



# Circolare Speciale **47/2023** Straordinaria

pagine: 33

## ISA 2023

L'Agenzia delle Entrate, con la circolare 1.06.2023, n. 12/E, ha fornito chiarimenti in ordine alle novità in materia di indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) di cui all'art. 9-bis D.L. 50/2017, in applicazione per il periodo d'imposta 2022.

Al riguardo, il documento si apre con una rassegna delle norme intervenute nell'ultimo anno che, direttamente o indirettamente hanno prodotto effetti nella disciplina degli ISA.

Come di consueto, inoltre, la circolare annuale sugli ISA, rappresenta anche una occasione per fornire una rassegna sistematica dei diversi atti e documenti normativi di attuazione disciplinati nei mesi passati (decreti ministeriali, provvedimenti ecc.). Sono, quindi, illustrate le principali novità correlate alla metodologia di elaborazione ed aggiornamento degli ISA. Ogni anno, infatti, gli ISA sono oggetto di una significativa attività di aggiornamento finalizzata a garantire sempre la capacità dello strumento di cogliere adeguatamente le peculiarità dei comparti economici cui gli stessi si riferiscono.

In particolare, il processo evolutivo e di affinamento dello strumento ha riguardato la revisione biennale di 87 indici, come prevede l'art. 9-bis, c. 2 D.L. 50/2017, nonché l'aggiornamento di tutti i 175 ISA in vigore, al fine di consentirne una più aderente applicazione al periodo d'imposta 2022, anche tenendo conto degli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati conseguente al perdurare della diffusione del virus Covid-19, delle tensioni geopolitiche, dell'aumento del prezzo dell'energia, degli alimentari e delle materie prime nonché dell'andamento dei tassi di interesse, verificatisi nel predetto periodo d'imposta.

Infine, non essendo intervenute particolari novità che riguardano gli adempimenti rivolti ai contribuenti tenuti all'applicazione degli ISA, nella seconda parte del documento è presente una rapida rassegna delle principali attività che contribuenti e operatori professionali che prestano loro assistenza devono effettuare per l'applicazione degli stessi.

### Indice

Indici sintetici di affidabilità 2023	Pag. 2
Principali novità negli ISA 2023	Pag. 8
Esclusioni dagli ISA per il periodo d'imposta 2022	Pag. 10
Benefici premiali collegati agli ISA	Pag. 12
Acquisizione dei dati per applicazione degli ISA 2023 <a href="#">🔗</a>	Pag. 14
Dichiarazione di ulteriori componenti positivi ai fini ISA	Pag. 18
Compilazione dei modelli ISA 2023	Pag. 21
Indicatori di anomalia e di affidabilità fiscale	Pag. 23
Omessa o infedele presentazione modello ISA	Pag. 30
Personale addetto all'attività per ISA imprese	Pag. 32

# INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ 2023

Art. 9-bis D.L. 24.04.2017, n. 50, conv. L. 24.06.2017, n. 96 - Art. 148 D.L. 19.05.2020, n. 34  
Circ. Ag. Entrate 1.06.2023, n. 12/E - Circ. Ag. Entrate 2.08.2019, n. 17/E - Circ. Ag. Entrate 16.06.2020, n. 16/E  
Interp. Ag. Entrate 6.02.2020, n. 31 - D. Mef 21.03.2022 - D. Mef 8.02.2023 - D.M. 28.04.2023  
Prov. Ag. Entrate 31.01.2022 - Prov. Ag. Entrate 30.01.2023 - Prov. Ag. Entrate 27.04.2023  
Prov. Ag. Entrate 24.02.2023 - Prov. Ag. Entrate 23.03.2023

Gli ISA per gli esercenti attività di impresa, arti o professioni sono stati istituiti al fine di favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili e di stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari da parte dei contribuenti e il rafforzamento della collaborazione tra questi e l'Amministrazione Finanziaria.

## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

### SCHEMA DI SINTESI

INDICI	⇒	Approvazione	⇒	Gli indici sono approvati con D.M. Economia entro il mese di marzo del periodo d'imposta successivo a quello per il quale sono applicati.
	⇒	Integrazione	⇒	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 applicati.
	⇒	Revisione	⇒	Gli indici sono soggetti a revisione <b>almeno ogni 2 anni</b> dalla loro prima applicazione o dall'ultima revisione.
	⇒	Grado di affidabilità	⇒	Gli indici esprimono, su una <b>scala da 1 a 10</b> , il grado di affidabilità fiscale riconosciuto a ciascun contribuente, anche al fine di consentire a quest'ultimo, sulla base dei dati dichiarati entro i termini previsti, l'accesso al regime premiale.
OGGETTO	⇒	Attività economiche coinvolte	⇒	L'Agenzia delle Entrate individua, <b>entro il mese di gennaio</b> di ciascun anno, le attività economiche per le quali devono essere elaborati gli indici ovvero deve esserne effettuata la revisione.
ESCLUSIONI OGGETTIVE	⇒			<ul style="list-style-type: none"> <li>• Soggetti che hanno <b>iniziato o cessato</b> l'attività nel corso del periodo d'imposta.</li> <li>• Soggetti che non si trovano in condizioni di normale svolgimento dell'attività.</li> <li>• Soggetti che dichiarano <b>ricavi</b>, di cui all'art. 85, c. 1, esclusi quelli di cui alle lett. c), d) ed e), o compensi di cui all'art. 54, c. 1 Tuir, di <b>ammontare superiore a € 5.164.569<sup>(1)</sup></b>.</li> </ul>
ESCLUSIONI SOGGETTIVE	⇒			<ul style="list-style-type: none"> <li>• Contribuenti che si avvalgono del <b>regime forfetario</b> agevolato (art. 1, cc. da 54 a 89 L. 23.12.2014, n. 190), del regime fiscale di <b>vantaggio per l'imprenditoria giovanile</b> e lavoratori in mobilità (art. 27, cc. 1 e 2 D.L. 6.07.2011, n. 98) e i contribuenti che determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfetari.</li> <li>• Contribuenti che <b>esercitano 2 o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo ISA</b>, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'ISA relativo all'attività prevalente, comprensivi di quelli delle eventuali attività complementari previste dallo specifico ISA, <b>superi il 30%</b> dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati<sup>(3)</sup>.</li> <li>• Contribuenti con categoria reddituale diversa da quella per la quale è stato approvato l'ISA e, quindi, da quella prevista nel quadro dei dati contabili contenuto nel modello ISA approvato per l'attività esercitata.</li> <li>• Enti del Terzo settore non commerciali che optano per la determinazione forfetaria del reddito di impresa (art. 80 D. Lgs. 3.07.2017, n. 117)<sup>(2)</sup>.</li> <li>• Organizzazioni di volontariato ed associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario (art. 86 D. Lgs. 3.07.2017, n. 117)<sup>(2)</sup>.</li> <li>• Imprese sociali (D. Lgs. 3.07.2017, n. 112)<sup>(2)</sup>.</li> <li>• Società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi.</li> <li>• Soggetti che esercitano, in ogni forma di società cooperativa, le attività di "Trasporto con taxi" - codice attività 49.32.10 o di "Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente" - codice attività 49.32.20, di cui all'ISA CG72U.</li> <li>• Corporazioni dei piloti di porto esercenti le attività di cui all'ISA CG77U.</li> <li>• Soggetti che svolgono attività d'impresa, arte o professione partecipanti a un <b>gruppo Iva</b> ex Titolo V-bis D.P.R. 633/1972<sup>(3)</sup>.</li> <li>• <b>Soggetti che hanno aperto la partita Iva a partire dal 1.01.2021<sup>(3)</sup></b>.</li> </ul>
Note				<p><sup>(1)</sup> Per gli ISA CG40U, CG50U, CG69U e CK23U, ai fini della determinazione del limite di esclusione dall'applicazione degli ISA, i ricavi devono essere aumentati delle rimanenze finali e diminuiti delle esistenze iniziali valutate in base a quanto previsto dagli artt. 92 e 93 Tuir.</p> <p><sup>(2)</sup> L'esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'art. 108 TFUE (Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea).</p> <p><sup>(3)</sup> Sono tenuti comunque alla compilazione del relativo modello ISA, prescindendo dall'importazione delle variabili precalcolate.</p>

## APPROFONDIMENTI

## TERMINI

- **Approvazione degli ISA**
  - **Entro il mese di marzo** del periodo d'imposta successivo a quello per il quale sono applicati, sono approvati con decreto ministeriale gli ISA.
- **Integrazioni degli ISA**
  - Le eventuali integrazioni che si renderanno necessarie 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 con decreto ministeriale **entro il mese di aprile** del periodo d'imposta successivo a quello per il quale sono applicate.
- **Revisione degli ISA**
  - Gli ISA devono essere revisionati **almeno ogni 2 anni** dalla loro prima applicazione o dall'ultima revisione.
- **Individuazione delle attività interessate dagli ISA**
  - Con provvedimento dell'Agenzia delle Entrate, da emanare entro il mese di gennaio di ciascun anno, sono individuate le attività economiche per le quali devono essere elaborati gli ISA ovvero deve esserne effettuata la relativa revisione.
    - Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 24.02.2023 ha definito i 175 modelli (di cui 87 revisionati), per il periodo d'imposta 2022, utili per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli Isa.
    - Il provvedimento dell'Agenzia delle Entrate 30.01.2023 ha individuato i dati relativi ai fini dell'applicazione degli Isa per il 2023, le modalità per l'acquisizione degli ulteriori dati necessari per l'applicazione degli Isa per il 2022 e il programma di elaborazione degli Isa applicabili dal 2023.

## ELABORAZIONE

- Tra le informazioni sulla base delle quali gli ISA sono progettati, realizzati, costruiti e applicati, oltre al tradizionale "veicolo" delle dichiarazioni fiscali, vi sono, tra le altre, le fonti informative reperibili presso l'Istituto Nazionale della Previdenza Sociale e l'Ispettorato Nazionale del Lavoro ed altre fonti.
- Terminata la fase di elaborazione e prima dell'approvazione, al fine di verificare la capacità degli ISA di rappresentare la realtà cui si riferiscono, una apposita Commissione di esperti è chiamata a formulare il proprio parere.

## GRADO DI AFFIDABILITÀ

- L'Isa è un indice che esprime un giudizio sull'affidabilità fiscale del soggetto, calcolato come media aritmetica di indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.
  - Attribuisce un valore, in scala da 1 a 10.

DATI  
RILEVANTI

## • Fonti

• I dati rilevanti ai fini della progettazione, della realizzazione, della costruzione e dell'applicazione degli indici sono acquisiti dalle **dichiarazioni fiscali relative a più periodi d'imposta** previste dall'ordinamento vigente, dalle fonti informative disponibili presso l'**anagrafe tributaria**, le agenzie fiscali, l'Istituto nazionale della previdenza sociale, l'Ispettorato nazionale del lavoro e il Corpo della Guardia di Finanza e altre fonti.

## • Dichiarazione del contribuente

• I contribuenti cui si applicano gli indici dichiarano, anche al fine di consentire un'omogenea raccolta informativa, i **dati economici, contabili e strutturali** rilevanti per l'applicazione degli stessi, sulla base di quanto previsto dalla relativa **documentazione tecnica e metodologica approvata con decreto ministeriale**, indipendentemente dal regime di determinazione del reddito utilizzato.

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

## • Maggiori importi

• Per i periodi d'imposta per i quali si applicano gli indici, i contribuenti interessati possono indicare nelle dichiarazioni fiscali **ulteriori componenti positivi**, non risultanti dalle scritture contabili, rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, per **migliorare il proprio profilo di affidabilità, nonché per accedere al regime premiale**.

• Tali ulteriori componenti positivi **rilevano anche ai fini dell'Irap** e determinano un corrispondente **maggior volume di affari rilevante ai fini Iva**.

• L'indicazione degli ulteriori componenti positivi **non comporta l'applicazione di sanzioni e interessi**.

La dichiarazione dei maggiori importi **non comporta l'applicazione di sanzioni e interessi**, a condizione che il versamento delle relative imposte sia effettuato **entro il termine** e con le modalità previsti per il **versamento a saldo delle imposte sui redditi**, con facoltà di effettuare il pagamento rateale delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte.

## • Correttivi straordinari

• Tali obiettivi sono raggiunti mediante l'introduzione di specifiche cause di esclusione e l'elaborazione di nuove metodologie specifiche basate su:

- .. analisi ed elaborazioni utilizzando ulteriori banche dati già disponibili per integrare le informazioni della banca dati degli Isa;
- .. altri dati ed elementi acquisibili presso enti e istituti specializzati nella ricerca e nell'analisi economica.

Con D.M. 28.04.2023 sono stati approvati, in relazione al 2022, i correttivi straordinari che intervengono sugli indicatori elementari di anomalia e di affidabilità. Tali interventi comportano una modifica del risultato dell'applicazione degli ISA.

## MULTIATTIVITÀ

• I contribuenti che esercitano 2 o più attività d'impresa che non rientrano nello stesso ISA, qualora l'importo complessivo dei ricavi dichiarati afferenti alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'ISA relativo all'attività prevalente **superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati, pur non applicando l'ISA, sono tenuti alla compilazione del relativo modello, comprensivo del prospetto multiattività**, per la sola acquisizione dati.

• Di conseguenza detti soggetti sono tenuti alla compilazione del modello, senza applicare l'ISA.

Provvedimento  
Ag. Entrate 30.01.2019

I contribuenti esclusi dalla applicazione degli ISA non sono tenuti alla compilazione del relativo modello ISA, salva l'eccezione sopra indicata.

### PERIODO DI NON NORMALE SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITÀ

Esempi

- a) Periodo in cui l'impresa è in liquidazione ordinaria, oppure in liquidazione coatta amministrativa o fallimentare;
- b) periodo in cui l'impresa non ha ancora iniziato l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale, ad esempio perché:
  - .. la costruzione dell'impianto da utilizzare per lo svolgimento dell'attività si è protratta oltre il primo periodo d'imposta, per cause indipendenti dalla volontà dell'imprenditore;
  - .. non sono state rilasciate le autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento dell'attività;
  - .. è svolta esclusivamente un'attività di ricerca propedeutica allo svolgimento dell'attività produttiva di beni e servizi, sempreché l'attività di ricerca non consenta di per sé la produzione di beni e servizi e quindi la realizzazione di proventi;
- c) periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per tutto il periodo d'imposta a causa della ristrutturazione di tutti i locali in cui è esercitata l'attività;
- d) periodo in cui l'imprenditore individuale o la società hanno ceduto in affitto l'unica azienda;
- e) periodo in cui il contribuente ha sospeso l'attività ai fini amministrativi dandone comunicazione alla Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura;
- f) modifica in corso d'anno dell'attività esercitata. È il caso, ad esempio, di un imprenditore che fino ad aprile ha svolto l'attività "Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria" (codice attività - 46.32.20, compreso nell'ISA CM21U) e da maggio in poi quella di "Trasporto con taxi" (codice attività - 49.32.10 - compreso nell'ISA CG72U). Al contrario, non costituisce causa di esclusione la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata qualora le due attività (quella cessata e quella iniziata) siano contraddistinte da codici attività compresi nello stesso ISA;
- g) per i professionisti, il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per la maggior parte dell'anno a causa di provvedimenti disciplinari;
- h) nel caso di eventi sismici:
  - .. se vi sono danni ai locali destinati all'attività d'impresa o di lavoro autonomo, tali da renderli totalmente o parzialmente inagibili (attestati dalle relative perizie tecniche o dall'esito dei controlli della protezione civile) e non più idonei all'uso;
  - .. se vi sono danni rilevanti alle scorte di magazzino (certificabile a seguito di apposita perizia tecnica) tali da causare la sospensione prolungata del ciclo produttivo;
  - .. per i contribuenti che, successivamente all'evento sismico, indipendentemente dai danni subiti, non hanno potuto accedere ai locali di esercizio dell'attività in quanto ricadenti in aree di divieto assoluto d'accesso per la maggior parte del periodo d'imposta successivo al terremoto;
  - .. per i contribuenti che hanno subito una riduzione significativa, se non la sospensione dell'attività, in quanto aventi come unico o principale cliente un soggetto ubicato nell'area del sisma il quale, a sua volta, a causa degli eventi sismici ha interrotto l'attività per la maggior parte del periodo d'imposta successivo al terremoto.

### ULTERIORI DATI RESI DISPONIBILI DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE

- Per determinare il punteggio di affidabilità del contribuente, **oltre ai dati che lo stesso indica nel modello** degli indici di affidabilità, sono necessari anche **ulteriori dati**, resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate all'interno dell'"area riservata" del Cassetto fiscale.
- I dati precalcolati possono non essere acquisiti dai soggetti esclusi dall'applicazione degli Isa, ma tenuti alla presentazione del modello.
- I dati messi a disposizione dall'Agenzia sono utilizzati dal contribuente per l'applicazione degli Isa e alcuni di essi possono essere modificati da parte dello stesso, se non risultano corretti.

### MODIFICA DEI DATI

- Il contribuente può modificare:
  - .. l'anno di inizio attività (anche se non valorizzata);
  - .. i dati delle altre variabili (solo se valorizzate).
- In caso di modifica, l'ISA è ricalcolato con i dati modificati.
- Per i dati non modificabili, se si rilevano disallineamenti, è possibile fornire **elementi esplicitivi nelle "Note Aggiuntive"**.

