



ORDINE DEI DOTTORI
COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI
DI PORDENONE



Anno 2019

N.RF146

INFO FLASH

La Nuova Redazione Fiscale

A cura del
dott. Andrea Cirincione

www.redazionefiscale.it

Pag. 1 / 8

OGGETTO	ISA: LE RISPOSTE DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE
RIFERIMENTI	CM 17/2019 - ART. 9-BIS, D.L. 50/2017
CIRCOLARE DEL	26/08/2019

Sintesi: nella recente CM n. 17 l'Agenzia delle Entrate, dopo aver esaminato le problematiche di carattere generale circa l'applicazione del Isa, ha fornito una serie di risposte a specifiche casistiche applicative. Le questioni esaminate riguardano

- cause di esclusione;
- benefici fiscali concessi come premialità.

L'Agenzia delle Entrate, nella CM n. 17 del 2/08/2019, ha fornito una serie di risposte in relazione alle richieste di chiarimento in merito all'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale.

Richieste che, in particolare, hanno riguardato diversi temi tra cui i benefici fiscali previsti al comma 11 dell'articolo 9-bis del D.L. n. 50/2017, con particolare riferimento all'esonero dell'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti.

CAUSE DI ESCLUSIONE

In relazione alla cause di esclusione dall'applicazione degli Isa le risposte fornite sono le seguenti

MERA PROSECUZIONE

Domanda

Ai fini degli studi di settore erano tenuti all'applicazione sia i soggetti che riprendevano l'attività entro 6 mesi dalla cessazione, che i soggetti che continuavano un'attività già svolta da altri soggetti (cd "mere prosecuzioni"). Si chiede se tale previsione è estendibile anche alla disciplina degli ISA.

Risposta

Le ipotesi descritte nel quesito, negli studi di settore erano specificamente disciplinate dalla L. n. 146 del 1998 (così come modificata dalla L. n. 296 del 2006) che, al comma 4 dell'articolo 10, disponeva che, sono esclusi dall'applicazione degli studi di settore i contribuenti "che hanno iniziato o cessato l'attività nel periodo d'imposta. La disposizione di cui al comma 1 si applica comunque in caso di cessazione e inizio dell'attività, da parte dello stesso soggetto, entro sei mesi dalla data di cessazione, nonché quando l'attività costituisce mera prosecuzione di attività svolte da altri soggetti".

Per quanto riguarda gli ISA non è prevista una disposizione analoga (l'articolo 9-bis si limita a richiamare i seguenti casi "ha iniziato o cessato l'attività ovvero non si trova in condizioni di normale svolgimento della stessa").

Coerentemente le istruzioni parte generale degli ISA approvati lo scorso 30 gennaio non fanno riferimento ad ipotesi analoghe a quelle del quesito.

Tanto premesso i soggetti che iniziano e quelli che cessano una attività nel corso del periodo di imposta devono considerarsi esclusi dalla applicazione degli ISA e indicheranno in REDDITI rispettivamente le cause di esclusione:

- 1 – inizio dell'attività nel corso del periodo d'imposta;
- 2 – cessazione dell'attività nel corso del periodo d'imposta.

SPECIFICHE ATTIVITÀ

Domanda

CIRCOLARI INFORMATIVE – CONSULENZA TELEFONICA – EDITORIA – CONVEGNI

REDAZIONE FISCALE Srl - C.so Garibaldi n. 5 Padova (PD) – Reg. Imp. di PD e P.IVA 02001870225
Tel. 0464/480556 - Fax 0464/400613- Email: info@redazionefiscale.it

Tra le cause di esclusione dagli ISA non sono richiamati i seguenti soggetti per i quali le risultanze degli studi di settore non risultavano applicabili:

- ✓ Cooperativa a mutualità prevalente
- ✓ Soggetti IAS
- ✓ Consorzi garanzia collettiva fidi (64.92.01)
- ✓ Attività di Bancoposta (66.19.40)
- ✓ Affitto d'azienda o ramo di essa con ricavi prevalenti 68.20.02

Si chiede se debba ritenersi che tali soggetti siano ordinariamente assoggettati agli ISA.

Risposta

In relazione al quesito posto si rileva quanto di seguito:

- cooperativa a mutualità prevalente: i DM di approvazione degli ISA prevedono una causa di esclusione dalla applicazione degli stessi ISA riferita alle sole "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 IAS: per tali tipologie di contribuenti non è prevista alcuna causa di esclusione dall'applicazione degli ISA;
- consorzi garanzia collettiva fidi (c.a. 64.92.01): per l'attività in argomento risulta approvato l'ISA AG91U - Attività ausiliarie dei servizi finanziari e assicurativi;
- attività di Bancoposta (c.a. 66.19.40): per l'attività in argomento non risulta approvato alcun ISA;
- affitto d'azienda o ramo di essa: per i soggetti che esercitano in modo prevalente l'attività di cui al c.a. 68.20.02 risulta approvato l'ISA AG40U;- Locazione, valorizzazione, compravendita di beni immobili.

