiormente “affidabili”, potranno avere accesso a significativi benefici premiali. In tale ottica, la finalità degli indicatori di anomalia contenuti negli ISA è quella di evidenziare una non corretta compilazione del modello oppure un’evidente incoerenza della struttura dei costi che emerge dall’analisi del conto economico. Nello specifico, l’indicatore in argomento individua una situazione di particolare gravità nella gestione aziendale in quanto evidenzia il caso in cui un’impresa non solo non produce reddito, ma non riesce neanche a far fronte alle spese per il pagamento degli stipendi ai propri dipendenti.

In ogni caso, si ricorda che situazioni riconducibili a condizioni di marginalità dell’attività o ulteriori specifiche situazioni potranno, comunque, essere evidenziate nel campo “*Note aggiuntive*” del *software* applicativo degli ISA.

## 2. Apporto di lavoro delle figure non dipendenti rapportato ai giorni di apertura

In merito alla circostanza che le soglie dell’indicatore “*dovrebbero essere diminuite in funzione non solo delle giornate di apertura della struttura ma della % di presenze di clienti giornaliera rispetto alla ricettività media (o complessiva) della struttura*”, si rappresenta quanto segue.

Come specificato nelle istruzioni alla compilazione del quadro A – *Personale* del modello ISA, le percentuali di lavoro prestato dalle figure di addetto non dipendente devono essere determinate utilizzando come parametro di riferimento l’apporto di lavoro fornito da un dipendente che lavora a tempo pieno per l’intero periodo d’imposta. Pertanto, la percentuale delle “*presenze di clienti giornaliera rispetto alla ricettività media (o complessiva) della struttura*” non rappresenta un parametro da utilizzare ai fini della determinazione della percentuale di lavoro prestato.

Si ricorda, inoltre, che nel calcolo dell’indicatore “*Analisi dell’apporto di lavoro delle figure non dipendenti rapportato ai giorni di apertura*”, per ciascuna figura di addetto non dipendente e a seconda della natura giuridica dell’impresa di appartenenza, è stato definito un valore percentuale minimo di apporto di lavoro per addetto, differenziato per numero di addetti non dipendenti. Come evidenziato anche durante la riunione di presentazione dell’ISA DG44U, l’indicatore in oggetto, legato alle giornate di apertura, ha mostrato la propria capacità adattiva alle mutate condizioni economiche determinando anche una minore incidenza dell’anomalia negli anni 2020 e 2021 rispetto ai periodi di imposta precedenti.

	<p>Di conseguenza, non si ritiene necessario effettuare l'intervento richiesto sulle soglie.</p> <p>Si ricorda, in ogni caso, la possibilità di segnalare eventuali situazioni particolari di svolgimento dell'attività attraverso la compilazione del campo "Note aggiuntive" del software applicativo degli ISA.</p> <p>3. Indicatori di controllo delle esistenze iniziali con le rimanenze dell'anno precedente</p> <p>Con riferimento alla previsione contenuta nel disegno di legge della finanziaria 2024, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.</p>
<b><i>Esempi pervenuti</i></b>	Nessuno

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG50U</b> Intonacatura, rivestimento, tinteggiatura ed altri lavori di completamento e finitura degli edifici
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 0356556 del 6 ottobre 2023
<b>Data riunione</b>	23 novembre 2023
<b>Partecipanti</b>	SOSE Agenzia delle Entrate CONFARTIGIANATO
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 410025 del 23 novembre 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Osservazioni CONFARTIGIANATO (nota del 5 dicembre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p>L'Associazione CONFARTIGIANATO esprime le proprie considerazioni con riferimento ai punti riportati di seguito.</p> <p><b>Premessa</b></p> <p>L'Organizzazione rappresenta che <i>“il prototipo è stato elaborato sulla base dati di costruzione relativa al periodo di imposta 2021. Tuttavia, il nuovo modello verrà applicato sull'annualità 2023, interessata - da un lato - dalle ripercussioni del conflitto Russia/Ucraina con particolare riferimento alla grave crisi energetica ed ai conseguenti pesanti effetti recessivi sull'economia mondiale – dall'altro dalla politica monetaria restrittiva con continui aumenti dei tassi di interesse al fine di contrastare e ridurre il tasso di inflazione”</i>. L'Associazione evidenzia inoltre che <i>“Il ciclo nella seconda metà del 2023 è caratterizzato da un indebolimento della domanda internazionale e un rallentamento del tasso di crescita. La stretta monetaria ha rialzato il costo del credito, con un calo dei prestiti alle imprese e una riduzione degli investimenti. Sul trend degli investimenti influisce il profilo calante del clima di fiducia delle imprese delineato dopo l'estate. La perdita del potere di acquisto delle famiglie comprime i consumi in termini reali, condizionando anche la spesa per viaggi e vacanze. In autunno emergono segnali di rallentamento della domanda di lavoro, dopo una prolungata fase di crescita dell'occupazione. I prezzi delle materie prime e</i></p>

dell'energia, pur discendendo rispetto ai picchi del 2022, registrano livelli ancora ampiamente superiori a quelli del 2021, determinando una compressione dei margini. I rischi di una escalation della crisi in Medio Oriente aumentano l'incertezza e la volatilità dei prezzi delle commodities energetiche. Dopo una prolungata ondata espansiva, si intensificano i segnali di rallentamento dell'**attività edilizia**. Nel secondo trimestre 2023 il **valore aggiunto** delle costruzioni segna un calo congiunturale del 2,6% e del -2,1% su base annua, mentre gli investimenti in costruzioni segnano una flessione del 3,3% rispetto al trimestre precedente e calano del 4,9% rispetto allo stesso trimestre dell'anno precedente. Nella media del trimestre giugno - agosto 2023 la **produzione nelle costruzioni** cala dello 0,4% nel confronto con il trimestre precedente e nei primi otto mesi del 2023, la produzione, al netto degli effetti di calendario, diminuisce del 2,1% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente. In calo anche la **domanda di lavoro**: nella prima metà del 2023 gli occupati delle costruzioni scendono dell'1,9% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente. L'analisi dei **permessi di costruire** evidenzia che, dopo due trimestri di crescita, nel secondo trimestre 2023 il comparto residenziale registra un calo congiunturale del 5,2% che porta il numero di abitazioni ai livelli più bassi dal terzo trimestre 2020. La superficie non residenziale risulta, invece, in aumento dell'8,9% dopo tre trimestri in flessione. In termini tendenziali nel secondo trimestre dell'anno si rileva una diminuzione del 13,5% del settore residenziale, la quarta consecutiva; al contrario, dopo una flessione nel primo trimestre dell'anno, torna positivo l'andamento del settore non residenziale, segnando un aumento del 4,1% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente. Nel secondo trimestre del 2023 le prospettive del **mercato immobiliare** sono in marcato peggioramento, con una prevalenza di aspettative di riduzione dei prezzi di vendita. Occorre inoltre ricordare che, nel biennio 2020-2021, è stata portata avanti dallo Stato italiano una politica di incentivazione a sostegno dell'economia durante la pandemia dovuta al coronavirus SARS-coV-2".

Con riferimento alla "politica di incentivazione nelle costruzioni", l'Associazione osserva che "Gli strumenti di incentivazione fiscale rappresentano importanti misure di politica economica in grado di influenzare l'innovazione e la realizzazione di investimenti produttivi da parte delle imprese, ovvero di permettere il raggiungimento di obiettivi di interesse generale, quali la messa in sicurezza del patrimonio immobiliare o di risparmio e transizione energetica (quali i bonus in edilizia) nonché di sostenere la domanda in settori strategici per l'economia, come il settore delle Costruzioni (quali il c.d. "Superbonus") oppure, ancora, di ristorare gli operatori economici del costo sostenuto in situazioni di particolare gravità (quali le agevolazioni legate all'aumento del costo dell'energia elettrica e gas a seguito della guerra in Ucraina, i continui aumenti dei tassi di interesse conseguenti all'innalzamento del tasso di inflazione).

Misure che, negli anni, sono state riconosciute dapprima come **detrazioni d'imposta** ai fini IRPEF o IRES divenute in alcuni casi anche "monetizzabili" attraverso gli **istituti della cessione e dello sconto diretto in fattura**. Il legislatore,

*negli ultimi anni, ha privilegiato lo strumento del “credito d’imposta” rispetto ad altre forme di fruizione degli stessi benefici. Tali crediti d’imposta sono utilizzabili in compensazione ma nel caso dei bonus edilizi è stato tassativamente previsto il divieto di compensare oltre l’anno la singola quota di credito (art. 121, c. 3, D.L. 34/2020). Tale limitazione veniva compensata dalla possibilità di cessione del credito, facoltà che tuttavia ha subito progressivi divieti, fino ad essere soppressa (salvo alcune circoscritte deroghe) dal 17/2/2023.*

*La disposizione, di cui all’articolo 121 D.L. 34/2020, è stata modificata continuamente con ripercussioni soprattutto sull’anno 2022, creando incertezza e “paralizzando” tutto il sistema bancario che non ha più assorbito l’ormai elevata quantità di crediti d’imposta esistenti, ponendo **in grave crisi di liquidità** le molte imprese che **hanno concesso lo sconto in fattura negli ultimi mesi dell’anno 2021**”.*

*L’Associazione evidenzia altresì che “L’incertezza operativa che, anche a seguito dell’instabilità normativa, ha regnato per quasi un anno (coinvolgendo tutto il 2022), ha bloccato le **procedure di acquisto da parte del sistema bancario**, paralizzando la circolazione dei crediti e la “monetizzazione” degli stessi; nel migliore dei casi, se non paralizzata, **l’ha resa estremamente lenta rispetto alle necessità finanziarie e operative delle imprese**. Infatti, i fornitori che, confidando sulla legislazione vigente fino al termine dell’anno 2021 avevano avviato cantieri e, **concedendo lo sconto diretto in fattura, avevano accettato i corrispondenti crediti d’imposta, si sono improvvisamente trovati senza più acquirenti degli stessi, con la prima quota annuale di crediti che a breve (al 31 dicembre 2022) avrebbe azzerato il suo valore**. Le imprese fornitrici che hanno concesso lo **sconto in fattura** sono quelle che si sono trovate “**schiacciate**” nella progressiva rimodulazione dello strumento: molte di esse (soprattutto le più piccole e con pochi dipendenti) hanno dovuto decidere se mantenere gli impegni presi con i committenti garantendo l’esecuzione dei lavori (per serietà ed etica professionale), pur vedendo tuttavia “annullati” i crediti acquisiti per impossibilità di commercializzazione degli stessi, avendo già esaurito la “capienza fiscale” per la loro compensazione. La grande quantità di crediti giacenti nei “**cassetti fiscali**” degli imprenditori non ha trovato eguale e corrispondente assorbimento sul mercato: l’aver attribuito al sistema bancario il “quasi monopolio” del mercato dei crediti, dopo il decreto-legge n. 4 del 27 gennaio 2022, ha posto il soggetto bancario in una posizione dominante rispetto agli interessi delle parti coinvolte. Ciò, inoltre, ha determinato un **andamento dei tassi di sconto** non dipendente dal libero incontro tra domanda e offerta come pure la possibilità di imporre condizioni e selettività di valutazione, controllate in via esclusiva, senza alcuna possibilità di negoziazione per il soggetto cedente.*

*L’Organizzazione ritiene “che quanto sopra descritto abbia determinato un’alterazione nelle relazioni tra le variabili economiche rispetto a quelle precedentemente osservate, sulla base delle quali sono stati definiti gli indicatori elementari di affidabilità (modelli di stima) e gli indicatori elementari di*

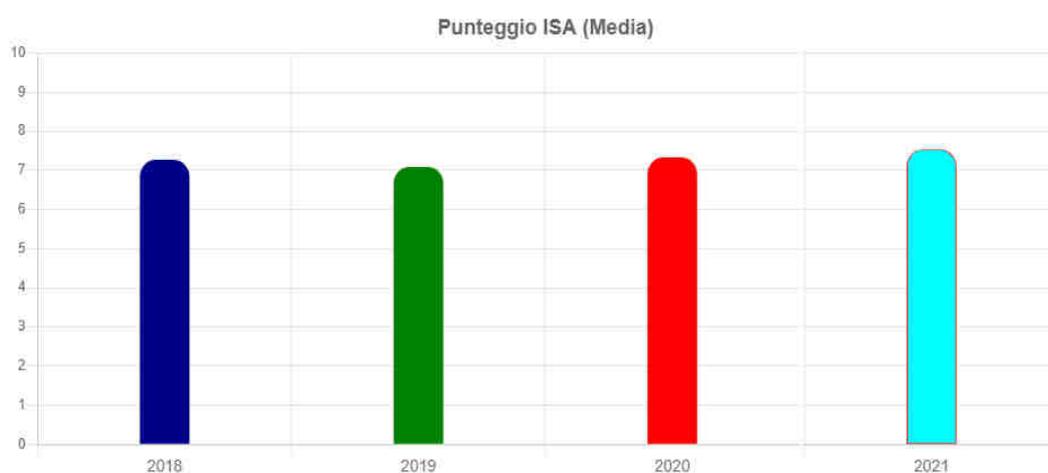
	<p><i>anomalia” e alla luce di quanto rappresentato “sospende ogni valutazione circa la capacità dell’indicatore di affidabilità DG50U di cogliere per l’anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell’attuale situazione contingente restando in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ai correttivi di crisi ed i correlati effetti”.</i></p> <p><b>Indicatori elementari di affidabilità</b>  <u>Incidenza del costo del venduto e per la produzione di servizi</u></p> <p>L’Organizzazione rappresenta che <i>“nel triennio 2021-2023 il notevole rincaro delle materie prime edili, unitamente all’aumento dei prezzi dei principali materiali da costruzione, ha determinando una nuova relazione tra costi e ricavi che ha determinato una forte contrazione dei margini delle imprese. Inoltre, le imprese accusano difficoltà nella reperibilità dei materiali a fronte di contratti già chiusi che se non rispettati nei termini possono far scattare pesanti penalità”.</i> Al riguardo l’Associazione osserva che <i>“il rischio pertanto risiede sulla reale capacità delle funzioni di stima “ricavi per addetto” e “valore aggiunto per addetto” di cogliere correttamente tale relazione in presenza di un mercato che continua ad essere alterato dalla presenza dei bonus edilizi”.</i></p> <p><b>Indicatori di anomalia</b>  <u>Incidenza degli oneri finanziari</u></p> <p>L’Associazione evidenzia che <i>“lo scenario in cui operano attualmente le imprese può aver comportato un maggior ricorso al credito che in tempi di aumento dei tassi di interesse da parte della BCE comporta anche un suo deciso maggior costo. Le imprese, inoltre, in attesa della cessione dei crediti relativi ai bonus (in particolare il bonus facciate) potrebbero avere ottenuto prestiti, c.d. finanziamenti ponte, cui sono conseguiti maggiori e imprevisi oneri finanziari”.</i></p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell’Agenzia delle entrate</b></p>	<p>Con riferimento alle osservazioni formulate da CONFARTIGIANATO, nel ringraziare per il contributo fornito, si rappresenta quanto di seguito riportato.</p> <p><b>Premessa</b></p> <p>In merito alle considerazioni espresse dall’Associazione sulla circostanza che l’ISA DG50U, elaborato sulla base dei dati dichiarati nel periodo d’imposta 2021, <i>“verrà applicato sull’annualità 2023 interessata - da un lato - dalle ripercussioni del conflitto Russia/Ucraina con particolare riferimento alla grave crisi energetica ed ai conseguenti pesanti effetti recessivi sull’economia mondiale – dall’altro dalla politica monetaria restrittiva con continui aumenti dei tassi di interesse al fine di contrastare e ridurre il tasso di inflazione”</i>, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.</p>

Con riferimento ai diversi aspetti specifici rappresentati dall'Organizzazione, che caratterizzerebbero il contesto economico in cui le imprese del settore si trovano ad operare, si evidenzia che la metodologia statistico-economica applicata per la definizione delle funzioni di stima dei “Ricavi per addetto” e del “Valore aggiunto per addetto” dell'ISA DG50U fa riferimento a dati *panel* dichiarati dagli operatori del settore nelle annualità 2014-2021 e, pertanto, è in grado di cogliere gli effetti dell'andamento congiunturale al fine di adattare il modello di stima alle eventuali variazioni congiunturali verificatesi nei settori e nei territori. In particolare, consultando la Nota tecnica e metodologica resa disponibile in formato bozza sul sito internet dell'Agenzia, è possibile rilevare le variabili che, sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti, sono risultate significative ai fini della stima degli indicatori elementari di affidabilità “Ricavi per addetto” e “Valore aggiunto per addetto”. Ad esempio, tra le “Misure di ciclo di settore” sono presenti le variabili “Andamento della media dei ricavi del Settore” e “Tassi di interesse bancari (prestiti alle imprese) – Banca d'Italia” che consentono di cogliere, con riferimento al *panel* analizzato (2014 -2021), le mutate relazioni tra le variabili rilevanti ai fini della determinazione delle stime.

In generale è possibile osservare che l'andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lascia intravedere la presenza di possibili anomalie.

Al contrario, il punteggio medio, sostanzialmente stabile nel tempo, mostra un miglioramento complessivo nell'ultima annualità oggetto di rilevazione rispetto alle precedenti.

Tali dati evidenziano come, soprattutto per le annualità più colpite dagli effetti economici della diffusione della pandemia, gli ISA, grazie all'introduzione di appositi correttivi, non abbiamo fatto registrare anomalie di funzionamento.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate

	<p>Riguardo alla sospensione di ogni valutazione sulla <i>“capacità dell’indicatore di affidabilità DG50U di cogliere per l’anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell’attuale situazione contingente restando in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ai correttivi di crisi ed i correlati effetti”</i>, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.</p> <p><b>Indicatori di anomalia</b></p> <p><u>Incidenza del costo del venduto e per la produzione di servizi</u></p> <p>Con riferimento alle considerazioni rappresentate dall’Associazione in merito alla circostanza che il <i>“notevole rincaro delle materie prime edili, unitamente all’aumento dei prezzi dei principali materiali da costruzione, ha determinato una nuova relazione tra costi e ricavi che ha determinato una forte contrazione dei margini delle imprese”</i>, nonché <i>“alla difficoltà nella reperibilità dei materiali a fronte di contratti già chiusi che se non rispettati nei termini possono far scattare pesanti penalità”</i> e al presunto rischio in merito alla <i>“reale capacità delle funzioni di stima “ricavi per addetto” e “valore aggiunto per addetto” di cogliere correttamente tale relazione in presenza di un mercato che continua ad essere alterato dalla presenza dei bonus edilizi”</i>, si rimanda al contenuto del riscontro fornito alle osservazioni in <i>“Premessa”</i>.</p> <p><u>Incidenza degli oneri finanziari</u></p> <p>In merito all’osservazione formulata dall’Associazione relativa alla circostanza che <i>“lo scenario in cui operano attualmente le imprese può aver comportato un maggior ricorso al credito che in tempi di aumento dei tassi di interesse da parte della BCE comporta anche un suo deciso maggior costo. Le imprese, inoltre, in attesa della cessione dei crediti relativi ai bonus (in particolare il bonus facciate) potrebbero avere ottenuto prestiti, c.d. finanziamenti ponte, cui sono conseguiti maggiori e imprevisti oneri finanziari”</i>, si rimanda al contenuto del riscontro fornito alle osservazioni in <i>“Premessa”</i>.</p>
<p><b>Esempi pervenuti</b></p>	<p>Nessuno</p>

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG60U</b> Stabilimenti balneari
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 0186004 del 1° giugno 2023
<b>Data riunione</b>	11 luglio 2023
<b>Partecipanti</b>	SOSE Agenzia delle Entrate CNA CONFARTIGIANATO CONFCOMMERCIO CONFESERCENTI FIBA - Federazione Italiana Imprese Balneari FIPE - Federazione Italiana Pubblici Esercizi
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 266930 del 18 luglio 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Osservazioni congiunte CNA BALNEARI e CONFARTIGIANATO IMPRESE DEMANIALI (nota del 26 ottobre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p>Si riportano, di seguito, le considerazioni formulate da CNA BALNEARI e CONFARTIGIANATO IMPRESE DEMANIALI.</p> <p><b>Premessa</b></p> <p>Con riferimento al “<i>prototipo ISA DG60U presentato nell’ambito della riunione tenutasi lo scorso 11 luglio 2023</i>”, che “<i>è stato costruito sulla base dei dati delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2021</i>”, le Organizzazioni hanno ricordato che “<i>l’anno 2021 è stato un’annualità ancora interessata dai negativi effetti determinati dalla diffusione, a livello mondiale, del coronavirus SARS-COV-2</i>”. Al riguardo, le stesse Organizzazioni hanno evidenziato che “<i>alcune delle misure di contenimento messe in atto durante la diffusione del virus SARS-COV2 tra cui, in particolare, l’obbligo del rispetto delle misure di distanziamento sociale con l’introduzione del distanziamento tra gli ombrelloni sono rimaste come misura anche dopo il superamento della fase pandemica: è una positiva</i></p>

*caratteristica verso la quale oramai si orienta, come stile di vita, l'utenza balneare, ma impattando in termini di redditività per gli operatori. Infatti, il distanziamento tra gli ombrelloni ha sensibilmente ridotto l'area effettivamente utilizzata e quindi si ritiene utile indagare sulle possibili mutate relazioni tra le variabili economiche rispetto a quelle preesistenti fino al periodo pre-pandemico (2019)".*

CNA BALNEARI e CONFARTIGIANATO IMPRESE DEMANIALI, inoltre, hanno osservato che *"il ciclo economico nella seconda metà del 2023 è caratterizzato da un indebolimento della domanda internazionale e un rallentamento del tasso di crescita. La stretta monetaria ha rialzato il costo del credito, con un calo dei prestiti alle imprese e una riduzione degli investimenti. Sul trend degli investimenti influisce il profilo calante del clima di fiducia delle imprese delineato dopo l'estate. La perdita del potere di acquisto delle famiglie comprime i consumi in termini reali, condizionando anche la spesa per viaggi e vacanze. In autunno emergono segnali di rallentamento della domanda di lavoro, dopo una prolungata fase di crescita dell'occupazione"*.

Le stesse Organizzazioni hanno rappresentato anche che *"i prezzi delle materie prime e dell'energia, pur discendendo rispetto ai picchi del 2022, registrano livelli ancora ampiamente superiori a quelli del 2021, determinando una compressione dei margini. I rischi di una escalation della crisi in Medio Oriente aumentano l'incertezza e la volatilità dei prezzi delle commodities energetiche"*.

CNA BALNEARI e CONFARTIGIANATO IMPRESE DEMANIALI, infine, hanno evidenziato che *"l'estate ha registrato una pesante flessione dell'attività turistica. L'analisi dei dati, ancora provvisori, di Istat evidenzia che nell'estate 2023 (giugno-agosto, trimestre che concentra circa la metà delle presenze turistiche di tutto l'anno) le presenze turistiche sono scese del 4,1% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente, con un calo più accentuato della clientela nazionale (-5,6%) rispetto a quella straniera (-2,3%). Nel complesso dei primi otto mesi del 2023 le presenze turistiche limitano la crescita al +3,9%, sostenute dall'aumento della componente estera (+10,2% le presenze straniere) mentre registra un calo quella domestica (-1,9% rispetto allo stesso periodo del 2022). Il rallentamento dell'attività turistica riverbera un impulso negativo sulla crescita economica: nel secondo trimestre del 2023 il valore aggiunto nel comparto commercio, turismo e alloggio flette dello 0,7% rispetto al trimestre precedente mentre segna un calo dello 0,2% su base annua"*.

Alla luce delle considerazioni sopra riportate, le Associazioni hanno manifestato l'intenzione di sospendere *"ogni valutazione circa la capacità dell'indicatore di affidabilità DG60U di cogliere per l'anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell'attuale situazione economica caratterizzata dal protrarsi del conflitto Russo-Ucraino"*,

rimanendo *“in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti”*.

### **Indicatori elementari di affidabilità**

#### Erosione Area in concessione

Le Organizzazioni hanno evidenziato *“la necessità di tener in debita considerazione il fenomeno dell’erosione costiera che si sta accentuando in maniera incalzante a causa della crisi climatica, con conseguente riduzione del perimetro adibito al noleggio e abbonamento degli ombrelloni. Nello specifico, si pone il problema dell’esistenza di variabili che determinano la stima di ricavi, quali ad esempio il valore dei beni strumentali ovvero il valore degli ammortamenti dei beni mobili, che non trovano più una correlazione con i ricavi che possono essere generati dall’utilizzo dello stabilimento balneare”*.

#### Attrezzatura balneare di scorta (ombrelloni, lettini prendisole e sedie a sdraio)

In merito all’attrezzatura balneare di scorta CNA BALNEARI e CONFARTIGIANATO IMPRESE DEMANIALI hanno rappresentato quanto segue.