Se l'ISA è calcolato senza modificare i dati forniti dall'Agenzia delle Entrate, l'esito non è soggetto a contestazioni per quanto riguarda le variabili precalcolate.

## APPLICAZIONE DEGLI ISA

- Con l'ausilio del software "Il tuo ISA" il contribuente, dopo aver acquisito tramite i Servizi telematici dell'Agenzia delle entrate le variabili "precalcolate" e dopo aver inserito i valori delle variabili contabili ed extracontabili, verifica la propria posizione rispetto alle risultanze dell'applicazione degli ISA.
- L'applicazione fornisce, in particolare, indicazioni relative al punteggio dell'ISA e ai punteggi dei singoli indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.
- Nella sezione "note aggiuntive" dell'applicazione è possibile comunicare all'Amministrazione finanziaria informazioni relative alla posizione soggettiva interessata dall'applicazione dell'ISA. Specifiche indicazioni in merito sono contenute nelle istruzioni dei quadri dei dati contabili F e H, con riferimento all'aliquota IVA, e nella modulistica di alcuni ISA.
- Il software è scaricabile gratuitamente dal sito internet dell'Agenzia delle entrate, all'indirizzo [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it), e dal Servizio telematico (per gli utenti abilitati al servizio).

- Il software "IltuoISA 2023" ripropone, nell'ottica di riduzione degli adempimenti in materia di ISA, la funzionalità di importazione dei dati contabili dal modello Redditi, già disponibile per le campagne dichiarative degli scorsi anni.
- Tale modalità di precompilazione permette ai contribuenti che utilizzano il software "IltuoISA 2023" di importare i dati contabili comuni ai modelli Redditi e ISA, che sono stati dichiarati nei quadri RE, RF e RG dei modelli Redditi 2023 tramite il software dichiarativo "RedditiOnLine".

## BENEFICI PREMIALI

- Per il periodo d'imposta 2022, con **provvedimento Agenzia delle Entrate 27.04.2023**, sono stati individuati i livelli di affidabilità fiscale, anche con riferimento alle annualità pregresse, ai quali è collegata la graduazione dei benefici premiali.

Per il 2022 è previsto il doppio binario in base al quale è possibile accedere ai benefici sia ottenendo un punteggio idoneo nell'annualità di applicazione dell'ISA, sia, alternativamente, conseguendo un adeguato punteggio medio nell'anno di applicazione e in quello precedente.

- In relazione ai diversi livelli di affidabilità fiscale conseguenti all'applicazione degli indici di affidabilità fiscale sono riconosciuti i seguenti benefici:
  - a) **l'esonero dall'apposizione del visto di conformità** per la compensazione di crediti per un importo non superiore a € 50.000 annui relativamente all'Iva e per un importo non superiore a € 20.000 annui relativamente alle imposte dirette e all'Irap;
  - b) **l'esonero dall'apposizione del visto di conformità** ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi dell'Iva per un importo non superiore a € 50.000 annui;
  - c) l'esclusione dell'applicazione della **disciplina delle società non operative** (art. 30 L. 724/1994), anche ai fini di quanto previsto all'art. 2, c. 36-decies, 2° p. D.L. 138/2011;
  - d) l'esclusione degli **accertamenti basati sulle presunzioni semplici** [art. 39, c. 1, lett. d), 2° p. D.P.R. 600/1973 e art. 54, c. 2, 2° p. D.P.R. 633/1972];
  - e) l'anticipazione di almeno un anno, con graduazione in funzione del livello di affidabilità, **dei termini di decadenza per l'attività di accertamento** (art. 43, c. 1 D.P.R. 600/1972, con riferimento al reddito di impresa e di lavoro autonomo, e art. 57, c. 1 D.P.R. 633/1972);
  - f) l'esclusione della **determinazione sintetica del reddito complessivo** (art. 38 D.P.R. 600/1973), a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di 2/3 il reddito dichiarato.

<b>Nuovo beneficio premiale</b>	È esclusa la prestazione della garanzia ex art. 69, c. 2 D.Lgs. 546/1992 in caso di sospensione dell'atto impugnato per i ricorrenti con un punteggio di affidabilità almeno pari a 9 negli ultimi 3 periodi di imposta precedenti a quello di proposizione del ricorso.	Art. 2 L. 130/2022
---------------------------------	--	-----------------------

- In presenza di cause di esclusione, ancorché il contribuente dovendo compilare il mod. ISA raggiunga un punteggio di affidabilità sufficiente ad ottenere i benefici premiali, non è possibile accedervi (Circ. Ag. Entrate n. 16/E/2020).

### DICHIARAZIONE TARDIVA E REGIME PREMIALE ISA

- **Accesso al regime premiale**
  - L'Agenzia delle Entrate ha precisato che il contribuente ha diritto ai benefici del regime premiale ISA anche in base alla dichiarazione presentata entro **90 giorni** dalla scadenza del termine (dichiarazione tardiva).
  - In ogni caso, il raggiungimento di un livello di affidabilità idoneo all'ottenimento di benefici premiali deve ritenersi subordinato alla circostanza che i dati dichiarati dal contribuente ai fini della applicazione degli ISA siano corretti e completi.
  - Ove il raggiungimento di una premialità sia l'effetto della dichiarazione di dati incompleti o inesatti non può ritenersi legittimo il godimento di un beneficio.
- **Rilevanza**
  - Le eventuali dichiarazioni successive alla scadenza del termine ordinario di presentazione che modifichino il punteggio ISA precedentemente ottenuto dal contribuente, migliorandolo, devono essere, pertanto, considerate non rilevanti ai fini dei benefici premiali.
  - Viceversa, se con una dichiarazione successiva a quella trasmessa entro i termini ordinari, la modifica dei dati per l'applicazione degli ISA determina una riduzione del punteggio di affidabilità, tale variazione deve ritenersi rilevante ai fini della riduzione o perdita dei benefici premiali.

### SANZIONI PER OMISSIONE DEI DATI

- Nei casi di **omissione della comunicazione** dei dati rilevanti ai fini della costruzione e dell'applicazione degli indici o di **comunicazione inesatta o incompleta** dei medesimi dati, si applica la sanzione amministrativa pecuniaria prevista dall'art. 8, c. 1 D. Lgs. 471/1997 (**da € 250 a € 2.000**).
- L'Agenzia delle Entrate, nei casi di omissione della comunicazione, può altresì procedere, **previo contraddittorio, all'accertamento induttivo dei redditi, dell'Irap e dell'Iva.**
  - L'Agenzia delle Entrate, prima della contestazione della violazione, **mette a disposizione del contribuente le informazioni** in proprio possesso, invitando lo stesso ad eseguire la comunicazione dei dati o a **correggere spontaneamente** gli errori commessi.
  - Del comportamento del contribuente si tiene conto nella graduazione della misura della sanzione.

### ATTIVITÀ DI CONTROLLO

- L'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza, nel definire specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, **tengono conto del livello di affidabilità fiscale** dei contribuenti derivante dall'applicazione degli indici nonché delle informazioni presenti nell'apposita sezione dell'anagrafe tributaria.
 

Per il periodo di imposta in corso al 31.12.2022 si tiene conto anche del livello di affidabilità fiscale più elevato derivante dall'applicazione degli indici per i periodi di imposta in corso al 31.12.2020 e al 31.12.2021.

# PRINCIPALI NOVITÀ NEGLI ISA 2023

## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

D.M. 8.02.2023 - D.M. 28.04.2023 - Circ. Ag. Entrate 1.06.2023, n. 12/E - Provv. Ag. Entrate 30.01.2023  
Provv. Ag. Entrate 24.02.2023 - Provv. Ag. Entrate 23.03.2023 - Provv. Ag. Entrate 27.04.2023

Si presenta una rassegna degli interventi normativi che hanno interessato i modelli ISA applicabili per il periodo d'imposta 2022. Sono stati confermati i 175 modelli ISA previsti per lo scorso anno e 87 di essi sono stati oggetto di revisione periodica. Inoltre, si illustrano le novità relative ai quadri dei modelli per l'anno d'imposta 2022.

## SCHEMA DI SINTESI

### APPROVAZIONE MODELLI PER IL 2022

Provv. 24.02.2023



- L'art. 11 D.L. 73/2022 ha disposto l'approvazione dei modelli per la presentazione delle dichiarazioni per le imposte sui redditi, di cui gli ISA sono parte integrante, entro fine febbraio dell'anno in cui i modelli stessi devono essere utilizzati.
- L'Agenzia delle Entrate ha approvato **175 modelli ISA** applicabili per l'anno d'imposta 2022, riferiti alle stesse attività già individuate lo scorso anno, senza approvare nessun nuovo modello.
- Tra i 175 modelli approvati sono compresi **87 modelli Isa** che hanno subito la **revisione periodica**, riguardanti le attività economiche dei comparti dell'agricoltura, manifatture, servizi, commercio e delle attività professionali.
- Gli Isa oggetto di revisione sono riconoscibili dalla lettera iniziale "C", ad esempio: CA01U, CD03U, CM01U, ecc. L'unica eccezione alla regola della caratterizzazione con la lettera iniziale "C" è rappresentata dall'ISA DG14U.

### NUOVE CAUSE DI ESCLUSIONE

Provv. 27.04.2023



- Per l'anno di imposta 2022, si evidenziano le seguenti novità:
  - .. la scomparsa di tutte le cause di esclusione strettamente connesse all'emergenza pandemica Covid-19;
  - .. l'introduzione di una nuova causa di esclusione (15) a favore dei soggetti che hanno aperto la partita Iva a partire **dal 1.01.2021**.

### ULTERIORI DATI

D.M. 8.02.2023



- I dati precalcolati forniti dall'Agenzia delle Entrate, necessari per l'ottenimento del punteggio di affidabilità relativo agli ISA 2023, sono individuati nell'Allegato 94 al D.M. 8.02.2023.
- Rispetto agli ISA 2022 si evidenziano le principali seguenti novità:

.. mancata conferma delle variabili precalcolate;



- "Costi produttivi".
- "Costo per servizi al netto dei compensi corrisposti ai soci per l'attività di amministratore e canoni per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria e di noleggio".

.. aggiornamento delle informazioni relative al codice ISA / punteggi ISA relativi ai periodi d'imposta precedenti quello di applicazione;

.. introduzione di 2 nuove variabili precalcolate



- "Costo del venduto e per la produzione di servizi al netto del contributo ambientale versato al CONAI" (per l'ISA CD47U - Fabbricazione di articoli in carta e cartone).
- "Valore dei beni strumentali in proprietà" (per l'ISA DG14U - Attività sportive e di intrattenimento n.c.a.).

### STRATEGIE DI CONTROLLO

Art. 24  
D.L. 73/2022



- Ai fini della definizione di specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale la norma ha esteso anche ai periodi d'imposta 2021 e 2022, le cautele già disposte in relazione al periodo d'imposta 2020, al fine di non basare l'analisi del rischio di evasione fiscale sul giudizio di affidabilità del contribuente relativo ad una sola annualità che potrebbe essere caratterizzata dagli effetti economici negativi causati dagli eventi di natura straordinaria di questi ultimi anni.
- Questa previsione ha lo scopo di prevedere un periodo di "osservazione" più lungo, al fine di meglio contemperare le esigenze di aggiornamento degli ISA e di consentire che lo strumento sempre più sia idoneo a reagire tempestivamente ai mutamenti anche improvvisi e straordinari dello scenario economico.

### MODULISTICA 2023



- Per i modelli ISA 2023 è confermata la struttura generale, così composta:
  - .. istruzioni Parte generale, comuni per la compilazione di tutti gli ISA;
  - .. quadro A, per il personale;
  - .. quadro F, per i dati contabili d'impresa;
  - .. quadro H, per i dati contabili del lavoro autonomo.

## APPROFONDIMENTI

ISTRUZIONI  
QUADRO A

Personale

- Aggiornamento della descrizione del rigo A02 “altro personale con contratto di lavoro subordinato (esclusi gli apprendisti)” e migliore coordinazione delle relative istruzioni.
- Nel predetto quadro le seguenti descrizioni:
  - .. “Dipendenti a tempo parziale, assunti con contratto di lavoro intermittente, di lavoro ripartito, con contratto di inserimento, a termine, lavoratori a domicilio, personale con contratto di somministrazione di lavoro” del rigo A02 del modello di rilevazione dati relativo alle imprese;
  - .. “Dipendenti a tempo parziale, assunti con contratto di inserimento, a termine, di lavoro intermittente, di lavoro ripartito; personale con contratto di somministrazione di lavoro” del rigo A02 del modello di rilevazione dati relativo al lavoro autonomo.
 sono state modificate in “Altro personale con contratto di lavoro subordinato (esclusi gli apprendisti)”.
- Tali righe sono destinati ad accogliere il numero complessivo delle giornate retribuite relative al personale con contratto di lavoro subordinato che non sia già stato indicato né al rigo A01 (lavoratori dipendenti che svolgono attività a tempo pieno) né al rigo A03 (apprendisti).
- La modifica, nell’ottica della semplificazione della modulistica dichiarativa, agevola la leggibilità del quadro A rispetto agli anni precedenti, conferendo a tale quadro anche una maggiore flessibilità rispetto ad eventuali mutamenti dello scenario normativo. Le modifiche sopra citate interessano sia i soggetti che svolgono l’attività d’impresa, sia i soggetti che svolgono l’attività di lavoro autonomo.

A02 Altro personale con contratto di lavoro subordinato (esclusi gli apprendisti)

ISTRUZIONI  
QUADRO E

Dati per la revisione

- A seguito delle modifiche apportate alla classificazione europea delle attività economiche NACE4 e in previsione delle modifiche che saranno apportate alla classificazione ATECO 2007 aggiornamento 2022 attualmente in vigore si è reso necessario integrare i modelli di alcuni ISA con l’inserimento di nuove informazioni.
- Tale intervento consentirà, in fase di futura revisione degli ISA interessati, la gestione delle citate modifiche e il conseguente adeguamento alla nuova classificazione ATECO.

ISTRUZIONI  
QUADRI F E H

Imprese e professionisti

- Occorre prestare particolare attenzione ad alcuni modelli ISA, inerenti ad attività di Servizi o Professionali, che possono essere utilizzati sia dai soggetti che esercitano attività di impresa (compilazione del quadro F per esporre i dati contabili) che dai lavoratori autonomi (compilazione del quadro H per esporre i dati contabili).

Modelli ISA	Per le attività di Servizi	CG03U, CG04U, CG08U, CG10U, CG11U, CG13U, CG15U, CG41U, CG53U, CG82U, CG87U, CG91U, CG93U, CG94U, DG14U (Attività sportive e di intrattenimento n.c.a.).
	Per le attività Professionali	CK26U (guide turistiche), CK28U (creazioni artistiche) e CK30U (altre attività tecniche).

ISTRUZIONI  
QUADRO B -  
MOD. ISA CG44USoggetti che svolgono  
attività con oltre 10  
unità locali

- Ai fini della compilazione del quadro B del modello ISA CG44U, si precisa quale debba essere il corretto comportamento da seguire da parte dei soggetti che svolgono l’attività con oltre 10 unità locali, tenuto conto che il software “IltuoISA” consente l’inserimento di un massimo di 10 unità locali.
- Al riguardo, si ricorda che nella Circ. 18.06.2004, n. 27 in materia di studi di settore, furono già forniti chiarimenti relativi a una questione analoga riferita alla compilazione dei relativi modelli, con la seguente precisazione: “ .... si segnala che il relativo quadro B è stato predisposto per indicare i dati relativi ad un massimo di 10 unità immobiliari utilizzate per l’esercizio dell’attività. Qualora il contribuente utilizzasse un numero superiore di unità, dovrà indicare nei righe da B04 a B08 del quadro B, relativo alla decima unità immobiliare, le informazioni ottenute sommando i dati relativi a tale unità a quelle relative alle ulteriori unità immobiliari utilizzate”.

SUCCESSIVE  
MODIFICHE  
ALLA  
MODULISTICA

- L’Agenzia delle Entrate, con il provvedimento 24.02.2023, ha comunicato che eventuali successive modifiche e/o aggiornamenti ai modelli ISA non saranno fornite con apposito provvedimento, ma saranno pubblicati nell’apposita Sezione del proprio sito Internet, dandone specifica comunicazione.

# ESCLUSIONI DAGLI ISA PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2022

## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

Art. 9-bis D.L. 24.04.2017, n. 50 - D.MEF 28.04.2023 - D.MEF 21.03.2022 - D.MEF. 8.02.2023  
Circ. Ag. Entrate 1.06.2023, n. 12/E - Circ. Ag. Entrate 16.06.2020, n. 16 - Istruzioni mod. ISA 2023

Nella Gazzetta Ufficiale 16.05.2023, n. 113 è stato pubblicato il D.M. Economia 28.04.2023, riguardante l'approvazione di modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) applicabili al periodo d'imposta 2022. Queste modifiche rilevano ai fini dell'accesso al regime premiale e delle attività di analisi del rischio di evasione fiscale.