TRASPORTO MERCI SU STRADA

Specifica domanda è stata poi rivolta in relazione all'ISA AG68U da applicare per chi esercita l'attività di trasporto merci su strada.

ISA AG68U

Domanda

Con specifico riferimento all'ISA AG68U relativo al Trasporto merci su strada, l'indicatore relativo al "costo per litro di gasolio consumato nel periodo d'imposta" è da ritenersi non idoneo a rappresentare la reale situazione di tali imprese. Dalle Note Tecniche e Metodologiche del decreto 28 marzo 2018, così come modificato dal decreto 27 febbraio 2019, le soglie individuate sono di minimo 1,17 e massimo 1,28, con solo 11 centesimi di euro di "range" all'interno del quale viene ripartita la valutazione dell'impresa con un punteggio da 1 a 10. In pratica solo se l'impresa ha un costo esattamente pari al valore minimo otterrà il valore di 10, e man mano che risulta un costo maggiore il voto risulta graduato verso il basso fino a ottenere un voto pari a 1 con un costo pari al valore soglia massimo. Il tutto è ulteriormente aggravato dal fatto che se il calcolo dell'indicatore dell'impresa è al di sotto del minimo o al di sopra del massimo, in ogni caso il punteggio assegnato è pari a 1. Ciò pare assolutamente penalizzante per le imprese, in quanto:

- le imprese sono solite acquistare il carburante utilizzando proprie cisterne o utilizzando consorzi/gruppi d'acquisto che consentono loro di ridurre l'effettivo costo del carburante ben al di sotto dei valori medi riscontrati alla pompa dal MISE;
- per come pare essere costruita la formula del calcolo dell'indicatore, viene assegnato un punteggio pari a 1 sia all'impresa che ha un costo al litro di appena 1 centesimo più basso del valore minimo (quando con quest'ultimo avrebbe un voto di 10). E' come dire che è grave allo stesso modo avere un costo di 1,16 (quando il valore min è 1,17) o un costo di 1,28 (che si

discosta dal punteggio 10 di 11 centesimi). Manca in pratica una gradualità dallo scostamento minimo che passa dal 10 all'1 con una differenza di un solo centesimo di euro.

Occorre inoltre considerare che non è stata inserita, nonostante fosse stato richiesto nei pareri specifici in Commissione di esperti, la casella da barrare in caso di utilizzo prevalente di rifornimenti attraverso proprie cisterne o consorzi/gruppi d'acquisto, come invece è stato fatto per i Taxisti (ISA AG72U) che hanno la stessa modalità organizzativa. Ciò quindi impedirebbe anche con la prossima revisione di tenere conto di tale condizione delle imprese del settore.

Risposta

L'indicatore elementare di anomalia "Costo per litro di gasolio consumato durante il periodo d'imposta" verifica la plausibilità del costo per litro di gasolio.

Si rileva che le modalità di calcolo del punteggio riportate nel quesito non risultano coerenti con le indicazioni fornite nella Nota Tecnica e Metodologica dell'ISA AG68U. In particolare, l'indicatore è applicato, e assume un punteggio pari a 1, solo se lo stesso presenta un valore inferiore alla corrispondente soglia minima di riferimento (euro 1,17), oppure un valore superiore alla corrispondente soglia massima di riferimento (euro 1,28).

In relazione alla non idoneità dell'indicatore "costo per litro di gasolio consumato nel periodo d'imposta" per i contribuenti che sono soliti acquistare il carburante utilizzando proprie cisterne o utilizzando consorzi/gruppi d'acquisto, si fa presente che, al fine di valutare l'opportunità di effettuare interventi correttivi specifici per le imprese che operano con tale modalità organizzativa in occasione della prossima revisione dell'ISA AG68U (programmata per il p.i. 2019), nel modello studi di settore predisposto per il periodo d'imposta 2017 è stata appositamente inserita nel quadro D – "Elementi specifici dell'attività", al rigo D67, l'informazione "Utilizzo prevalente di carburante acquisito da cisterne interne all'impresa e/o tramite consorzi/gruppi d'acquisto (litri di carburante utilizzato maggiori del 50% del totale utilizzato nel periodo d'imposta)".

A tal fine, all'interno del provvedimento del 30 gennaio 2019 dell'Agenzia delle entrate "Individuazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per i periodi di imposta 2018 e 2019 e approvazione di n. 175 modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli stessi, da utilizzare per il periodo di imposta 2018" è stata espressamente prevista tale variabile.

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

BENFICI FISCALI PREMIO

Particolare interesse presentano le risposte riguardanti i benefici fiscali premiali previsti al comma 11 dell'articolo 9-bis del D.L. n. 50/2017.

PER I SOGGETTI CON ESERCIZIO A CAVALLO D'ANNO ESONERO DAL VISTO DI CONFORMITA'

Domanda

In relazione al beneficio previsto dalla lettera a) del comma 11 dell'articolo 9-bis del D.L. n. 50 del 2017, si chiedono alcuni chiarimenti sul contenuto del punto 2.1 del provvedimento del 10 maggio 2019 dell'Agenzia delle entrate, nel caso di soggetti con periodo d'imposta diverso dall'anno solare.