*“Nel modello sono richieste informazioni riguardanti il numero delle attrezzature in dotazione. Le istruzioni alla compilazione del modello precisano che per attrezzature “in dotazione” si intendono sia quelle ordinariamente utilizzate per l’esercizio dell’attività, anche a fronte di eventuali picchi della domanda, che per finalità di scorta (danneggiamenti, mareggiate, ecc.). Sarebbe pertanto auspicabile che fosse ben evidenziato che per attrezzatura di scorta si deve intendere solo l’attrezzatura che è utilizzata in sostituzione di quella che rappresenta la normale “dotazione”, compresa quella utilizzata nei picchi della domanda, in base alla capienza dello stabilimento balneare e che non è produttiva di ulteriori ricavi aziendali. Bisogna infatti tenere presente che la stragrande maggioranza di stabilimenti balneari, sono privi di recinzione e cancelli, talché risultano assolutamente accessibili e di libero passaggio per chiunque, sia durante il giorno che durante la notte. Da qui, il rischio, che purtroppo molto spesso si concretizza, per i titolari degli stabilimenti balneari di vedersi trafugata o danneggiata con atti vandalici, più volte durante la stagione estiva, l’attrezzatura che rimane incustodita la notte: ciò, unitamente sia all’ulteriore rischio delle mareggiate estive che alle rotture cui è facilmente soggetta l’attrezzatura balneare, comporta pertanto la necessità di dotarsi di attrezzatura di scorta, costituita solitamente da attrezzatura di vecchia data, anche obsoleta, che nel tempo è stata via via sostituita da attrezzatura nuova e che a volte è preferibile conservare piuttosto che alienare e/o eliminare. Si segnala però che in occasione degli accertamenti fiscali gli uffici periferici dell’amministrazione finanziaria tengono conto dei dati*

dichiarati ai fini fiscali e considerano la dotazione complessiva (ordinaria + scorta) come interamente utilizzata, trascurando la circostanza che una parte di detta dotazione, (ca. 10%-15%) è, invece, da considerarsi scorta utilizzabile in sostituzione di quella ordinaria nel malaugurato caso di danneggiamenti, furti, rotture o mareggiate: questo fatto, che ai fini ISA potrebbe essere poco rilevante, rappresenta invece un grave ed ingiusto danno per la categoria in occasione degli accertamenti fiscali e merita dunque la giusta attenzione. È evidente dunque che l'attrezzatura di scorta come sopra intesa può essere considerata "attrezzatura utilizzata": diversamente opinando, per un normale stabilimento balneare sarebbe "vietato per motivi fiscali" possedere attrezzature di scorta. In definitiva, al fine di non fare concorrere alla formazione di ricavi aziendali detta attrezzatura di scorta per le ragioni su esposte, si prospetterebbero due soluzioni:

a) chiarire che per "attrezzature in dotazione" si intendono il totale delle attrezzature possedute, comprensive delle attrezzature di scorta che sono quelle utilizzabili solo in sostituzione di quelle normalmente in dotazione, anche nei picchi della domanda, e che normalmente rappresentano il 10%-15% del totale;

b) in alternativa, ma indubbiamente preferibilmente sia per la precisione che per la chiarezza, dovrebbe essere prevista la possibilità di indicare a parte le attrezzature di scorta che devono essere ben individuate con le precisazioni su indicate".

#### La figura degli apprendisti

Le Associazioni hanno evidenziato che "nella stima dei ricavi per addetti e stima del valore aggiunto per addetti risultano rilevanti il numero complessivo degli addetti, tuttavia la redditività è diversa a seconda della natura dell'addetto: in particolare in presenza di apprendisti. Potrebbe innescarsi il fenomeno del ricorso al lavoro nero e acuirsi il disincentivo alle assunzioni regolari".

#### Convenzioni tra gli stabilimenti e gli Hotel senza affaccio sul mare

Le Organizzazioni hanno rappresentato che "in molti casi, in presenza di hotel senza affaccio sul mare, gli stabilimenti stipulano convenzioni con gli hotel a prezzi contenuti e pertanto hanno una redditività minore (l'informazione tuttavia è assente nel modello)".

#### **Indicatori elementari di anomalia**

##### Apporto di lavoro delle figure non dipendenti (compilazione Quadro A del modello)

Le Organizzazioni hanno evidenziato che "la percentuale di lavoro prestato dai soci delle società che svolgono attività stagionali deve essere indicata in misura proporzionale al lavoro prestato rapportato all'anno e non al

100%. Tale specificazione si rende necessaria in quanto uffici periferici dell'Agenzia delle Entrate sostengono che il socio che presta la propria opera per la sola stagione estiva e, quindi per 120 giorni, debba indicare il 100% quale percentuale di lavoro prestato senza doverlo rapportare con il "tempo prestato nello svolgimento dell'attività da parte del personale non dipendente raffrontato con quello necessario per lo svolgimento dell'attività a tempo pieno da parte di un dipendente che svolga il lavoro per l'intero anno" come riportato nella circolare agenzia delle entrate n. 32/E del 21 giugno 2005".

### **Costi per servizi**

Relativamente ai "costi per servizi" CNA BALNEARI e CONFARTIGIANATO IMPRESE DEMANIALI hanno rappresentato quanto segue.

*"La voce "costi per servizi" include talune tipologie di spese, imposte dalla normativa di settore e dunque obbligatorie, non correlate alla produzione di ricavi. Nello specifico, ci si riferisce alle spese sostenute per il personale adibito al servizio obbligatorio per il salvamento e la prevenzione della vita umana in mare, sia in forma diretta che tramite contratto di prestazione d'opera da parte di cooperative. La medesima voce comprende, altresì, altre tipologie di costi che, seppur non imposte da alcuna specifica normativa, di fatto sono tipiche del settore, quali la guardiania notturna e le spese di pulizia della spiaggia, anche durante il periodo invernale, quando l'attività è chiusa e non si producono ricavi. Tra il 2020 ed il 2022 il settore ha assistito ad un incremento dei costi a causa della crisi pandemica da Covid-19 che ha comportato una onerosa rimodulazione del servizio per rispondere in maniera conforme ai requisiti di sicurezza previsti dai Protocolli igienico-sanitari. Si tratta di oneri suppletivi che dovrebbero essere colti dal modello. Ciò, con particolare riferimento alle misure di distanziamento sociale che hanno determinato una consistente riduzione degli spazi adibiti ad ombreggio, a disposizione della clientela e, conseguentemente, una forte contrazione dei ricavi. Si richiede, pertanto, di sterilizzare tali componenti dai costi per servizi onde evitare l'insorgere di ingiustificate anomalie, prevenendo la loro separata indicazione nel quadro F del modello".*

### **Meteo/inquinamento e Giorni di apertura**

Le Organizzazioni hanno ribadito "la necessità di abbattere il numero dei giorni di apertura, di cui al quadro B del modello, al fine di tener debitamente conto delle giornate in cui, per necessità sopravvenute e legate a condizioni metereologiche avverse, gli operatori del settore sono stati costretti a chiudere o a sospendere temporaneamente l'attività. La medesima esigenza si presenta in caso di interdizione alla balneazione per ragioni di inquinamento".

	<p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell'Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Con riferimento alle osservazioni formulate da CNA BALNEARI e CONFARTIGIANATO IMPRESE DEMANIALI, nel ringraziare per il contributo fornito, si fa presente quanto di seguito riportato.</p> <p><b>Premessa</b></p> <p>In merito a quanto rappresentato relativamente al “<i>contesto macroeconomico</i>” e alla conseguente decisione di sospendere “<i>ogni valutazione circa la capacità dell'indicatore di affidabilità DG60U di cogliere a partire dall'anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell'attuale situazione economica caratterizzata dal protrarsi del conflitto Russo-Ucraino</i>”, rimanendo “<i>in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti</i>”, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.</p> <p><b>Indicatori elementari di affidabilità</b></p> <p><u>Erosione Area in concessione</u></p> <p>Con riferimento alle considerazioni formulate sul “<i>fenomeno dell'erosione costiera</i>”, nel prendere atto di quanto rappresentato, si rinnova la disponibilità a effettuare ulteriori analisi sulla base di maggiori elementi di dettaglio ed eventuali casi concreti che le Organizzazioni vorranno far pervenire.</p> <p><u>Attrezzatura balneare di scorta (ombrelloni, lettini prendisole e sedie a sdraio)</u></p> <p>In merito all’“<i>attrezzatura di scorta</i>”, nel confermare quanto già evidenziato in occasione dell’evoluzione dell’ISA CG60U, si rappresenta quanto segue.</p> <p>Nel premettere che la presenza di “<i>attrezzatura di scorta</i>”, detenuta dagli operatori del settore al fine di far fronte ai “<i>picchi della domanda</i>” e per “<i>finalità di scorta (danneggiamenti, mareggiate, ecc.)</i>”, dovrebbe caratterizzare il normale svolgimento dell’attività, in quanto appare plausibile che tutti gli operatori del settore ne siano dotati, si ritiene che tale elemento non rappresenti una criticità ai fini dell’applicazione dell’ISA DG60U, in quanto i dati dichiarativi utilizzati per l’elaborazione dello stesso ISA tengono conto della presenza di tale attrezzatura.</p> <p>Premesso quanto sopra evidenziato, si ritiene non corretto metodologicamente definire in modo univoco la percentuale di attrezzatura utilizzabile solo in sostituzione delle attrezzature in dotazione (il 10% o il 15%), né opportuno prevedere ulteriori oneri dichiarativi al riguardo.</p> <p><u>La figura degli apprendisti</u></p>

In merito alla differente redditività degli addetti *“a seconda della natura”* degli stessi, si rappresenta quanto segue.

Nel premettere che, per il settore in esame, stante la natura dell'attività, appare plausibile ritenere che non sussistano rilevanti differenze, ai fini della redditività, tra le diverse tipologie di addetti (apprendisti e non), si fa presente che, nella funzione di regressione utilizzata per la stima degli indicatori elementari di affidabilità *“Ricavi per addetto”* e *“Valore aggiunto per addetto”*, la variabile *“Quota giornate apprendisti”*, che eventualmente (laddove rilevante) incide con coefficiente negativo, non è risultata statisticamente significativa.

Al riguardo, pur ritenendo che l'ISA DG60U, essendo stato elaborato sulla base dei dati dichiarati dai soggetti che operano nel citato settore, dovrebbe essere in grado di cogliere tale aspetto, ci si rende, in ogni caso disponibili a effettuare specifiche analisi, anche sulla base di ulteriori elementi che le Organizzazioni vorranno far pervenire.

#### Convenzioni tra gli stabilimenti e gli Hotel senza affaccio sul mare

Con riferimento alla considerazione che gli stabilimenti balneari che stipulano convenzioni con gli hotel *“hanno una redditività minore”*, si osserva che il minor margine derivante dagli eventuali sconti applicati ai servizi forniti in convenzione potrebbe essere compensato da un maggiore afflusso di clientela, pertanto la presenza di convenzioni con gli hotel potrebbe non determinare, necessariamente, una condizione di minore redditività.

Tuttavia, al fine di analizzare il fenomeno evidenziato, salvo ulteriori elementi che le Organizzazioni vorranno far pervenire, nel quadro E – *“Dati per la revisione”* del modello DG60U verrà inserita la seguente informazione:

*“Convenzioni con hotel e/o altre strutture ricettive”*        % sui ricavi

#### **Indicatori elementari di anomalia**

##### Apporto di lavoro delle figure non dipendenti (compilazione Quadro A del modello)

In merito alla considerazione che *“le percentuali di lavoro prestato dai soci delle società che svolgono attività stagionali devono essere indicate in misura proporzionale al lavoro prestato rapportato all'anno e non al 100%”*, nel confermare quanto già evidenziato in occasione dell'evoluzione dell'ISA CG60U, si richiamano le indicazioni – pur non espressamente riferite ad attività caratterizzate dalla *“stagionalità”* – fornite già nella circolare dell'Agenzia delle entrate n. 32/E del 21 giugno 2005 in merito all'apporto di lavoro del personale non dipendente.

Con riferimento ai collaboratori dell'impresa familiare e ai coniugi

dell'azienda coniugale, ai familiari diversi che prestano attività nell'impresa, agli associati in partecipazione e ai soci non amministratori, si ricorda che nelle istruzioni del quadro A – “Personale” è riportato che le relative percentuali di lavoro prestato “*devono essere determinate utilizzando come parametro di riferimento l'apporto di lavoro fornito da un dipendente che lavora a tempo pieno per l'intero periodo d'imposta*”. Analogo criterio è dettato in merito alla modalità di commisurazione della percentuale di lavoro prestato con riguardo ai soci amministratori. A tali criteri si potrà fare riferimento ai fini della determinazione della “*percentuale di lavoro prestato dai soci delle società che svolgono attività stagionali*”.

### **Costi per servizi**

Relativamente alla richiesta di “sterilizzare” dall'informazione “Costo per servizi” le spese “*imposte dalla normativa di settore*” e le spese “*che, seppur non imposte da alcuna specifica normativa, di fatto sono tipiche del settore*”, nel confermare quanto già evidenziato in sede di evoluzione dell'ISA CG60U, si rappresenta quanto segue.

Premesso che la presenza di spese “*imposte dalla normativa di settore*” (quali, ad esempio, quelle sostenute per il “*personale adibito al servizio obbligatorio per il salvamento e la prevenzione della vita umana in mare, sia in forma diretta che tramite contratto di prestazione d'opera da parte di cooperative*”) caratterizza tutte le imprese operanti nel settore in esame e che anche la presenza di spese “*che, seppur non imposte da alcuna specifica normativa, di fatto sono tipiche del settore*” (quali quelle sostenute per “*la guardiania notturna*” e quelle per la “*pulizia della spiaggia, anche durante il periodo invernale, quando l'attività è chiusa e non si producono ricavi*”) appare plausibilmente rientrare nell'ambito del normale svolgimento dell'attività delle suddette imprese, si ritiene che non sussistano criticità ai fini dell'applicazione dell'ISA DG60U, in quanto i dati dichiarativi utilizzati per l'elaborazione dello stesso tengono conto della presenza di tali costi.

### **Meteo/inquinamento e Giorni di apertura**

In merito alla “*necessità di abbattere il numero dei giorni di apertura, di cui al quadro B del modello*” nei casi in cui “*gli operatori del settore sono stati costretti a chiudere o a sospendere temporaneamente l'attività*”, sia a causa di “*condizioni metereologiche avverse*” sia “*in caso di interdizione alla balneazione per ragioni di inquinamento*”, nel confermare quanto già evidenziato in sede di evoluzione dell'ISA CG60U, si rappresenta quanto segue.

Con riferimento al fattore meteo, salvo accadimenti eccezionali, si ritiene che l'ISA dovrebbe esser in grado di cogliere tale elemento, in quanto, per la specifica attività, lo stesso può essere considerato non straordinario, in presenza di giorni di pioggia nella media stagionale.

Analogamente, si ritiene che anche il fattore inquinamento, salvo che non vi

	<p>sia un fenomeno talmente particolare ed eccezionale da condizionare pesantemente l'andamento dell'attività nell'arco della stagione, dovrebbe essere colto dall'ISA, in quanto lo stesso risulta essere un fattore presente e costante che influenza l'attività del settore in esame.</p> <p>Con riferimento alla totalità delle osservazioni specifiche formulate, infine, si ricorda che condizioni di svolgimento dell'attività profondamente diverse da quelle del campione riferibile alla gran parte dei soggetti che svolgono l'attività di cui all'ISA in oggetto, che si ritiene non siano adeguatamente colte nel risultato dell'ISA, potranno essere evidenziate nel campo “<i>Note aggiuntive</i>” del software applicativo degli ISA.</p>
<b><i>Esempi pervenuti</i></b>	Nessuno

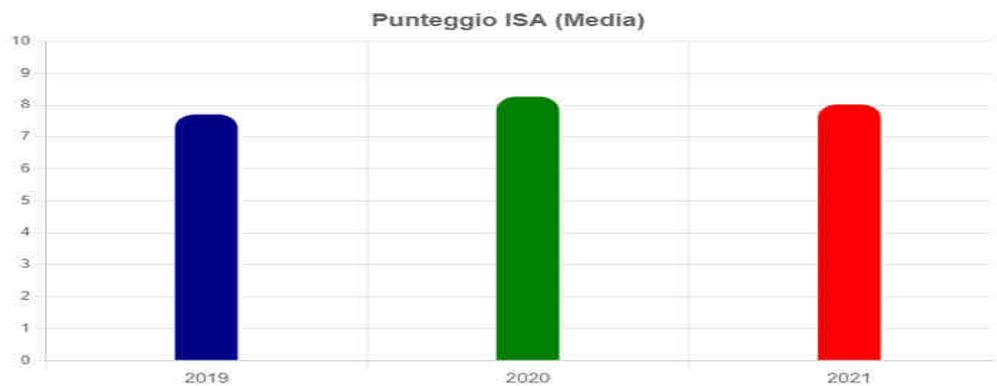
## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG61U</b> Intermediari del commercio
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 0186077 del 1 giugno 2023
<b>Data riunione</b>	18 luglio 2023
<b>Partecipanti</b>	SOSE Agenzia delle Entrate CONFCOMMERCIO CONFESERCENTI FIARC – Federazione Italiana Agenti e Rappresentanti di Commercio FNAARC - Federazione Nazionale Associazioni Agenti e Rappresentanti di Commercio USARCI - Unione Sindacati Agenti e Rappresentanti di Commercio Italiani
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 270516 del 21 luglio 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Osservazioni ANSACAP – Associazione Nazionale Sindacati Agenti dei Consorzi Agrari Provinciali (nota del 4 agosto 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p>L'ANSACAP, nel premettere di poter <i>“fare solo osservazioni generiche, non conoscendo gli aspetti caratteristici del nuovo ISA DG61U”</i>, ha rappresentato che <i>“sulla base delle segnalazioni ricevute dagli operatori dei quali si occupa l'Associazione da noi rappresentata, ed anche sulla base di alcune esperienze dirette, dobbiamo riscontrare una evoluzione in negativo degli indici, le cui motivazioni sono del tutto sconosciute, quindi incomprensibili”</i>.</p> <p>Al riguardo, l'Organizzazione ha evidenziato che <i>“soggetti con caratteristiche del tutto stabili e similari negli anni, premiati da indici soddisfacenti con gli studi AG61U e BG61U, hanno registrato un crollo drammatico con l'ISA CG61U, da utilizzare per le dichiarazioni del 2022: l'indice sintetico di affidabilità è passato, in taluni casi da 8 a 3”</i> e che <i>“alcune simulazioni hanno offerto la controprova: ISA 2022 ed ISA 2023, con i medesimi dati inseriti, hanno restituito risultati enormemente</i></p>

	<p><i>differenti, a causa, evidentemente, di modificazione degli indici di valutazione dei singoli valori inseriti”.</i></p> <p><i>In merito agli agenti dei Consorzi Agrari, inoltre, l’ANSACAP ha specificato che gli stessi “sono certamente operatori atipici nell’ambito della più ampia categoria cui appartengono degli intermediari del commercio. Tuttavia va notato che, fra le tante caratteristiche distintive, c’è, generalmente, una forte staticità sul piano organizzativo ed economico: sono legati ad una realtà di mercato privo di variabili rilevanti e si presentano con modelli organizzativi continuativi nel tempo, in qualche modo imposti dalle politiche commerciali della ditta mandante”.</i></p> <p><i>Nell’evidenziare che “con questi presupposti, constatare che i risultati delle valutazioni ISA siano, da un anno all’altro, tanto differenti, crea non poche perplessità. Potrebbe essere molto generosa la valutazione dell’anno precedente, oppure è incredibilmente penalizzante quella dell’anno successivo”, l’Organizzazione ha rappresentato che “uno studio analitico attento degli indici utilizzati potrebbe fare emergere i motivi matematici del fenomeno, ma gli indici matematici non hanno alcun valore, se non sono affiancati a motivi logici, senza i quali ne va dell’affidabilità dell’intero sistema”.</i></p> <p><i>Con riferimento all’ISA DG61U, infine, nel rappresentare che “se fosse proseguito il cammino penalizzante della precedente edizione, i risultati non sarebbero in alcun modo condivisibili”, l’ANSACAP ha evidenziato che “entro la data del 15 settembre non saremo in grado di approfondire in maniera scientifica le osservazioni sul nuovo ISA, del quale, peraltro, al momento non abbiamo alcuna informazione, quindi limitiamo le nostre considerazioni alla valutazione negativa illustrata”.</i></p> <p><i>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</i></p>
<p><b>Valutazioni dell’Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Con riferimento alle osservazioni formulate da ANSACAP, nel ringraziare per il contributo fornito, si fa presente quanto di seguito riportato.</p> <p>L’indice sintetico di affidabilità fiscale DG61U, evoluzione dell’ISA CG61U, è stato elaborato utilizzando quale base dati i dati dichiarati dai contribuenti per il periodo d’imposta 2021 ed è applicabile a partire dal periodo d’imposta 2023.</p> <p>Nel corso della riunione svoltasi il 18 luglio u.s. è stato illustrato il funzionamento dell’ISA DG61U, attraverso l’analisi in dettaglio delle modalità di calcolo e di applicazione dei vari indicatori elementari di affidabilità e di anomalia. Con l’ausilio di un applicativo dimostrativo sono stati presentati i risultati medi dell’applicazione di tale ISA per le annualità utilizzate ai fini delle relative elaborazioni (2014-2021). Inoltre, relativamente al periodo d’imposta 2021, sono stati analizzati in dettaglio i</p>

risultati dell'applicazione di tale indice attraverso l'esame di alcune posizioni anonime, individuate casualmente dalla SOSE utilizzando la banca dati degli studi di settore e degli ISA. Dall'esame di tali posizioni e dei dati visionati nel corso della riunione non sono emerse criticità.

Al riguardo, si segnala che, in generale, l'andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lasciano intravedere la presenza di possibili anomalie. Al contrario, il punteggio medio, seppur sostanzialmente stabile nel tempo, registra un miglioramento complessivo nelle annualità 2020 e 2021 rispetto all'annualità 2019.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate

In merito all'ISA DG61U, inoltre, si fa presente che nella sezione del sito istituzionale dell'Agenzia delle entrate dedicata agli indici sintetici di affidabilità fiscale e, in particolare, in quella dedicata agli incontri con le Organizzazioni di categoria, è consultabile la seguente documentazione, in versione bozza (pubblicata prima della riunione del 18 luglio u.s.):

- 1 Conto economico imprese riclassificato ISA 2023;
- 2 Presentazione dell'Indice sintetico, che contiene, in sintesi, i seguenti elementi:
  - 2.1 Modelli di business (Mob);
  - 2.2 Modello di stima;
  - 2.3 Struttura informativa del metamodello del settore;
  - 2.4 Indicatori elementari di affidabilità e anomalia;
- 3 Nota Tecnica e Metodologica;
- 4 Confronto evoluzioni.

Al riguardo, si evidenzia che il documento denominato “*Confronto evoluzioni*”, disponibile a decorrere dalla presente evoluzione dell'ISA in esame, consente di cogliere le sostanziali differenze di tale ISA rispetto alla precedente versione dello stesso.

	<p>Per ulteriori informazioni di carattere generale relative al processo di evoluzione degli Indici sintetici di affidabilità e agli eventuali interventi correttivi straordinari oggetto di valutazione con riferimento al periodo d'imposta 2023, si rimanda al documento unitario su tale tematica.</p> <p>Con riferimento all'ISA CG61U, applicabile ai periodi d'imposta 2021 e 2022, si fa presente quanto di seguito riportato.</p> <p>Il punteggio di affidabilità determinato dal software di calcolo "<i>Il tuo Isa</i>", sia per il periodo d'imposta 2021 che per il periodo d'imposta 2022, è comprensivo dell'intervento dei correttivi straordinari.</p> <p>Tali correttivi, elaborati sulla base di specifiche metodologie, sono stati introdotti al fine di tener conto degli effetti di particolari situazioni di crisi che hanno interessato entrambi i periodi d'imposta, anche se riconducibili a crisi di natura diversa.</p> <p>Al riguardo, si evidenzia che i correttivi applicabili per il periodo d'imposta 2021 sono stati introdotti al fine di tener conto degli effetti dell'emergenza COVID-19 e della conseguente crisi economica, mentre quelli applicabili per il periodo d'imposta 2022 sono stati introdotti al fine di tener conto della crisi economica e dei mercati conseguente al perdurare dell'emergenza sanitaria collegata al COVID-19, alle tensioni geopolitiche, all'aumento del prezzo dell'energia, degli alimentari e delle materie prime e all'andamento dei tassi di interesse.</p> <p>Poiché tali correttivi, incidenti sul calcolo del punteggio di affidabilità, sono stati elaborati sulla base di metodologie differenti, sviluppate per gestire gli effetti prodotti da situazioni di crisi di natura diversa, si ritiene plausibile che – anche qualora si ipotizzasse la parità di tutte le altre condizioni – possa scaturire un punteggio di affidabilità differente per le due annualità di imposta.</p> <p>Si ricorda, infine, che nella funzione di stima dei "<i>Ricavi per addetto</i>" e del "<i>Valore aggiunto per addetto</i>" sono presenti variabili relative all'andamento del ciclo economico, che consentono di cogliere gli aspetti di tipo congiunturale legati al periodo d'imposta di applicazione dell'ISA. Pertanto, anche queste variabili concorrono a far sì che, a parità di condizioni, il punteggio di affidabilità relativo a due diverse annualità possa risultare differente.</p>
<b><i>Esempi pervenuti</i></b>	Nessuno

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG68U</b> Trasporto di merci su strada e servizi di trasloco
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 310736 del 7 settembre 2023
<b>Data riunione</b>	19 ottobre 2023
<b>Partecipanti</b>	<p>SOSE          Agenzia delle Entrate          ANITA (Associazione Nazionale Imprese Trasporti Automobilistici)          CNA          CONFARTIGIANATO          CONFCOMMERCIO          CONFETRA (Confederazione Generale Italiana dei Trasporti e della Logistica)          CONFTRASPORTO          LEGACOOP (Lega Nazionale Cooperative e Mutue)</p>
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 377505 del 20 ottobre 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	<p>Parere CNA-FITA (nota del 26 ottobre 2023)          Parere CONFARTIGIANATO TRASPORTI (nota del 27 novembre 2023)</p>
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p><b>CNA-FITA (Unione nazionale imprese di trasporto)</b>          L'Organizzazione ha effettuato un'ampia illustrazione dei diversi aspetti operativi che caratterizzano le imprese del settore in cui opera, corredata di analisi numeriche, e ha evidenziato che <i>“Il settore dell'autotrasporto di merci per conto di terzi, in questi anni non è stato immune dai pesanti effetti indotti determinati da congiuntura economica (2008-2014), pandemia (stato di emergenza 2020 - 2022), conflitto Russia – Ucraina (24.02.2022), guerra Israele-Palestina (7.10.2023), inflazione e speculazione”</i>.</p>

Dopo aver esposto una descrizione della propria struttura istituzionale e aver espresso ringraziamenti nei confronti dell’Agenzia per il momento di confronto a cui ha avuto la possibilità di partecipare (“[...] *il cui esito finale è fortemente opportuno condividere con gli uffici territoriali ADE in modo da suggerire comportamenti di estrema cautela nella valutazione dei risultati dell’applicazione dell’ISA DG68U in fase accertativa e di controllo*”), CNA-FITA ha prodotto un ampio contributo documentale auspicando così di *“favorire l’introduzione di parametri che riescano a misurare sempre più realisticamente la capacità contributiva delle imprese di autotrasporto”*.