In particolare, con il decreto è stata approvata la revisione congiunturale straordinaria degli indici sintetici di affidabilità fiscale, per cui la metodologia statistico-economica utilizzata ed i relativi interventi correttivi in relazione al solo periodo d'imposta in corso al 31.12.2022, tengono conto degli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati conseguente al perdurare della diffusione del Coronavirus, alle tensioni geopolitiche, all'aumento del prezzo dell'energia degli alimentari e delle materie prime e all'andamento dei tassi di interesse. In presenza di cause di esclusione, ancorché il contribuente dovendo compilare il mod. ISA raggiunga un punteggio di affidabilità sufficiente ad ottenere i benefici premiali, non è possibile accedervi (Circ. Ag. Entrate n. 16/E/2020).

## SCHEMA DI SINTESI

### ESCLUSIONI OGGETTIVE

- Soggetti che hanno **iniziato** o **cessato** l'attività nel corso del periodo d'imposta.
- Soggetti che non si trovano in condizioni di normale svolgimento dell'attività.
- Soggetti che dichiarano **ricavi**, di cui all'art. 85, c. 1, esclusi quelli di cui alle lett. c), d) ed e), o compensi di cui all'art. 54, c. 1 Tuir, di **ammontare superiore a € 5.164.569<sup>(1)</sup>**.

### ESCLUSIONI SOGGETTIVE

- Contribuenti che si avvalgono del **regime forfetario** agevolato (art. 1, cc. da 54 a 89 L. 23.12.2014, n. 190), del regime fiscale di **vantaggio per l'imprenditoria giovanile** e lavoratori in mobilità (art. 27, cc. 1 e 2 D.L. 6.07.2011, n. 98) e i contribuenti che determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfetari.
- Contribuenti che **esercitano 2 o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo ISA**, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'ISA relativo all'attività prevalente, comprensivi di quelli delle eventuali attività complementari previste dallo specifico ISA, **superi il 30%** dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati<sup>(3)</sup>.
- Contribuenti con categoria reddituale diversa da quella per la quale è stato approvato l'ISA e, quindi, da quella prevista nel quadro dei dati contabili contenuto nel modello ISA approvato per l'attività esercitata.
- Enti del Terzo settore non commerciali che optano per la determinazione forfetaria del reddito di impresa (art. 80 D. Lgs. 3.07.2017, n. 117)<sup>(2)</sup>.
- Organizzazioni di volontariato ed associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario (art. 86 D. Lgs. 3.07.2017, n. 117)<sup>(2)</sup>.
- Imprese sociali (D. Lgs. 3.07.2017, n. 112)<sup>(2)</sup>.
- Società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi.
- Soggetti che esercitano, in ogni forma di società cooperativa, le attività di "Trasporto con taxi" - codice attività 49.32.10 o di "Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente" - codice attività 49.32.20, di cui all'ISA CG72U.
- Corporazioni dei piloti di porto esercenti le attività di cui all'ISA CG77U.
- Soggetti che svolgono attività d'impresa, arte o professione partecipanti a un **gruppo Iva** ex Titolo V-bis D.P.R. 633/1972<sup>(3)</sup>.
- **Soggetti che hanno aperto la partita Iva a partire dal 1.01.2021<sup>(3)</sup> (codice 15 nei modelli Redditi 2023).**

⇒ Esempio ⇒

- La Beta Srl ha aperto la partita Iva in data 1.07.2021. Pertanto:
  - .. per il periodo d'imposta 1.07.2021 - 31.12.2021, beneficia della causa di esclusione che consente di disapplicare gli Isa per l'anno di inizio dell'attività, con esonero dalla compilazione e presentazione del modello dichiarativo;
  - .. per il periodo d'imposta 1.01.2022 - 31.12.2022, beneficia della causa di esclusione che consente di disapplicare gli Isa per i soggetti che hanno aperto la partita Iva successivamente al 1.01.2021, con obbligo di compilare e presentare il modello dichiarativo.

### Note

- <sup>(1)</sup> Per gli ISA CG40U, CG50U, CG69U e CK23U, ai fini della determinazione del limite di esclusione dall'applicazione degli ISA, i ricavi devono essere aumentati delle rimanenze finali e diminuiti delle esistenze iniziali valutate in base a quanto previsto dagli artt. 92 e 93 Tuir.
- <sup>(2)</sup> L'esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'art. 108 TFUE (Trattato sul Funzionamento dell'Unione Europea).
- <sup>(3)</sup> Sono tenuti comunque alla compilazione del relativo modello ISA, prescindendo dall'importazione delle variabili precalcolate.

## APPROFONDIMENTI

## MODELLI ISA

- L'Agenzia delle Entrate:
  - .. ha individuato le modalità per l'acquisizione degli ulteriori dati necessari ai fini dell'applicazione degli ISA 2023 relativi al 2022 e le relative specifiche tecniche (provv. 30.01.2023 e 23.03.2023);
  - .. ha diffuso i 175 modelli e le relative istruzioni utilizzabili per l'applicazione degli ISA 2023 relativi al 2022, approvati con D.M. MEF 21.03.2022 e D.M. MEF 2.02.2023 riguardanti le attività economiche dei comparti agricoltura, manifatture, servizi, commercio e attività professionali (provv. 24.02.2023).

## AMBITO APPLICATIVO

- Gli ISA si applicano agli esercenti attività d'impresa o di lavoro autonomo che svolgono, come "attività prevalente", attività per le quali risulta approvato un ISA e che non presentano una causa di esclusione.

## Attività prevalente

- Si intende l'attività dalla quale deriva, nel corso del periodo d'imposta, il maggiore ammontare di ricavi o di compensi.
- Ai fini dell'individuazione dell'ISA da applicare in relazione all'"attività prevalente", si deve tenere conto del complesso di attività considerate dal medesimo ISA. I contribuenti che esercitano più attività devono preliminarmente valutare se due o più delle attività esercitate sono comprese nello stesso ISA; in tale ipotesi, ai fini della determinazione dell'attività prevalente, si devono sommare i ricavi o compensi provenienti dalle attività che, seppur contraddistinte da diversi codici attività, rientrano nel campo di applicazione del medesimo ISA.
- Inoltre, l'individuazione dell'attività prevalente è effettuata con riferimento a una stessa categoria reddituale. Pertanto, se il contribuente svolge diverse attività, alcune delle quali in forma d'impresa e altre in forma di lavoro autonomo, lo stesso contribuente determina sia l'attività prevalente relativa al complesso delle attività svolte in forma d'impresa sia l'attività prevalente relativa al complesso delle attività svolte in forma di lavoro autonomo, a cui successivamente applica i diversi ISA eventualmente approvati per ciascuna di tali attività.
- Specifiche indicazioni, nei casi in cui è prevista una diversa modalità di determinazione dell'attività prevalente, sono fornite nelle istruzioni dei singoli ISA.

## PERIODO DI NON NORMALE SVOLGIMENTO DELL'ATTIVITÀ

## Esempi

- Periodo in cui l'impresa è in liquidazione ordinaria, oppure in liquidazione coatta amministrativa o fallimentare;
- periodo in cui l'impresa non ha ancora iniziato l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale, ad esempio perché:
  - .. la costruzione dell'impianto da utilizzare per lo svolgimento dell'attività si è protratta oltre il primo periodo d'imposta, per cause indipendenti dalla volontà dell'imprenditore;
  - .. non sono state rilasciate le autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento dell'attività;
  - .. è svolta esclusivamente un'attività di ricerca propedeutica allo svolgimento dell'attività produttiva di beni e servizi, sempreché l'attività di ricerca non consenta di per sé la produzione di beni e servizi e quindi la realizzazione di proventi;
- periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per tutto il periodo d'imposta a causa della ristrutturazione di tutti i locali in cui è esercitata l'attività;
- periodo in cui l'imprenditore individuale o la società hanno ceduto in affitto l'unica azienda;
- periodo in cui il contribuente ha sospeso l'attività ai fini amministrativi dandone comunicazione alla Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura;
- modifica in corso d'anno dell'attività esercitata. È il caso, ad esempio, di un imprenditore che fino ad aprile ha svolto l'attività "Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria" (codice attività - 46.32.20, compreso nell'ISA CM21U) e da maggio in poi quella di "Trasporto con taxi" (codice attività - 49.32.10 - compreso nell'ISA CG72U). Al contrario, non costituisce causa di esclusione la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata qualora le due attività (quella cessata e quella iniziata) siano contraddistinte da codici attività compresi nello stesso ISA;
- per i professionisti, il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per la maggior parte dell'anno a causa di provvedimenti disciplinari;
- nel caso di eventi sismici:
  - .. se vi sono danni ai locali destinati all'attività d'impresa o di lavoro autonomo, tali da renderli totalmente o parzialmente inagibili (attestati dalle relative perizie tecniche o dall'esito dei controlli della protezione civile) e non più idonei all'uso;
  - .. se vi sono danni rilevanti alle scorte di magazzino (certificabile a seguito di apposita perizia tecnica) tali da causare la sospensione prolungata del ciclo produttivo;
  - .. per i contribuenti che, successivamente all'evento sismico, indipendentemente dai danni subiti, non hanno potuto accedere ai locali di esercizio dell'attività in quanto ricadenti in aree di divieto assoluto d'accesso per la maggior parte del periodo d'imposta successivo al terremoto;
  - .. per i contribuenti che hanno subito una riduzione significativa, se non la sospensione dell'attività, in quanto aventi come unico o principale cliente un soggetto ubicato nell'area del sisma il quale, a sua volta, a causa degli eventi sismici ha interrotto l'attività per la maggior parte del periodo d'imposta successivo al terremoto.

# BENEFICI PREMIALI COLLEGATI AGLI ISA

## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- ACCESSO AI BENEFICI PREMIALI PER IL 2022

Art. 9-bis D.L. 24.04.2017, n. 50, conv. L. 21.06.2017, n. 96 - D.M. 8.02.2023 - D.M. 28.04.2023

Prov. Ag. Entrate 27.04.2023, prot. 140005 - Circ. Ag. Entrate 1.06.2023, n. 12/E - Circ. Ag. Entrate 2.08.2019, n. 17/E  
Circ. Ag. Entrate 16.06.2020, n. 16/E

L'art. 9-bis, c. 11 D.L. 50/2017 prevede uno specifico regime premiale con riferimento ai contribuenti per i quali si applicano gli ISA, che sono formati da un insieme di indicatori elementari di affidabilità e di anomalia, che consentono di posizionare il livello dell'affidabilità fiscale dei contribuenti su una scala da 1 a 10. Solo i contribuenti più affidabili possono accedere ai benefici premiali. L'Agenzia delle Entrate, con provvedimento 27.04.2023, ha definito i diversi punteggi in base ai quali è possibile accedere alle agevolazioni, per il periodo di imposta 2022. Possono fruire del regime premiale anche i contribuenti che presentano un elevato livello di affidabilità complessivo, calcolato attraverso la media semplice dei livelli di affidabilità, ottenuti a seguito dell'applicazione degli Isa per i periodi d'imposta 2021 e 2022.

## SCHEMA DI SINTESI

<b>REGIME PREMIALE</b> Art. 9-bis, c. 11 D.L. 50/2018	⇒ Beneficiari	⇒ Ai contribuenti per i quali si applicano gli ISA è riconosciuto uno specifico regime premiale, in presenza del punteggio previsto dalla norma.
	⇒ Benefici	⇒ <ul style="list-style-type: none"> <li>• In relazione ai diversi livelli di affidabilità fiscale conseguenti all'applicazione degli indici di affidabilità fiscale sono riconosciuti i seguenti benefici:               <ol style="list-style-type: none"> <li>a) l'<b>esonero dall'apposizione del visto di conformità</b> per la <b>compensazione</b> di crediti per un importo non superiore a € 50.000 annui relativamente all'Iva e per un importo non superiore a € 20.000 annui relativamente alle imposte dirette e all'Irap;</li> <li>b) l'<b>esonero dall'apposizione del visto di conformità</b> ovvero dalla prestazione della garanzia per i <b>rimborsi</b> dell'Iva per un importo non superiore a € 50.000 annui;</li> <li>c) l'esclusione dell'applicazione della <b>disciplina delle società non operative</b> (art. 30 L. 724/1994), anche ai fini di quanto previsto all'art. 2, c. 36-decies, 2° p. D.L. 138/2011;</li> <li>d) l'esclusione degli <b>accertamenti basati sulle presunzioni semplici</b> [art. 39, c. 1, lett. d), 2° p. D.P.R. 600/1973 e art. 54, c. 2, 2° p. D.P.R. 633/1972];</li> <li>e) l'anticipazione di almeno un anno, con graduazione in funzione del livello di affidabilità, <b>dei termini di decadenza per l'attività di accertamento</b> (art. 43, c. 1 D.P.R. 600/1972, con riferimento al reddito di impresa e di lavoro autonomo, e art. 57, c. 1 D.P.R. 633/1972);</li> <li>f) l'esclusione della <b>determinazione sintetica del reddito complessivo</b> (art. 38 D.P.R. 600/1973), a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di 2/3 il reddito dichiarato.</li> </ol> </li> </ul>
	⇒ Nuovo beneficio premiale	⇒ <p><b>I benefici previsti alle lett. a) e b), con riferimento all'Iva, per la specifica annualità di imposta, non risultano correlabili ai livelli di affidabilità fiscale conseguenti all'applicazione degli ISA per l'analogo periodo d'imposta, a causa della diversa scadenza dei termini di presentazione della richiesta di compensazione e/o di rimborso del credito Iva infrannuale, nonché della dichiarazione annuale Iva, rispetto al termine di presentazione della dichiarazione ai fini delle imposte dirette.</b></p>
	⇒ Periodo d'imposta 2022	⇒ È esclusa la prestazione della garanzia ex art. 69, c. 2 D.Lgs. 546/1992 in caso di sospensione dell'atto impugnato per i ricorrenti con un punteggio di affidabilità almeno pari a 9 negli ultimi 3 periodi di imposta precedenti a quello di proposizione del ricorso.
	⇒ Elementi presi in considerazione	⇒ Con <b>provvedimento Agenzia delle Entrate 27.04.2023</b> sono stati individuati i livelli di affidabilità fiscale, anche con riferimento alle annualità pregresse, ai quali è collegata la graduazione dei benefici premiali.
<b>CONTROLLI</b>	⇒ Livello di affidabilità	⇒ <b>L'Agenzia delle Entrate e la Guardia di Finanza</b> , nel definire specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, tengono conto del livello di affidabilità fiscale dei contribuenti derivante dall'applicazione degli indici nonché delle informazioni presenti nell'apposita sezione dell'anagrafe tributaria.
	⇒ Livello di affidabilità	⇒ Ai fini della definizione delle specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, previste dal c. 14 dell'art. 9-bis del decreto, l' <b>Agenzia delle Entrate tiene conto di un livello di affidabilità minore o uguale a 6.</b>

## ACCESSO AI BENEFICI PREMIALI PER IL 2022

Tavola n. 1

Livelli di affidabilità fiscale richiesti per il periodo d'imposta 2022, per accedere ai benefici premiali

Beneficio	Criterio di accesso basato su punteggio ISA periodo d'imposta 2022	Criterio di accesso "alternativo" basato su punteggio ISA periodi d'imposta 2021 e 2022
Esonero dall'apposizione del visto di conformità per la <b>compensazione</b> di crediti per un importo <b>non superiore a € 50.000 annui</b> , relativamente all' <b>Iva maturato per il 2023</b> , ovvero all'Iva infrannuale, maturato nei <b>primi 3 trimestri del 2024</b> (soglie cumulative per le richieste effettuate nel 2024) e per un importo <b>non superiore a € 20.000 annui</b> relativamente alle <b>imposte dirette e all'Irap maturati nel 2022</b> .	<b>8</b> nel periodo d'imposta di applicazione.	<b>8,5</b> ottenuto come media semplice dei livelli di affidabilità per il 2021 e il 2022.
Esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i <b>rimborsi del credito Iva</b> maturato per il <b>2023</b> , ovvero infrannuale maturato nei <b>primi 3 mesi del 2024</b> per un importo non superiore a € 50.000 annui (soglie cumulative con riferimento alle richieste effettuate nel 2024).	<b>8</b> nel periodo d'imposta di applicazione.	
Esclusione degli accertamenti analitico presuntivi.	<b>8,5</b> nel periodo d'imposta di applicazione.	<b>9</b> ottenuto come media semplice dei livelli di affidabilità per il 2021 e il 2022.
Anticipazione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento con riferimento al periodo 2022.	<b>8</b> nel periodo d'imposta di applicazione.	-----
Esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative.	<b>9</b> nel periodo d'imposta di applicazione.	<b>9</b> ottenuto come media semplice dei livelli di affidabilità per il 2021 e il 2022.
Esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di 2/3 il reddito dichiarato.	<b>9</b> nel periodo d'imposta di applicazione.	<b>9</b> ottenuto come media semplice dei livelli di affidabilità per il 2021 e il 2022.

**ULTERIORI CONDIZIONI  
PER L'ACCESSO  
AI BENEFICI PREMIALI**

- I contribuenti che conseguono, nel medesimo periodo di imposta, sia reddito di impresa sia reddito di lavoro autonomo, accedono ai benefici premiali se:
  - .. applicano, per entrambe le categorie reddituali, i relativi ISA, laddove previsti;
  - .. il punteggio attribuito a seguito dell'applicazione di ognuno di tali ISA, anche sulla base di più periodi d'imposta, è pari o superiore a quello minimo individuato per l'accesso al beneficio stesso.

**CAUSE DI ESCLUSIONE**
*Circ. Ag. Entrate n. 16/E/2020*

- In presenza di cause di esclusione, ancorché il contribuente dovendo compilare il mod. ISA raggiunga un punteggio di affidabilità sufficiente ad ottenere i benefici premiali, non è possibile accedervi.



## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- RICHIESTA E ACQUISIZIONE MASSIVA

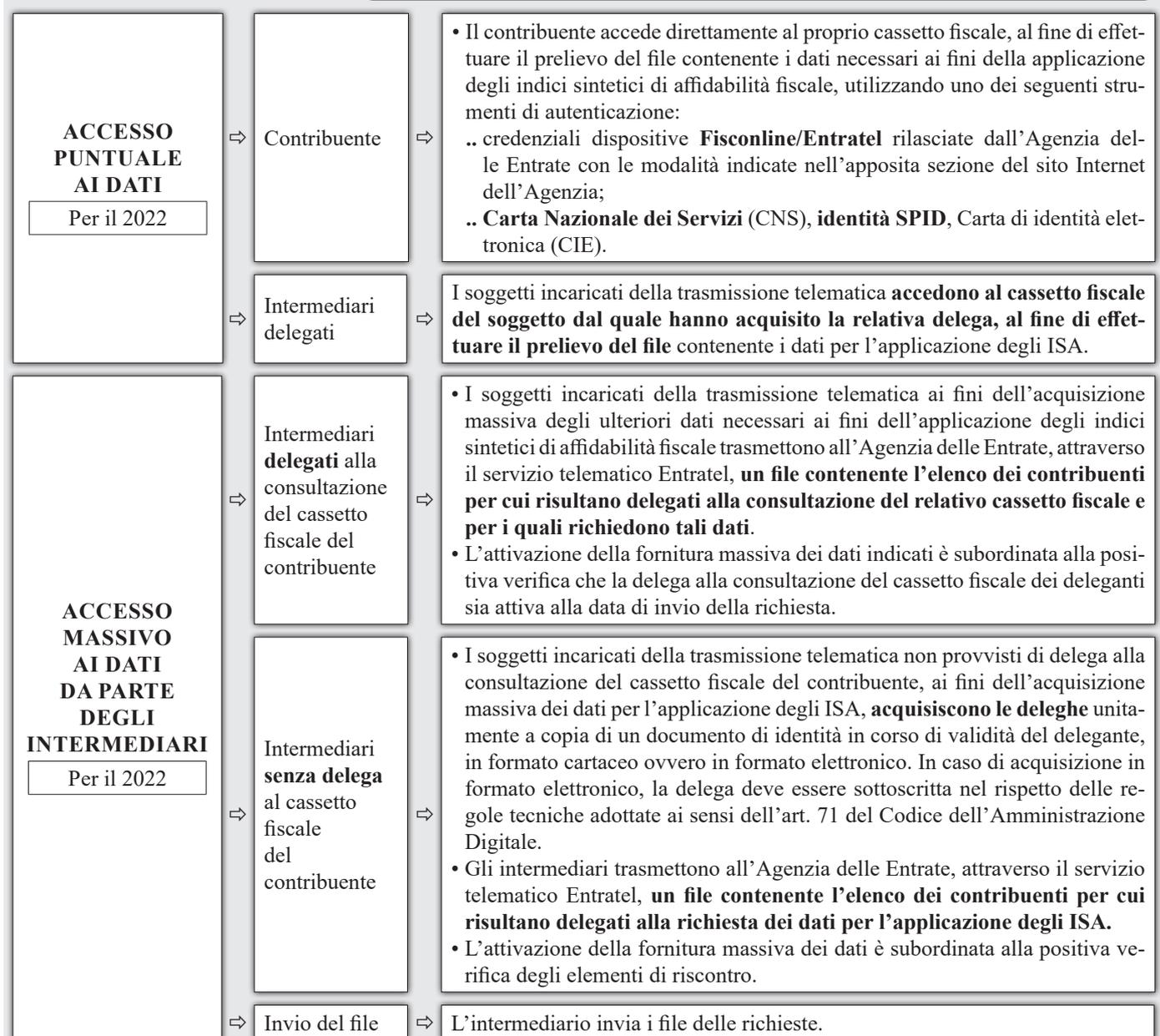
## ACQUISIZIONE DEI DATI PER APPLICAZIONE DEGLI ISA 2023

Art. 1, c. 931 L. 27.12.2017, n. 205 - D.M. 21.03.2022 - D.M. 8.02.2023 - D.M. 28.04.2023 - Provv. Ag. Entrate 31.01.2022 - Provv. Ag. Entrate 30.01.2023 - Provv. Ag. Entrate 24.02.2023 - Provv. Ag. Entrate 23.03.2023 - Circ. Ag. Entrate 1.06.2023, n. 12/E - Circ. Ag. Entrate 2.08.2019, n. 17/E

L'Agenzia delle Entrate, con il provvedimento 30.01.2023, ha definito le modalità di acquisizione degli ulteriori dati necessari ai fini dell'applicazione degli ISA per il periodo di imposta 2022.

Rispetto alle precedenti annualità, si segnala l'aggiornamento degli elementi di riscontro relativi alle dichiarazioni dei soggetti deleganti che il soggetto delegato deve indicare nella comunicazione telematica presentata attraverso il servizio Entratel, contenente l'elenco dei contribuenti per i quali si richiede la fornitura massiva dei "dati precalcolati". Tali elementi di riscontro sono necessari a garantire l'effettivo conferimento della delega all'intermediario.

## SCHEMA DI SINTESI



**RICHIESTA MASSIVA  
DEGLI INTERMEDIARI  
DELEGATI  
ALLA CONSULTAZIONE  
DEL CASSETTO FISCALE  
DEL CONTRIBUENTE**

**RICHIESTA MASSIVA  
DEGLI INTERMEDIARI  
NON PROVVISI  
DI DELEGA  
ALLA CONSULTAZIONE  
DEL CASSETTO FISCALE  
DEL CONTRIBUENTE**

**RICHIESTA E ACQUISIZIONE MASSIVA**

- **File da trasmettere**
    - Nel file inviato è indicato il codice fiscale del soggetto richiedente e, per ciascun delegante, la dichiarazione di possesso della delega alla consultazione del cassetto fiscale del delegante.
    - Il file è predisposto e controllato tramite i pacchetti software resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate o predisposto con altri strumenti secondo le relative specifiche, utilizzando il software di controllo reso disponibile dall'Agenzia.
  - **Visualizzazione dei dati**
    - Il contribuente può visualizzare l'elenco dei soggetti ai quali sono stati resi disponibili i dati **consultando il proprio cassetto fiscale**.
- L'intermediario che non abbia acquisito la delega per gli ISA (quindi non in possesso della delega al cassetto fiscale) sarà obbligato ad acquisire una delega. Quindi l'intermediario, per acquisire i dati del periodo d'imposta 2022, dovrà farsi rilasciare dal contribuente una delega.
- Tale delega consente di chiedere i dati Isa del contribuente, ma non la consultazione del suo cassetto fiscale.
- **File da trasmettere**
    - Nel file inviato è indicato il codice fiscale del soggetto richiedente e per ciascun delegante, i seguenti elementi:
      - .. codice fiscale del contribuente;
      - .. codice fiscale dell'eventuale rappresentante legale/negoziale, ovvero tutore del delegante;
      - .. numero e data della delega;
      - .. tipologia e numero del documento di identità del sottoscrittore della delega;
      - .. gli **elementi di riscontro contenuti nella dichiarazione Iva 2022** - Periodo d'imposta 2021 o, in assenza, nel modello dei dati rilevanti ai fini della applicazione degli ISA 2022 - Periodo d'imposta 2021, presentata da ciascun soggetto delegante.
- Nel file deve essere riportata una dichiarazione sostitutiva di atto di notorietà con cui l'intermediario dichiara di aver ricevuto **specifica delega** ai fini dell'acquisizione dei dati per l'applicazione degli ISA, che gli originali delle deleghe sono **conservati per 10 anni** presso la sua sede o ufficio, e che i dati dei deleganti e delle deleghe indicati nel file **corrispondono** a quelli riportati negli originali delle deleghe.
- Il file è predisposto e preparato tramite i pacchetti software resi disponibili dall'Agenzia delle Entrate o predisposto con altri strumenti secondo le relative specifiche tecniche utilizzando il software di controllo reso disponibile dall'Agenzia delle Entrate.
- **Registro cronologico**
  - Gli intermediari conservano le deleghe acquisite, unitamente alle copie dei documenti di identità dei deleganti e individuano uno o più responsabili per la gestione delle suddette deleghe. Le deleghe acquisite direttamente in formato elettronico sono conservate nel rispetto delle regole tecniche di cui all'art. 71 del Codice dell'Amministrazione Digitale.
  - Le deleghe acquisite sono numerate e annotate, giornalmente, in un apposito **registro cronologico**, con indicazione dei seguenti dati:
    - .. numero progressivo e data della delega;
    - .. codice fiscale e dati anagrafici/denominazione del contribuente delegante;
    - .. estremi del documento di identità del sottoscrittore della delega.
- **Controlli**
  - L'Agenzia delle Entrate effettua controlli sulle deleghe acquisite anche presso le sedi degli intermediari.
  - Inoltre l'Agenzia delle Entrate richiede, a campione, copia delle deleghe e dei documenti di identità; in tal caso, i soggetti interessati trasmettono i suddetti documenti, tramite posta elettronica certificata, entro 48 ore dalla richiesta.
  - Qualora fossero riscontrate irregolarità nella gestione delle deleghe si procede, tra l'altro, alla revoca dell'abilitazione al servizio (di cui all'art. 8, c. 1, lett. h) D.D. 31.07.1998).
  - Restano ferme la responsabilità civile e l'applicazione delle sanzioni penali.
- **Visualizzazione dei dati**
  - Il contribuente può visualizzare l'elenco dei soggetti ai quali sono stati resi disponibili i dati **consultando il proprio cassetto fiscale**.

## Tavola n. 1

Elementi di riscontro relativi alle dichiarazioni dei soggetti deleganti<sup>(1)</sup>

<b>Dati relativi alla dichiarazione Iva 2022</b> - Periodo d'imposta 2021 presentata da ciascun soggetto delegante	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Importo corrispondente al <b>volume d'affari</b>.</li> <li>• Importi corrispondenti <b>all'imposta a debito e all'imposta a credito</b>.</li> </ul>
Dati relativi al Modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale 2022 - Periodo d'imposta 2021 presentato da ciascun soggetto delegante	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Importo corrispondente alla somma dell'ammontare dei ricavi di cui all'art. 85, c. 1, lett. a) e b) Tuir cioè dei corrispettivi di cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa e dei corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione e dei compensi in denaro e in natura, percepiti nell'anno, al netto dell'Iva, derivanti dall'attività professionale o artistica, anche sotto forma di partecipazione agli utili, ad esclusione di quelli derivanti dalla partecipazione in associazioni tra artisti e professionisti.</li> <li>• Importo corrispondente all'ammontare del reddito di impresa (o la perdita) del periodo d'imposta indicato nel quadro F ovvero del totale delle spese indicate nel quadro H e rilevanti ai fini fiscali.</li> </ul>
<b>Nota<sup>(1)</sup></b>	L'Agenzia delle Entrate, ai fini del riscontro dei dati, tiene in considerazione l'ultima dichiarazione validamente pervenuta in Anagrafe Tributaria.

## RICEVUTE

- **Entro 5 giorni dall'invio della richiesta**, il sistema fornisce, nella sezione Ricevute dell'area autenticata del sito Internet dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate accessibile previo inserimento delle proprie credenziali personali, un file, identificato dallo stesso protocollo telematico della richiesta, contenente l'elenco degli eventuali errori riscontrati nelle richieste trasmesse, con la relativa diagnostica.
- In caso di errori riscontrati nelle richieste trasmesse, indicati nella ricevuta, non sono consegnati i dati indicati per i soggetti segnalati.
- In tal caso è necessario inviare un nuovo file, contenente i dati corretti.
- È possibile annullare una richiesta non ancora elaborata mediante invio telematico di un file contenente il protocollo telematico della richiesta che si intende annullare.

## DISPONIBILITÀ DEI DATI RICHIESTI IN MODALITÀ MASSIVA

- **Accesso**
  - I soggetti incaricati alla trasmissione telematica, ai fini dell'acquisizione degli ulteriori dati, accedono al "Cassetto fiscale delegato" del contribuente, ovvero all'area "Consultazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale".
- **Decorrenza**
  - Per le richieste regolarmente pervenute sono resi disponibili nell'area autenticata del sito Internet dei servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate, al soggetto che ha inviato la richiesta in modalità massiva, i file contenenti i dati, **entro 5 giorni** dalla data della richiesta.
    - Contestualmente è reso disponibile:
      - .. l'elenco dei soggetti per i quali non è stato predisposto il file;
      - .. l'elenco dei soggetti per i quali è stato richiesto e consegnato il file.
- **Cancellazione**
  - L'Agenzia delle Entrate è tenuta a cancellare dall'area autenticata del sito Internet dei servizi telematici i file contenenti i dati **entro 20 giorni lavorativi** dalla data in cui sono stati resi disponibili.

## MODIFICABILITÀ DELLE VARIABILI PRECALCOLATE

- Il dato precalcolato per singola posizione ISA non può essere modificato.
- In fase di applicazione, il contribuente può modificare:
  - .. la variabile relativa all'anno di inizio attività risultante in "Anagrafe Tributaria", anche se non valorizzata;
  - .. i valori delle altre variabili fornite dall'Agenzia delle Entrate, solo se valorizzate.
- Inoltre, non sono modificabili le informazioni relative ai punteggi ISA nei periodi di imposta precedenti a quello di applicazione (Codice modello ISA e Punteggio ISA).

D.M. 8.02.2023, allegato 94

## Tavola n. 2

## Ulteriori dati per l'applicazione degli isa al periodo d'imposta 2023

- I dati nella disponibilità dell'Agenzia delle Entrate, che saranno utilizzati nella fase di elaborazione degli Indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) e che, se significativi, saranno richiesti per la relativa applicazione a partire dal periodo di imposta 2023, a seguito di approvazione con decreto ministeriale, sono i seguenti:
- .. **Condizione di Pensionato**, per tutti gli ISA in applicazione per il 2022 ad esclusione di quelli per i quali la variabile è già presente all'interno della nota tecnica e metodologica approvata con D.M. 21.03.2022;
  - .. **Forma societaria Cooperativa**, per tutti gli ISA in applicazione per il 2022 ad esclusione di quelli per i quali la variabile è già presente all'interno della nota tecnica e metodologica approvata con D.M. 21.03.2022;
  - .. **Consumi energetici**, per tutti gli ISA in applicazione per il 2022 ad esclusione di quelli per i quali la variabile è già presente all'interno della nota tecnica e metodologica approvata con D.M. 21.03.2022;
  - .. **Età dei lavoratori dipendenti**, per tutti gli ISA in applicazione per il 2022.

## Tavola n. 3



## Fac-simile conferimento delega all'acquisizione degli ulteriori dati rilevanti per l'applicazione degli Isa

n. ....1.....

## Conferimento delega all'acquisizione degli ulteriori dati ai fini dell'applicazione degli Isa

Il/La sottoscritto/a Mario Rossi....., codice fiscale RSSMRA71R05A952K.....  
 documento d'identità carta d'identità....., n. AB66201....., scadenza 15.10.2023..... in qualità di  
 legale rappresentante di ..... codice fiscale ...../Partita Iva .....  
**conferisce delega** a favore del seguente soggetto (codice fiscale) NRELGU70A01F205D....., (cognome e  
 nome / denominazione) Neri Luigi....., **per l'acquisizione e l'utilizzo degli ulteriori dati per l'applicazione degli Isa.**

Il delegato, con la sottoscrizione del presente accordo, accetta la nomina e si impegna a istituire il registro cronologico, e a gestire le seguenti fasi del processo di acquisizione dei moduli:

- numerazione del modulo di delega;
- annotazione dei dati della delega all'interno del registro cronologico;
- conservazione del modulo di delega.

Il sottoscritto dichiara di avere preso visione dell'informativa ai sensi dell'art. 13 del regolamento 679/2016 e di fornire il consenso al trattamento dei propri dati personali.

Luogo e data, Milano, 31.05.2023.....