In particolare, l’Organizzazione, dopo aver tracciato il contesto di riferimento delle aziende di autotrasporto (*iscrizione all’Albo nazionale delle imprese di autotrasporto, consistenza delle imprese di autotrasporto di merci per conto di terzi, numerosità e anzianità del parco veicolare circolante, aumento dei costi di gestione*), ha rappresentato alcune criticità territoriali che limiterebbero la capacità produttiva delle imprese di autotrasporto, concernenti:

- gli aumenti dei costi derivanti dalle condizioni della viabilità stradale;
- i supposti tempi morti derivanti da presunte “inefficienze” degli UMC (Uffici periferici delle Motorizzazioni Civili);
- gli incrementi dei noli marittimi.

Con riferimento al primo aspetto, CNA-FITA ha evidenziato che gli autotrasportatori, nel percorrere la rete autostradale nazionale, si troverebbe spesso ad operare in condizioni di sicurezza precaria, con allungamenti dei tempi di percorrenza e conseguente notevole aumento dei costi sostenuti. A titolo di esempio, l’Organizzazione ha rappresentato i disagi per la circolazione rilevati nei tratti autostradali liguri (*“Genova e la Liguria, rappresenta uno dei casi emblematici di territori in cui è in atto una sorta di lockdown da manutenzione stradale”*), le difficoltà di percorrenza nelle isole e la presenza di politiche regionali volte a introdurre sistemi di gestione di strade regionali.

Per quanto concerne il secondo aspetto, a parere dell’Organizzazione, la supposta limitata capacità operativa di quasi tutti gli uffici periferici della Motorizzazione operanti sul territorio determinerebbe *“lunghi tempi di attesa che da troppo tempo caratterizzano non soltanto le operazioni di revisione ma anche adempimenti che attengono-influiscono direttamente sull’operatività delle imprese di autotrasporto :nuove iscrizioni, reimmatricolazione mezzi e rilascio carte di circolazione, riconoscimento idoneità finanziaria, trasferimenti di sede, variazione gestore, informazioni generali, rinnovo ATP, etc..”*.

In merito al costo dei noli marittimi, l’Organizzazione ha sottolineato che lo stesso *“non riguarda soltanto le imprese di autotrasporto con sede in Sardegna / Sicilia ma tutte quelle che hanno per destinazione finale questi*

territori” e che si tratterebbe di un costo in continuo aumento che avrebbe registrato un incremento del 60% nel biennio 2019-2020.

Inoltre, l’Organizzazione ha prodotto due allegati, uno relativo al raffronto dei costi di esercizio delle imprese di autotrasporto (tabella di comparazione costi di esercizio febbraio 2015-aprile 2023) e l’altro relativo all’andamento dei prezzi del gasolio.

## **CONFARTIGIANATO TRASPORTI**

### **Premessa**

L’Organizzazione ha preliminarmente effettuato considerazioni sul contesto macroeconomico di riferimento, osservando che *“il prototipo è stato elaborato sulla base dati di costruzione relativa al periodo di imposta 2021. Tuttavia, il nuovo modello verrà applicato sull’annualità 2023. Il ciclo economico nella seconda metà del 2023 è caratterizzato da un indebolimento della domanda internazionale e un rallentamento del tasso di crescita.[...] I prezzi delle materie prime e dell’energia, pur discendendo rispetto ai picchi del 2022, registrano livelli ancora ampiamente superiori a quelli del 2021, determinando una compressione dei margini. I rischi di una escalation della crisi in Medio Oriente aumentano l’incertezza e la volatilità dei prezzi delle commodities energetiche”*. Con specifico riferimento al settore dei trasporti, l’Associazione ha evidenziato che lo stesso *“sta risentendo dell’andamento negativo della produzione manifatturiera che, nonostante la tenuta durante l’estate (+0,3% nel trimestre giugno-agosto 2023 rispetto il trimestre precedente), nei primi nove mesi del 2023 cumula un calo del 2,1% su base annua, a fronte di una stazionarietà in Germania (+0,1%) e Spagna (crescita zero) e un aumento dello 0,9% in Francia. [...] Inoltre, la mancanza di fluidità delle infrastrutture stradali a causa dei cantieri continui e ripetuti sull’intera rete viaria provoca l’impossibilità di effettuare i viaggi in maniera ordinaria per il dovuto rispetto delle regole di guida e di riposo (Regolamento 561/06). Provoca inoltre un allungamento dei percorsi con il conseguente aumento dei costi di percorrenza e dei costi di gestione”*.

### Osservazioni specifiche

#### **Costo di acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci**

L’Organizzazione ha rappresentato che *“la categoria continua a registrare un aumento costante e generalizzato dei costi di gestione complessivi. In particolare, le imprese lamentano l’aggravarsi della crisi del settore non solo a causa del prezzo dei carburanti ma soprattutto del prezzo dell’AdBLUE, l’additivo necessario per far funzionare i motori diesel di ultima generazione.*

*Le imprese che hanno investito nel rinnovamento del parco mezzi, acquistando quelli di ultima generazione (euro 6) si trovano attualmente in*

	<p><i>forte difficoltà nel reperire detto additivo, necessario a ridurre le emissioni di scarico, a causa della chiusura della produzione dell'AdBLUE da parte delle aziende produttrici. Ciò comporta tra l'altro al continuo ricorso di veicoli obsoleti e più inquinanti". Altri elementi evidenziati dall'Associazione riguardano "gli aumenti esponenziali del costo del lavoro determinati sia dalla carenza di personale autista disponibile sia dall'ultimo rinnovo del CCNL, i tempi di attesa al carico e scarico della merce ricadenti sull'operatività dei servizi di trasporto e non indennizzati dai committenti, i maggiori consumi e le inefficienze nello svolgimento dell'attività derivanti dalla disastrosa situazione di alcune infrastrutture viarie".</i></p> <p><i>Sulla base delle osservazioni formulate, l'Organizzazione "sospende ogni valutazione circa la capacità dell'indicatore di affidabilità DG68U di cogliere per l'anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell'attuale situazione contingente", restando "in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti".</i></p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell'Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Con riferimento alle osservazioni formulate da CNA-FITA, nel ringraziare per il contributo fornito, si riportano, di seguito, alcune considerazioni.</p> <p>Occorre anzitutto premettere che la valutazione degli effetti degli eventi di carattere straordinario che si sono succeduti nel corso degli anni, da ultimo il <i>conflitto Russia-Ucraina</i> e la <i>guerra Palestina-Israele</i>, è stata oggetto di un'apposita analisi, sviluppata sulla base delle informazioni reperibili dalle banche dati a disposizione, per la quale si rimanda al documento unitario che tratta tale tematica.</p> <p>Riguardo le peculiarità del settore, come già evidenziato durante l'incontro di presentazione del prototipo dell'ISA DG68U, le funzioni di stima dei "Ricavi per addetto" e del "Valore aggiunto per addetto" prevedono una funzione di regressione, calcolata su scala logaritmica, che consente di tener conto delle diverse caratteristiche strutturali ed organizzative dei soggetti interessati dall'applicazione degli ISA e delle possibili differenze riconducibili agli aspetti territoriali, grazie al concorso di una serie di variabili strettamente connesse tra loro: variabili territoriali, strutturali, variabili connesse agli input produttivi, alla probabilità di appartenenza ai singoli modelli organizzativi di business, alle misure di ciclo di settore, ecc..</p> <p>Con specifico riferimento agli aspetti territoriali, ritenuti di particolare interesse per l'Associazione, deve ritenersi che le criticità territoriali evidenziate, in quanto tipiche e caratterizzanti il settore, siano già riflesse nei dati dichiarati dalle imprese; pertanto, le analisi che hanno condotto all'elaborazione dell'ISA ne dovrebbero aver già tenuto debitamente conto. Ne è riprova la circostanza che, dal punto di vista della territorialità, è</p>

risultata rilevante statisticamente la sola variabile *“Territorialità generale, livello provinciale”*.

Inoltre, avuto riguardo alla criticità connessa all’aumento dei prezzi del gasolio, si ribadisce che, tra gli elementi che concorrono alla definizione delle funzioni di stima dei *“Ricavi per addetto”* e del *“Valore aggiunto per addetto”*, sono presenti le *“Misure di ciclo di settore”*. In linea generale, dette misure sono oggetto delle attività di aggiornamento necessarie per cogliere gli effetti dell’andamento congiunturale al fine di adattare il modello di stima alle eventuali variazioni congiunturali verificatesi nei settori e nei territori. Nello specifico, l’andamento congiunturale è stato misurato sulla base dell’andamento del prezzo medio annuo del gasolio auto e concorre alla stima con un coefficiente negativo. In particolare, a fronte di un aumento dell’*“Andamento del prezzo medio annuo del gasolio auto (Ministero dell’Ambiente e della Sicurezza energetica)”*, si assisterà ad una diminuzione dei *“Ricavi per addetto”* e del *“Valore aggiunto per addetto”* stimati.

Ad ogni modo, gli spunti di approfondimento forniti dall’Organizzazione saranno oggetto di valutazione in fase di elaborazione del prossimo aggiornamento dell’ISA.

Con riferimento alle osservazioni di CONFARTIGIANATO TRASPORTI, nel ringraziare per il contributo fornito, si rappresenta quanto segue.

Premessa

In merito alle osservazioni sul contesto macroeconomico e, in particolare, sulla circostanza che l’ISA DG68U, elaborato sulla base dei dati dichiarati nel periodo d’imposta 2021, *“verrà applicato sull’annualità 2023”*, considerato che *“il ciclo economico nella seconda metà del 2023 è caratterizzato da un indebolimento della domanda internazionale e un rallentamento del tasso di crescita”*, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica. Per quanto concerne le difficoltà specifiche del settore, si prende atto di quanto rappresentato e si forniscono elementi di risposta al punto successivo.

#### Osservazioni specifiche

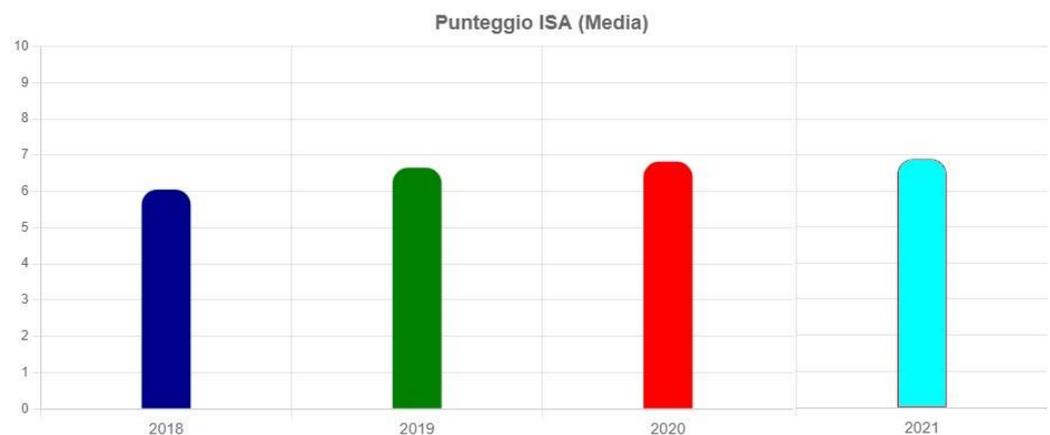
Costo di acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci

Per quanto concerne il generalizzato aumento dei costi di gestione connessi allo svolgimento dell’attività, si rappresenta che la metodologia statistico-economica applicata per la definizione delle funzioni di stima dei *“Ricavi per addetto”* e del *“Valore aggiunto per addetto”* dell’ISA DG68U fa riferimento a dati *panel* dichiarati dagli operatori del settore nelle annualità 2014-2021 e, pertanto, in grado di cogliere le specificità che caratterizzano il settore anche in funzione dei mutamenti che si sono verificati nel tempo. In particolare, consultando la Nota tecnica e metodologica resa disponibile in formato bozza

sul sito internet dell’Agenzia, è possibile rilevare le variabili che, sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti, sono risultate significative ai fini della stima degli indicatori elementari di affidabilità “*Ricavi per addetto*” e “*Valore aggiunto per addetto*”. Ad esempio, con specifico riferimento alla preoccupazione espressa sull’aumento dei costi del carburante, si fa presente che l’andamento congiunturale è colto attraverso le “*Misure di ciclo di settore*” relative all’“*Andamento del prezzo medio annuo del gasolio auto (Ministero dell’Ambiente e della Sicurezza energetica)*”; le mutate relazioni economiche che si sono verificate nel tempo tra i costi del carburante e i ricavi sono espresse attraverso un coefficiente negativo che concorre a una riduzione dei valori stimati.

Si segnala infine che, in generale, l’andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lascia intravedere la presenza di possibili anomalie.

Al contrario, il punteggio medio mostra un progressivo miglioramento complessivo nelle annualità oggetto di osservazione.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito internet dell’Agenzia delle entrate

Riguardo alla sospensione di ogni valutazione sulla capacità dell’ISA di rappresentare la realtà economica di riferimento, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.

***Esempi pervenuti***

Nessuno

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG69U</b> Costruzioni
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 267943 del 19 luglio 2023
<b>Data riunione</b>	13 settembre 2023
<b>Partecipanti</b>	SOSE Agenzia delle Entrate ANAEPA (Associazione Nazionale Artigiani dell'Edilizia dei decoratori, dei Pittori e Attività affini) Confartigianato Edilizia ANCE (Associazione Nazionale Costruttori Edili) CNA CONFARTIGIANATO
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 319663 del 14 settembre 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Parere ANCE (nota del 5 ottobre 2023) Parere congiunto ANAEPA Confartigianato Edilizia – CNA Costruzioni (nota del 31 ottobre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<b>ANCE</b> <u>Osservazioni generali</u> L'Associazione ha osservato che anche per l'ISA DG69U, nel calcolo dell'indicatore elementare di anomalia relativo all'incidenza degli oneri finanziari, si tiene conto <i>“oltreché dello split payment, anche di ulteriori meccanismi quali il “reverse charge” e la ritenuta dell'8%, operata dalle banche all'atto dell'accredito dei bonifici di pagamento delle spese agevolate con le attuali detrazioni fiscali (Bonus edilizia, Ecobonus e Sismabonus)”</i> ed ha evidenziato che <i>“anche in base alle osservazioni dell'Ance formulate già in sede di approvazione della versione originaria dell'Indice sintetico per le costruzioni, l'ISA DG69U, applicabile dall'annualità 2023, terrà conto dell'incidenza dei suddetti meccanismi sugli oneri finanziari”</i> . Inoltre, ha rappresentato che <i>“sempre in virtù dei rilievi formulati dall'Ance nell'ambito del Modello CG69U, il nuovo indicatore terrà conto, nella struttura informativa del metamodello del settore relativo ai Modelli di Business (MoB), dell'eventuale assunzione del</i>

*ruolo di General Contractor, come figura di coordinamento dei lavori che, anche per effetto del cd Superbonus, si è sempre più diffusa nell'ambito dell'edilizia privata e, più in particolare, nel comparto della riqualificazione". L'Associazione sostiene che "a prescindere dalla tipologia di mandato conferito al General Contractor stesso (con o senza rappresentanza), una parte del corrispettivo a questi riconosciuto non può qualificarsi come ricavo tout court, quanto piuttosto come ristoro di un costo sostenuto per conto del committente. Questo, pertanto, potrebbe rappresentare un elemento qualificante nell'ambito dei Modelli di Business". Con riferimento all'andamento congiunturale del settore, l'Associazione ha ribadito l'importanza della differenziazione per comparti produttivi (opere pubbliche, edilizia abitativa privata, edilizia non abitativa privata, ristrutturazione), presente anche nell'ISA in evoluzione, e ha rappresentato che "tale specificazione era stata già sollecitata dall'Ance, ed accolta nell'ambito dei precedenti ISA, alla luce di due considerazioni fondamentali, che riguardano la distribuzione degli investimenti all'interno del settore e l'andamento dei ricavi che caratterizza i singoli comparti". Al riguardo, ANCE ha osservato che "il settore delle costruzioni, infatti, è mutato notevolmente nel corso degli anni a favore di un aumento delle attività legate alla riqualificazione e manutenzione del patrimonio abitativo. Si tratta di un mercato rilevante se si considera che oltre il 40% degli investimenti settoriali si riferisce ad interventi di recupero abitativo. Su tale dinamica hanno certamente contribuito gli incentivi fiscali legati alla riqualificazione del patrimonio abitativo esistente che, negli oltre dieci anni di crisi delle costruzioni, sono stati una leva importante, tanto da far registrare, per il solo comparto della manutenzione abitativa, un aumento dei livelli produttivi (+5,1% dal 2008 al 2020), contro una flessione per il settore del -38,8%. Anche nel biennio post-pandemico, grazie all'introduzione degli incentivi rivolti all'efficientamento energetico degli edifici e alla diminuzione del rischio sismico (Superbonus 110%), e soprattutto alla possibilità della cessione del credito o dello sconto in fattura (sia per il Superbonus che per i bonus ordinari), il comparto del recupero abitativo ha continuato ad avere un ruolo decisivo come driver di sviluppo per il settore. Nel biennio 2021-2022, il settore delle costruzioni è stato il principale motore di crescita dell'economia italiana. Secondo stime Ance, circa un terzo della crescita del Pil nei periodi considerati è attribuibile all'edilizia. Tuttavia, nonostante il Superbonus abbia rappresentato un importante volano di crescita per il settore delle costruzioni e per l'intera economia, grazie alla rapidità nella trasmissione dei suoi effetti economici, i livelli di produzione rimangono ancora al di sotto dei valori precrisi per circa 10 miliardi. Le prospettive per il settore delle costruzioni per i prossimi anni vanno valutate con cautela. Le modifiche intervenute sul Superbonus, che ne hanno determinato il depotenziamento (da un'aliquota del 110% si passerà a una del 70% nel 2024) e il venir meno della possibilità*

*di cedere il credito, o di optare per lo sconto in fattura, avranno sicuramente un effetto negativo sui livelli produttivi del comparto della manutenzione. A ciò si aggiungano alcune incertezze sull'attuazione del PNRR, dovute all'esito della proposta di rimodulazione del piano che il Governo ha presentato ad inizio agosto alla Commissione Europea". L'Associazione ha formulato inoltre le seguenti considerazioni: "in linea generale, comunque, va debitamente considerato che l'evoluzione in commento si basa sull'andamento del settore in un arco temporale di riferimento che va dal 2014 al 2021 e non tiene conto dei potenziali effetti economici derivanti dai fenomeni suddetti. Questo fa temere, quindi, che l'indice proposto non rappresenti pienamente la situazione economica e finanziaria delle imprese del settore, per le quali è necessario un adeguato intervento con i previsti correttivi che verranno introdotti successivamente. Sulla base di tali considerazioni, si esprime un parere favorevole sul nuovo indicatore, tuttavia, condizionato ad una valutazione specifica delle criticità sopra evidenziate una volta approvati i correttivi".*

#### Osservazioni specifiche

##### 1. Gestione caratteristica: costo del materiale impiegato

*L'Associazione ha evidenziato che "il settore delle costruzioni, a partire dalla fine del 2020, ha subito un aumento eccezionale dei prezzi dei principali materiali per la realizzazione dei lavori edili. Tale trend, proseguito anche negli anni successivi, ha raggiunto un picco notevole nell'estate del 2022, quando il costo di alcuni materiali aveva addirittura superato i rispettivi massimi storici, in seguito allo scoppio del conflitto tra Russia e Ucraina. Basti considerare che, tra il 2020 e il 2022, i prezzi dei principali materiali da costruzione, come rame, bitume, legname e ferro tondo per c.a. hanno evidenziato forti incrementi, compresi tra il 55% del rame e il 111% del ferro tondo. Nello stesso periodo, anche le materie plastiche si sono distinte per i notevoli rialzi, con il costo del PVC che ha riportato una crescita del 120%. Inoltre, ad aggravare una situazione già complicata, dalla metà del 2021 si sono aggiunti i rincari riguardanti le materie prime energetiche, su tutte il gas naturale. Quest'ultimo, che nel 2022 registrava un incremento tre volte superiore al 2021 (+179,7%), ha trascinato verso l'alto anche il prezzo dell'energia elettrica (+142,5% rispetto al 2021)". La situazione rappresentata avrebbe determinato "gravi criticità nella gestione economica degli appalti pubblici e privati, compromettendo la prosecuzione stessa dei lavori commissionati", pertanto a parere dell'Associazione "è essenziale che lo strumento (nella sua evoluzione con valenza biennale o nell'ambito dei correttivi che saranno apportati) tenga in debita considerazione tale elemento, anche alla luce dei mutamenti geopolitici ed economici avvenuti tra il 2022 e il 2023, che hanno modificato profondamente il quadro di riferimento e le variabili sulle quali l'indice è costruito".*

## 2. Gestione extra-caratteristica: incidenza degli oneri finanziari

L'Associazione prende atto che, anche nella versione evoluta dell'ISA, l'indicatore *“incidenza degli oneri finanziari netti”* tiene conto di alcuni meccanismi che incidono sull'indebitamento finanziario degli operatori economici, *“quali lo split payment (art.17-ter del DPR 633/1972), il reverse charge (art.17, co.6, DPR 633/1972) e la ritenuta operata dalle Banche all'atto dell'accredito dei pagamenti per bonifici relativi ad interventi agevolati con i bonus fiscali (art.25, del DL 78/2010, convertito nella legge 122/2010)”*. Tuttavia, *“oltre a questi elementi, a parere dell'Ance, sarebbe opportuno verificare l'incidenza sugli oneri finanziari anche delle modalità alternative di fruizione dei bonus fiscali, consistenti nella possibilità di cedere gli stessi a soggetti terzi, incluse le banche, ovvero di operare direttamente in fattura uno sconto di importo pari alla detrazione spettante (art.121, DL 34/2020, convertito nella legge 77/2020). Tali meccanismi, seppur eliminati per il futuro dal DL 11/2023 (convertito con modifiche nella legge 38/2023), interessano comunque numerose ipotesi agevolative relative a spese sostenute dal 2020 in poi, per cui permane l'opportunità di valutarne i potenziali effetti sull'ammontare degli oneri finanziari registrati dalle imprese coinvolte nell'esecuzione di interventi edilizi agevolati con i bonus fiscali”*. Nello specifico, l'Associazione ha rappresentato che *“la cessione dei crediti da bonus fiscali è potenzialmente in grado di incidere sulla gestione finanziaria dell'impresa, sia che questa abbia ceduto i crediti derivanti dallo sconto in fattura praticato al committente, sia che questa non sia riuscita a perfezionare la cessione, trovandosi ora nel proprio cassetto fiscale crediti cd. “incagliati”*”. Con specifico riferimento all'operazione di cessione dei crediti, ANCE ha osservato che *“sulla medesima impresa cedente gravano gli oneri finanziari correlati alla cessione stessa, pari al differenziale negativo tra il corrispettivo pattuito per il credito fiscale ceduto e il valore nominale dello stesso. Come affermato dall'OIC (Organismo Italiano di Contabilità), nella Comunicazione del 3 agosto 2021, tale differenziale va contabilmente iscritto nel Conto Economico quale onere finanziario, per cui risulta opportuna una valutazione in merito alla potenziale rilevanza di tali oneri nell'ambito dell'indicatore “incidenza degli oneri finanziari netti”*”; viene fatto presente che *“nell'ipotesi contraria di mancata cessione dei suddetti crediti, l'impresa subisce una grave crisi di liquidità che, nella migliore delle ipotesi, la induce ad un'esposizione debitoria nei confronti degli istituti di credito di rilevante entità ed onerosità, tenuto conto anche dell'andamento al rialzo dei tassi di interesse manifestatosi negli ultimi anni. Solo considerando il periodo luglio 2022-settembre 2023, il tasso BCE è aumentato di 4 punti percentuali (dallo 0,5% al 4,5%)”*.