Mario Rossi

(Firma del delegante)

Luigi Neri

(Firma del delegato)

## Tavola n. 4



## Fac-simile registro cronologico delle deleghe per l'acquisizione degli ulteriori dati ai fini Isa

N. delega	Data sottoscrizione	Codice fiscale delegante	Denominazione delegante	Dati anagrafici delegante				Estremi documento		Annotaz.
				Cognome	Nome	Luogo di nascita	Data di nascita	Tipo	Numero	
1	31.05.2023	RSSMRA61R15F205P		Rossi	Mario	Milano	15.10.1961	CI	AB66666	
2	31.05.2023	00123450789	Alfa S.r.l.					PAT	U1L12222	
3	23.06.2023	VRDSRA71C70F205K		Verdi	Sara	Milano	30.03.1971	CI	AA59995	

# DICHIARAZIONE DI ULTERIORI COMPONENTI POSITIVI AI FINI ISA

Art. 9-bis D.L. 24.04.2017, n. 50 conv. L. 24.06.2017, n. 96 - Provv. Ag. Entrate 28.02.2023 - D.M. 8.02.2023  
Ris. Ag. Entrate 10.05.2019, n. 48 - Circ. Ag. Entrate 2.08.2019, n. 17/E

Per migliorare il proprio profilo di affidabilità fiscale, nonché per accedere al regime premiale, il contribuente può indicare nella relativa **dichiarazione ulteriori componenti “positivi”**, non risultanti dalle scritture contabili, rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi. Tali ulteriori componenti positivi rilevano anche ai fini Irap e determinano un corrispondente **maggior volume di affari rilevante ai fini Iva**. In particolare, ai fini Iva, salva prova contraria, all’ammontare degli ulteriori componenti positivi si applica, tenendo conto dell’esistenza di operazioni non soggette a imposta ovvero soggette a regimi speciali, l’**aliquota “media”** risultante dal rapporto tra l’imposta relativa alle operazioni imponibili, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili, e il volume d’affari dichiarato. I soggetti tenuti alla presentazione del modello Isa devono, inoltre, barrare **la casella “ISA” del modello Redditi** e inviare detto modello unitamente a quello dei redditi. L’informazione circa l’esonero dall’apposizione del visto di conformità è ricavata dall’Agenzia delle Entrate in base al risultato del software ISA.

## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- ASPETTI OPERATIVI

### SCHEMA DI SINTESI

ULTERIORI COMPONENTI POSITIVI	⇒ Facoltà	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>• I contribuenti che intendono dichiarare ulteriori componenti positivi, non risultanti dalle scritture contabili, indicano nella relativa dichiarazione tali importi compilando la specifica sezione. Tali valori sono indicati anche nel rigo F03 del modello Isa (rigo H05 per professionisti) relativo ai “dati contabili”.</li> <li>• Il contribuente decide l’importo, senza l’esistenza di un valore obbligatorio.</li> </ul>
	⇒ Finalità	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Migliorare il proprio profilo di affidabilità.</b></li> <li>• <b>Accedere al regime premiale previsto dalla disciplina Isa.</b></li> </ul>
RILEVANZA	⇒ Ires e Irpef	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tali importi sono rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle <b>imposte sui redditi</b>.</li> <li>• I dati relativi all’adeguamento agli ulteriori componenti positivi ai fini delle imposte dirette devono essere riportati negli appositi campi contenuti nei quadri di determinazione del reddito.</li> </ul>
	⇒ Irap	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tali ulteriori componenti positivi rilevano <b>anche ai fini Irap</b>.</li> <li>• Nell’apposito rigo collocato all’inizio dei relativi quadri devono essere indicati i maggiori ricavi (colonna 1) o compensi (colonna 2) rilevanti ai fini dell’applicazione degli Isa.</li> </ul>
	⇒ Iva	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tali ulteriori componenti positivi determinano un corrispondente <b>maggior volume di affari rilevante ai fini Iva</b>.</li> <li>• In particolare, nella <b>colonna 1 del rigo RQ80 del modello Redditi 2023</b> devono essere indicati i maggiori corrispettivi ai fini Iva e nella <b>col. 2 la relativa imposta</b>.</li> <li>• Ai fini di tale imposta, salva prova contraria, all’ammontare degli ulteriori componenti positivi <b>si applica</b>, tenendo conto dell’esistenza di operazioni non soggette a imposta ovvero soggette a regimi speciali, l’<b>aliquota media</b> risultante dal rapporto tra l’imposta relativa alle operazioni imponibili, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili, e il volume d’affari dichiarato.</li> <li>• La maggiore imposta è versata mediante modello F24, codice tributo <b>6494</b>.</li> </ul>
SANZIONI	⇒	⇒	La dichiarazione degli importi da “adeguamento” <b>non comporta l’applicazione di sanzioni e interessi</b> .
	⇒	⇒	A condizione che il versamento delle relative imposte sia effettuato entro il termine e con le modalità previsti per il versamento a saldo delle imposte sui redditi, con facoltà di effettuare il pagamento rateale delle somme dovute a titolo di saldo e di acconto delle imposte ai sensi dell’art. 20 D. Lgs. 241/1997.

## ASPETTI OPERATIVI

Tavola n. 1

## Obbligo di presentazione Isa da segnalare nel modello Redditi SC 2023 (frontespizio)

TIPO DI DICHIARAZIONE	Quadro VO	Quadro AC	ISA	Consolidato	Trasparenza	Trust	Addizionali IRES	Correttiva nei termini	Dichiarazione integrativa	Dichiarazione integrativa (art. 2, co. 8-ter, DPR 322/98)	Dichiarazione integrativa errori contabili	Eventi eccezionali

Tavola n. 2

## Adeguamento ai fini Ires dei maggiori ricavi nel modello Redditi SC 2023

Variazioni in aumento	RF7	Quote costanti delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive imputabili all'esercizio	1		2	,00	,00	
	RF8	Quote costanti dei contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive imputabili all'esercizio (art. 88, comma 3, lettera b)				,00	,00	
	RF9	Reddito determinato con criteri non analitici				,00	,00	
	RF10	Redditi di immobili non costituenti beni strumentali né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività				,00	,00	
	RF11	Spese ed altri componenti negativi relativi agli immobili di cui al rigo RF10				,00	,00	
	RF12	Ricavi non annotati			ISA	1	,00	2

**Nota**

- Rigo RE5 per reddito di lavoro autonomo; RF12 e RG5 per persone fisiche. Gli stessi righe sono previsti per le società di persone.
- Nel rigo RF12, colonna 2 si deve indicare l'importo complessivo dei ricavi non annotati nelle scritture contabili, comprensivo dell'importo di colonna 1. L'importo di tali ulteriori componenti positivi deve essere evidenziato anche in colonna 1.

Tavola n. 3

## Adeguamento ai fini Iva dei maggiori ricavi nel modello Redditi SC 2023

SEZIONE XXI Ulteriori componenti positivi ai fini IVA - ISA	RQ80	Maggiori corrispettivi		Imposta	
		1	2	1	2
			,00		,00

**Nota** Stesso rigo per società di persone, persone fisiche e lavoratori autonomi.

Tavola n. 4

## Adeguamento ai fini Irap dei maggiori ricavi nel modello 2023

Quadro IP (società di persone)		ISA: ULTERIORI COMPONENTI POSITIVI		
		Maggiori ricavi	Maggiori compensi	
		1	2	
Sez. I Società commerciali art. 5-bis D.Lgs. n. 446 del 1997	P1	Ricavi di cui all'art. 85, comma 1, lett. a), b), f) e g) del TUIR		,00
	P2	Variazioni delle rimanenze finali di cui agli artt. 92, 92-bis e 93 del TUIR		,00
	P3	Contributi erogati in base a norma di legge		,00
Quadro IC (società di capitali)		ISA: ulteriori componenti positivi		
		Codice identificativo del soggetto		
		1		
Sez. I Imprese industriali e commerciali	IC1	Ricavi delle vendite e delle prestazioni		,00
	IC2	Variazioni delle rimanenze di prodotti in corso di lavorazione, semilavorati e finiti		,00
	IC3	Variazioni dei lavori in corso su ordinazione		,00

**Nota**

- Per i soggetti che determinano la **base imponibile Irap con il metodo fiscale**, nell'ammontare dei ricavi da indicare nello specifico rigo del relativo quadro compilato (IP1 o IC1) devono essere inclusi anche gli ulteriori componenti positivi rilevanti ai fini dell'applicazione degli Isa, indicati nella colonna 1 dell'apposito rigo inserito all'inizio del quadro.
- Per i soggetti che determinano la **base imponibile Irap con il metodo da bilancio**, i maggiori ricavi sono indicati nel rigo "Altre variazioni in aumento" (IC51, IP37, con il codice 2).
- Si ricorda che la L. 234/2021, a partire dal 2022, ha escluso da Irap le persone fisiche, stabilendo che l'IRAP "non è dovuta dalle persone fisiche esercenti attività commerciali ed esercenti arti e professioni di cui alle lett. b) e c) del c. 1 dell'art. 3 D. Lgs. 446/1997".

Esempio n. 1

Miglioramento del profilo di affidabilità fiscale

Dati

- Soggetto in contabilità ordinaria.
- Ricavi delle vendite: € 100.000.
- Maggiori ricavi per miglioramento affidabilità: € 10.000.
- Aliquota media Iva: 22%.

Esempio n. 1/A

Modello Redditi SC 2023

	<b>RF2</b>	Componenti positivi annotati nelle scritture contabili (ISA)		100.000	,00	
			... omissis ...			
Variazioni in aumento	<b>RF7</b>	Quote costanti delle plusvalenze patrimoniali e delle sopravvenienze attive imputabili all'esercizio	1	,00	2	,00
	<b>RF8</b>	Quote costanti dei contributi o liberalità costituenti sopravvenienze attive imputabili all'esercizio (art. 88, comma 3, lettera b)				,00
	<b>RF9</b>	Reddito determinato con criteri non analitici				,00
	<b>RF10</b>	Redditi di immobili non costituenti beni strumentali né beni alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività				,00
	<b>RF11</b>	Spese ed altri componenti negativi relativi agli immobili di cui al rigo RF10				,00
	<b>RF12</b>	Ricavi non annotati		ISA		
			1	10.000	2	10.000
				,00		,00

Esempio n. 1/B

Adeguamento ai fini Iva dei maggiori ricavi nel modello Redditi SC 2023

<b>SEZIONE XXI</b>						
<b>Ulteriori componenti positivi ai fini IVA - ISA</b>	<b>RQ80</b>		Maggiori corrispettivi		Imposta	
			1	10.000,00	2	2.200,00

Esempio n. 1/C

Adeguamento ai fini Irap dei maggiori ricavi nel modello 2023

		ISA: ulteriori componenti positivi		10.000,00						
	<b>IC1</b>	Ricavi delle vendite e delle prestazioni			100.000,00					
			... omissis ...							
<b>IC51</b>	Altre variazioni in aumento	1	2	10.000,00	3	4	,00	5	6	,00
		7	8	,00	9	10	,00	11	12	,00
		13	14	nn	15	16	nn	17	18	nn

ALIQUOTA MEDIA

- All'ammontare del maggior volume di affari si applica, tenendo conto dell'esistenza di operazioni non soggette a imposta, ovvero soggette a regimi speciali, l'aliquota media risultante dal rapporto tra l'imposta relativa alle operazioni imponibili, diminuita di quella relativa alle cessioni di beni ammortizzabili, e il volume d'affari dichiarato:

Formula

$$\frac{\text{Iva su operazioni imponibili} + \text{Iva sulle operazioni di intrattenimento} - [\text{Iva sulle cessioni dei beni ammortizzabili} + \text{Iva sui passaggi interni} + \text{Iva detraibile forfettariamente}]}{\text{Volume d'affari} + \text{Altre operazioni, sempre che diano luogo a ricavi, quali operazioni fuori campo e operazioni non soggette a dichiarazione}}$$

ALIQUOTA PROPRIA

- È, altresì, prevista la possibilità per il contribuente, atteso che si tratta di una determinazione presuntiva dell'aliquota media, di applicare l'aliquota propria delle attività esercitate compilando il relativo campo presente nei modelli ISA e fornendo "prova contraria", eventualmente già in fase di dichiarazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA, indicando elementi nella sezione "note aggiuntive" del software ISA.

## COMPILAZIONE DEI MODELLI ISA 2023

## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- MODALITÀ DI COMPILAZIONE - REGOLE GENERALI

Art. 148, c. 1 D.L. 19.05.2020, n. 34 - Art. 9-bis D.L. 24.04.2017, n. 50, conv. L. 21.06.2017, n. 96  
 Art. 1, c. 931 L. 27.12.2017, n. 205 - Decreto Mef 21.03.2022 - Decreto Mef 8.02.2023 - D.M. 29.04.2022  
 Circ. Ag. Entrate 2.08.2019, n. 17/E - Provv. Ag. Entrate 31.01.2022 - Provv. Ag. Entrate 30.01.2023  
 Provv. Ag. Entrate 23.03.2023 - Provv. Ag. Entrate 24.02.2023 - Provv. Ag. Entrate 15.02.2022  
 Provv. Ag. Entrate 21.04.2022 - Provv. Ag. Entrate 27.04.2022

Il Modello ISA costituisce parte integrante del modello Redditi 2023 ed è utilizzato per la dichiarazione dei dati rilevanti ai fini della applicazione e dell'aggiornamento degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA). Nei modelli ISA sono richieste informazioni di natura contabile ed extracontabile. Le imprese con periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare comunicano i dati che nel modello sono richiesti con riferimento alla data del 31.12, tenendo in considerazione la situazione esistente alla data di chiusura del periodo d'imposta (solo tali contribuenti barrano la casella "periodo di imposta diverso da 12 mesi" e indicano i "mesi di attività nel corso del periodo di imposta").

I modelli ISA approvati e le relative istruzioni, nonché il software sono disponibili sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate [www.agenziaentrate.gov.it](http://www.agenziaentrate.gov.it).

## SCHEMA DI SINTESI

PRESENTAZIONE DEL MODELLO ISA	⇒	Nei casi di omissione della presentazione del modello ISA o di comunicazione inesatta o incompleta dei dati contenuti in tale modello, si applica la sanzione amministrativa pecuniaria prevista dall'art. 8, c. 1 D. Lgs. 471/1997.
	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>• L'Agenzia delle Entrate, prima della contestazione della violazione, invita il contribuente a eseguire la comunicazione dei dati o a correggere spontaneamente gli errori commessi.</li> <li>• Del comportamento del contribuente si tiene conto nella graduazione della misura della sanzione.</li> </ul>
	⇒	L'Agenzia delle Entrate, nei casi di omissione della comunicazione, può altresì procedere, previo contraddittorio, all' <b>accertamento induttivo dei redditi</b> , dell'Irap e dell'Iva.
COMPILAZIONE DEL MODELLO ISA	⇒	Codici attività
	⇒	Per l'individuazione del codice attività, da indicare nel frontespizio del modello oggetto di compilazione, si deve fare riferimento al codice inerente l'attività da cui deriva il maggior ammontare dei ricavi/compensi tra quelle per le quali è stato approvato l'ISA da applicare.
	⇒	La tabella di classificazione delle attività economiche, denominata ATECO 2007, adottata, a partire dal 1.01.2008, negli atti e nelle dichiarazioni da presentare all'Agenzia delle Entrate, è disponibile in formato elettronico, nella versione aggiornata, sul sito Internet dell'Agenzia delle Entrate: <a href="http://www.agenziaentrate.gov.it">www.agenziaentrate.gov.it</a> .
	⇒	Errata o mancata comunicazione della variazione del codice
⇒	Se il contribuente non ha comunicato la variazione del codice attività o lo ha fatto in modo errato, può indicare il corretto codice attività nel modello Redditi 2023 e presentare la dichiarazione di variazione dati agli Uffici territoriali delle Direzioni Provinciali dell'Agenzia delle Entrate entro il termine di presentazione del modello Redditi 2023 (art. 35, c. 3 D.P.R. 633/1972); <b>in questo caso non si applicano le sanzioni</b> (Ris. Ag. Entrate 6.07.2001, n. 112/E).	
⇒	Non è necessario presentare la dichiarazione di variazione dati in caso di modifica dell'attività prevalente in relazione a codici attività già comunicati all'Amministrazione Finanziaria; è sufficiente, in tal caso, che il codice dell'attività divenuta prevalente sia indicato nel modello ISA, nel relativo quadro contabile della dichiarazione dei redditi (RE, RF, RG) e nel quadro VA della dichiarazione Iva.	
APPLICAZIONE DEGLI ISA	⇒	Con l'ausilio del software <b>"Il tuo ISA"</b> il contribuente, dopo avere acquisito tramite i Servizi telematici dell'Agenzia delle Entrate le variabili "precalcolate" e dopo aver inserito i valori delle variabili contabili ed extracontabili, verifica la propria posizione rispetto alle risultanze dell'applicazione degli ISA.
	⇒	L'applicazione fornisce, in particolare, indicazioni relative al punteggio dell'ISA e ai punteggi dei singoli indicatori elementari di affidabilità e di anomalia.
	⇒	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Nella sezione <b>"Note aggiuntive"</b> dell'applicazione è possibile comunicare all'Amministrazione Finanziaria informazioni relative alla posizione soggettiva interessata dall'applicazione dell'ISA.</li> <li>• Specifiche indicazioni in merito sono contenute nelle istruzioni dei quadri dei dati contabili F e H, con riferimento all'aliquota Iva, e nella modulistica di alcuni ISA.</li> </ul>
⇒	Il software è scaricabile gratuitamente dal sito Internet dell'Agenzia delle Entrate, all'indirizzo <a href="http://www.agenziaentrate.gov.it">www.agenziaentrate.gov.it</a> e dal Servizio telematico (per gli utenti abilitati al servizio).	

## MODALITÀ DI COMPILAZIONE - REGOLE GENERALI

## DATI CONTABILI ED EXTRACONTABILI

## DATI CONTABILI

- I dati contabili ed extracontabili contenuti nel modello ISA sono comunicati con riferimento all'intera attività d'impresa o di lavoro autonomo esercitata dal contribuente.

- I dati contabili contenuti nei quadri destinati all'indicazione dei **dati strutturali** sono comunicati **senza considerare eventuali variazioni fiscali** derivanti dall'applicazione di disposizioni tributarie, in quanto **il dato rilevante è quello risultante dalle scritture contabili.**



Viceversa, i dati contabili da indicare **nel quadro F o H** sono forniti **tenendo conto delle eventuali variazioni fiscali** determinate dall'applicazione di disposizioni tributarie.

- Se non diversamente specificato nelle istruzioni ISA applicabile.

<b>Spese per autoveicoli</b>	Le spese e i componenti negativi relativi ad autovetture, autocaravan, ciclomotori e motocicli utilizzati nell'esercizio dell'impresa sono assunti tenendo conto di quanto previsto dall'art. 164 Tuir.
------------------------------	---

<b>Rimanenze</b>	I valori delle esistenze iniziali e delle rimanenze finali devono essere indicati nel quadro F, indipendentemente dal regime fiscale adottato. In particolare i contribuenti che, per il periodo d'imposta in corso, applicano il regime di contabilità semplificata ovvero quelli che, in periodi d'imposta precedenti a quello in corso, si sono avvalsi di regimi fiscali per i quali non assumono rilevanza, ai fini della determinazione del reddito, le rimanenze finali e le esistenze iniziali di merci (es. "regime forfettario agevolato" o quello dei "minimi"), devono indicare i dati relativi alle esistenze iniziali e alle rimanenze finali di magazzino in relazione alle merci effettivamente giacenti nel magazzino alla data di inizio e conclusione del periodo d'imposta. Tale voci dovranno essere indicate al netto dell'Iva esposta in fattura.
------------------	--

## SPESE SOSTENUTE

- Il riferimento alle spese "sostenute", contenuto nelle istruzioni, deve intendersi come un rinvio al criterio di imputazione dei costi previsto per la specifica categoria di reddito.

- Per alcuni ISA è stato predisposto sia il quadro F (attività in forma d'impresa) sia il quadro H (attività in forma di lavoro autonomo).

## REDDITO D'IMPRESA

- **Istruzioni quadro F - Dati contabili:** il reddito (o la perdita) d'impresa da indicare in tale quadro deve coincidere con il reddito d'impresa lordo (o la perdita), indicato nei righe dei quadri RF e RG del modello Redditi, indipendentemente dalla risultante della differenza di tutte le componenti di reddito, positive e negative, indicate nei righe del quadro F e rilevanti ai fini fiscali.

## PATENT BOX

- La quota dei redditi derivanti dall'utilizzo di opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi d'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi a esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, ovvero, l'ammontare delle plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni di cui all'art. 1, c. 39 L. 190/2014, che non concorrono a formare il reddito, in base a quanto previsto dall'art. 1, cc. da 37 a 45 L. 190/2014 devono essere indicate in **maniera indistinta** all'interno del quadro F.

Ad esempio, l'ammontare delle plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni di cui all'art. 1, c. 39 L. 190/2014, che non concorrono a formare il reddito, dovranno essere incluse tra quelle assoggettate a tassazione e indicate nel rigo F05 del quadro F.

## ASSEVERAZIONE

- I CAF imprese e i professionisti abilitati possono rilasciare, su richiesta dei contribuenti, l'asseverazione dei dati (art. 35, c. 1, lett. b) D. Lgs. 241/1997), che consiste nella verifica che gli elementi contabili ed extracontabili indicati nei modelli ISA corrispondano a quelli risultanti dalle scritture contabili e da altra idonea documentazione.

- L'asseverazione non deve essere effettuata relativamente ai dati che implicano valutazioni non rilevabili documentalmente.

Ad esempio, dovrà essere verificato che il costo del venduto e i dati relativi ai beni strumentali e le altre spese corrispondano effettivamente ai relativi importi annotati nelle scritture contabili.

# INDICATORI DI ANOMALIA E DI AFFIDABILITÀ FISCALE

## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- INDICATORI ELEMENTARI DI AFFIDABILITÀ
- INDICATORI DI ANOMALIA

Art. 9-bis D.L. 24.04.2017, n. 50, conv. L. 21.06.2017, n. 96 - Art. 1, c. 931 L. 27.12.2017, n. 205 - D.M. 23.03.2018 D.M. 28.12.2018 - D.M. 9.08.2019 - D.M. 24.12.2019 - Provv. Ag. Entrate 31.01.2020 - Provv. Ag. Entrate 10.05.2019 Provv. Ag. Entrate 30.01.2019 - Provv. Ag. Entrate 9.04.2018 - Provv. Ag. Entrate 4.06.2019, prot. 175451  
Circ. Ag. Entrate 2.08.2019, n. 17/E - Com. stampa Ag. Entrate 10.06.2019 - Com. stampa Ag. Entrate 5.09.2019  
Mess. Area riservata Entratel 5.06.2019 - Mess. Area riservata Entratel 12.06.2019 - D.M. 2.02.2021  
D.M. 21.03.2022 - D.M. 29.04.2022 - D.M. 28.04.2023

Gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) sono il prodotto della media tra gli indicatori elementari di affidabilità e gli indicatori elementari di anomalia.

**Gli indicatori elementari di affidabilità** (scala di valori da 1 a 10) individuano l'attendibilità di relazioni e rapporti tra grandezze di natura contabile e strutturale, tipici per il settore e/o per il modello organizzativo di riferimento.

**Gli indicatori elementari di anomalia** (scala di valori da 1 a 5) evidenziano, invece, la presenza di profili contabili e/o gestionali atipici rispetto al settore e/o al modello organizzativo di riferimento o evidenziano incongruenze riconducibili a ingiustificati disallineamenti tra i dati dichiarati nei modelli di rilevazione dei dati e tra questi e le informazioni presenti nei modelli dichiarativi, in altre banche dati e/o per le diverse annualità.

**L'indice sintetico di affidabilità è la media aritmetica dei valori ottenuti dai singoli indicatori di affidabilità del primo e del secondo gruppo** (affidabilità e anomalia), per ciascun periodo d'imposta.

## SCHEMA DI SINTESI

### MODELLI DI BUSINESS



Per costruire gli ISA sono identificati gruppi omogenei di impresa, collegati al concetto di "modello di business".



• **Per definire i modelli di business intervengono 4 fattori principali:**

- .. il tipo di prodotto o servizio offerto al mercato dall'impresa, ossia il modo in cui sono effettuate le lavorazioni/trasformazioni, il target di clienti che generano valore (*value proposition*);
- .. il valore generato dalla relazione con "reti" di operatori/soggetti esterni, ad esempio i canali distributivi, gli intermediari, le subforniture esternalizzate a terzi (*value network*);
- .. il modello di generazione del ricavo/compenso, ad esempio le politiche di determinazione del prezzo, le strutture di costo, la struttura dei ricavi (*value finance*);
- .. gli assets tecnologici e professionali che generano vantaggi competitivi, quali gli strumenti tecnologici trasversali all'organizzazione, le risorse professionali specifiche (*value architecture*).



Per taluni indicatori le soglie di riferimento sono differenziate per modello di business; per ogni soggetto, i valori soglia sono ottenuti come media ponderata, con le relative probabilità di appartenenza, dei valori di riferimento individuati per gruppo omogeneo.

### INDICATORI ELEMENTARI



Indicatori elementari di affidabilità



Individuano l'attendibilità di relazioni e rapporti tra grandezze di natura contabile e strutturale, delimitati da una scala di **valori da 1 a 10**, tipici per il settore e/o per il modello organizzativo di riferimento.



Indicatori elementari di anomalia



Segnalano la presenza di profili contabili e/o gestionali atipici rispetto al settore e/o al modello organizzativo di riferimento o evidenziano incongruenze riconducibili ad ingiustificati disallineamenti tra i dati dichiarati nei modelli di rilevazione dei dati e tra questi e le informazioni presenti nei modelli dichiarativi, in altre banche dati e/o per le diverse annualità. La scala di valore degli indicatori di anomalia **varia da 1 a 5**.



L'indice sintetico di affidabilità è la **media aritmetica** dei valori ottenuti dai singoli indicatori dei due gruppi di indicatori.



Gli indicatori elementari di affidabilità e di anomalia risultati significativi in fase di elaborazione e le relative soglie di riferimento sono riportati specificamente all'interno delle note tecniche e metodologiche di applicazione dei singoli ISA.



- Con l'approvazione del D.M. 28.04.2023 sono stati introdotti, relativamente al periodo d'imposta 2022, dei correttivi straordinari che agiscono sugli indicatori elementari di anomalia e di affidabilità, al fine di considerare gli effetti della crisi economica e dei mercati. Tali correttivi sono riportati nell'Allegato 4 "Correttivi straordinari" del D.M. 28.04.2023.
- Si evidenzia che tali interventi comportano una modifica del risultato dell'applicazione degli Isa.

## INDICATORI ELEMENTARI DI AFFIDABILITÀ

Tavola n. 1

Ricavi per addetto<sup>(1)</sup>

- L'indicatore misura l'affidabilità dell'ammontare di ricavi che un'impresa consegue attraverso il processo produttivo con riferimento al contributo di ciascun addetto. **L'indicatore è calcolato:**

$$\text{Ricavi per addetto} = \frac{\text{Ricavi dichiarati per addetto}}{\text{Ricavi stimati per addetto}}$$

- Quando il rapporto tra i ricavi dichiarati e i ricavi stimati presenta un valore:
  - .. pari o superiore a 1, il punteggio assume valore 10;
  - .. pari o inferiore alla corrispondente soglia minima di riferimento, il punteggio assume valore 1;
  - .. compreso nell'intervallo tra la soglia minima e massima di riferimento, il punteggio è modulato fra 1 e 10.

La stima dei "Ricavi per addetto" è personalizzata per singolo contribuente sulla base di uno specifico "coefficiente individuale", che misura le differenze nella produttività delle imprese e che risulta calcolato sulla base dei dati delle **8 annualità di imposta precedenti** relativi al medesimo contribuente.

Nota<sup>(1)</sup>

- Nel caso di attività di lavoro autonomo è previsto un indicatore denominato "**Compensi per addetto**" analogo ai "Ricavi per addetto". Esso misura l'affidabilità dell'ammontare dei compensi che lo studio professionale consegue attraverso il processo di produzione del servizio con riferimento al contributo di ciascun addetto.
- L'indicatore è calcolato come rapporto tra i compensi dichiarati per addetto e i compensi per addetto stimati.
- Gli viene assegnato un punteggio che varia su una scala da 1 a 10 (costruito alla stessa maniera dell'indicatore "ricavi per addetto").

Tavola n. 2

## Valore aggiunto per addetto

- L'indicatore misura l'affidabilità del valore aggiunto, al netto degli aggi derivanti dalla vendita di generi soggetti ad aggio o ricavo fisso, creato con riferimento al contributo di ciascun addetto. **L'indicatore è calcolato:**

$$\text{Valore aggiunto per addetto} = \frac{\text{Valore aggiunto dichiarato per addetto}}{\text{Valore aggiunto stimato per addetto}}$$

- Quando il rapporto tra il valore aggiunto dichiarato e il valore aggiunto stimato presenta un **valore**:
  - .. **pari o superiore a 1**, il punteggio assume valore 10;
  - .. **pari o inferiore alla corrispondente soglia minima di riferimento**, il punteggio assume valore 1;
  - .. **compreso nell'intervallo tra la soglia minima e massima di riferimento**, il punteggio è modulato fra 1 e 10.

La stima del "Valore aggiunto per addetto" è personalizzata per singolo contribuente sulla base di uno specifico "coefficiente individuale", che misura le differenze nella produttività delle imprese e che risulta calcolato sulla base dei dati delle **8 annualità di imposta precedenti** relativi al medesimo contribuente.

Tavola n. 3

## Reddito per addetto

- L'indicatore misura l'affidabilità del reddito che un'impresa (o uno studio professionale) realizza in un determinato periodo di tempo con riferimento al contributo di ciascun addetto. **L'indicatore è calcolato:**

$$\text{Reddito per addetto} = \frac{\text{Reddito dichiarato per addetto}}{\text{Reddito stimato per addetto}}$$

- Quando il rapporto tra reddito dichiarato e reddito stimato presenta un **valore**:
  - .. **pari o superiore a 1**, il punteggio assume valore 10;
  - .. **pari o inferiore alla corrispondente soglia minima di riferimento**, il punteggio assume valore 1;
  - .. **compreso nell'intervallo tra la soglia minima e massima di riferimento**, il punteggio è modulato fra 1 e 10.

Il reddito stimato è pari alla somma del reddito dichiarato e dell'eventuale maggior valore aggiunto stimato.

## Tavola n. 4

## Durata delle scorte

## Durata delle scorte

- L'indicatore misura i giorni di permanenza media delle scorte in magazzino, con la seguente formula:

$$\frac{[(\text{Esistenze iniziali} + \text{rimanenze finali}) : 2] \times 365}{\text{Costo del venduto e per la produzione di servizi}}$$

- Quando la "Durata delle scorte" presenta un valore:
  - .. pari o inferiore alla corrispondente soglia minima di riferimento, il punteggio assume valore 10;
  - .. pari o superiore alla soglia massima di riferimento, il punteggio assume valore 1;
  - .. compreso nell'intervallo tra la soglia minima e massima di riferimento, il punteggio è modulato fra 1 e 10, secondo la seguente formula:

$$\text{Punteggio} = 10 - 9 \times \frac{(\text{indicatore} - \text{soglia minima})}{(\text{soglia massima} - \text{soglia minima})}$$

## Tavola n. 5

## Decumulo delle scorte

## Decumulo delle scorte

- L'indicatore di "Decumulo delle scorte" misura la percentuale di riduzione del magazzino rispetto al costo medio delle merci del biennio precedente, e fornisce una misura dello smobilizzo delle giacenze di magazzino nel corso dell'anno.
- Quando il "Decumulo delle scorte" presenta un valore:
  - .. pari o inferiore alla corrispondente soglia minima di riferimento, pari a zero (nessuno smobilizzo), il punteggio assume valore 1;
  - .. pari o superiore alla soglia massima di riferimento, il punteggio assume valore 10;
  - .. compreso nell'intervallo tra la soglia minima e massima di riferimento, il punteggio è modulato fra 1 e 10, secondo la seguente formula:

$$\text{Punteggio} = 1 + 9 \times (\text{indicatore} : \text{soglia massima})$$

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

## INDICATORI DI ANOMALIA

## VALORE

- Ai fini della costruzione dell'indice sintetico di affidabilità fiscale, gli indicatori di anomalia partecipano soltanto se l'anomalia stessa è presente e possono essere di 2 tipi:
  - .. sono specificate **soglia minima e massima**;
    - Il grado di affidabilità fiscale partecipa al calcolo con un valore compreso **tra 1 e 5**.
  - .. non presentano una soglia minima e massima, ma costituiscono esclusivamente evidenze di **gravi anomalie**.
    - La relativa affidabilità è posta **pari ad 1**, senza che ne sia misurato il grado.