Per entrambi gli aspetti evidenziati, a parere dell'Associazione, *“é necessaria una valutazione attenta ed un costante monitoraggio sul loro potenziale effetto sull'indicatore in commento”*.

### **ANAEPA Confartigianato Edilizia – CNA Costruzioni**

#### **Premessa**

Le Organizzazioni hanno preliminarmente effettuato considerazioni sul contesto macroeconomico di riferimento, osservando che *“il prototipo è stato elaborato sulla base dati di costruzione relativa al periodo di imposta 2021. Tuttavia, il nuovo modello verrà applicato sull'annualità 2023, interessata - da un lato - dalle ripercussioni del conflitto Russia/Ucraina con particolare riferimento alla grave crisi energetica ed ai conseguenti pesanti effetti recessivi sull'economia mondiale – dall'altro dalla politica monetaria restrittiva con continui aumenti dei tassi di interesse al fine di contrastare e ridurre il tasso di inflazione. Il ciclo economico nella seconda metà del 2023 è caratterizzato da un indebolimento della domanda internazionale e un rallentamento del tasso di crescita. La stretta monetaria ha rialzato il costo del credito, con un calo dei prestiti alle imprese e una riduzione degli investimenti. Sul trend degli investimenti influisce il profilo calante del clima di fiducia delle imprese delineato dopo l'estate. La perdita del potere di acquisto delle famiglie comprime i consumi in termini reali, condizionando anche la spesa per viaggi e vacanze. In autunno emergono segnali di rallentamento della domanda di lavoro, dopo una prolungata fase di crescita dell'occupazione”*. Le Organizzazioni hanno inoltre evidenziato che *“i prezzi delle materie prime e dell'energia, pur discendendo rispetto ai picchi del 2022, registrano livelli ancora ampiamente superiori a quelli del 2021, determinando una compressione dei margini. I rischi di una escalation della crisi in Medio Oriente aumentano l'incertezza e la volatilità dei prezzi delle commodities energetiche”*.

Con specifico riferimento all'attività edilizia, le Associazioni hanno rappresentato che, dopo una prolungata fase espansiva del settore, iniziano a registrarsi segnali di rallentamento. In particolare, *“nel secondo trimestre 2023 il valore aggiunto delle costruzioni segna un calo congiunturale del 2,6% e del -2,1% su base annua, mentre gli investimenti in costruzioni segnano una flessione del 3,3% rispetto il trimestre precedente e calano del 4,9% rispetto allo stesso trimestre dell'anno precedente. Nella media del trimestre giugno - agosto 2023 la produzione nelle costruzioni cala dello 0,4% nel confronto con il trimestre precedente e nei primi otto mesi del 2023, la produzione, al netto degli effetti di calendario, diminuisce del 2,1% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente. In calo anche la domanda di lavoro: nella prima metà del 2023 gli occupati delle costruzioni scendono dell'1,9% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente. L'analisi dei*

*permessi di costruire evidenza che, dopo due trimestri di crescita, nel secondo trimestre 2023 il comparto residenziale registra un calo congiunturale del 5,2% che porta il numero di abitazioni ai livelli più bassi dal terzo trimestre 2020. La superficie non residenziale risulta, invece, in aumento dell'8,9% dopo tre trimestri in flessione. In termini tendenziali nel secondo trimestre dell'anno si rileva una diminuzione del 13,5% del settore residenziale, la quarta consecutiva; al contrario, dopo una flessione nel primo trimestre dell'anno, torna positivo l'andamento del settore non residenziale, segnando un aumento del 4,1% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente. Nel secondo trimestre del 2023 le prospettive del mercato immobiliare sono in marcato peggioramento, con una prevalenza di aspettative di riduzione dei prezzi di vendita”.*

*Le Organizzazioni hanno, inoltre, effettuato considerazioni in merito agli incentivi fiscali che sono stati introdotti a sostegno delle imprese del settore, “[...] misure che, negli anni, sono state riconosciute dapprima come detrazioni d'imposta ai fini IRPEF o IRES divenute in alcuni casi anche “monetizzabili” attraverso gli istituti della cessione e dello sconto diretto in fattura. Il legislatore, negli ultimi anni, ha privilegiato lo strumento del “credito d'imposta” rispetto ad altre forme di fruizione degli stessi benefici. Tali crediti d'imposta sono utilizzabili in compensazione ma nel caso dei bonus edilizi è stato tassativamente previsto il divieto di compensare oltre l'anno la singola quota di credito (art. 121, c. 3, D.L. 34/2020). Tale limitazione veniva compensata dalla possibilità di cessione del credito, facoltà che tuttavia ha subito progressivi divieti, fino ad essere soppressa (salvo alcune circoscritte deroghe) dal 17/2/2023. La disposizione, di cui all'articolo 121 D.L. 34/2020, è stata modificata continuamente con ripercussioni soprattutto sull'anno 2022, creando incertezza e “paralizzando” tutto il sistema bancario che non ha più assorbito l'ormai elevata quantità di crediti d'imposta esistenti, ponendo in grave crisi di liquidità le molte imprese che hanno concesso lo sconto in fattura negli ultimi mesi dell'anno 2021. Sono note, infatti, le molteplici modifiche normative che, in un arco temporale ristretto, hanno cambiato le regole dell'istituto “sconto/cessione”, restringendone e limitandone i passaggi successivi al primo. In particolare, si è assistito a una serie di disposizioni che hanno dapprima introdotto nuovi adempimenti (era novembre 2021, D.L. n. 157/2021), bloccato improvvisamente le cessioni multiple (era il gennaio 2022, D.L. n. 4/2022), poi nuovamente consentite ma fino a un numero totale di tre passaggi (era il febbraio 2022, con il D.L. n. 13/2022 non convertito in legge ma “assorbito” poi nel D.L. n. 4/2022 in sede di conversione), poi elevato a quattro (era marzo 2022, con il D.L. n. 17/2022, modificato dal successivo D.L. n. 50/2022) e, per finire, a cinque (era novembre 2022, con il D.L. n. 176/2022). Il tutto aggravato dai forti dubbi sul perimetro della responsabilità in solido del fornitore o del cessionario del credito d'imposta che solo nell'ottobre del 2022 (con la circolare n.*

33/E) sono stati ridimensionati, essendo ricondotti ai casi in cui sia stata omessa in termini macroscopici la diligenza richiesta, per arrivare al D.L. n. 11 del 16 febbraio 2023 che ha elencato i documenti necessari e sufficienti il cui possesso esclude “in ogni caso” la responsabilità solidale del fornitore o cessionario. Ma è lo stesso decreto-legge n. 11, citato, che dal 17 febbraio 2023 pone fine all’opzione per lo sconto e cessione in ogni sua declinazione: con tale decorrenza, infatti, facendo salvi solo i cantieri che fino al giorno antecedente sono già aperti e i lavori già avviati, al beneficiario della detrazione (ma ovviamente se capiente) rimane unicamente la sola possibilità di utilizzo diretto in dichiarazione”.

Le Organizzazioni hanno evidenziato che “l’incertezza operativa che, anche a seguito dell’instabilità normativa, ha regnato per quasi un anno (coinvolgendo tutto il 2022), ha bloccato le procedure di acquisto da parte del sistema bancario, paralizzando la circolazione dei crediti e la “monetizzazione” degli stessi; nel migliore dei casi, se non paralizzata, l’ha resa estremamente lenta rispetto alle necessità finanziarie e operative delle imprese. Infatti, i fornitori che, confidando sulla legislazione vigente fino al termine dell’anno 2021 avevano avviato cantieri e, concedendo lo sconto diretto in fattura, avevano accettato i corrispondenti crediti d’imposta, si sono improvvisamente trovati senza più acquirenti degli stessi, con la prima quota annuale di crediti che a breve (al 31 dicembre 2022) avrebbe azzerato il suo valore. Le imprese fornitrici che hanno concesso lo sconto in fattura sono quelle che si sono trovate “schiacciate” nella progressiva rimodulazione dello strumento: molte di esse (soprattutto le più piccole e con pochi dipendenti) hanno dovuto decidere se mantenere gli impegni presi con i committenti garantendo l’esecuzione dei lavori (per serietà ed etica professionale), pur vedendo tuttavia “annullati” i crediti acquisiti per impossibilità di commercializzazione degli stessi, avendo già esaurito la “capienza fiscale” per la loro compensazione. La grande quantità di crediti giacenti nei “cassetti fiscali” degli imprenditori non ha trovato eguale e corrispondente assorbimento sul mercato: l’aver attribuito al sistema bancario il “quasi monopolio” del mercato dei crediti, dopo il decreto-legge n. 4 del 27 gennaio 2022, ha posto il soggetto bancario in una posizione dominante rispetto agli interessi delle parti coinvolte. Ciò, inoltre, ha determinato un andamento dei tassi di sconto non dipendente dal libero incontro tra domanda e offerta come pure la possibilità di imporre condizioni e selettività di valutazione, controllate in via esclusiva, senza alcuna possibilità di negoziazione per il soggetto cedente”.

A parere delle Organizzazioni, le modifiche normative che hanno interessato gli istituti della cessione del credito e dello sconto in fattura avrebbero determinato “un’alterazione nelle relazioni tra le variabili economiche rispetto a quelle precedentemente osservate, sulla base delle quali sono stati

*definiti gli indicatori elementari di affidabilità (modelli di stima) e gli indicatori elementari di anomalia”.*

*Sulla base delle osservazioni riportate, l’Associazione sospende “ogni valutazione circa la capacità dell’indicatore di affidabilità DG69U di cogliere a partire dall’anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell’attuale situazione contingente”, e resta “in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti”.*

Le Organizzazioni hanno, inoltre, formulato alcune osservazioni specifiche inerenti gli indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.

### 1. Incidenza del costo del venduto e per la produzione di servizi

*Le Organizzazioni hanno rappresentato che “nel triennio 2021-2023 il notevole rincaro delle materie prime edili, unitamente all’aumento dei prezzi dei principali materiali da costruzione, ha determinato una nuova relazione tra costi e ricavi che ha determinato una forte contrazione dei margini delle imprese”. Viene inoltre evidenziato che “le imprese accusano difficoltà nella reperibilità dei materiali a fronte di contratti già chiusi che se non rispettati nei termini possono far scattare pesanti penalità”; ne conseguirebbero rischi “sulla reale capacità delle funzioni di stima “ricavi per addetto” e “valore aggiunto per addetto” di cogliere correttamente tale relazione in presenza di un mercato che continua ad essere alterato dalla presenza dei bonus edilizi”.*

### 2. Lavori pubblici

*Le Organizzazioni hanno evidenziato che il fenomeno del “caro materiali” avrebbero creato notevoli disagi alle imprese e, in particolare, “i contratti con enti pubblici che hanno portato al riconoscimento parziale dei costi sostenuti a causa dell’incremento dei materiali hanno creato uno squilibrio economico per le imprese, che si sono trovate ad affrontare costi superiori a quanto previsto nei contratti, senza un adeguato riconoscimento finanziario da parte delle stazioni appaltanti. Inoltre, sempre nell’ambito dei lavori pubblici, l’aumento dei costi delle materie prime e dei prodotti da costruzione in generale, è stato superiore alla velocità di aggiornamento dei prezziari regionali pubblici, generando anch’essa una minore redditività nella realizzazione di lavori pubblici (appalti pubblici) e risultando così alterata la relazione tra i costi effettivamente sostenuti dalle imprese e i ricavi pre-determinati al momento della stipula dei contratti”.*

### 3. Incidenza degli oneri finanziari

*Le Associazioni hanno rappresentato che “l’eventuale sfasamento temporale in caso di adeguamento e/o compensazione dei prezzi potrebbe aver comportato per le imprese, partecipanti agli appalti pubblici, un ritardo, nel migliore dei casi, nella rifusione dei costi con conseguente blocco o*

	<p><i>riduzione della liquidità. Tale situazione potrebbe aver determinato un maggior ricorso al credito che in tempi di aumento dei tassi di interesse da parte della BCE comporta anche un suo deciso maggior costo. Le imprese inoltre in attesa della cessione dei crediti relativi ai bonus potrebbero avere ottenuto prestiti, c.d. finanziamenti ponte, cui sono conseguiti maggiori e imprevisti oneri finanziari”.</i></p>
<p><b>Valutazioni dell’Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Con riferimento alle osservazioni formulate da ANCE, si riportano, di seguito, alcune considerazioni.</p> <p><u>Osservazioni generali</u></p> <p>Si dà atto del prezioso contributo fornito dall’Associazione nell’individuazione delle specificità del settore, che ha consentito una più accurata rappresentazione della realtà delle imprese cui l’ISA si riferisce.</p> <p>Con riferimento alle considerazioni sulle prospettive di crescita del settore, che sarebbero depotenziate dalle modifiche intervenute sul “<i>superbonus</i>” generando la preoccupazione che “<i>l’indice proposto non rappresenti pienamente la situazione economica e finanziaria delle imprese del settore, per le quali è necessario un adeguato intervento con i previsti correttivi che verranno introdotti successivamente</i>”, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.</p> <p><u>Osservazioni specifiche</u></p> <p>1. Gestione caratteristica: costo del materiale impiegato</p> <p>Con riferimento al notevole incremento dei prezzi dei principali materiali utilizzati nel settore delle costruzioni che si sarebbe registrato dalla fine del 2020, con massimi storici nell’estate del 2022, così da determinare “<i>gravi criticità nella gestione economica degli appalti pubblici e privati, compromettendo la prosecuzione stessa dei lavori commissionati</i>”, e alla conseguente considerazione secondo cui “<i>è essenziale che lo strumento (nella sua evoluzione con valenza biennale o nell’ambito dei correttivi che saranno apportati) tenga in debita considerazione tale elemento, anche alla luce dei mutamenti geopolitici ed economici avvenuti tra il 2022 e il 2023, che hanno modificato profondamente il quadro di riferimento e le variabili sulle quali l’indice è costruito</i>”, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.</p> <p>Ad ogni modo, appare opportuno evidenziare, tra gli aspetti caratterizzanti la funzione di stima dei “<i>Ricavi per addetto</i>” e del “<i>Valore aggiunto per addetto</i>”, la presenza del cd. “<i>fattore correttivo</i>”. Si tratta di una correzione applicata ai ricavi e al valore aggiunto stimato, attraverso l’applicazione di un coefficiente che può assumere valori da zero a uno, con la funzione di neutralizzare i costi del materiale impiegato nella produzione di beni che,</p>

nell'anno di applicazione dell'ISA, non hanno ancora trovato una collocazione sul mercato.

## 2. Gestione extra-caratteristica: incidenza degli oneri finanziari

Riguardo all'attenzione richiamata dall'Associazione sull'opportunità di *“verificare l'incidenza sugli oneri finanziari anche delle modalità alternative di fruizione dei bonus fiscali”* (cessione dei crediti oppure sconto in fattura), meccanismi che *“seppur eliminati per il futuro dal DL 11/2023 (convertito con modifiche nella legge 38/2023), interessano comunque numerose ipotesi agevolative relative a spese sostenute dal 2020 in poi”*, si osserva quanto segue.

L'indicatore elementare di anomalia *“Incidenza degli oneri finanziari netti sul reddito operativo lordo”* è stato costruito sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti nei periodi d'imposta dal 2014 al 2021, pertanto i risultati dell'indicatore, in termini di soggetti anomali, già dovrebbero aver intercettato gli eventuali incrementi degli oneri finanziari registrati a partire dal 2020, primo anno di fruizione dei c.d. bonus fiscali.

In ogni caso, si ricorda la possibilità di segnalare situazioni particolari nel campo *“Note aggiuntive”* del *software* applicativo degli ISA.

Al riguardo, appare opportuno evidenziare che l'evoluzione biennale degli ISA rappresenta un fondamentale aspetto di garanzia rispetto alla capacità dello strumento di tenersi al passo con i mutamenti nelle modalità operative del settore.

Con riferimento alle osservazioni formulate da **ANAEP Confartigianato Edilizia - CNA Costruzioni** si rappresenta quanto di seguito riportato.

### Premessa

Con riferimento alle considerazioni formulate dalle Organizzazioni in merito alla circostanza che il nuovo prototipo dell'ISA DG69U, *“costruito sulla base dei dati delle dichiarazioni relative al periodo d'imposta 2021 [...] verrà applicato sull'annualità 2023, interessata - da un lato - dalle ripercussioni del conflitto Russia/Ucraina con particolare riferimento alla grave crisi energetica ed ai conseguenti pesanti effetti recessivi sull'economia mondiale – dall'altro dalla politica monetaria restrittiva con continui aumenti dei tassi di interesse al fine di contrastare e ridurre il tasso di inflazione”*, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.

Si prende atto, inoltre, degli elementi informativi di dettaglio forniti con riferimento alle dinamiche di funzionamento del settore negli anni in cui sono stati introdotti gli incentivi fiscali e ai conseguenti riflessi economico-finanziari sugli operatori.

## Osservazioni specifiche

### Indicatori elementari di affidabilità

#### 1. Incidenza del costo del venduto e per la produzione di servizi

Con riferimento al fenomeno dell'incremento dei prezzi di materiali di costruzione, che avrebbe determinato una nuova relazione tra costi e ricavi facendo registrare una significativa contrazione dei margini delle imprese, e alla *“reale capacità delle funzioni di stima “ricavi per addetto” e “valore aggiunto per addetto” di cogliere correttamente tale relazione in presenza di un mercato che continua ad essere alterato dalla presenza dei bonus edilizi”*, per analogia di contenuto, si rimanda alle considerazioni espresse in risposta alle osservazioni di ANCE al precedente punto 1) *Gestione caratteristica: costo del materiale impiegato.*

#### 2. Lavori pubblici

Riguardo all'osservazione relativa all'incremento dei costi delle materie prime e dei prodotti da costruzione, e alla considerazione che per le imprese che hanno stipulato contratti con enti pubblici l'aumento dei costi *“è stato superiore alla velocità di aggiornamento dei prezziari regionali pubblici, generando anch'essa una minore redditività nella realizzazione di lavori pubblici (appalti pubblici) e risultando così alterata la relazione tra i costi effettivamente sostenuti dalle imprese e i ricavi pre-determinati al momento della stipula dei contratti”*, per analogia di contenuto, si rimanda alle considerazioni espresse in risposta alle osservazioni di ANCE al precedente punto 1) *Gestione caratteristica: costo del materiale impiegato.*

Inoltre, appare opportuno evidenziare che, come riportato nella Nota tecnica e metodologica resa disponibile in formato bozza sul sito internet dell'Agenzia, tra gli elementi che concorrono alla definizione delle funzioni di stima dei *“Ricavi per addetto”* e del *“Valore aggiunto per addetto”*, sono presenti le *“Misure di ciclo di settore”*. In linea generale, dette misure sono oggetto delle attività di aggiornamento necessarie per cogliere gli effetti dell'andamento congiunturale al fine di adattare il modello di stima alle eventuali variazioni congiunturali verificatesi nei settori e nei territori. Nello specifico, l'andamento congiunturale è misurato, oltre che attraverso il tasso di occupazione regionale, anche sulla base di informazioni macroeconomiche riconducibili all'andamento dei ricavi dichiarati, distinto per attività. In particolare, a fronte di una diminuzione dell'*“Andamento dell'ammontare dei ricavi distinto per attività”*, si assisterà ad una diminuzione dei *“Ricavi per addetto”* e del *“Valore aggiunto per addetto”* stimati.

### Indicatori elementari di anomalia

#### 3. Oneri finanziari

	<p>In relazione alla più elevata incidenza degli oneri finanziari per le imprese che hanno subito una riduzione di liquidità per gli effetti derivanti dai contratti di appalti pubblici o per il ricorso a prestiti-ponte, si rimanda, per analogia di contenuto, alle considerazioni espresse in risposta alle osservazioni di ANCE al punto 2) Gestione extra-caratteristica: incidenza degli oneri finanziari.</p> <p>Infine, si fa presente che in occasione della riunione di presentazione del prototipo DG69U è stato presentato il quadro E <i>–Dati per la revisione</i> contenente nuove informazioni relative al cambio di destinazione dei beni immobili (da rimanenze a immobilizzazioni e da immobilizzazioni a rimanenze), informazioni già presenti nell’ISA CG40U – <i>Locazione, valorizzazione, compravendita di beni immobili</i>. Al riguardo non sono pervenute osservazioni.</p>
<b><i>Esempi pervenuti</i></b>	Nessuno

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG74U</b> Attività fotografiche
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 310574 del 7 settembre 2023
<b>Data riunione</b>	2 ottobre 2023
<b>Partecipanti</b>	SOSE Agenzia delle Entrate CONFARTIGIANATO TAU VISUAL (Associazione Nazionale Fotografi Professionisti)
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 355432 del 5 ottobre 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Parere CONFARTIGIANATO (nota del 31 ottobre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p><b>CONFARTIGIANATO</b></p> <p>Premessa</p> <p>L'Associazione ha preliminarmente osservato che <i>“il prototipo è stato elaborato sulla base dei dati delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2021”</i> e ha evidenziato che il 2021 <i>“è stata un'annualità ancora interessata dai negativi effetti determinati dalla diffusione, a livello mondiale, del coronavirus SARS-COV-2 i cui effetti hanno portato ad una riduzione delle marginalità delle imprese del settore”</i>. Inoltre, l'Organizzazione ha rappresentato che <i>“il nuovo modello verrà applicato sull'annualità 2023, interessata - da un lato - dalle ripercussioni del conflitto Russia/Ucraina con particolare riferimento alla grave crisi energetica ed ai conseguenti pesanti effetti recessivi sull'economia mondiale – dall'altro dalla politica monetaria restrittiva con continui aumenti dei tassi di interesse al fine di contrastare e ridurre il tasso di inflazione”</i>.</p> <p>Sulla base delle osservazioni riportate, l'Associazione sospende <i>“ogni valutazione circa la capacità dell'indicatore di affidabilità DG69U di cogliere a partire dall'anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell'attuale situazione economica”</i>, e resta <i>“in attesa di</i></p>

	<p><i>conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti”.</i></p> <p>L’Organizzazione ha inoltre formulato alcune osservazioni specifiche, di seguito riportate.</p> <p>1. A parere dell’Organizzazione, <i>“molti esercenti attività fotografiche non riuscendo a sostenere i costi dell’attività hanno scelto di dismettere l’esercizio in forma di impresa/lavoro autonomo e di farsi assumere come dipendenti in cooperative di servizi, pur continuando in tali ambiti, a svolgere la medesima attività di fotografo”</i>; questa nuova modalità di operare <i>“potrebbe spiegare in parte la fuoriuscita dal mondo ISA di molti soggetti oltre a quelli che sono entrati nel regime forfetario”</i>.</p> <p>2. L’Associazione promuove un approfondimento del fenomeno legato alla circostanza che <i>“la strumentazione utilizzata per lo svolgimento dell’attività è utilizzata anche per svolgere l’attività di docenza considerata dalla categoria non come un’anomalia bensì come evoluzione dell’attività svolta”</i>.</p> <p>3. Infine, viene fatto presente che <i>“l’avvento dell’intelligenza artificiale nella produzione di immagini, tramite il quale il concepimento e la realizzazione dell’immagine risulterebbero molto vicino a quello che può raggiungere un fotografo professionista con l’impiego della strumentazione fotografica, rischia di ridurre ulteriormente i ricavi e di rendere obsolete attrezzature recentissime”</i>.</p>
<p><b>Valutazioni dell’Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Con riferimento alle osservazioni formulate da <b>CONFARTIGIANATO</b>, si riportano, di seguito, alcune considerazioni.</p> <p>Premessa</p> <p>Per quanto concerne gli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati e la conseguente sospensione del parere circa la capacità dell’ISA in oggetto di rappresentare la realtà economico-finanziaria di riferimento, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.</p> <p>Osservazioni specifiche</p> <p>1. Si prende atto dell’osservazione relativa al <i>trend</i> in atto tra degli operatori del settore che potrebbe, in parte, spiegare la ridotta numerosità dei soggetti che applicano gli ISA.</p> <p>2. Con riferimento alla sempre maggiore integrazione dell’attività di fotografo con quella di docenza e alla circostanza che tale fenomeno non debba essere considerato un’anomalia ma piuttosto un aspetto evolutivo dell’attività, si rappresenta quanto segue.</p> <p>Il quadro C del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione dell’ISA in argomento, prevede, tra gli elementi specifici dell’attività, anche le variabili <i>“Docenza e consulenza</i></p>