Tavola n. 6

## Gestione caratteristica: principali indicatori

<b>Costo del venduto e per la produzione di servizi negativo o nullo</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>L'indicatore evidenzia situazioni di anomalia relative al costo del venduto e per la produzione di servizi.</li> </ul> <p>Nel caso in cui tale costo sia negativo o nullo, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.</p>
<b>Corrispondenza delle esistenze di prodotti finiti, materie prime e merci con le relative rimanenze</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>L'indicatore monitora la corrispondenza tra il valore delle "Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale (escluse quelle relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso)" e le relative rimanenze finali dichiarate per il periodo di imposta precedente.</li> <li>Nel caso in cui la differenza, in valore assoluto, tra i due importi sia superiore a € 100 più il 5% delle rimanenze finali dell'anno precedente, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.</li> </ul> <p>L'indicatore è applicabile solo se per il periodo di imposta precedente il contribuente ha applicato gli indici sintetici di affidabilità fiscale o gli studi di settore per una attività di impresa.</p>
<b>Copertura delle spese per dipendente</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>L'indicatore verifica che l'impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente. <b>L'indicatore è calcolato:</b></li> </ul> $\frac{\text{Spese per dipendente}}{\text{Valore aggiunto per addetto (al netto delle spese per professionisti esterni)}}$ <ul style="list-style-type: none"> <li>Qualora il valore aggiunto per addetto sia negativo o uguale a zero, l'indicatore non è applicato.</li> </ul> <p>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.</p>
<b>Analisi dell'apporto di lavoro di non dipendenti</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>L'indicatore monitora la corretta compilazione dell'apporto di lavoro delle figure non dipendenti.</li> <li>A tal fine, 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 di appartenenza, è stato definito un valore percentuale minimo di apporto di lavoro per addetto, differenziato per numero di addetti per figura di addetto non dipendente.</li> </ul> <p><b>Valore</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Nel caso in cui la percentuale complessiva di apporto di lavoro degli addetti non dipendenti dichiarata sia inferiore alla soglia minima complessiva di riferimento, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume un valore compreso tra 1 e 5:</li> </ul> $\text{Punteggio} = 1 + 4 \times \frac{\text{apporto di lavoro degli addetti non dipendenti}}{\text{soglia minima complessiva di riferimento}}$
<b>Incidenza dei costi residuali di gestione</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>L'indicatore verifica che le voci di costo relative agli oneri diversi di gestione e alle altre componenti negative costituiscano una plausibile componente residuale di costo. <b>L'indicatore è calcolato:</b></li> </ul> $\frac{\text{Costi residuali di gestione}}{\text{Costi totali}}$ <ul style="list-style-type: none"> <li>All'indicatore è associato un punteggio che varia su una scala da 1 a 10. <ul style="list-style-type: none"> <li>.. se i costi totali sono uguali a zero, l'indicatore non è applicabile;</li> <li>.. se l'indicatore presenta un valore pari o inferiore alla corrispondente soglia minima di riferimento, il punteggio assume valore 10;</li> <li>.. se l'indicatore presenta un valore pari o superiore alla corrispondente soglia massima di riferimento, il punteggio assume valore 1;</li> <li>.. se l'indicatore presenta un valore compreso nell'intervallo tra la soglia minima e massima di riferimento, il punteggio è modulato fra 1 e 10, con la seguente formula:</li> </ul> </li> </ul> $\text{Punteggio} = 10 - 9 \times \frac{(\text{indicatore} - \text{soglia minima})}{(\text{soglia massima} - \text{soglia minima})}$ <p><b>Valore</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Le soglie di riferimento sono differenziate per "Modello di Business" e per "Modalità di distribuzione".</li> <li>Per ogni singolo soggetto, i valori soglia sono ottenuti come media, ponderata con le probabilità di appartenenza, dei valori di riferimento individuati per gruppo omogeneo.</li> <li>L'indicatore è applicato quando il relativo punteggio è non superiore a 5.</li> </ul>
<b>Margine operativo lordo negativo</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>L'indicatore evidenzia situazioni di anomalia relative al margine operativo lordo.</li> </ul> <p>Nel caso in cui detto margine sia negativo e il valore aggiunto sia positivo, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.</p>

Tavola n. 7

## Gestione dei beni strumentali

<b>Incidenza degli ammortamenti</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>L'indicatore verifica la coerenza tra ammortamenti per beni mobili strumentali e relativo valore.</li> <li>L'indicatore è calcolato come rapporto percentuale tra gli ammortamenti per beni mobili strumentali, al netto dei beni di costo unitario non superiore a € 516,46, e il valore dei beni strumentali mobili in proprietà, al netto dei beni di costo unitario non superiore a € 516,46, 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).</li> </ul>	
	<table border="1"> <tr> <td><b>Valore</b></td> <td> <ul style="list-style-type: none"> <li>Nel caso in cui il valore dell'indicatore sia pari o superiore al valore della soglia massima di riferimento (25%), l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.</li> <li>Qualora l'importo degli ammortamenti per beni mobili strumentali, al netto dei beni di costo unitario non superiore a € 516,46, sia positivo e il valore dei beni strumentali mobili in proprietà, al netto dei beni di costo unitario non superiore a € 516,46, sia pari a zero, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.</li> </ul> </td> </tr> </table>	<b>Valore</b>
<b>Valore</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Nel caso in cui il valore dell'indicatore sia pari o superiore al valore della soglia massima di riferimento (25%), l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.</li> <li>Qualora l'importo degli ammortamenti per beni mobili strumentali, al netto dei beni di costo unitario non superiore a € 516,46, sia positivo e il valore dei beni strumentali mobili in proprietà, al netto dei beni di costo unitario non superiore a € 516,46, sia pari a zero, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.</li> </ul>	
<b>Incidenza dei costi per beni mobili in locazione finanziaria</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>L'indicatore verifica la coerenza tra canoni di leasing e valore dei relativi beni strumentali acquisiti in leasing.</li> <li>L'indicatore è calcolato come rapporto percentuale tra i "Canoni per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria, ad esclusione dei canoni di leasing fiscalmente deducibili oltre il periodo di durata del contratto" e il "Valore dei beni strumentali mobili relativo a beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria", 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).</li> </ul>	
	<table border="1"> <tr> <td><b>Valore</b></td> <td> <ul style="list-style-type: none"> <li>Nel caso in cui il valore dell'indicatore sia pari o superiore al valore della soglia massima di riferimento (60%), l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.</li> <li>Qualora i "Canoni per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria, esclusi i canoni di leasing fiscalmente deducibili oltre il periodo di durata del contratto", siano positivi e il "Valore dei beni strumentali mobili relativo a beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria" sia pari a zero, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.</li> </ul> </td> </tr> </table>	<b>Valore</b>
<b>Valore</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Nel caso in cui il valore dell'indicatore sia pari o superiore al valore della soglia massima di riferimento (60%), l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.</li> <li>Qualora i "Canoni per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria, esclusi i canoni di leasing fiscalmente deducibili oltre il periodo di durata del contratto", siano positivi e il "Valore dei beni strumentali mobili relativo a beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria" sia pari a zero, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.</li> </ul>	

Tavola n. 8

## Redditività

<b>Reddito operativo negativo</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>L'indicatore intercetta le situazioni in cui il reddito operativo (Margine operativo lordo - Ammortamenti - Accantonamenti) è minore di zero.</li> </ul> <table border="1"> <tr> <td>Qualora si verifichi questa condizione e il margine operativo lordo sia positivo, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.</td> </tr> </table>	Qualora si verifichi questa condizione e il margine operativo lordo sia positivo, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.
Qualora si verifichi questa condizione e il margine operativo lordo sia positivo, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.		
<b>Risultato ordinario negativo</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>L'indicatore intercetta le situazioni in cui il risultato ordinario (Reddito operativo + Risultato gestione finanziaria - Interessi e altri oneri finanziari + Incrementi immobilizzazioni per lavori interni) è minore di zero.</li> </ul> <table border="1"> <tr> <td>Qualora si verifichi questa condizione, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.</td> </tr> </table>	Qualora si verifichi questa condizione, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.
Qualora si verifichi questa condizione, l'indicatore è applicato e il relativo punteggio assume valore 1.		

Tavola n. 9

## Attività non inerenti

<ul style="list-style-type: none"> <li>Gli indicatori elementari di questa tipologia individuano situazioni in cui il contribuente svolge in prevalenza attività economiche non rientranti nell'ambito di applicazione dell'ISA di riferimento, evidenziati qualora la tipologia di offerta extra-caratteristica superi il 50% dei ricavi o dei compensi.</li> </ul> <table border="1"> <tr> <td> <ul style="list-style-type: none"> <li>A seconda della tipologia di attività, sono individuate alcune tipologie di attività affini a quella principale che, se svolte in maniera prevalente rispetto a quest'ultima, segnalano un'evidente incongruenza.</li> <li>In tal caso l'indicatore è applicato e il punteggio è pari a 1.</li> </ul> </td> </tr> </table>	<ul style="list-style-type: none"> <li>A seconda della tipologia di attività, sono individuate alcune tipologie di attività affini a quella principale che, se svolte in maniera prevalente rispetto a quest'ultima, segnalano un'evidente incongruenza.</li> <li>In tal caso l'indicatore è applicato e il punteggio è pari a 1.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>A seconda della tipologia di attività, sono individuate alcune tipologie di attività affini a quella principale che, se svolte in maniera prevalente rispetto a quest'ultima, segnalano un'evidente incongruenza.</li> <li>In tal caso l'indicatore è applicato e il punteggio è pari a 1.</li> </ul>	

Tavola n. 10

## Gestione extra-caratteristica: principali indicatori

## Incidenza degli accantonamenti

- L'indicatore verifica la plausibilità degli accantonamenti rispetto alla capacità dell'impresa di produrre reddito attraverso la propria gestione caratteristica. L'indicatore è calcolato:

$$\frac{\text{Accantonamenti}}{\text{Margine operativo lordo}}$$

- All'indicatore è associato un punteggio che varia su una scala da 1 a 10:
  - .. se gli "Accantonamenti" sono uguali a zero, l'indicatore non è applicabile;
  - .. se il margine operativo lordo è negativo o pari a zero, l'indicatore è applicato ed assume punteggio pari a 1;
  - .. se l'indicatore presenti un valore pari o inferiore alla corrispondente soglia minima di riferimento (20%), il punteggio assume valore 10;
  - .. se l'indicatore presenti un valore pari o superiore alla corrispondente soglia massima di riferimento (100%), il punteggio assume valore 1;
  - .. se l'indicatore presenta un valore tra la soglia minima e massima di riferimento, il punteggio è modulato fra 1 e 10:

$$\text{Punteggio} = 10 - 9 \times \frac{(\text{indicatore} - \text{soglia minima})}{(\text{soglia massima} - \text{soglia minima})}$$

L'indicatore è applicato quando il relativo punteggio è non superiore a 5.

## Incidenza degli oneri finanziari netti

- L'indicatore valuta la plausibilità dell'indebitamento finanziario dell'impresa, permettendo di evidenziare eventuali squilibri tra gestione operativa e finanziaria. L'indicatore è calcolato:

$$\frac{\text{Oneri finanziari netti}}{\text{Reddito operativo}}$$

- All'indicatore è associato un punteggio che varia su una scala da 1 a 5:
  - .. se gli oneri finanziari netti sono uguali a zero, l'indicatore non è applicabile;
  - .. se il reddito operativo è negativo o pari a zero, l'indicatore è applicato ed assume punteggio pari a 1;
  - .. se l'indicatore presenta un valore pari o superiore alla corrispondente soglia massima di riferimento (60%), il punteggio assume valore 1;
  - .. se l'indicatore presenta un valore superiore alla soglia minima di riferimento (30%) e inferiore alla soglia massima di riferimento (60%), il punteggio è modulato fra 1 e 5, secondo la seguente formula:

$$\text{Punteggio} = 5 - 4 \times \frac{(\text{indicatore} - \text{soglia minima})}{(\text{soglia massima} - \text{soglia minima})}$$

In assenza di anomalia l'indicatore non è applicato ed il relativo punteggio non è calcolato.

## Incidenza degli minusvalenze patrimoniali

- L'indicatore verifica quanta parte del risultato ordinario viene assorbito dalle "Minusvalenze patrimoniali" ed è calcolato come rapporto percentuale tra le "Minusvalenze patrimoniali" e il risultato ordinario.
- L'indicatore è calcolato:

$$\frac{\text{Minusvalenze patrimoniali}}{\text{Risultato ordinario}}$$

- All'indicatore viene associato un punteggio che varia su una scala da 1 a 10:
  - .. se le "Minusvalenze patrimoniali" siano uguali a zero, l'indicatore non è applicabile;
  - .. se l'indicatore presenta un valore pari o inferiore alla corrispondente soglia minima di riferimento (50%), il punteggio assume valore 10;
  - .. se l'indicatore presenta un valore pari o superiore alla corrispondente soglia massima di riferimento (100%), il punteggio assume valore 1;
  - .. se l'indicatore presenta un valore compreso nell'intervallo tra la soglia minima e massima di riferimento, il punteggio è modulato fra 1 e 10, secondo la seguente formula:

$$\text{Punteggio} = 10 - 9 \times \frac{(\text{indicatore} - \text{soglia minima})}{(\text{soglia massima} - \text{soglia minima})}$$

L'indicatore è applicato quando il relativo punteggio è non superiore a 5.

Qualora il risultato ordinario sia negativo o pari a zero, l'indicatore è applicato ed assume punteggio pari ad 1

## Tavola n. 10 (segue)

**Incidenza degli interessi passivi sul reddito operativo lordo**

- L'indicatore valuta la plausibilità dell'indebitamento finanziario dello studio professionale, permettendo di evidenziare eventuali squilibri tra gestione operativa e finanziaria.
- L'indicatore è calcolato come rapporto percentuale tra gli interessi passivi e il reddito operativo lordo.
- L'indicatore è calcolato:

$$\frac{\text{Interessi passivi}}{\text{Reddito operativo lordo (ovvero Reddito operativo + Ammortamenti + Canoni per beni mobili in leasing)}}$$

- All'indicatore "Incidenza degli interessi passivi sul reddito operativo lordo" viene associato un punteggio che varia su una scala da 1 a 5:
  - .. se gli interessi passivi netti sono uguali a zero, l'indicatore non è applicabile;
  - .. se il reddito operativo lordo è negativo o pari a zero, l'indicatore è applicato ed assume punteggio pari ad 1;
  - .. se l'indicatore presenta un valore pari o superiore alla corrispondente soglia massima di riferimento (60%), il punteggio assume valore 1;
  - .. se l'indicatore presenta un valore compreso tra la soglia minima e massima di riferimento, il punteggio è modulato fra 1 e 5, secondo la seguente formula:

$$\text{Punteggio} = 5 - 4 \times \frac{(\text{indicatore} - \text{soglia minima})}{(\text{soglia massima} - \text{soglia minima})}$$

In assenza di anomalia l'indicatore non è applicato ed il relativo punteggio non è calcolato.

## Tavola n. 11

## Indicatori specifici

- In alcuni casi sono previsti indicatori di anomalia specifici per alcuni indici di affidabilità.
- Si tratta, per esempio, di tali indicatori:
  - .. corrispondenza dell'anno di inizio attività con i dati in Anagrafe tributaria;
  - .. numero di prestazioni equivalenti per addetto.

# OMESSA O INFEDELE PRESENTAZIONE MODELLO ISA

## SOMMARIO

- SCHEMA DI SINTESI
- APPROFONDIMENTI

Art. 9-bis D.L. 24.04.2017, n. 50 - Provv. Ag. Entrate 10.05.2019, n. 126200 - Provv. Ag. Entrate 23.06.2022, n. 237932  
Circ. Ag. Entrate 9.09.2019, n. 20 - Artt. 1, 5 e 13 D. Lgs. 18.12.2017, n. 471 - Artt. 13, 16 e 20 D. Lgs. 18.12.2017, n. 472

L'omessa o infedele compilazione del modello ISA comporta l'irrogazione di sanzioni amministrative, nonché il mancato accesso al c.d. "regime premiale" e la possibilità, per l'Amministrazione Finanziaria, di utilizzare l'accertamento induttivo extracontabile sul contribuente.

Per quel che concerne l'irrogazione di sanzioni amministrative si può usufruire dell'istituto del ravvedimento operoso, con la conseguente riduzione della sanzione a seconda del momento in cui viene utilizzato l'istituto stesso; sanzione comunque ricompresa tra un minimo di 1/9 ed un massimo di 1/5 del minimo della sanzione edittale.

## SCHEMA DI SINTESI

<b>FONTE</b>	Il D.L. 24.04.2017, al c. 16 dell'art. 9-bis, disciplina le sanzioni previste per le violazioni inerenti all'obbligo di presentazione del modello relativo ai dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA (documento allegato alla dichiarazione dei redditi).	La fattispecie sanzionatoria comprende sia l'omessa compilazione del modello ISA, sia l'invio dello stesso con dati inesatti o incompleti.
<b>ADEGUAMENTO E CAUSA DI NON PUNIBILITÀ</b> Art. 9-bis, c. 10, D.L. 24.04.2017, n. 50	È prevista la non applicazione di sanzioni ed interessi per coloro che indicano, nella dichiarazione dei redditi, ricavi e/o compensi non annotati nelle scritture contabili, al fine di migliorare il punteggio di affidabilità scaturente dal modello ISA.	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Alla luce di quanto previsto dal D.L. 50/2017 è possibile affermare che esiste una specifica causa di non punibilità per l'adeguamento spontaneo dei ricavi/compensi.</li> <li>• Ciò ha valenza sia per le imposte sui redditi, che per l'Irap e per l'Iva (in quest'ultima fattispecie limitatamente all'incremento del volume d'affari).</li> </ul>
<b>VERSAMENTO DELLE SOMME A TITOLO DI ADEGUAMENTO</b>	I versamenti, scaturenti a titolo di imposte sui redditi, Irap nonché Iva, sono da effettuare entro i termini previsti per il saldo delle imposte sui redditi.	Nel caso in cui il contribuente, che si è adeguato alle risultanze derivanti dal modello ISA, non proceda al versamento delle maggiori imposte dovute ricade nella violazione di omesso o tardivo versamento, prevista dall'art. 13, D. Lgs. 18.12.2017, n. 471.
<b>OMESSA O INFEDELE PRESENTAZIONE DEL MODELLO ISA</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• La non corretta compilazione del modello ISA, compresa l'omessa compilazione, comporta effetti sia sanzionatori che accertativi.</li> <li>• Tali tipologie di irregolarità sono sanzionate dall'art. 8, c. 1, D.Lgs. 18.12.2017, n. 471, che consente all'Agenzia delle Entrate di esercitare la facoltà di applicare l'accertamento induttivo-extracontabile per la determinazione del reddito del contribuente (in caso di omessa presentazione nonostante l'invito dell'Agenzia delle Entrate)</li> </ul>	Non è più previsto l'aumento della sanzione a seguito di dichiarazione infedele, disciplinata dagli artt. 1 e 5 del D. Lgs. 18.12.2017, n. 471, precedentemente irrogata per l'omessa presentazione del modello studi di settore.
<b>ERRATA INDICAZIONE DEL CODICE DI ATTIVITÀ</b>	La violazione inerente all'errata indicazione del codice di attività sembrerebbe non punibile, attraverso l'estensione della regola prevista per gli studi di settore, prevista dall'art. 6, c. 5-bis, D. Lgs. 18.12.2017, n. 472, che recita testualmente "Non sono inoltre punibili le violazioni che non arrecano pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo e non incidono sulla determinazione della base imponibile dell'imposta e sul versamento del tributo".	<ul style="list-style-type: none"> <li>• La violazione, una volta regolarizzata, non arreca pregiudizio all'esercizio delle azioni di controllo da parte dell'Amministrazione Finanziaria.</li> <li>• Regolarizzazione effettuata tramite:           <ul style="list-style-type: none"> <li>.. regolarizzazione del codice mediante la corretta indicazione nel mod. Redditi;</li> <li>.. presentazione della variazione del codice all'Agenzia delle Entrate.</li> </ul> </li> </ul>

## APPROFONDIMENTI

## SANZIONE

Art. 9-bis, c. 16 D.L. 50/2017  
Art. 8, c. 1 D. Lgs. 471/2017

- Omessa presentazione della comunicazione dei dati rilevanti ai fini ISA, ovvero comunicazione inesatta o incompleta dei dati.
- Applicazione della sanzione pari ad un importo da € 250,00 ad € 2.000,00.