	<p><i>fotografica” e “Organizzazione di corsi e workshops fotografici”, in quanto plausibilmente connessi alle attività fotografiche contraddistinte dai codici Ateco gestiti dall’ISA DG74U. Tuttavia, come già riferito in occasione della precedente evoluzione dell’ISA, sono previsti due indicatori elementari di anomalia relativi alle attività non inerenti (“Docenza e consulenza fotografica &gt; 50% dei ricavi” e “Organizzazione di corsi e workshops fotografici &gt; 50% dei ricavi) che si attivano solo nella circostanza in cui, sulla base dei dati dichiarati dal contribuente nel modello ISA, venga rilevata un’incongruenza tra l’attività svolta e l’ISA applicato. Al riguardo, richiamando le indicazioni presenti nelle “Istruzioni parte generale” (“gli ISA si applicano agli esercenti attività d’impresa o di lavoro autonomo che svolgono, come “attività prevalente”, una o più attività tra quelle per le quali risulta approvato un ISA e che non presentano una causa di esclusione”), si osserva che, qualora l’attività prevalente esercitata attenga all’attività di docenza, gli esiti di anomalia dei suddetti indicatori consentiranno al contribuente di verificare la correttezza del comportamento adottato ai fini ISA ed, eventualmente, di modificarlo, applicando, se ne ricorrono le circostanze, l’ISA corretto sulla base del criterio della prevalenza innanzi richiamato.</i></p> <p>3. Con riferimento all’avvento dell’intelligenza artificiale e agli effetti che avrebbe già prodotto in termini di significative riduzioni dei ricavi, si fa presente che l’evoluzione biennale degli ISA consente di cogliere nel breve i cambiamenti che avvengono nel settore, in quanto, sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti, vengono analizzate le relazioni tra le variabili che caratterizzano le funzioni di stima, rendendole aderenti alla realtà economica di riferimento.</p>
<b><i>Esempi pervenuti</i></b>	Nessuno

## SCHEDA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG75U</b> Installazione di impianti elettrici, idraulico-sanitari e altri impianti
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 0310679 del 7 settembre 2023
<b>Data riunione</b>	18 ottobre 2023
<b>Partecipanti</b>	SOSE Agenzia delle Entrate CNA CONFARTIGIANATO
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 376092 del 19 ottobre 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Parere congiunto CNA-CONFARTIGIANATO (nota del 17 novembre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p>Le Organizzazioni CNA e CONFARTIGIANATO rappresentano, con parere congiunto, quanto riportato ai seguenti punti.</p> <p><b>Premessa</b></p> <p>Le Associazioni preliminarmente evidenziano che <i>“il prototipo ISA DG75U presentato nell’ambito della riunione tenutasi lo scorso 18 ottobre è stato costruito sulla base dei dati delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2021. Al riguardo si ricorda che l’anno 2021 è stato un’annualità interessata da rilevanti effetti sui ricavi dei cd. bonus edilizi che non potranno riproporsi sugli anni di applicazione dell’ISA DG75U visto l’esaurimento degli effetti dei bonus”</i>.</p> <p>In merito al <i>“contesto macroeconomico”</i>, le Organizzazioni rappresentano che <i>“il ciclo economico nella seconda metà del 2023 è caratterizzato da un indebolimento della domanda internazionale e un rallentamento del tasso di crescita. La stretta monetaria ha rialzato il costo del credito, con un calo dei prestiti alle imprese e una riduzione degli investimenti. Sul trend degli</i></p>

*investimenti influisce il profilo calante del clima di fiducia delle imprese delineato dopo l'estate. La perdita del potere di acquisto delle famiglie comprime i consumi in termini reali, condizionando anche la spesa per viaggi e vacanze. In autunno emergono segnali di rallentamento della domanda di lavoro, dopo una prolungata fase di crescita dell'occupazione". Le Associazioni, rappresentano, altresì, che "i prezzi delle materie prime e dell'energia, pur discendendo rispetto ai picchi del 2022, registrano livelli ancora ampiamente superiori a quelli del 2021, determinando una compressione dei margini. I rischi di una escalation della crisi in Medio Oriente aumentano l'incertezza e la volatilità dei prezzi delle commodities energetiche". Inoltre, "dopo una prolungata ondata espansiva, si intensificano i segnali di rallentamento dell'attività edilizia. Nel secondo trimestre 2023 il valore aggiunto delle costruzioni segna un calo congiunturale del 2,6% e del -2,1% su base annua, mentre gli investimenti in costruzioni segnano una flessione del 3,3% rispetto il trimestre precedente e calano del 4,9% rispetto allo stesso trimestre dell'anno precedente Nella media del trimestre giugno - agosto 2023 la produzione nelle costruzioni cala dello 0,4% nel confronto con il trimestre precedente e nei primi otto mesi del 2023, la produzione, al netto degli effetti di calendario, diminuisce del 2,1% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente. In calo anche la domanda di lavoro: nella prima metà del 2023 gli occupati delle costruzioni scendono dell'1,9% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente. L'analisi dei permessi di costruire evidenzia che, dopo due trimestri di crescita, nel secondo trimestre 2023 il comparto residenziale registra un calo congiunturale del 5,2% che porta il numero di abitazioni ai livelli più bassi dal terzo trimestre 2020. La superficie non residenziale risulta, invece, in aumento dell'8,9% dopo tre trimestri in flessione. In termini tendenziali nel secondo trimestre dell'anno si rileva una diminuzione del 13,5% del settore residenziale, la quarta consecutiva; al contrario, dopo una flessione nel primo trimestre dell'anno, torna positivo l'andamento del settore non residenziale, segnando un aumento del 4,1% rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente. Nel secondo trimestre del 2023 le prospettive del mercato immobiliare sono in marcato peggioramento, con una prevalenza di aspettative di riduzione dei prezzi di vendita".*

Alla luce delle considerazioni sopra riportate e delle osservazioni specifiche formulate, le Organizzazioni ritengono di "sospendere ogni valutazione circa la capacità dell'indicatore di affidabilità DG75U di cogliere a partire dall'anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell'attuale situazione economica caratterizzata dal protrarsi del conflitto Russo-Ucraino e del nuovo conflitto Israele-Palestinese che possono portare ad aumenti rilevanti dei costi energetici e delle materie prime", restando in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti.

## **Indicatori elementari di affidabilità**

### Ricavi per addetto – Valore aggiunto per addetto – Reddito per addetto

Le Organizzazioni osservano che *“nel 2021 le imprese hanno subito un incremento dei costi (materie prime ma non solo) che non sono riusciti a recuperare per intero nel valore fatturato ai clienti. Nell’attuale fase di congiuntura economica, ad esempio, l’aumento del costo del venduto e per la produzione di servizi non è determinato da maggiori quantità utilizzate nella produzione ma solo dall’incremento dei prezzi (solo parzialmente mitigato dal credito d’imposta sui consumi energetici), che viene assorbito in modo quasi totale dall’azienda fornitrice”*.

A parere delle Organizzazioni, *“essendo l’incremento dei ricavi derivante principalmente dall’incentivo dei cd. “bonus edilizi”, cui il settore va a traino, occorre considerare che tali livelli di ricavi non potranno essere realizzati negli anni futuri, mentre l’impatto inflazionistico dei prezzi e le tensioni economiche e finanziarie derivanti dai conflitti in corso, potranno mantenere su livelli elevati, se non addirittura incrementare ulteriormente, i costi per le imprese a fronte di contratti e commesse già assunti a prezzi definiti che difficilmente potranno consentire alle imprese la revisione degli stessi al fine di recuperare i maggiori costi”*.

Le Associazioni riguardo a quanto rappresentato suggeriscono *“un’analisi dei dati del periodo d’imposta 2022, ma soprattutto 2023, al fine di utilizzarli per una revisione straordinaria e/o per correttivi sulle stime dei Ricavi, Valore aggiunto e Reddito”*.

### Coefficiente individuale

A parere delle Associazioni, *“occorre evitare che il coefficiente sia influenzato in modo anomalo dall’incremento degli ultimi anni dei ricavi per effetto dei cd. bonus edilizi”* e al riguardo propongono di *“sterilizzare l’incremento dei ricavi del 2021 ai fini della costruzione del coefficiente individuale dell’impresa”*.

### General contractor

Le Organizzazioni osservano che il fenomeno del cd. *“General contractor”* *“potrebbe non essere colto adeguatamente dall’attuale modello ISA quando invece ci potrebbero essere ricavi e marginalità completamente differenti rispetto alle altre imprese”*.

Al riguardo, *“in previsione anche della possibile modifica futura dei rapporti tra imprese nella gestione degli appalti, si propone di monitorare tale condizione richiedendo nel modello di acquisizione dei dati per l’ISA la*

*“percentuale di ricavi derivanti dall’esecuzione di opere/commesse in qualità di general contractor”.*

### Vendite on line

*Le Organizzazioni osservano che alcune imprese “hanno inserito la pratica delle vendite on line nelle proprie modalità di vendita dei prodotti che comunque sono presenti in magazzino. Pur consapevoli che nelle stime sono applicati “correttivi” relativi all’incidenza della quota parte di commercio, si ritiene possa essere utile monitorare anche la modalità del commercio acquisendo il dato relativo alla “% di vendite di prodotti effettuate on line”.*

### **Indicatori elementari di anomalia**

#### Copertura delle spese per lavoro dipendente

*Le Organizzazioni rappresentano che l’indicatore è calcolato “come rapporto tra le spese per dipendente e il valore aggiunto per addetto. Nel caso in cui il rapporto tra le spese per dipendente e il valore aggiunto per addetto assuma valori superiori all’unità l’indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1 (riducendo così la media del voto ISA complessivo). Tale indicatore ha lo scopo di verificare che la “marginalità” dell’impresa al livello del cd. “valore aggiunto” sia superiore ai costi per il lavoro dipendente”. Le Associazioni osservano altresì che occorre “considerare che l’anomalia scatta anche solo per un valore minimo di mancata copertura delle spese per lavoro dipendente, e tratta quindi allo stesso modo tutte le imprese che non coprono integralmente il costo del lavoro dipendente assegnando a tutti il punteggio 1”.*

*Al riguardo, ritengono “necessaria una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all’andamento economico reale e non che fissi una soglia sempre uguale che ha senso solo in una situazione economica stabile. Inoltre, il punteggio deve essere graduato (da 1 a 5) in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l’anomalia”.*

#### Incidenza degli oneri finanziari

*Le Organizzazioni, “preso atto positivamente del fatto che sia stato inserito negli indicatori di stima anche l’andamento dei tassi di interesse”, ritengono necessario considerare che “le imprese possono sostenere maggiori oneri finanziari per motivazioni diverse:*

- slittamento a periodi diversi dell’incidenza dei maggiori oneri finanziari per differimento degli stessi a seguito di accordi con le banche. Ciò soprattutto per le imprese in contabilità semplificata che deducono tali componenti sulla base del criterio di cassa o del metodo del registrato;*

	<p>• <i>sostenimento di maggiori oneri finanziari per effetto di maggiori richieste da parte delle banche per la cessione dei crediti derivanti da bonus edilizi (cd. sconto in fattura). Negli ultimi periodi, infatti, le banche hanno innalzato la percentuale di attualizzazione dei crediti ceduti dalle imprese riducendo così in misura rilevante la marginalità e aumentando gli oneri a carico dell'impresa che aveva concordato con i clienti considerando percentuali di attualizzazione delle banche alla sottoscrizione del contratto con i clienti".</i></p> <p><i>Al riguardo le Associazioni propongono "una valutazione delle posizioni anomale su tale fronte per le annualità 2022 e 2023. Per monitorare dal 2023 tale fenomeno potrebbe essere richiesto nel modello di acquisizione dei dati per gli ISA l'incidenza sul totale dei ricavi degli "sconti in fattura" riconosciuti ai clienti nel periodo d'imposta. Ciò dovrebbe consentire di rimodulare le soglie (ora fisse e uguali per tutti) dell'indicatore di incidenza degli oneri finanziari".</i></p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell'Agenzia delle entrate</b></p>	<p>Con riferimento alle osservazioni formulate congiuntamente da CNA e CONFARTIGIANATO, nel ringraziare per il contributo fornito, si riportano, di seguito, alcune considerazioni.</p> <p><b>Premessa</b></p> <p>Con riferimento alle considerazioni formulate dalle Organizzazioni in premessa e alla decisione di <i>"sospendere ogni valutazione circa la capacità dell'indicatore di affidabilità DG75U di cogliere a partire dall'anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell'attuale situazione economica caratterizzata dal protrarsi del conflitto Russo-Ucraino e del nuovo conflitto Israele-Palestinese che possono portare ad aumenti rilevanti dei costi energetici e delle materie prime"</i>, rimanendo quindi <i>"in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti"</i>, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.</p> <p><b>Indicatori elementari di affidabilità</b></p> <p><u>Ricavi per addetto – Valore aggiunto per addetto – Reddito per addetto</u></p> <p>In merito alle considerazioni espresse dalle Associazioni riguardo alla circostanza che <i>"nel 2021 le imprese hanno subito un incremento dei costi (materie prime ma non solo) che non sono riusciti a recuperare per intero nel valore fatturato ai clienti"</i> e che <i>"essendo l'incremento dei ricavi derivante principalmente dall'incentivo dei cd. "bonus edilizi", cui il settore va a traino [...] tali livelli di ricavi non potranno essere realizzati negli anni futuri, mentre l'impatto inflazionistico dei prezzi e le tensioni economiche e finanziarie derivanti dai conflitti in corso, potranno mantenere su livelli elevati, se non</i></p>

*addirittura incrementare ulteriormente*”, si rappresenta quanto di seguito riportato.

Le funzioni di stima dei “*Ricavi per addetto*” e del “*Valore aggiunto per addetto*” dell’ISA DG75U, in applicazione al p.i. 2023, sono state elaborate sulla base di un *panel* non bilanciato di operatori economici presenti nella banca dati ISA nei periodi d’imposta dal 2014 al 2021.

Al riguardo, nella bozza di *NTeM*, presente nella documentazione messa a disposizione delle Organizzazioni di categoria (attraverso la pubblicazione sul sito dell’Agenzia delle entrate), tra gli elementi rilevanti nella funzione di stima dei “*Ricavi per addetto*” e “*Valore aggiunto per addetto*” è presente (insieme alle variabili “*Tasso di occupazione a livello regionale*” e “*Tassi di interesse bancari (prestiti alle imprese) – Banca d’Italia*”) la variabile “*Andamento dell’ammontare dei ricavi del settore*”. Tali variabili rientrano nelle misure di ciclo di settore.

In linea generale si rappresenta che dette misure sono oggetto delle attività di aggiornamento necessarie per cogliere gli effetti dell’andamento congiunturale al fine di adattare il modello di stima alle eventuali variazioni congiunturali verificatesi nei settori e nei territori. Nell’ISA DG75U l’andamento congiunturale viene misurato sulla base di informazioni macro-economiche desunte anche attraverso l’andamento dei ricavi dichiarati. In particolare, in presenza di una diminuzione dell’“*Andamento dell’ammontare dei ricavi del settore*” si assisterà ad una flessione dei Ricavi per addetto e del Valore aggiunto per addetto stimati.

Con riferimento al suggerimento delle Associazioni in merito all’effettuare “*un’analisi dei dati del periodo d’imposta 2022, ma soprattutto 2023, al fine di utilizzarli per una revisione straordinaria e/o per correttivi sulle stime dei Ricavi, Valore aggiunto e Reddito*”, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.

#### Coefficiente individuale

Con riferimento all’osservazione delle Associazioni a parere delle quali “*occorre evitare che il coefficiente sia influenzato in modo anomalo dall’incremento degli ultimi anni dei ricavi per effetto dei cd. bonus edilizi*” e alla proposta “*di sterilizzare l’incremento dei ricavi del 2021 ai fini della costruzione del coefficiente individuale dell’impresa*”, si rappresenta che, nell’ambito degli interventi correttivi straordinari, posti in essere, a partire dal p.i. 2020, al fine di tenere conto delle possibili ricadute della crisi sulle relazioni economiche già esaminate nei singoli settori economici, per ciascun ISA e ciascun indicatore, si è proceduto con la stima di un nuovo modello che, a partire da quanto già previsto dalla relativa versione evoluta, è stato integrato con i dati delle comunicazioni delle liquidazioni periodiche IVA e della fatturazione elettronica, al fine di determinare un coefficiente che permetta di tenere conto, nei risultati, sia degli effetti individuali che di quelli settoriali.

Al riguardo per i periodi d'imposta dal 2020 al 2022, al fine di valutare le mutate relazioni nel tempo, è stata predisposta una modifica del coefficiente individuale per coloro che presentano un valore positivo dello stesso.

Al riguardo, si osserva che anche per il p.i. 2023 verrà valutata la possibilità di realizzare degli interventi correttivi straordinari, come riportato nel documento unitario su tale tematica, a cui si rimanda.

#### General contractor

In merito alle osservazioni delle Associazioni che ritengono che il fenomeno del General contractor *“potrebbe non essere colto adeguatamente dall'attuale modello ISA quando invece ci potrebbero essere ricavi e marginalità completamente differenti rispetto alle altre imprese”*, proponendo al riguardo di *“monitorare tale condizione richiedendo nel modello di acquisizione dei dati per l'ISA la “percentuale di ricavi derivanti dall'esecuzione di opere/commesse in qualità di general contractor”*”, si valuterà l'opportunità di inserire informazioni utili a cogliere l'eventuale rilevanza del fenomeno rappresentato dalle Associazioni nel quadro E – *Dati per la revisione* del modello DG75U.

#### Vendite on line

Con riferimento all'osservazione delle organizzazioni relative alla possibile utilità di inserire nel modello dell'ISA DG75U *“il dato relativo alla “% di vendite di prodotti effettuate on line”*”, si valuterà l'opportunità di inserire informazioni utili a cogliere l'eventuale rilevanza del fenomeno rappresentato dalle Associazioni nel quadro E- *Dati per la revisione* del modello DG75U.

### **Indicatori elementari di anomalia**

#### Copertura delle spese per lavoro dipendente

In merito alle osservazioni formulate dalle Organizzazioni riguardo al funzionamento dell'indicatore *“Copertura delle spese per lavoro dipendente”*, e in particolare alla circostanza che *“l'anomalia scatta anche solo per un valore minimo di mancata copertura delle spese per lavoro dipendente, e tratta quindi allo stesso modo tutte le imprese che non coprono integralmente il costo del lavoro dipendente assegnando a tutti il punteggio 1”*, laddove sarebbe *“necessaria una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all'andamento economico reale e non che fissi una soglia sempre uguale che ha senso solo in una situazione economica stabile. Inoltre, il punteggio deve essere graduato (da 1 a 5) in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l'anomalia”*, si rappresenta quanto segue.

Riguardo al funzionamento dell'indicatore *“Copertura delle spese per dipendente”*, si osserva, come riportato dalle stesse Associazioni, che tale indicatore ha l'obiettivo di verificare che l'impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente.

Il risultato restituito dall'indicatore è stato adeguato, nel tempo, alle diverse condizioni del contesto macroeconomico in cui le imprese hanno operato; si ricorda, infatti, che per i periodi d'imposta dal 2020 al 2022, l'indicatore è stato interessato da specifici interventi correttivi di carattere straordinario.

Al riguardo, si osserva che, anche per il p.i. 2023, verrà valutata la possibilità di realizzare degli interventi correttivi straordinari, come riportato nel documento unitario su tale tematica, a cui si rimanda.

Inoltre, in linea generale si evidenzia che, con riferimento agli obiettivi che si pongono gli ISA (assolvimento degli obblighi tributari ed emersione spontanea di redditi imponibili attraverso il riscontro trasparente della correttezza dei comportamenti fiscali), gli indicatori elementari hanno la finalità di individuare i contribuenti che, risultando maggiormente "affidabili", potranno avere accesso a significativi benefici premiali. In tale ottica, la finalità degli indicatori di anomalia contenuti negli ISA è quella di evidenziare una non corretta compilazione del modello oppure un'evidente incoerenza della struttura dei costi che emerge dall'analisi del conto economico. Nello specifico, l'indicatore in argomento individua una situazione di particolare gravità nella gestione aziendale in quanto evidenzia il caso in cui un'impresa non solo non produce reddito, ma non riesce neanche a far fronte alle spese per il pagamento degli stipendi ai propri dipendenti.

In ogni caso, si ricorda che situazioni riconducibili a condizioni di marginalità dell'attività o ulteriori specifiche situazioni potranno, comunque, essere evidenziate nel campo "Note aggiuntive" del software applicativo degli ISA.

#### Incidenza degli oneri finanziari

In merito alla proposta delle Associazioni di monitorare le posizioni anomale per l'indicatore "*Incidenza degli oneri finanziari netti sul reddito operativo lordo*" per le annualità 2022 e 2023, inserendo "*nel modello di acquisizione dei dati per gli ISA l'incidenza sul totale dei ricavi degli "sconti in fattura" riconosciuti ai clienti nel periodo d'imposta*" al fine di "*rimodulare le soglie (ora fisse e uguali per tutti) dell'indicatore di incidenza degli oneri finanziari*", si osserva quanto segue.

L'indicatore elementare di anomalia "*Incidenza degli oneri finanziari netti sul reddito operativo lordo*" è stato costruito sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti nei periodi d'imposta dal 2014 al 2021, pertanto i risultati dell'indicatore già dovrebbero aver intercettato gli eventuali incrementi degli oneri finanziari registrati a partire dal 2020, primo anno di fruizione dei c.d. bonus fiscali. Con riferimento a tale circostanza, appare opportuno evidenziare che l'evoluzione biennale degli ISA rappresenta un fondamentale aspetto di garanzia rispetto alla capacità dello strumento di tenersi al passo con i mutamenti nelle modalità operative del settore.

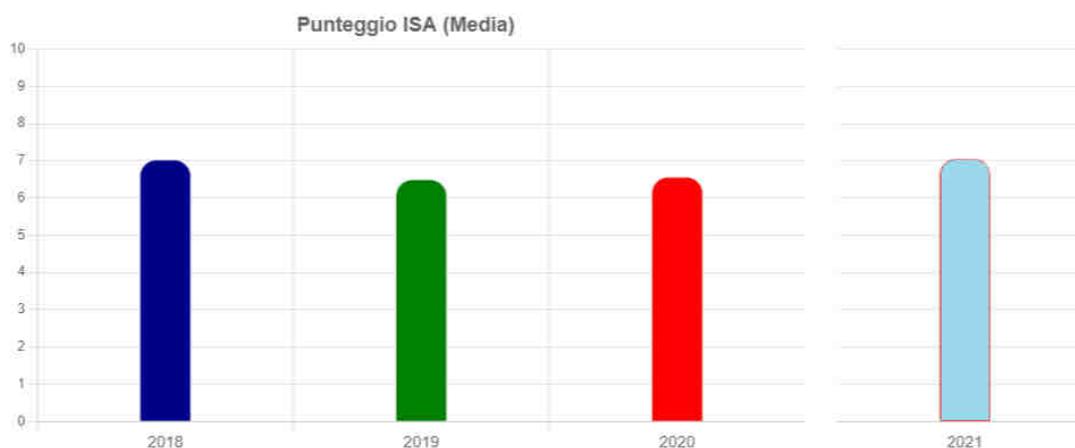
Si evidenzia, inoltre, che il risultato restituito dall'indicatore è stato adeguato, nel tempo, alle diverse condizioni del contesto macroeconomico in cui le imprese hanno operato; si ricorda infatti che, per i periodi d'imposta dal 2020

al 2022, l'indicatore è stato interessato da specifici interventi correttivi di carattere straordinario.

Al riguardo, si osserva che, anche per il p.i. 2023, verrà valutata la possibilità di realizzare degli interventi correttivi straordinari, come riportato nel documento unitario su tale tematica, a cui si rimanda.

Si segnala infine che in generale l'andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lasciano intravedere la presenza di possibili anomalie.

Al contrario, il punteggio medio, sostanzialmente stabile nel tempo, lascia intravedere un miglioramento complessivo nell'ultima annualità oggetto di rilevazione rispetto alla precedente.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate

In ogni caso, si ricorda la possibilità di segnalare situazioni particolari nel campo "Note aggiuntive" del *software* applicativo degli ISA.

***Esempi  
pervenuti***

Nessuno

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG78U</b> Attività delle agenzie di viaggio e turismo e dei tour operator
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 356566 del 6 ottobre 2023
<b>Data riunione</b>	17 novembre 2023
<b>Partecipanti</b>	SOSE Agenzia delle Entrate ASSOVIAGGI Confesercenti ASTOI – Associazione Tour Operator Italiani, Confindustria Viaggi CNA FIAVET – Federazione Italiana Associazioni Imprese Viaggi e Turismo FTO – Federazione Turismo Organizzato
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 405700 del 20 novembre 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Parere FIAVET (e-mail del 29 novembre 2023) Parere CNA (nota del 30 novembre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<b>FIAVET</b> Premessa  <i>L'Organizzazione ha rappresentato, in via preliminare, la complessità nel "verificare l'effetto degli Indicatori su un campione significativo di contribuenti della categoria imprenditoriale rappresentata dalla nostra associazione", ricordando gli effetti della crisi pandemica e delle guerre in corso in Ucraina e in Medio Oriente. Inoltre, ha evidenziato che "il settore delle agenzie viaggi è caratterizzato da diversi livelli dimensionali, di struttura e di fatturato, oltre che da modalità di gestione del business profondamente diverse pur all'interno dello stesso settore, infatti sotto il termine "agenzie di viaggio e tour operator" vi sono attività molto diverse tra loro tutto ciò rende il settore particolarmente variegato e l'applicazione di un unico modello ISA sicuramente complessa".</i>

L'Organizzazione ha, inoltre, formulato le osservazioni specifiche, di seguito riportate.