## REGOLARIZZAZIONE

Art. 9-bis, c. 16 D.L. 50/2017

- È stata prevista l'indicazione, nel testo delle comunicazioni di avvenuta presentazione della dichiarazione, di un apposito "invito" al contribuente, affinché quest'ultimo trasmetta, qualora non l'abbia fatto, il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA (analogamente a quanto già previsto per gli studi di settore).
- L'Agenzia delle Entrate, attraverso un invito, prima della contestazione della violazione relativa alla omissione della comunicazione dei dati rilevanti ai fini della costruzione e dell'applicazione degli indici, mette a disposizione del contribuente, le informazioni in proprio possesso, invitando lo stesso ad eseguire la comunicazione dei dati o a correggere spontaneamente gli errori commessi.
- Sono interessati i soggetti che dichiarano redditi derivanti da attività d'impresa o di lavoro autonomo per cui risulta approvato un indice sintetico di affidabilità fiscale e che, in sede di dichiarazione, non hanno presentato il relativo modello di comunicazione dei dati e non hanno indicato una causa di esclusione che li esoneri dalla presentazione del modello stesso.

Tale modalità di comunicazione telematica consente di fornire, con efficienza e tempestività, indicazioni al contribuente circa gli adempimenti dichiarativi relativi agli ISA in modo da permettere allo stesso, laddove non abbia in precedenza correttamente provveduto, di adempiere all'obbligo di presentazione dei relativi modelli.

## RAVVEDIMENTO OPEROSO

Prov. Ag. Entrate  
23.06.2022, n. 237932  
par. 4.1

- È possibile sanare le violazioni facendo ricorso all'istituto del ravvedimento operoso, secondo le modalità ed i termini previsti dall'art. 13 D.Lgs. 18.12.1997, n. 472.
- Il ravvedimento può essere perfezionato sino al termine per la notifica dell'atto di contestazione della sanzione. Trattandosi nella fattispecie di una sanzione non collegata a un tributo, l'atto deve essere notificato, a pena di decadenza, entro il 31.12 del 5° anno successivo alla commissione della violazione (art. 20 D.Lgs. 18.12.1997, n. 472).

Termine del ravvedimento	Sanzioni ridotte
Entro il 90° giorno successivo alla violazione.	€ 27,78 (€ 250 x 1/9) <sup>(1)</sup>
Dal 91° giorno ma entro il termine di presentazione della dichiarazione relativa all'anno nel corso del quale è commessa la violazione.	€ 31,25 (€ 250 x 1/8)
Entro il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione.	€ 35,71 (€ 250 x 1/7)
Oltre il termine per la presentazione della dichiarazione relativa all'anno successivo a quello nel corso del quale è stata commessa la violazione.	€ 41,67 (€ 250 x 1/6)
Dopo la constatazione della violazione mediante processo verbale (art. 24 L. 7.01.1929, n. 4).	€ 50,00 (€ 250 x 1/5)

Nota<sup>(1)</sup>

- Non si applica la riduzione prevista dall'art. 13, c. 1, lett. c) D. Lgs. 472/1997 (1/10 del minimo per l'omissione della presentazione della dichiarazione, se questa è presentata con ritardo non superiore a 90 gg.) in quanto fattispecie inerente all'omessa dichiarazione, e non all'omissione di un semplice allegato alla stessa.
- L'Agenzia delle Entrate, con la risposta a interpello 6.02.2020, n. 31, ritiene applicabile il limite di tolleranza dei 90 gg. e, quindi, i benefici del regime premiale permangono in caso di dichiarazione tardiva.

## Effetti sul regime premiale ISA

Art. 9-bis, c. 1  
D.L. 50/2017  
Circ. Ag. Entr.  
20/2019, par. 7.2

- Gli indici esprimono, su una scala da 1 a 10, il grado di affidabilità fiscale riconosciuto a ciascun contribuente, anche al fine di consentire a quest'ultimo, sulla base dei dati dichiarati entro i termini ordinariamente previsti, l'accesso al regime premiale.
- L'integrazione di un qualsiasi elemento rilevante ai fini ISA successivamente al termine di presentazione della dichiarazione inibisce la fruizione del regime premiale, che è subordinata alla corretta e completa compilazione entro i termini ordinari.

## ACCERTAMENTO INDUTTIVO

- Nei casi di omessa presentazione del modello dei dati rilevanti ai fini ISA, l'Agenzia delle Entrate può procedere, previa instaurazione di un contraddittorio, ad accertamento induttivo, secondo quanto previsto dall'art. 39 c. 2 D.P.R. 29.09.1973, n. 600 e dall'art. 55 D.P.R. 26.10.1972, n. 633, in materia di: imposte sui redditi, dell'Iva e dell'Irap.
- Si presume, in quanto non espressamente previsto dalla normativa vigente, che l'applicazione dell'accertamento induttivo possa valere anche nel caso in cui il contribuente, in assenza di cause di incertezza normativa, indichi cause insussistenti di esclusione o di inapplicabilità degli ISA.
- Per contro, l'accertamento induttivo non sembra poter essere utilizzato nel caso in cui i modelli ISA siano compilati in maniera infedele o irregolare.

# PERSONALE ADDETTO ALL'ATTIVITÀ PER ISA IMPRESE

## SOMMARIO

- QUADRO A - PERSONALE ADDETTO ALL'ATTIVITÀ
- ALTRO PERSONALE ADDETTO ALL'ATTIVITÀ
- CASO PRATICO

D.M. 28.04.2023 - D.M. 8.02.2023 - Provv. Ag. Entrate 24.02.2023 - Provv. Ag. Entrate 30.01.2023  
Provv. Ag. Entrate 31.01.2022 - Circ. Ag. Entrate 1.06.2023, n. 12/E - Circ. Ag. Entrate 2.08.2019, n. 17/E

**Nel quadro A sono richieste informazioni relative al personale.** Per la compilazione del “numero giornate retribuite” del personale addetto all’attività è necessario **fare riferimento al numero complessivo di giornate retribuite desumibile dai modelli di denuncia inviati all’Ente previdenziale relativi al periodo d’imposta cui si riferisce il modello.** Ad esempio, un dipendente, con contratto a tempo parziale dal 1.01 al 30.06 e con contratto a tempo pieno dal 1.07 al 20.12, va computato sia tra i dipendenti a tempo parziale che tra quelli a tempo pieno e, per entrambi i rapporti di lavoro, deve essere indicato il relativo numero delle giornate retribuite. In relazione alle tipologie di personale addetto all’attività, per le quali è richiesto di indicare il “numero”, **occorre fare riferimento alle unità di personale presenti al termine del periodo d’imposta cui si riferisce il modello.** Si precisa che non devono essere indicati: gli associati in partecipazione e i soci che apportano esclusivamente capitale, anche se soci di società in nome collettivo o di società in accomandita semplice. Inoltre, non possono essere considerati soci di capitale quelli per i quali sono versati contributi previdenziali e/o premi per assicurazione contro gli infortuni, nonché i soci che svolgono la funzione di amministratori della società. Le informazioni relative all’attività esercitata dal socio amministratore devono essere fornite in corrispondenza del rigo “Soci amministratori” indipendentemente dalla natura del rapporto intrattenuto con la società (collaborazione coordinata e continuativa, lavoro dipendente, altri rapporti). Tali informazioni non devono essere riportate negli altri rigi del quadro A.

Il modello è stato modificato nelle descrizioni dei dati richiesti nel rigo A02, nell’ottica di semplificazione della modulistica dichiarativa.

## QUADRO A - PERSONALE ADDETTO ALL'ATTIVITÀ

<p><b>DIPENDENTI A TEMPO PIENO</b></p> <p>Rigo A01</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Indicare il numero complessivo delle giornate retribuite relative ai <b>lavoratori dipendenti che svolgono attività a tempo pieno</b>, desumibile dai modelli di denuncia contributiva relativi al periodo cui si riferisce il modello.</li> <li>• Si precisa che nel presente rigo non deve essere indicato il numero delle giornate retribuite riferite alle specifiche figure contemplate nei rigi A02 e A03.</li> </ul>
<p><b>DIPENDENTI A TEMPO PARZIALE</b></p> <p>Rigo A02</p>	<p>Numero complessivo delle giornate retribuite relative al personale con contratto di lavoro subordinato (a eccezione di quanto indicato nei rigi A01 e A03) così determinato:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Per i dipendenti a tempo pieno assunti con <b>contratto a termine</b>, desumendolo dai modelli di denuncia contributiva relativi al periodo di imposta cui si riferisce il modello.</li> <li>• Per il personale con <b>contratto di somministrazione di lavoro</b>, dividendo per 8 il numero complessivo di ore ordinarie lavorate desumibile dalle fatture rilasciate dalle agenzie di somministrazione.</li> <li>• Per i prestatori di lavoro in base a un contratto di <b>prestazione occasionale</b> (art. 54-bis D.L. 50/2017), dividendo per 8 il numero complessivo di ore lavorate.</li> <li>• Per le prestazioni di <b>lavoro occasionale effettuate dagli “steward”</b> negli impianti sportivi e remunerate dalle società sportive professionistiche con l’utilizzo del cosiddetto “Libretto Famiglia”, dividendo per 8 il numero complessivo dei singoli titoli di pagamento utilizzati nel corso del periodo d’imposta.</li> <li>• Per gli <b>altri dipendenti con contratto di lavoro subordinato</b>, conformemente a quanto comunicato all’Ente Previdenziale relativamente al periodo d’imposta cui si riferisce il modello. Con riferimento alle denunce telematiche UNIEMENS inviate all’Inps, il numero delle giornate retribuite deve essere determinato moltiplicando per 6 e dividendo per 100 il valore espresso in centesimi indicato nel campo “settimane utili” per la determinazione della misura delle prestazioni pensionistiche.</li> </ul>
<p><b>APPRENDISTI</b></p> <p>Rigo A03</p>	<p>Numero complessivo delle giornate retribuite relative agli <b>apprendisti</b> che svolgono attività nell’impresa, desumibile dai modelli di denuncia.</p> <p>Con riferimento alle denunce telematiche UNIEMENS inviate all’Inps, tale numero deve essere determinato moltiplicando per 6 e dividendo per 100 il valore espresso in centesimi indicato nel campo “settimane utili”, comunicato nel periodo d’imposta per la determinazione della misura delle prestazioni pensionistiche.</p>
<p><b>COLLABORATORI COORDINATI E CONTINUATIVI</b></p> <p>Rigo A04</p>	<p>Numero dei <b>collaboratori coordinati e continuativi</b> [art. 50, c. 1, lett. c-bis) Tuir] che prestano la loro attività prevalentemente nell’impresa.</p> <p>Si devono indicare anche i collaboratori il cui rapporto, riconducibile a un progetto, programma di lavoro o fase di esso, è regolato da contratti stipulati in data antecedente il 25.06.2015.</p>
<p><b>COLLABORATORI DIVERSI DAI PRECEDENTI</b></p> <p>Rigo A05</p>	<p>Numero dei collaboratori coordinati e continuativi [art. 50, c. 1, lett. c-bis) Tuir], diversi da quelli indicati nel rigo precedente, che prestano la loro attività nell’impresa.</p>

**ALTRO PERSONALE ADDETTO ALL'ATTIVITÀ**

**COLLABORATORI DELL'IMPRESA FAMILIARE**

Righi A06 e A07

- Numero dei **collaboratori dell'impresa familiare** di cui all'art. 5, c. 4 Tuir, incluso il convivente di fatto che presta stabilmente la propria opera all'interno dell'impresa familiare ovvero il coniuge dell'azienda coniugale non gestita in forma societaria.
- Numero dei familiari che prestano la loro attività nell'impresa, diversi da quelli indicati nel rigo precedente (esempio: i **familiari coadiuvanti** per i quali sono versati i contributi previdenziali).

• Si deve indicare anche la somma delle percentuali dell'apporto di lavoro prestato dai soggetti indicati nella prima colonna del medesimo rigo.

**ASSOCIATI IN PARTECIPAZIONE**

Rigo A08

- Numero degli **associati in partecipazione** che prevedono l'apporto di una prestazione lavorativa e dei soggetti che partecipano agli utili dell'impresa in base a contratti di cointeressenza con apporto di opere e servizi, di cui all'art. 2554 del Codice Civile.

Tali percentuali 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.

**SOCI NON AMMINISTRATORI**

Rigo A10

- **Numero dei soci non amministratori**

• **Non** devono essere indicati i soci che hanno percepito compensi derivanti da contratti di lavoro dipendente ovvero di collaborazione coordinata e continuativa.

Tali soci devono essere indicati nei righi appositamente previsti per il personale retribuito in base ai predetti contratti di lavoro.

**SOCI AMMINISTRATORI**

Rigo A09

- **Numero dei soci amministratori**

• Si deve indicare anche la percentuale dell'apporto di lavoro prestato dai soci amministratori per l'attività inerente tale qualifica, nonché per le ulteriori attività prestate da tali soggetti nel medesimo ambito societario, diverse da quelle inerenti la qualifica di amministratore, anche qualora per le stesse non è previsto un corrispettivo.

• La percentuale è pari al **rapporto** tra l'apporto di lavoro effettivamente prestato per lo svolgimento del totale delle attività e **quello necessario per lo svolgimento dell'attività, a tempo pieno, da parte di un dipendente che lavora per l'intero periodo d'imposta.**

• La percentuale da indicare deve essere pari alla somma delle percentuali relative a tutti i soci amministratori eventualmente presenti.

**AMMINISTRATORI NON SOCI**

Rigo A11

- **Numero degli amministratori**

• Devono essere indicati soltanto coloro che:

.. **svolgono l'attività di amministratore caratterizzata da apporto lavorativo direttamente afferente all'attività svolta dalla società;**  
.. non possono essere inclusi nei righi precedenti.

**Nota** Gli **amministratori** assunti con **contratto di lavoro dipendente a tempo pieno** non devono essere inclusi in questo rigo, bensì in quello relativo ai dipendenti a tempo pieno (A01).

**GIORNATE RETRIBUITE E NON LAVORATE**

Rigo A12

- Si deve indicare il numero delle giornate retribuite e non "effettivamente lavorate" per effetto di provvedimenti di sospensione dell'attività lavorativa come, ad esempio, il ricorso alla cassa integrazione guadagni (Cigo, Cigs) o ad altri istituti assimilati.
- **Non devono essere computati** i periodi di normale sospensione e/o interruzione dell'attività lavorativa, come ad esempio, quelli dovuti per causa di malattia, infortunio professionale, maternità, ecc.

Nel caso in cui la sospensione dell'attività lavorativa non sia effettuata mediante la totale interruzione dell'attività stessa, bensì attraverso una riduzione parziale dell'orario di lavoro giornaliero, il computo delle ore di sospensione dovrà essere trasformato in giornate lavorative, arrotondando le eventuali frazioni di ore risultanti dal calcolo stesso all'unità più vicina.

**CASO PRATICO**

**Esempio**

**Calcolo delle giornate retribuite per un lavoratore a tempo parziale**

<b>Dati</b>	• La signora Maria Rossi: .. è assunta con un <b>contratto di lavoro a tempo indeterminato parziale per 10 ore settimanali</b> (25% dell'orario contrattuale, poichè il Ccnl prevede 40 ore settimanali); .. nell'anno solare 2022 le sono state <b>retribuite n. 504 ore.</b>	
	Settimane utili	Le settimane utili si ricavano dividendo le ore retribuite nell'anno solare per l'orario contrattuale previsto dal Ccnl per un lavoratore a tempo pieno. $(504 \text{ ore} : 40 \text{ ore}) = 12,60$ $(12,60 \times 100) = 1.260$
	Giornate retribuite da indicare nel <b>rigo A02</b>	Sono determinate moltiplicando per 6 il numero complessivo delle settimane utili e dividendo per 100. $(1.260 \times 6 : 100) = 75,60$ (valore espresso in centesimi)