#### 1. Modelli Organizzativi di business individuati

L'Organizzazione ha osservato che *“l'inclusione nell'ISA del codice attività “Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca” – 79.90.19 rischia di generare una non corretta gestione statistica. Infatti questo codice include attività che, per definizione di legge (D. Lgs. 79/2011 – Codice del Turismo) non rientrano nella definizione di Agenzia Viaggi e quindi negli adempimenti e requisiti necessari [...] che le agenzie viaggi (cod. attività 79.11.00) o i tour operator (cod. attività 79.12.00) devono sostenere per poter svolgere l'attività; mentre per il codice ateco 79.90.19 non è prevista nessuna procedura autorizzativa né controllo della documentazione ma possono comunicare l'inizio attività presentando una semplice scia di “esercizio di vicinato nel settore non alimentare”.* Inoltre, con specifico riferimento al Mob 3 (*“Agenzie che offrono prevalentemente servizi misti di organizzazione e intermediazione”*) viene osservato che *“sono presenti 2757 imprese e di questo circa 1200 sono identificate con il codice 79.90.19 generando una distorsione in tutti i criteri di calcolo presenti nel modello”* e viene segnalata l'esigenza di *“escludere tale codice attività e le relative risultanze statistiche da questo modello ISA”*. In merito alla definizione dei Mob, l'Organizzazione ha rappresentato che *“sarebbe opportuno prevedere modelli organizzativi di business che tengano conto dei servizi offerti anche in relazione alle forme organizzative adottate”*, osservando che, allo stato attuale, sarebbe possibile segnalare solo la tipologia *“in franchising”* mentre *“le agenzie viaggi che aderiscono a franchising, piuttosto che a network o gruppi d'acquisto posseggono caratteristiche economiche e di tipologie di costi sostenuti per la propria struttura ed organizzazione commerciale profondamente diverse. Tali elementi sono sicuramente determinanti nel fornire una situazione precisa dei reali margini relativi all'attività, in quanto, come noto, le agenzie viaggi indipendenti possono ottenere marginalità meno elevate rispetto alle agenzie viaggi aderenti a network o franchising”*.

#### 2. Indicatori elementari di anomalia/affidabilità

a. Con riferimento alla *“Corrispondenza delle giornate retribuite con il modello CU e i dati INPS”* viene rappresentato che *“non sempre questi dati sono corretti (a causa di errati invii o di dati non correttamente archiviati in anagrafe tributaria), questo comporta un consistente lavoro di verifica e controllo dei dati precompilati resi disponibili”*.

b. L'Organizzazione ha osservato che *“al rigo A04 Collaboratori coordinati e continuativi che prestano attività prevalentemente nell'impresa si può inserire solo un numero ma non si può specificare per quanto tempo*

*ha reso la prestazione quindi ad esempio se inseriamo 1 collaboratore questo potrebbe aver prestato la collaborazione per 12 mesi o per 6 o per 4 ma questo non vi è modo di specificarlo e quindi sicuramente ha un peso nel calcolo del valore aggiunto per addetto”.*

*c. L’Organizzazione ha inoltre segnalato che “l’incidenza degli ammortamenti è un indicatore di anomalia che si presta ad interpretazioni non puntuali poiché, spesso, l’ammortamento civilistico non corrisponde all’effettiva capacità di ammortamento, ad esempio del valore di avviamento (casistica diffusa nel settore, ove spesso si assiste al subentro in attività già avviate)”.*

*In conclusione, FIAVET fornisce parere favorevole sull’ISA in questione, “richiedendo ed auspicando [...], che si possa arrivare ad un modello riservato esclusivamente alle agenzie di viaggio con codice ateco 79.11.00 e 79.12.00; inoltre si chiede di voler prendere in considerazione per le aziende che hanno il fulcro delle loro attività nei confronti dei paesi dell’est in particolare Ucraina, Russia e paesi limitrofi e di Israele che il modello ISA venga considerato ai fini statistici o che vengano introdotti dei correttivi a favore di queste aziende”.*

## **CNA**

### **Premessa**

*L’Organizzazione ha preliminarmente osservato che “il turismo, insieme ai trasporti, è stato tra i settori tra i più colpiti dal COVID-19 e le limitazioni ai viaggi introdotte in risposta alla pandemia hanno colpito duramente il turismo nazionale e mondiale. Nel nostro Paese, il turismo è stato uno dei settori più provati dall’emergenza pandemica pagando un prezzo elevatissimo alla crisi dalla quale è stato tra gli ultimi ad iniziare ad uscire”. Inoltre il turismo “è tra i settori che contribuiscono in modo determinante all’andamento economico dell’Italia dove, prima dell’inizio dell’emergenza pandemica, contribuiva con oltre 230 miliardi di euro al 13% del PIL e al 15% dell’occupazione”. Con specifico riferimento all’ISA DG78U viene evidenziato che “è stato costruito sulla base dei dati delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2021. Al riguardo si ricorda che l’anno 2021 è stata un’annualità ancora interessata dai negativi effetti determinati dalla diffusione, a livello mondiale, del coronavirus SARS-COV-2 i cui effetti hanno portato di fatto alla drastica riduzione e il più delle volte alla chiusura dell’attività”.*

*Sulla base delle osservazioni riportate, l’Associazione sospende “ogni valutazione circa la capacità dell’indicatore di affidabilità DG78U di cogliere a partire dall’anno 2023 la realtà economica-finanziaria delle imprese del settore nell’attuale situazione economica caratterizzata dal protrarsi del conflitto Russo-Ucraino e del nuovo conflitto Israelo-Palestinese che possono portare ad aumenti rilevanti dei costi energetici e*

*delle materie prime”, e resta “in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti”.*

L’ Organizzazione ha, inoltre, formulato le osservazioni specifiche di seguito riportate.

#### Indicatori elementari di affidabilità

##### 1. Crisi pandemica e calo dei Ricavi e del Valore aggiunto

*CNA ha osservato che “il settore delle agenzie di viaggio e dei tour operator, oggetto delle analisi ISA DG78U, è stato reso estremamente vulnerabile dagli effetti della pandemia di COVID-19. Soprattutto laddove l’Agenzia delle Entrate intendesse analizzare la potenzialità reddituale dell’agenzia di viaggio e del tour operator sulla base dei “ricavi” e del “valore aggiunto” di ogni addetto, verrebbe commesso un errore di notevole dimensione e peso: proprio a seguito degli eventi pandemici, molte agenzie di viaggio – tutte micro imprese, spesso costituite da 1 o 2 persone in totale - hanno dovuto necessariamente considerare l’ipotesi di privarsi di collaboratori in attesa di sviluppi positivi, affidando alle sole proprie forze del/della proprietario/a i ricavi possibili, anche producendo orari e fatiche fuori dal comune. Riteniamo quindi non del tutto realistico considerare “incoerente” i valori dei ricavi incrociandoli con il fattore “addetti”, soprattutto quando – come spiegato – gli addetti potrebbero non esserci. Conseguentemente, i dati della prima parte dell’anno, non consentono il ritorno a livelli pre pandemici per le imprese del settore”. Alla luce delle considerazioni riportate, a parere dell’Organizzazione, occorrerebbe “prevedere un adeguato monitoraggio dell’andamento di tali costi per adeguare conseguentemente le stime degli indicatori di affidabilità con i relativi correttivi straordinari”.*

#### Indicatori elementari di anomalia

##### 1. Copertura delle spese per lavoro dipendente

*L’Organizzazione ha rappresentato che l’indicatore “Copertura delle spese per lavoro dipendente” avrebbe una sua rilevanza in una “situazione economica normale”, mentre “le imprese vengono da anni di crisi che ha determinato una forte riduzione dei margini”, considerato che “anche in situazione di presenze limitate nella struttura rispetto alla capienza ordinaria, occorre che siano garantiti i servizi previsti dal regolamento della struttura con la conseguenza che deve essere presente personale anche se sovradimensionato rispetto alla necessità effettiva delle presenze in struttura”. In merito al funzionamento dell’indicatore, CNA ha osservato che “l’anomalia scatta anche solo per un valore minimo di mancata copertura delle spese per lavoro dipendente, e tratta quindi allo stesso modo tutte le imprese che non coprono integralmente il costo del lavoro*

*dipendente assegnando a tutti il punteggio 1". Sulla base di tali osservazioni, a parere dell'Associazione, sarebbe "necessaria una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all'andamento economico reale e non che fissi una soglia sempre uguale che ha senso solo in una situazione economica stabile. Inoltre, il punteggio deve essere graduato (da 1 a 5) in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l'anomalia".*

## 2. Indicatore relativo ai costi residuali di gestione

*L'Organizzazione ha rappresentato che "nelle imprese in contabilità semplificata di cui all'art.66 del Tuir e soprattutto nelle imprese che adottano il metodo cd. "del registrato" si possono creare disallineamenti tra i ricavi e i costi di gestione. Sia i ricavi che i costi, per tali imprese, rilevano con riferimento al momento della registrazione dei documenti e ciò a prescindere che si tratti di fatture di acconti o saldi". Al riguardo, ha evidenziato che "spesso succede che i costi attinenti a servizi magari già incassati ed annotati entro l'anno pervengano e conseguentemente siano registrati solo nell'anno successivo. Tali costi, non potendoli imputare in correlazione ai ricavi determinano sopravvenienze passive nell'anno successivo e conseguentemente, anche per evitare che incidano sui ricavi non ad essi relativi, sono correttamente inseriti tra gli "oneri diversi di gestione" dell'anno in cui sono registrati". A parere dell'Organizzazione, la situazione descritta potrebbe causare "forti anomalie nell'indice in oggetto, ne è prova l'elevata incidenza di imprese con l'anomalia (nel 2021 oltre una impresa su cinque)" e propone una neutralizzazione delle sopravvenienze passive nel calcolo dell'indicatore in oggetto suggerendo "l'eventuale inserimento tra i "di cui" del rigo in oggetto (F17)" ovvero "l'integrazione nella descrizione dei contenuti dei rigi esistenti. Ad esempio, potrebbe essere integrato l'attuale rigo denominato "di cui perdite su crediti" in "di cui perdite su crediti e altre sopravvenienze passive"".*

## 3. Apporto di lavoro delle figure non dipendenti

*A parere dell'Organizzazione, l'indicatore in oggetto "non è sempre rappresentativo dell'effettivo apporto lavorativo di tali addetti, soprattutto quando la presenza degli stessi è solo formale o per tenere aperta la sede indipendentemente dall'afflusso o meno di clienti"; viene pertanto osservato che "le soglie dovrebbero essere rese meno stringenti per tenere conto della peculiarità delle modalità di esercizio dell'attività".*

## 4. Indicatori di controllo delle esistenze iniziali con le rimanenze dell'anno precedente

*CNA ha segnalato che "il Disegno di Legge della Finanziaria per il 2024 prevede per le imprese la possibilità di procedere, relativamente al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023, all'adeguamento delle esistenze*

	<p><i>iniziali dei beni. L'adeguamento può essere effettuato sia eliminando (per quantità o valore) delle esistenze iniziali risultanti al 1/1/2023 sia aumentando il valore delle stesse, quindi con effetto nel periodo d'imposta 2023". Per effetto di tale adeguamento, "scatterà verosimilmente l'anomalia degli indicatori citati e presenti nell'ISA DG78U in quanto le esistenze iniziali del 2023 non saranno uguali alle rimanenze finali dell'anno precedente". Inoltre, viene osservato che potrebbero "essere influenzate in modo anomalo anche le stime dei Ricavi e del Valore aggiunto rispetto agli anni precedenti". Pertanto, a parere delle Associazioni, sarebbe necessario "sterilizzare, almeno per il 2023, gli indicatori in oggetto o, in alternativa, richiedere nel modello i valori effettuati di adeguamento (positivi e negativi) al fine di tenerne conto nel calcolo degli indicatori in oggetto. La prima è da preferire in quanto la richiesta di ulteriori dati al contribuente da indicare nel modello comporterebbe un aggravio burocratico che non risponde alle indicazioni di semplificazione cui sono ispirati gli ISA".</i></p> <p><u>Modelli organizzativi (Mob)</u></p> <p>1. Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca (codice ateco 79.90.19)</p> <p>L'Organizzazione ha evidenziato che <i>"le normative vigenti per le Agenzie di viaggio e i tour operator impongono adempimenti e regole che comportano una struttura aziendale e conseguenti costi cui le imprese di cui al codice ateco 79.90.19 non hanno. Spesso tale codice viene utilizzato proprio per evitare l'assoggettamento alle normative che regolano le attività specifiche del settore e comprendono attività che nulla hanno a che fare con le agenzie di viaggio e i tour operator".</i> Secondo l'Organizzazione, le imprese di cui al codice 79.90.19, <i>"non inerenti il settore specifico delle agenzie di viaggio e dei tour operator",</i> potrebbero per la loro numerosità <i>"inficiare la base dati utilizzata per la costruzione dell'ISA DG78U".</i> Al riguardo, CNA ha quindi proposto <i>"di attivare per la prossima evoluzione dell'ISA la "migrazione" del codice ateco 79.90.19 all'interno dell'ISA CG99U relativo agli "Altri servizi a imprese e famiglie"".</i></p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell'Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Con riferimento alle osservazioni formulate da <b>FIAVET</b>, nel ringraziare per il contributo fornito, si riportano, di seguito, alcune considerazioni.</p> <p>Premessa</p> <p>Per quanto concerne gli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati e la conseguente complessità nell'esprimere un parere circa la capacità dell'ISA in oggetto di rappresentare la realtà economico -</p>

finanziaria di riferimento, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.

#### Osservazioni specifiche

##### 1. Modelli organizzativi di business individuati

Con riferimento alla considerazione che i Mob dovrebbero essere individuati tenendo conto dei servizi offerti anche in funzione delle forme organizzative adottate, si rappresenta che, per l'ISA in evoluzione, le variabili che hanno concorso alla definizione dei Mob attengono alla tipologia di attività esercitata e ai canali commerciali. In particolare, i canali commerciali risultati significativi sono rappresentati da *“vendita diretta tramite internet e call center”*, *“vendita attraverso agenzie intermediarie”* e *“vendita ad agenzie”* e le analisi condotte non hanno fatto emergere la rilevanza statistica della modalità organizzativa *“in franchising”* e della variabile *“Spese per royalties in quote fisse e/o variabili per la partecipazione a franchising o gruppi di acquisto/network”*. Tuttavia, le suddette variabili verranno comunque inserite nel quadro E – *Dati per la revisione* del modello ISA DG78U al fine di valutarne nuovamente la significatività statistica in sede di prossima evoluzione.

Pertanto, alla luce di quanto rappresentato, gli aspetti evidenziati dall'Associazione con riferimento alle diverse modalità organizzative di svolgimento dell'attività sono già state prese in considerazione ai fini della definizione dei Mob. Al riguardo, appare opportuno evidenziare che, nell'approccio metodologico degli ISA, i contribuenti sono distinti in gruppi omogenei non in base a mere caratteristiche strutturali similari ma in base ai fattori che denotano e definiscono il modello organizzativo. Tale metodo è basato sull'individuazione dei modelli di *business* i quali rappresentano la struttura della catena del valore alla base del processo di produzione del bene o del servizio e sono espressione delle differenze fondamentali che derivano dalle diverse combinazioni delle funzioni operative di impresa (produzione, logistica, commerciale). Tale metodo adotta un criterio di rappresentazione (il modello di business) del modo di operare dell'impresa secondo il quale la specializzazione organizzativa non richiede generalmente di essere declinata nel dettaglio delle singole modalità, se non quando esse comportano strutture differenti nella catena del valore interna. Tanto premesso, si ritiene non fondato il timore espresso dall'Associazione in merito alla circostanza che i contribuenti con codice attività 79.90.19 (*Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca*), rientrando nel Mob 3 (*Agenzie che offrono prevalentemente servizi misti di organizzazione e intermediazione*), insieme ad imprese caratterizzate dai codici attività relativi alle attività svolte dalle agenzie di viaggio e tour operator, possano determinare *“una distorsione in tutti i criteri di calcolo presenti nel modello”*. Tuttavia, in merito alla proposta di escludere dalla gestione dell'ISA in argomento il codice attività

79.90.19, si evidenzia che, essendo in corso la revisione dei codici Ateco delle attività economiche di prossima entrata in vigore, ci si riserva di effettuare ulteriori analisi alla luce della nuova classificazione.

## 2. Indicatori elementari di anomalia/affidabilità

a) In merito alle considerazioni espresse sull'indicatore "*Corrispondenza delle giornate retribuite con il modello CU e i dati INPS*", si rappresenta che, sin dal primo periodo d'imposta di applicazione degli ISA (p.i. 2018) ne è stata prevista la disapplicazione, anche a seguito di quanto emerso dal confronto al tempo effettuato con le Organizzazioni di categoria. Gli indicatori elementari di anomalia previsti per l'ISA in evoluzione sono elencati e descritti nella bozza di Nota tecnica e metodologica resa disponibile in formato bozza sul sito internet dell'Agenzia. In ogni caso, relativamente all'argomentazione sostenuta dall'Associazione in ordine alla circostanza che "*non sempre questi dati sono corretti (a causa di errati invii o di dati non correttamente archiviati in anagrafe tributaria)*", allo stato non risultano errori correlati all'archiviazione in anagrafe delle CU. Tuttavia, se l'osservazione è riferita al contenuto delle CU, si ritiene che la stessa sia in questa sede poco pertinente, considerati gli obblighi connessi all'adempimento dichiarativo in questione, in ordine alla correttezza/veridicità dei dati dichiarati.

b) Con riferimento alla circostanza che non è prevista la possibilità di indicare la durata del periodo lavorativo dei collaboratori coordinati e continuativi che prestano attività prevalentemente nell'impresa, ma soltanto il numero, e tale circostanza "*sicuramente ha un peso nel calcolo del valore aggiunto per addetto*", ci si rende disponibili ad effettuare analisi su casi specifici che l'Organizzazione vorrà far pervenire in forma anonima per valutare gli ipotizzati effetti problematici sulle stime operate dall'indicatore di affidabilità citato.

c) Per quanto concerne la problematica sollevata in merito all'indicatore "*Incidenza degli ammortamenti*", che si presterebbe ad interpretazioni non puntuali, si rappresenta che l'indicatore in argomento, così come descritto nella bozza di Nota tecnica e metodologica dell'ISA in evoluzione, è calcolato come "*rapporto percentuale tra gli ammortamenti per beni mobile strumentali, al netto dei beni di costo unitario non superiore a 516,46 euro e il valore dei beni strumentali mobili in proprietà, al netto dei beni di costo unitario non superiore a 516,46 euro, parametrato alla quota di mesi di attività nel corso del periodo di imposta (numero di mesi di attività nel corso del periodo di imposta/12)*". Per "*ammortamenti per beni mobili strumentali*" si intende l'ammontare delle quote di ammortamento determinate avuto riguardo alle disposizioni del TUIR e dichiarate nel quadro F – *Dati contabili*. Inoltre, si ricorda che è possibile segnalare

eventuali casistiche particolari, attraverso la compilazione del campo “*Note aggiuntive*” del *software* applicativo degli ISA.

Riguardo alle questioni attinenti l’esclusione del codice Ateco 79.11.00 dall’ISA in argomento e la richiesta di prendere in considerazione le situazioni particolari delle imprese che opererebbero con i paesi dell’Est, si rimanda alle considerazioni già espresse ai punti precedenti.

Con riferimento alle osservazioni formulate da CNA, nel ringraziare per il contributo fornito, si riportano, di seguito, alcune considerazioni.

Premessa

In merito alle osservazioni sul contesto macroeconomico e, in particolare, con riferimento agli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati, conseguente al perdurare dell’emergenza sanitaria collegata al COVID-19 e ai conflitti in Ucraina e in Medio Oriente, e alla conseguente sospensione del parere circa la capacità dell’ISA in oggetto di rappresentare la realtà economico -finanziaria di riferimento, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.

Osservazioni specifiche

Indicatori elementari di affidabilità

1. Crisi pandemica e calo dei Ricavi e del Valore aggiunto

Riguardo alle condizioni particolari in cui avrebbero operato le imprese del settore nel periodo pandemico e ai possibili riflessi sulle stime degli indicatori di affidabilità, nel rimandare al contenuto del documento unitario che tratta il tema relativo agli interventi correttivi straordinari per il periodo d’imposta 2023, si rappresenta, in via preliminare, quanto segue.

Le funzioni di stima dei “*Ricavi per addetto*” e del “*Valore aggiunto per addetto*” dell’ISA DG78U, in applicazione al p.i. 2023, sono state elaborate sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti presenti nella banca dati ISA nei periodi d’imposta dal 2014 al 2021, pertanto inglobano sia gli effetti economici negativi causati dalla pandemia sia l’andamento congiunturale di settore.

In particolare, come riportato nella bozza di Nota tecnica e metodologica pubblicata sul sito internet dell’Agenzia, le funzioni di stima dei “*Ricavi per addetto*” e del “*Valore aggiunto per addetto*” sono caratterizzate dalla presenza, tra le altre, delle variabili “*Periodo d’imposta 2020*” e “*Periodo d’imposta 2021*” (quest’ultima variabile è risultata significativa solo nel “*Valore aggiunto per addetto*”) e dalle “*Misure di ciclo di settore*” relative all’“*Andamento della media dei ricavi del settore*”; tali variabili apportano una “*correzione*” alle funzioni di stima attraverso l’applicazione di

coefficienti che generano una riduzione dei ricavi e del valore aggiunto per addetto stimati.

Tanto premesso, è ragionevole ritenere che l'ISA tenga già debitamente conto della mutata realtà economica in cui operano le imprese del settore.

Indicatori elementari di anomalia

#### 1. Copertura delle spese per lavoro dipendente

In merito alla circostanza che la crisi registrata nel settore avrebbe determinato una forte riduzione dei margini e all'osservazione che il funzionamento dell'indicatore "*Copertura delle spese per dipendente*" si adatterebbe solo a una "*situazione economica normale*" e che sarebbe "*necessaria una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all'andamento economico reale*" e una graduazione del punteggio da 1 a 5 "*in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l'anomalia*", si formulano le considerazioni di seguito riportate.

In via preliminare, si osserva che la situazione di crisi del settore, che avrebbe determinato una significativa riduzione dei margini delle imprese, dovrebbe essere già adeguatamente colta dall'ISA in evoluzione sulla base delle considerazioni formulate al punto precedente, a cui si rimanda.

Riguardo al funzionamento dell'indicatore "*Copertura delle spese per dipendente*", si osserva che tale indicatore ha l'obiettivo di verificare che l'impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente.

Il risultato restituito dall'indicatore è stato adeguato, nel tempo, alle diverse condizioni del contesto macroeconomico in cui le imprese hanno operato; si ricorda, infatti, che per i periodi d'imposta dal 2020 al 2022, l'indicatore è stato interessato da specifici interventi correttivi di carattere straordinario. Si fa, inoltre, presente che anche per il p.i. 2023, verrà valutata la possibilità di realizzare degli interventi correttivi straordinari, come riportato nel documento unitario su tale tematica, a cui si rimanda.

Inoltre, in linea generale si osserva che, avuto riguardo agli obiettivi che si pongono gli ISA (assolvimento degli obblighi tributari e emersione spontanea di redditi imponibili attraverso il riscontro trasparente della correttezza dei comportamenti fiscali), è evidente che gli indicatori elementari hanno la finalità di individuare i contribuenti che, risultando maggiormente "affidabili", potranno avere accesso a significativi benefici premiali. In tale ottica, la finalità degli indicatori di anomalia contenuti negli ISA è quella di evidenziare una non corretta compilazione del modello oppure un'evidente incoerenza della struttura dei costi che emerge dall'analisi del conto economico. Nello specifico, l'indicatore in argomento individua una situazione di particolare gravità nella gestione aziendale in quanto evidenzia il caso in cui un'impresa non solo non produce reddito, ma

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

In ogni caso, si ricorda che situazioni riconducibili a condizioni di marginalità dell'attività o ulteriori specifiche situazioni potranno, comunque, essere evidenziate nel campo "*Note aggiuntive*" del *software* applicativo degli ISA.

## 2. Indicatore relativo ai costi residuali di gestione

Riguardo alla circostanza osservata dall'Associazione in merito all'incidenza che le sopravvenienze passive potrebbero avere sull'indicatore in oggetto e alla richiesta di prevedere una neutralizzazione di tale componente nel calcolo dell'indicatore, è opportuno evidenziare che le soglie dell'indicatore sono state differenziate per singolo Mob sulla base dei dati dichiarativi relativi alle annualità 2014-2021. Tale approccio dovrebbe aver già consentito di tener conto delle specificità dell'attività svolta nell'ambito del settore di riferimento; al riguardo si evidenzia, altresì, che l'andamento del totale dei soggetti anomali per l'indicatore in argomento è decrescente nel lasso temporale 2014-2019 (anni in cui i dati contabili non erano influenzati dagli effetti della crisi pandemica).

Ad ogni modo, ci si riserva di analizzare le informazioni dichiarative riguardanti il p.i. 2023 in vista della futura evoluzione dell'ISA.

## 3. Apporto di lavoro delle figure non dipendenti

In merito alla circostanza che le soglie dell'indicatore in argomento "*dovrebbero essere rese meno stringenti per tenere conto della peculiarità delle modalità di esercizio dell'attività*", si evidenzia che sono state definite le medesime soglie per le imprese di tutti i settori economici poiché la finalità di tale indicatore è l'individuazione di un valore minimo di apporto di lavoro del personale non dipendente che, in quanto tale, prescinde dalle peculiarità del settore. Come riportato nella bozza di Nota tecnica e metodologica resa disponibile sul sito internet dell'Agenzia, le soglie sono state differenziate per ciascuna figura di addetto non dipendente (collaboratori familiari, familiari diversi, associati in partecipazione, soci amministratori, soci non amministratori) e a seconda della natura giuridica dell'impresa e del numero degli addetti presenti. A titolo esemplificativo, si ritiene rappresentativa della realtà economica di un'impresa individuale la soglia minima del 30% definita per un familiare diverso il cui apporto lavorativo, seppur minimo (almeno pari al 30%), dovrebbe concorrere a creare valore nell'impresa.

In ogni caso, situazioni specifiche potranno, comunque, essere evidenziate nel campo "*Note aggiuntive*" del *software* applicativo degli ISA.

## 4. Indicatori di controllo delle esistenze iniziali con le rimanenze dell'anno precedente

	<p>Con riferimento alla previsione contenuta nel disegno di legge della finanziaria 2024, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.</p> <p><u>Modelli organizzativi (Mob)</u></p> <p>1. Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio nca (codice ateco 79.90.19)</p> <p>In merito alla proposta formulata dall'Organizzazione con riferimento alla migrazione del codice Ateco 79.90.19 in un altro ISA, per analogia di contenuto, si rimanda alle considerazioni espresse in risposta alle osservazioni di FIAVET al precedente punto <i>1) Modelli organizzativi di business individuati.</i></p>
<b><i>Esempi pervenuti</i></b>	Nessuno

## SCHEDA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG88U</b> Autoscuole, scuole nautiche e agenzie di disbrigo pratiche
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 356588 del 6 ottobre 2023
<b>Data riunione</b>	14 novembre 2023
<b>Partecipanti</b>	SOSE Agenzia delle Entrate CONFARCA (Confederazione Autoscuole riunite e Consulenti Automobilistici) CONFCOMMERCIO UNASCA (Unione nazionale Autoscuole e studi di Consulenza Automobilistica)
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 401309 del 14 novembre 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Osservazioni CONFARCA (nota del 28 novembre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p>L'Associazione CONFARCA esprime le proprie considerazioni con riferimento ai punti riportati di seguito.</p> <p><b>1.</b> L'Organizzazione ha rappresentato che <i>“per gli studi di consulenza automobilistica (STA) occorre tenere presente che molte imprese interessate lavorano con grandi committenti (es. Concessionari case automobilistiche, P.A. etc), quindi il ricavo sulle singole pratiche svolte è sicuramente inferiore rispetto a quello derivante dal cliente privato che commissiona una singola pratica. Infatti stante la quantità di pratiche commissionate dal “grande committente” il costo stabilito per ogni singola pratica è nettamente inferiore in quanto “convenzionato” attraverso un appalto al ribasso. Chiaramente il tutto è dimostrabile attraverso relativi contratti e le fatture emesse dallo STA”.</i></p> <p><b>2.</b> Le considerazioni rappresentate al punto precedente, a parere dell'Associazione, sono riferibili anche alle <i>“autoscuole per le patenti e CQC conseguite da autisti di grandi aziende private o pubbliche (COTRAL, AMA, etc). Ad esempio in occasione dei rinnovi (es. AMA Spa) non si applica la stessa tariffa del singolo autista privato, ma la tariffa convenzionata con l'ente appaltante”.</i></p>

	<p>3. L'Associazione esprime ulteriori considerazioni in merito ai Consorzi, riferendosi in particolare alla circostanza che gli stessi <i>“non essendo a scopo di lucro ma strumento a servizio dei suoi consorziati (Autoscuole e STA), i suoi ricavi e le tariffe applicate ai suoi consorziati sono determinate al solo fine a coprire le spese di gestione consortile”</i>.</p> <p>Con riferimento alle considerazioni di cui ai punti 1, 2 e 3, l'Organizzazione riterrebbe utile <i>“personalizzare ancora di più l'ISA sulle tre categorie che di fatto sono molto diverse (Autoscuole/STA/Consorzi)”</i></p> <p>4. L'Associazione ritiene che <i>“occorrerebbe ridimensionare il valore aggiunto per dipendenti ed addetti i cui coefficienti risultano troppo penalizzanti sul punteggio finale”</i>.</p> <p>5. In ultimo l'Organizzazione osserva che <i>“soprattutto in questi anni di crisi, occorrerebbe tenere conto delle “Perdite su Crediti” che in generale hanno criteri troppo stringenti di deducibilità fiscale e sono di fatto poco incidenti sulla realtà (la crisi determina chiusure e perdite su crediti dove non vale neanche la pena di intraprendere azioni legali di recupero stante la ben nota tortuosa e lunga procedura di recupero legale del credito)”</i>.</p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell'Agenzia delle entrate</b></p>	<p>Con riferimento alle osservazioni formulate da CONFARCA, nel ringraziare per il contributo fornito, si rappresenta quanto di seguito riportato.</p> <p>1. In merito alle considerazioni relative alla circostanza che molte imprese che si occupano di consulenza automobilistica <i>“lavorano con grandi committenti (es. Concessionari case automobilistiche, P.A. etc), quindi il ricavo sulle singole pratiche svolte è sicuramente inferiore rispetto a quello derivante dal cliente privato che commissiona una singola pratica”</i> si osserva quanto segue.</p> <p>Le funzioni di stima utilizzate nel calcolo dell'ISA si basano sull'analisi delle relazioni costi/ricavi che caratterizzano le imprese del settore di riferimento. Al riguardo, con riferimento al fenomeno del ricorso ai <i>“grandi committenti”</i>, nei termini in cui è stato rappresentato dall'Associazione, si osserva che lo stesso dovrebbe essere considerato non solo con riferimento all'aspetto della riduzione dei ricavi conseguibili rispetto a quelli derivanti da clienti privati che commissionano singole pratiche, ma anche con riferimento alla possibilità di accedere a grandi commesse sostenendo costi più contenuti. È possibile, pertanto, osservare che la circostanza rappresentata, in quanto comune agli operatori del settore di riferimento dell'ISA in oggetto, sarà già colta dal meccanismo di funzionamento dell'indice sintetico di affidabilità, attraverso l'analisi dei dati dichiarati dai contribuenti dal 2014-2021.</p> <p>Resta inteso che situazioni riconducibili a specifiche condizioni di svolgimento dell'attività potranno, comunque, essere evidenziate attraverso la compilazione del campo <i>Note aggiuntive</i> del software applicativo degli ISA.</p>

2. Con riferimento alle osservazioni formulate dall'Associazione in merito alle tariffe applicate *“per le patenti e CQC conseguite da autisti di grandi aziende private o pubbliche (COTRAL, AMA, etc)”*, si rimanda al contenuto del riscontro fornito al punto 1.

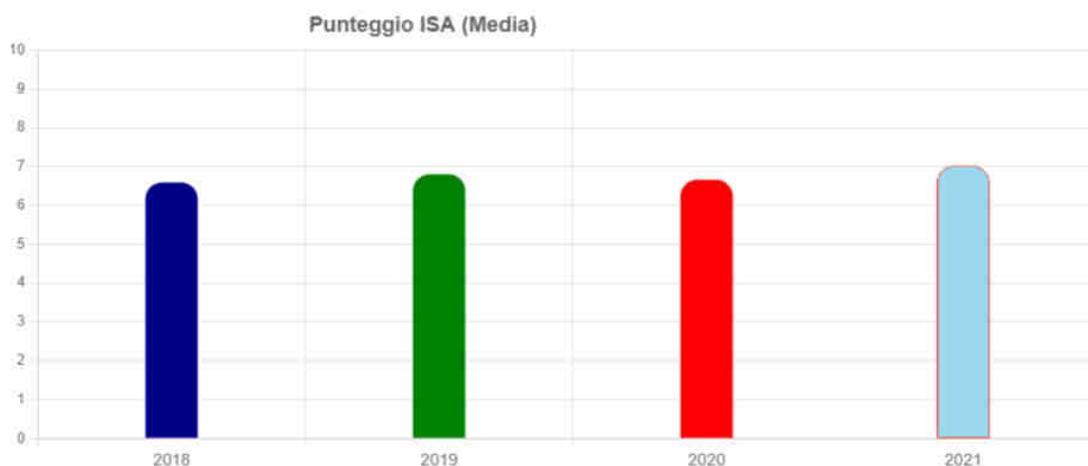
3. In merito alla considerazione rappresentata dall'Organizzazione relativa alla circostanza che i Consorzi, *“non essendo a scopo di lucro ma strumento a servizio dei suoi consorziati (Autoscuole e STA), i suoi ricavi e le tariffe applicate ai suoi consorziati sono determinate al solo fine a coprire le spese di gestione consortile”*, in via preliminare si rappresenta che per i consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate è presente una specifica causa di esclusione dall'applicazione degli indici sintetici di affidabilità. Con specifico riferimento all'ISA in oggetto si evidenzia che, nell'ambito della funzione di stima del *“Valore aggiunto per addetto”* dell'ISA DG88U, è risultata significativa la variabile *“Appartenenza a un Consorzio/Centro di Istruzione Automobilistica”*; tale variabile, se compilata, determinerà una riduzione del *“Valore aggiunto per addetto”* stimato per effetto di un coefficiente negativo attribuito alla variabile stessa.

4. Con riferimento all'osservazione dell'Associazione secondo cui *“occorrerebbe ridimensionare il valore aggiunto per dipendenti ed addetti i cui coefficienti risultano troppo penalizzanti sul punteggio finale”*, si rappresenta quanto di seguito riportato.

La metodologia statistico-economica applicata per la definizione delle funzioni di stima dei *“Ricavi per addetto”* e del *“Valore aggiunto per addetto”* dell'ISA DG88U fa riferimento a dati *panel* dichiarati dagli operatori del settore nelle annualità 2014-2021 e, pertanto, come tali in grado di cogliere le specificità che caratterizzano il settore anche in funzione dei mutamenti che si sono verificati nel tempo. I coefficienti attribuiti alle variabili di stima dei *“Ricavi per addetto”* e del *“Valore aggiunto per addetto”* sono, pertanto, derivanti dai dati dichiarati dai contribuenti che applicano l'ISA e non determinati arbitrariamente.

In generale è possibile osservare che l'andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lascia intravedere la presenza di possibili anomalie.

Al contrario, il punteggio medio, sostanzialmente stabile nel tempo, mostra un miglioramento complessivo nell'ultima annualità oggetto di rilevazione rispetto alle precedenti.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito *internet* dell’Agenzia delle entrate

In ogni caso, situazioni riconducibili a specifiche condizioni di svolgimento dell’attività potranno, essere evidenziate attraverso la compilazione del campo *Note aggiuntive* del *software* applicativo degli ISA.

5. In merito all’osservazione dell’Organizzazione relativa alla necessità di tener conto delle perdite su crediti “*che in generale hanno criteri troppo stringenti di deducibilità fiscale e sono di fatto poco incidenti sulla realtà...*”, si rappresenta che nel Quadro F dei modelli ISA, relativo ai dati contabili impresa, è presente, tra i campi interni del rigo F17 – “*Oneri diversi di gestione ed altre componenti negative*”, l’informazione relativa al dettaglio delle perdite su crediti, che, ove compilata, viene sterilizzata ai fini della determinazione delle variabili che concorrono al risultato dell’Indice sintetico di affidabilità, con riferimento agli Indicatori elementari di anomalia. La variabile “*Oneri diversi di gestione ed altre componenti negative*” non assume rilievo con riferimento agli Indicatori elementari di affidabilità.

***Esempi  
pervenuti***

Nessuno

## SCHEMA SINTESI ISA

<b>ISA</b>	<b>DG96U</b> Altre attività di manutenzione autoveicoli e di soccorso stradale
<b>Rif. nota convocazione</b>	Nota prot. RU 268077 del 19 luglio 2023
<b>Data riunione</b>	19 settembre 2023
<b>Partecipanti</b>	SOSE Agenzia delle Entrate CONFARTIGIANATO AUTORIPARAZIONE
<b>Rif. nota richiesta osservazioni</b>	Nota prot. RU 326399 del 20 settembre 2023
<b>Osservazioni pervenute</b>	Osservazioni CONFARTIGIANATO AUTORIPARAZIONE (nota del 31 ottobre 2023)
<b>Sintesi Osservazioni</b>	<p>Si riportano, di seguito, le considerazioni formulate da CONFARTIGIANATO AUTORIPARAZIONE.</p> <p><b>Premessa</b></p> <p>L'Organizzazione, in merito al “contesto macroeconomico”, ha rappresentato che “<i>il ciclo economico nella seconda metà del 2023 è caratterizzato da un indebolimento della domanda internazionale e un rallentamento del tasso di crescita. La stretta monetaria ha rialzato il costo del credito, con un calo dei prestiti alle imprese e una riduzione degli investimenti. Sul trend degli investimenti influisce il profilo calante del clima di fiducia delle imprese delineato dopo l'estate. La perdita del potere di acquisto delle famiglie comprime i consumi in termini reali, condizionando anche la spesa per viaggi e vacanze. In autunno emergono segnali di rallentamento della domanda di lavoro, dopo una prolungata fase di crescita dell'occupazione</i>”.</p> <p>L'Associazione, inoltre, ha evidenziato che “<i>i prezzi delle materie prime e dell'energia, pur discendendo rispetto ai picchi del 2022, registrano livelli ancora ampiamente superiori a quelli del 2021, determinando una compressione dei margini. I rischi di una escalation della crisi in Medio</i></p>

*Oriente aumentano l'incertezza e la volatilità dei prezzi delle commodities energetiche”.*

Con riferimento al “prototipo ISA DG96U”, elaborato “sulla base dei dati delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2021”, CONFARTIGIANATO AUTORIPARAZIONE, nel ricordare che “l’anno 2021 è stato un’annualità ancora interessata dai negativi effetti determinati dalla diffusione, a livello mondiale, del coronavirus SARS-COV-2 i cui effetti hanno portato ad una riduzione delle marginalità delle imprese del settore”, ha osservato che “il nuovo modello verrà applicato sull’annualità 2023, interessata - da un lato – dalle ripercussioni del conflitto Russia/Ucraina con particolare riferimento alla grave crisi energetica ed ai conseguenti pesanti effetti recessivi sull’economia mondiale – dall’altro dalla politica monetaria restrittiva con continui aumenti dei tassi di interesse al fine di contrastare e ridurre il tasso di inflazione”.

Alla luce delle considerazioni sopra riportate e delle osservazioni specifiche formulate, l’Organizzazione “ritiene di sospendere ogni valutazione circa la capacità dell’indicatore di affidabilità DG96U di cogliere a partire dall’anno 2023 la realtà economico-finanziaria delle imprese del settore nell’attuale situazione economica” rimanendo “in attesa di conoscere la metodologia che verrà proposta in relazione ad eventuali correttivi di crisi ed i correlati effetti”.

### **Indicatori elementari di affidabilità**

#### Attività di custodia

In merito all’attività di custodia giudiziaria svolta dalle imprese del soccorso stradale, CONFARTIGIANATO AUTORIPARAZIONE ha rappresentato quanto segue.

Le imprese del soccorso stradale “che sono in possesso dell’autorizzazione comunale per la custodia amministrativa dei veicoli, possono anche rientrare, se da loro richiesto, negli elenchi prefettizi per la custodia dei veicoli sottoposti a fermi amministrativi e/o sequestri amministrativi. Tuttavia, la normativa (art. 8 del D.P.R. n. 571) richiede a tali imprese - inserite nell’elenco prefettizio per provvedere alla custodia di veicoli sottoposti a sequestro amministrativo e/o a fermo amministrativo – spazi o aree dedicate con l’obbligo ad ospitare un numero minimo di 50 veicoli e/o comunque disporre, contestualmente, di almeno 500 mq. utili al parcheggio e che debbono essere esclusivamente destinati per l’attività di custodia giudiziaria. Pertanto, le citate imprese debbono possedere ulteriori spazi da adibire a semplice custodia derivante dall’attività di Soccorso stradale: spazi che debbono risultare separati e distinti da quelli adibiti propriamente alla custodia giudiziaria.

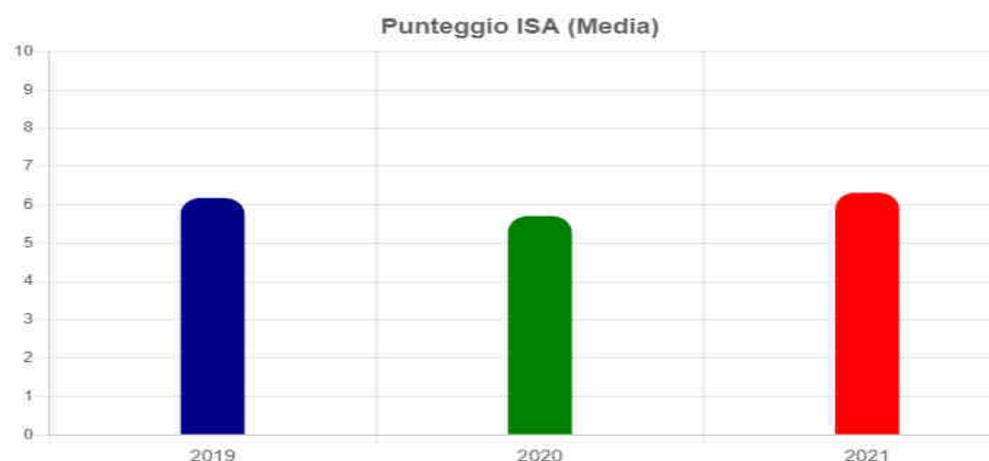
*Il numero dei posti disponibili complessivi potrebbe pertanto risultare più ampio rispetto alle effettive esigenze, in considerazione anche che, in realtà,*

	<p><i>rispetto ai parametri richiesti a dette imprese ai fini della custodia giudiziaria, sono custoditi di fatto pochi veicoli. Tale situazione può alterare le relazioni tra le variabili economiche sulla base delle quali sono stati definiti gli indicatori economici con riguardo alle imprese del Soccorso stradale che svolgono anche l'attività di custodia giudiziaria".</i></p> <p><b>Zone turistiche</b></p> <p>L'Organizzazione ha rappresentato che <i>"le zone turistiche o quelle di passaggio più importanti possono favorire maggiormente le attività di soccorso stradale rispetto ai territori privi di tali caratteristiche"</i>.</p> <p>Il testo integrale delle osservazioni è riportato in allegato al presente documento.</p>
<p><b>Valutazioni dell'Agenzia delle Entrate</b></p>	<p>Con riferimento alle osservazioni formulate da CONFARTIGIANATO AUTORIPARAZIONE, nel ringraziare per il contributo fornito, si fa presente quanto segue.</p> <p><b>Premessa</b></p> <p>In merito alle considerazioni relative al <i>"contesto macroeconomico"</i> e, in particolare, alla circostanza che l'ISA DG96U, elaborato sulla base dei dati dichiarati con riferimento al periodo d'imposta 2021, <i>"verrà applicato sull'annualità 2023, interessata - da un lato - dalle ripercussioni del conflitto Russia/Ucraina con particolare riferimento alla grave crisi energetica ed ai conseguenti pesanti effetti recessivi sull'economia mondiale - dall'altro dalla politica monetaria restrittiva con continui aumenti dei tassi di interesse al fine di contrastare e ridurre il tasso di inflazione"</i>, si rimanda al contenuto del documento unitario su tale tematica.</p> <p><b>Indicatori elementari di affidabilità</b></p> <p><u>Attività di custodia</u></p> <p>In merito alle considerazioni formulate relativamente alla circostanza che, per le imprese che operano nel soccorso stradale effettuando anche attività di custodia giudiziaria, <i>"il numero dei posti disponibili complessivi"</i> potrebbe <i>"risultare più ampio rispetto alle effettive esigenze"</i>, e che ciò per le stesse imprese potrebbe <i>"alterare le relazioni tra le variabili economiche sulla base delle quali sono stati definiti gli indicatori economici"</i>, si rappresenta quanto segue.</p> <p>Nel premettere che appare plausibile che un'impresa che si doti della struttura richiesta per effettuare l'attività di custodia giudiziaria ne attenda un ritorno economico, si osserva che la circostanza evidenziata dall'Organizzazione non dovrebbe rappresentare una criticità, in quanto le funzioni di stima utilizzate nel calcolo dell'ISA si basano sull'analisi delle relazioni costi/ricavi che caratterizzano le imprese. Al riguardo, si evidenzia che nelle funzioni di regressione <i>"Ricavi per addetto"</i> e <i>"Valore aggiunto"</i></p>

per addetto”, oltre alla variabile “Numero massimo di posti auto disponibili”, sono presenti numerose variabili che consentono di cogliere i diversi aspetti caratterizzanti l’attività delle imprese operanti nel settore.

Con riferimento alle imprese che svolgono “Attività di traino e soccorso stradale”, c.a. 52.21.60, rientranti nell’ambito di applicazione dell’ISA DG96U, inoltre, si fa presente che le attività di “Deposito giudiziario” e “Custodia a seguito di rimozione forzata” dovrebbero risultare secondarie rispetto all’attività prevalente. Al riguardo, si evidenzia che, per tale ISA, tra gli indicatori elementari di anomalia sono presenti gli indicatori di non inerenza “Deposito giudiziario” e “Custodia a seguito di rimozione forzata”, i quali, qualora il contribuente abbia indicato di conseguire dalle citate attività più del 50% dei ricavi totali, segnalano la presenza di un’anomalia, attribuendo un punteggio pari a 1 che incide ai fini del calcolo del punteggio di affidabilità. L’analisi dei dati relativi alle annualità 2014-2021, utilizzati per l’elaborazione dell’ISA in esame, ha evidenziato la presenza di una percentuale di anomalia trascurabile per entrambi gli indicatori (pari a 0,68% per l’indicatore “Deposito giudiziario” e 0,07% per l’indicatore “Custodia a seguito di rimozione forzata”).

Si segnala, infine, che, in generale, l’andamento medio dei punteggi ISA ottenuti nel settore di riferimento non lascia intravedere la presenza di possibili anomalie. Al contrario, il punteggio medio, seppur sostanzialmente stabile nel tempo, lascia intravedere un miglioramento complessivo nell’ultima annualità oggetto di rilevazione rispetto alle precedenti.



Fonte: *Statistiche Isa* pubblicate sul sito internet dell’Agenzia delle entrate

Considerato quanto sopra evidenziato, ci si rende, in ogni caso, disponibili a effettuare specifiche analisi sulla base di ulteriori elementi che l’Associazione vorrà far pervenire, anche con riferimento a casi concreti.

Si ricorda, infine, che situazioni riconducibili a specifiche condizioni di svolgimento dell’attività, che si ritiene non siano adeguatamente colte nel

	<p>risultato dell'ISA, potranno essere evidenziate nel campo <i>“Note aggiuntive”</i> del software applicativo degli ISA.</p> <p><b>Zone turistiche</b></p> <p>Con riferimento alla circostanza che le imprese che svolgono attività di soccorso stradale nell'ambito di <i>“zone turistiche”</i> o delle principali zone <i>“di passaggio”</i>, potrebbero risultare agevolate rispetto alle imprese che operano nell'ambito di <i>“territori privi di tali caratteristiche”</i>, si rappresenta quanto segue.</p> <p>Gli aspetti correlati alla collocazione territoriale delle imprese operanti nel settore in esame vengono colti dalle variabili territoriali presenti nelle funzioni di regressione <i>“Ricavi per addetto”</i> e <i>“Valore aggiunto per addetto”</i>.</p> <p>In particolare, nella funzione di regressione <i>“Ricavi per addetto”</i> sono presenti le variabili <i>“Territorialità del livello dei canoni di locazione degli immobili definita su dati dell'Osservatorio sul Mercato Immobiliare (OMI) a livello comunale”</i>, che utilizza dati riferiti all'anno 2022, <i>“Territorialità del livello del reddito medio imponibile ai fini dell'addizionale IRPEF, a livello comunale”</i>, definita su dati del Dipartimento delle Finanze riferiti ai periodi d'imposta 2020 e 2021, e <i>“Territorialità del commercio, livello comunale”</i>.</p> <p>Nella funzione di regressione <i>“Valore aggiunto per addetto”</i>, oltre alla variabile <i>“Territorialità del livello dei canoni di locazione degli immobili definita su dati dell'Osservatorio sul Mercato Immobiliare (OMI), a livello comunale”</i>, sono presenti le variabili <i>“Indice di concentrazione della domanda a livello provinciale”</i> e <i>“Indice di concentrazione dell'offerta a livello provinciale”</i>.</p> <p>Con riferimento alla variabile <i>“Territorialità del commercio, livello comunale”</i>, si evidenzia che la stessa differenzia il territorio nazionale considerando sia aspetti prettamente commerciali, sia aspetti caratterizzanti il territorio. Tale territorialità, infatti, comprende più indicatori (tra cui la vocazione turistica, la presenza di attività commerciali, la vicinanza ad aeroporti, ecc.) che caratterizzano il territorio di svolgimento dell'attività, denotando la presenza di un territorio più o meno favorevole in termini di opportunità economiche per lo svolgimento di tale attività.</p> <p>Si ricorda, infine, che in presenza di specifiche fattispecie, riferibili a particolarità dell'attività svolta che si ritiene non siano adeguatamente colte nel risultato dell'ISA, potranno essere evidenziate nel campo <i>“Note aggiuntive”</i> del software applicativo degli ISA.</p>
<b>Esempi pervenuti</b>	Nessuno

# **INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITA'**

**DOCUMENTAZIONE  
PER LA COMMISSIONE DEGLI ESPERTI**

## **Verbali**

**Effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei  
mercati conseguente ai mutamenti del quadro  
economico nazionale ed internazionale**

Roma, 22 febbraio 2024

# INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE DOCUMENTAZIONE PER LA COMMISSIONE DI ESPERTI

---

*Elementi di approfondimento relativi ad osservazioni comuni a più ISA*

---

## Sommario

1. Premessa.....	2
1.1 Costi materie prime ed energia .....	2
1.2 Base dati p.i. 2021 per elaborazione ISA.....	2
1.3 Ipotesi norma su riallineamento magazzino .....	2
1.4 Indicatore relativo alla Copertura delle spese per lavoro dipendente.....	3
1.5 Andamento del ciclo economico.....	3
2. Elementi di approfondimento.....	4
2.1 Riferimenti normativi.....	4
2.2 Soluzioni tecniche previste per i periodi d'imposta 2020, 2021 e 2022.....	4
2.3 Le attività in corso per il p.i. 2023 .....	6
2.3.1 La norma sul riallineamento del magazzino .....	9
3. Conclusioni.....	9

## 1. Premessa

Si forniscono di seguito gli elementi preliminari di riscontro in relazione alle osservazioni più ricorrenti o riguardanti elementi comuni a più ISA.

In particolare, le tematiche che si sono ripetute con maggiore frequenza nelle osservazioni trasmesse da organizzazioni di categoria e ordini professionali, sono le seguenti:

1. incrementi di costo delle materie prime, crisi energetica e conseguenti effetti recessivi sull'economia mondiale a causa dei conflitti in atto;
2. ISA elaborati con una base dati relativa al periodo d'imposta 2021 annualità ancora interessata dagli effetti della pandemia COVID;
3. novità normativa relativa alla possibilità di riallineare il magazzino prevista, già per il p.i. 2023 nella legge di bilancio 2024;
4. indicatore elementare relativo alla *Copertura delle spese per lavoro dipendente*;
5. andamento del ciclo economico.

Le argomentazioni fornite da organizzazioni di categoria e ordini professionali in relazione a tali tematiche, sono sinteticamente descritte nei successivi sotto-paragrafi.

### 1.1 Costi materie prime ed energia

Viene osservato che i prezzi delle materie prime e dell'energia, pur risultando in calo rispetto ai picchi del 2022, registrano livelli ancora ampiamente superiori a quelli del 2021, determinando una compressione dei margini.

I rischi di una *escalation* della crisi in Medio Oriente aumentano l'incertezza e la volatilità dei prezzi delle *commodities* energetiche.

### 1.2 Base dati p.i. 2021 per elaborazione ISA

Gli ISA in evoluzione per il p.i. 2023 sono stati elaborati sulla base dei dati delle dichiarazioni relative al periodo di imposta 2021.

Al riguardo, viene osservato che l'anno 2021 è stato un'annualità ancora interessata dai negativi effetti determinati dalla diffusione, a livello mondiale, del coronavirus SARS-COV-2 i cui effetti hanno portato ad una riduzione delle marginalità delle imprese del settore non ancora completamente recuperata.

### 1.3 Ipotesi norma su riallineamento magazzino

Tra le diverse novità presenti nella legge di bilancio 2024, viene segnalata la disposizione che prevede la possibilità di *regolarizzare* il valore delle giacenze iniziali di magazzino rilevate in contabilità, adeguandole alla reale consistenza.

Al riguardo viene evidenziata la possibilità che tale novità, limitata al solo periodo d'imposta 2023, potrebbe avere rilevanti effetti ai fini della applicazione degli ISA.

Più in dettaglio, viene previsto che gli esercenti attività d'impresa che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio possono procedere, relativamente al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023, all'adeguamento delle esistenze iniziali

dei beni di cui all'articolo 92 del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.

In sostanza, verrebbe prevista a favore degli esercenti attività d'impresa che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio, la possibilità di adeguare le esistenze iniziali dei beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa, delle materie prime e sussidiarie, dei semilavorati e degli altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione.

#### *1.4 Indicatore relativo alla Copertura delle spese per lavoro dipendente*

L'indicatore, calcola, sostanzialmente, il rapporto tra le spese per dipendente e il valore aggiunto per addetto.

Nel caso tale rapporto assuma valori superiori all'unità l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.

Tale indicatore ha lo scopo di verificare che la "marginalità" dell'impresa al livello del cd. "valore aggiunto" sia superiore ai costi per il lavoro dipendente.

È logico, infatti, aspettarsi che il Valore aggiunto generato da una impresa consenta di remunerare almeno il costo dei dipendenti. In situazione economica normale tale indicatore ha tutta la sua valenza. Tuttavia, le imprese vengono da anni di crisi economica e di crisi pandemica che avrebbero determinato una forte riduzione dei margini.

In tali condizioni gli imprenditori cercherebbero prima di remunerare la propria forza lavoro e successivamente gli ammortamenti, riducendo così la propria redditività.

Ciò avrebbe causato negli ultimi anni un incremento delle situazioni di anomalia di tale indicatore.

Occorre inoltre considerare che l'anomalia scatta anche solo per un valore minimo di mancata copertura delle spese per lavoro dipendente, e tratta quindi allo stesso modo tutte le imprese che non coprono integralmente il costo del lavoro dipendente assegnando a tutti il punteggio 1.

Viene proposta una rimodulazione del calcolo di tale indicatore che si adatti all'andamento economico reale e che non fissi una soglia sempre uguale, che ha senso solo in una situazione economica stabile.

Inoltre, il punteggio dovrebbe essere graduato (da 1 a 5), in proporzione allo scostamento rispetto al valore che fa scattare l'anomalia.

#### *1.5 Andamento del ciclo economico*

Il ciclo economico nella seconda metà del 2023 risulterebbe caratterizzato da un indebolimento della domanda internazionale e da un rallentamento del tasso di crescita.

Viene registrato anche un aumento del costo del credito, con un calo dei prestiti alle imprese e una riduzione degli investimenti.

Sul *trend* degli investimenti influirebbe il profilo calante del clima di fiducia delle imprese delineato dopo l'estate. La perdita del potere di acquisto delle famiglie comprimerebbe i consumi in termini reali, condizionando anche la spesa per viaggi e vacanze.

In autunno emergerebbero, infine, segnali di rallentamento della domanda di lavoro, dopo una prolungata fase di crescita dell'occupazione.

## 2. Elementi di approfondimento

Si riportano di seguito elementi di approfondimento utili alla disamina delle singole questioni poste.

### 2.1 Riferimenti normativi

Il comma 2 dell'articolo 9-bis del decreto legge del 24 aprile 2017 n. 50 prevede che:

- gli ISA sono soggetti a revisione almeno ogni due anni dalla loro prima applicazione o dall'ultima revisione;
- le eventuali **integrazioni** degli indici, **indispensabili per tenere conto di situazioni di natura straordinaria, anche correlate** a modifiche normative e **ad andamenti economici e dei mercati**, con particolare riguardo a determinate attività economiche o aree territoriali, sono approvate entro il mese di aprile del periodo d'imposta successivo a quello per il quale sono applicate.

La prima indicazione riguarda il percorso di ordinario aggiornamento degli ISA finalizzato a cogliere i mutamenti strutturali intervenuti in ciascun settore nel tempo intercorrente tra un aggiornamento e l'altro.

La seconda, invece, ha l'obiettivo di porre in essere tutte le condizioni favorevoli al proseguimento delle attività finalizzate alla definizione degli interventi di adeguamento degli ISA per tenere conto dei mutamenti correlati a peculiarità caratterizzanti l'annualità in cui l'ISA dovrà essere applicato che siano di natura ordinaria o straordinaria.

Si ricorda, che tali attività, ordinariamente sono poste in essere evitando l'introduzione di nuovi oneri dichiarativi per i contribuenti. In altre parole, solitamente, in coerenza con il percorso di progressiva semplificazione e riduzione degli adempimenti dichiarativi correlati agli ISA, non vengono richieste all'interno dei modelli informazioni aggiuntive per le finalità qui in argomento.

Tenuto conto di tali disposizioni normative, l'Amministrazione finanziaria si è attivata per approntare tutte le necessarie soluzioni tecniche.

### 2.2 Soluzioni tecniche previste per i periodi d'imposta 2020, 2021 e 2022

Al fine di fornire una sintetica ma, quanto più possibile, esaustiva panoramica delle soluzioni metodologiche sino ad oggi previste, si ricorda che per le annualità 2020, 2021 e

2022 con tre decreti ministeriali, rispettivamente di aprile<sup>1</sup> 2021, aprile<sup>2</sup> 2022 e aprile 2023<sup>3</sup> sono stati varati *pacchetti* contenenti rilevanti interventi correttivi.

Tali interventi hanno rappresentato l'esito di un percorso iniziato alcuni mesi prima che ha visto a più riprese il coinvolgimento della Commissione degli esperti.

In questi casi, è stato seguito un *iter* in base al quale per ciascun periodo d'imposta, in prima battuta, si è proceduto all'ordinaria attività di aggiornamento degli ISA (si fa riferimento agli ISA cosiddetti "*in evoluzione*" con i decreti ministeriali di febbraio<sup>4</sup> 2021, di marzo<sup>5</sup> 2022 e di febbraio 2023<sup>6</sup>), quindi, conclusa tale prima fase, si è proceduto ad una integrale revisione di tutti i 175 ISA in applicazione per le annualità d'imposta 2020, 2021 e 2022 al fine di tener conto degli effetti conseguenti alla situazione di emergenza sanitaria.

Contestualmente sono state individuate nuove possibili cause di esclusione complementari rispetto alla metodologia correttiva ed alle cause di esclusione ordinariamente previste: le cause di esclusione, che si sommavano a quelle già previste per i precedenti periodi d'imposta, avevano, infatti, la finalità di cogliere tutte quelle situazioni in cui gli effetti economici negativi erano così rilevanti da non consentire una corretta applicazione dello strumento ISA anche tenuto conto degli adeguamenti e delle correzioni.

Con riferimento al periodo d'imposta 2020, tali ulteriori cause di esclusione si rivolgevano ai contribuenti che presentavano almeno una delle seguenti condizioni:

- avere subito una diminuzione dei ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), ovvero dei compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, di almeno il 33 per cento nel periodo d'imposta 2020 rispetto al periodo d'imposta precedente;
- aver attivato la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2019;
- esercitare, in maniera prevalente, le attività economiche individuate in un apposito elenco.

---

<sup>1</sup> Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 30 aprile 2021 recante "*Approvazione di modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) applicabili al periodo d'imposta 2020.*" (GU Serie Generale n.116 del 17-5-2021 - Suppl. Ordinario n. 20).

<sup>2</sup> Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 29 aprile 2022 recante "*Approvazione di modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) applicabili al periodo d'imposta 2021.*" (GU Serie Generale n.111 del 13-05-2022 - Suppl. Ordinario n. 18).

<sup>3</sup> Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 28 aprile 2023 recante "*Approvazione di modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale applicabili al periodo d'imposta 2022*" (G.U. Serie Generale n. 113 del 16-5-2023, Suppl. Ordinario n. 18).

<sup>4</sup> Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 2 febbraio 2021 recante "*Approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale relativi ad attività economiche dei comparti dell'agricoltura, delle manifatture, dei servizi, del commercio e delle attività professionali e di approvazione delle territorialità specifiche.*" (GU Serie Generale n.42 del 19-02-2021 - Suppl. Ordinario n. 12).

<sup>5</sup> Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 21 marzo 2022 recante "*Approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale relativi ad attività economiche dei comparti delle manifatture, dei servizi, del commercio e delle attività professionali e di approvazione delle territorialità specifiche.*" (GU Serie Generale n.88 del 14-04-2022 - Suppl. Ordinario n. 15).

<sup>6</sup> Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 8 febbraio 2023 recante "*Approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale relativi ad attività economiche dei comparti dell'agricoltura, delle manifatture, dei servizi, del commercio e delle attività professionali e di approvazione delle territorialità specifiche applicabili al periodo d'imposta 2022*" (GU Serie Generale n.50 del 28-02-2023 - Suppl. Ordinario n. 9).

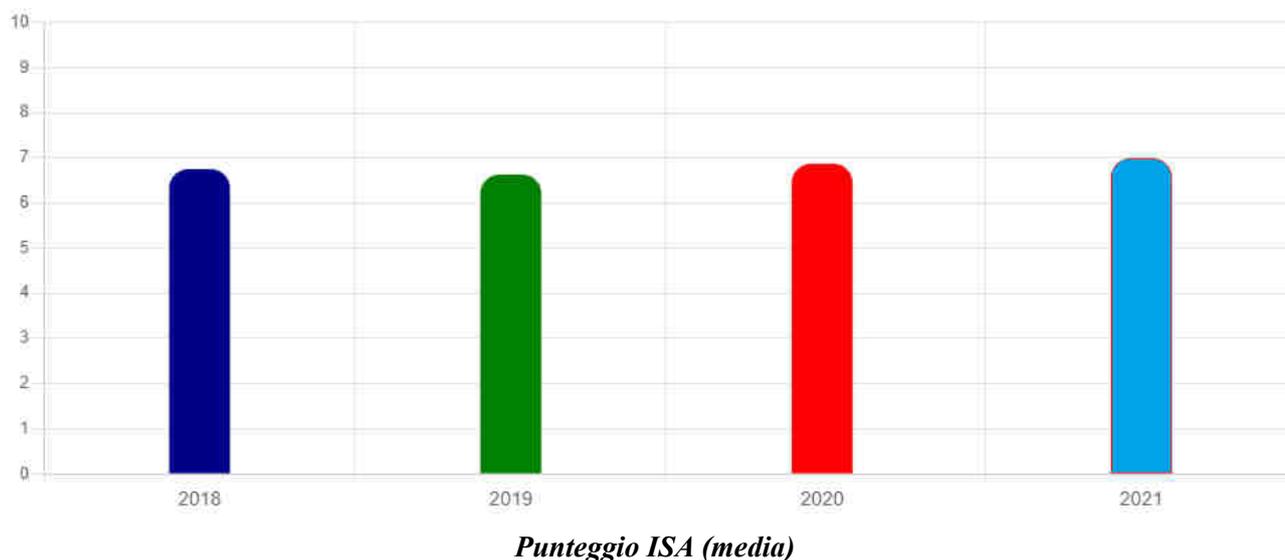
Per gli *ISA* in applicazione per il p.i. 2021, in analogia, sono state introdotte nuove ulteriori cause di esclusione, con due successivi decreti ministeriali<sup>5,2</sup>, che hanno previsto l'inapplicabilità degli *ISA* per i contribuenti che:

- hanno subito una diminuzione dei ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), ovvero dei compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, di almeno il 33 per cento nel periodo d'imposta 2021 rispetto al periodo d'imposta 2019;
- hanno aperto la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2019;
- esercitano, in maniera prevalente, le attività economiche individuate da specifici codici attività.

Infine, per gli *ISA* in applicazione per il p.i. 2022, coerentemente con il percorso intrapreso nei pp.ii. precedenti, sono stati esclusi i contribuenti che hanno aperto la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2021.

I dati ad oggi disponibili relativi alle campagne dichiarative 2019, 2020, 2021 e 2022 confermano che, anche grazie a tali interventi straordinari, si è sempre riusciti a garantire la corretta applicazione degli *ISA*.

La rappresentazione grafica<sup>7</sup> di seguito riportata mostra come i *risultati* dell'applicazione degli *ISA* relativi all'annualità d'imposta 2021 appaiono in continuità rispetto a quelli registrati nelle tre annualità precedenti.



### 2.3 Le attività in corso per il p.i. 2023

Sulla base dell'esperienza maturata negli ultimi anni, sono state attivate le attività di analisi per il p.i. 2023 finalizzate all'aggiornamento degli *ISA* per tener conto del nuovo scenario economico e all'individuazione di possibili misure relative agli effetti di natura

<sup>7</sup> Fonte: sito statistiche ISA Agenzia delle entrate <https://www.agenziaentrate.gov.it/portale/web/guest/statistiche-isa>

straordinaria occorsi in tale annualità correlati soprattutto alle **tensioni geopolitiche ed all'andamento dei tassi di interesse**.

Dalle prime analisi macroeconomiche emergerebbe un possibile indebolimento della domanda estera e l'ulteriore irrigidimento delle condizioni di accesso al credito, con costi di finanziamento più alti. L'incertezza rimarrebbe elevata soprattutto tenuto conto delle tensioni internazionali, sia sul fronte ucraino che su quello medio-orientale.

Segnali incoraggianti giungerebbero, invece, dalle analisi dei prezzi dell'energia. Con riferimento al prezzo dell'energia elettrica per MWh, dopo il significativo aumento osservato nel 2022 grazie a una progressiva riduzione registrata nel 2023 il valore medio annuo è tornato ai valori registrati del 2021 annualità oggetto dell'arco temporale osservato per la costruzione degli ISA.

Da un punto di vista di organizzazione delle attività si è deciso di ripercorrere la medesima *road map* del recente passato articolata su due principali linee di intervento:

- *Attività di revisione ordinaria*, finalizzate all'aggiornamento biennale degli 88 ISA in evoluzione per il p.i. 2023;
- *Attività di integrazione*, finalizzate all'individuazione di appositi interventi su tutti i 175 ISA in applicazione per il p.i. 2023 al fine di cogliere elementi ordinari e straordinari specifici di tale annualità.

Con riferimento al primo ambito di attività, da metà luglio sino al mese di novembre, si sono svolte le riunioni di presentazione alle OO.CC. interessate agli 88 ISA in evoluzione<sup>8</sup>.

Come chiarito in occasione degli incontri, le revisioni presentate e gli esempi analizzati non hanno preso in considerazione gli aggiornamenti finalizzati a tener conto degli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati, degli aggiornamenti delle territorialità, delle misure di ciclo economico e di tutto quanto espressamente di pertinenza del 2023, demandati ad una diversa e specifica attività che interesserà, come di consueto, tutti gli ISA in applicazione per il p.i. 2023 e non solo gli 88 in evoluzione. Allo stesso tempo, con riferimento, invece, alla campagna dichiarativa in corso nel 2023, durante lo svolgimento dei *digital meeting* per la presentazione degli ISA oggetto di evoluzione, le organizzazioni di rappresentanza intervenute agli incontri, non hanno segnalato criticità in merito all'applicazione dello strumento nel periodo d'imposta 2022.

L'evoluzione cosiddetta *ordinaria*, prescindendo dalle conseguenze correlate alle tensioni geo-politiche in corso, ha, invece, interessato gli aspetti correlati al processo di periodico aggiornamento degli ISA, la cui parte più rilevante può essere considerata l'elaborazione basata su dati *panel* che, nel tenere conto delle informazioni degli ultimi 8 anni disponibili (2014-2021), ha consentito di **inglobare gli effetti economici del 2020 e 2021** conseguenti la diffusione del *COVID-19*.

Tale ultimo aspetto rappresenta un elemento particolarmente significativo; per il secondo anno consecutivo, infatti, i dati relativi ad annualità interessate dalle ricadute economiche della pandemia *entrano* tra gli elementi utilizzati per la parte *ordinaria* della evoluzione degli ISA anticipando di fatto, già alla fase dell'aggiornamento, una parte significativa altrimenti demandata agli interventi correttivi straordinari.

---

<sup>8</sup> Sono stati organizzati circa 54 *digital meeting*.

Parallelamente sono iniziate le attività di analisi riferibili al secondo piano di lavori: per poter individuare il **quadro macroeconomico che ha caratterizzato il 2023**, si è fatto riferimento, anche per tale annualità, alle diverse fonti informative (Istat, Banca d'Italia, Cerved, Prometeia).

Particolarmente significativo, come negli anni passati, è risultato il ritorno conoscitivo ottenuto dai dati relativi alle informazioni desunte dagli archivi relativi alla fatturazione elettronica, ai corrispettivi telematici, alla forza lavoro dipendente (INPS) e alle liquidazioni periodiche IVA. Tali fonti informative, consentendo l'analisi dei costi sostenuti dagli operatori economici nei diversi anni, relazionandoli all'andamento dei ricavi/compensi conseguiti dagli operatori economici permetteranno di comprendere i possibili cambiamenti economici e i relativi potenziali interventi. Dalle prime analisi delle fonti attualmente disponibili si conferma, in termini generali, la ripresa delle condizioni economiche prossime ai valori pre-pandemici.

Le analisi, ad oggi ancora in fase di svolgimento, sono rivolte alle possibili riduzioni dei margini e conseguentemente delle redditività e quindi finalizzate sia all'eventuale modifica degli indicatori elementari di affidabilità del *Valore aggiunto per addetto* e del *Reddito per addetto*, definiti tramite stime Panel (input della produzione, ciclo economico, modelli organizzativi, economie di scala, ...) e sia alla modifica degli indicatori elementari di affidabilità e di anomalia definiti da soglie economiche di riferimento. In generale, verranno analizzati tutti gli indicatori elementari, tra i quali si ricordano la *Durata e decumulo delle scorte*, la *Copertura delle spese per lavoro dipendente o delle spese giornaliere per dipendente*, l'*Incidenza dei consumi sui compensi*, l'*Incidenza delle spese sui compensi*, l'*Incidenza delle altre spese documentate sui compensi*, l'*Incidenza degli oneri finanziari netti o degli interessi passivi sul reddito operativo lordo* e gli ulteriori indicatori elementari di anomalia specifici.

Con riferimento a quanto già previsto dai modelli di stima econometrici, per tenere conto delle possibili ricadute della crisi sulle relazioni economiche già esaminate nei singoli settori economici, per ciascun *ISA* e ciascun indicatore da esso previsto si procederà con l'analisi dello stesso tenendo conto dei dati delle dichiarazioni relative alle liquidazioni periodiche IVA e alla fatturazione elettronica.

Per tenere ulteriormente conto delle mutate relazioni nel tempo, si opererà una modifica del coefficiente individuale per coloro che presentano un valore positivo dello stesso limitando l'estremo superiore sia condizionatamente alla propria riduzione di redditività osservata e sia in modo strutturale indipendentemente dall'anno di imposta di applicazione.

Tali correttivi saranno commisurati all'entità dei seguenti fattori sintomatici dello stato di difficoltà economica:

- *contrazione* dei margini di redditività del singolo contribuente nel periodo di imposta di applicazione rispetto al precedente;
- *contrazione* della marginalità settoriale.

In continuità con l'approccio seguito per i periodi di imposta precedenti e in coerenza con l'esigenza di snellire quanto più possibile gli adempimenti correlati all'applicazione degli *ISA*, si conferma che, come avvenuto nelle precedenti annualità, tale complesso impianto metodologico sarà realizzato massimizzando il ricorso ad informazioni nella disponibilità

dell'Amministrazione Finanziaria minimizzando, così, l'introduzione di nuove informazioni nei modelli dichiarativi.

### *2.3.1 La norma sul riallineamento del magazzino*

L'articolo 1 comma 78 della legge di bilancio<sup>9</sup> ha previsto che “gli esercenti attività d'impresa che non adottano i principi contabili internazionali nella redazione del bilancio possono procedere, relativamente al periodo d'imposta in corso al 30 settembre 2023, all'adeguamento delle esistenze iniziali dei beni di cui all'articolo 92 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917.”

Al riguardo, si evidenzia che il tema è oggetto di approfondimento già da tempo e sono allo studio i possibili diversi accorgimenti per evitare distorsioni nell'applicazione degli ISA.

Più in dettaglio, la soluzione che, allo stato attuale, appare più percorribile presentando gli impatti meno significativi per l'utenza, dovrebbe basarsi sull'inserimento di una informazione all'interno dei modelli ISA da compilare nel caso i cui il contribuente ha operato per il p.i. 2023 il “*riallineamento del magazzino*”; laddove il contribuente compili tale nuova informazione, il software di calcolo andrebbe ad agire sugli indicatori relativi alla corrispondenza dei valori delle esistenze iniziali e delle rimanenze finali.

## **3. Conclusioni**

In conclusione, si evidenzia che le attività finalizzate a cogliere le specificità dell'annualità 2023 continueranno ad esser svolte nei prossimi mesi, anche tenuto conto del fatto che l'annualità 2023 non si è ancora conclusa quindi non possono ritenersi ad oggi ultimate.

Gli interventi sino ad ora ipotizzati rappresentano pertanto dei primi presidi che, laddove dovessero risultare non completamente adeguati, potranno ben essere oggetto di revisione o integrazione nei prossimi mesi. In tal senso le osservazioni che codeste Organizzazioni hanno già fornito o riterranno utile inviare in futuro rappresenteranno un prezioso bagaglio conoscitivo per le successive attività di analisi.

---

<sup>9</sup> Legge del 30 dicembre 2023, n. 213 recante *Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2024 e bilancio pluriennale per il triennio 2024-2026*.