In particolare, si chiede a quali crediti si applichi l'esonero nel caso di soggetti con periodo d'imposta diverso dall'anno solare.

A titolo esemplificativo, si ipotizzano due casistiche:

- 1) per i soggetti con periodo d'imposta a cavallo del 31 dicembre 2018 che presenteranno la dichiarazione REDDITI 2019, si chiede di sapere per quale periodo di imposta si considerano maturati i crediti relativi alle imposte sui redditi e all'IRAP.
- 2) per i soggetti con periodo d'imposta, per esempio, 1 dicembre 2018 – 30 novembre 2019, che versano il saldo IRES/IRAP/Addizionali entro il 31 maggio 2020 e presentano la dichiarazione REDDITI 2019 SC entro il 31 agosto 2020, si chiede di sapere se possono fruire dei benefici in occasione della:
 - compensazione effettuata nel 2020 del credito IVA annuale maturato nell'annualità 2019 (oggetto della Dichiarazione IVA 2020, presentata entro aprile 2020);
 - compensazione effettuata nel 2020 del credito IVA infrannuale (trimestrale) maturato nei primi tre trimestri del 2020.

Risposta

Le istruzioni ai modelli REDDITI, prevedono che: "I modelli REDDITI 2019 sono utilizzati per dichiarare i redditi relativi al periodo di imposta in corso alla data del 31 dicembre 2018.

I contribuenti con periodo d'imposta coincidente con l'anno solare utilizzano per la dichiarazione dei redditi 2018 il modello REDDITI 2019. Tale modello viene utilizzato anche per la dichiarazione dei redditi del periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare in corso alla data del 31 dicembre 2018.

"Si considera periodo d'imposta coincidente con l'anno solare quello di durata pari o inferiore a 365 giorni, a condizione che termini il 31 dicembre. È considerato, quindi, periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare, ad esempio, quello di durata superiore a 365 giorni anche se chiuso al 31 dicembre".

"Ai fini dell'IRES, per i periodi d'imposta chiusi anteriormente al 31 dicembre 2018, anche se iniziati nel corso del 2017 (ad es. periodo dal 1° luglio 2017 al 30 giugno 2018), la dichiarazione dei redditi va presentata utilizzando il modello REDDITI 2018 approvato nel corso del 2018. Qualora il modello REDDITI 2018 non consenta l'indicazione di alcuni dati necessari per la dichiarazione, richiesti, invece, nei modelli approvati nel 2019, questi dovranno essere forniti solo a richiesta dell'Agenzia delle entrate."

Inoltre, le medesime istruzioni chiariscono che:

"Il termine di presentazione della dichiarazione dei redditi dei soggetti IRES (modello REDDITI SC e REDDITI ENC) scade l'ultimo giorno del nono mese successivo a quello di chiusura del periodo d'imposta (art. 2, d.P.R. 22 luglio 1998, n. 322 e successive modificazioni)".

In merito al quesito posto si osserva che il provvedimento del 10 maggio 2019 dell'Agenzia delle entrate, riguardando l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità all'annualità d'imposta in corso al 31 dicembre 2018, riconosce la possibilità di fruire dei benefici previsti dal comma 11 dell'articolo 9-bis del D.L. 50 del 2017 ai contribuenti che raggiungono uno dei livelli di affidabilità individuati dal provvedimento stesso per tale periodo d'imposta.

Tanto premesso, in linea generale, nel caso di periodo d'imposta diverso dall'anno solare, non si ravvisano particolari complessità operative sia ai fini delle IIDD che dell'IRAP che dell'IVA e si ritiene che le indicazioni fornite nel provvedimento siano applicabili alle diverse fattispecie prospettate dall'istante.

In relazione all'esempio riportato nel quesito si osserva che, nell'ipotesi in cui il p.i. termini tra settembre e dicembre, ad es. Soggetto IRES con p.i. 1 dicembre 2018 – 30 novembre 2019, il modello di dichiarazione da utilizzare è quello approvato per il p.i. 2018 e può essere presentato sino a nove mesi dopo il 30 novembre 2019, quindi agosto 2020.

Anche in tale ipotesi il contribuente disporrà di tutti gli elementi di conoscenza per verificare la possibilità di beneficiare, in fase di versamento delle diverse imposte, delle premialità di cui alle richiamate lettere a) e b) salvo "formalizzare" tale scelta, anche ai fini IVA, in un momento successivo (all'atto della presentazione della dichiarazione dei redditi).

In particolare, ai fini delle imposte dirette e dell'IRAP, il contribuente potrà utilizzare in compensazione il credito maturato per il p.i. 2018 con i benefici previsti dal comma 11 dell'articolo 9-bis del D.L. n. 50 del 2017, già al momento del versamento delle imposte afferenti le medesime categorie impositive (entro i sei mesi successivi alla chiusura del periodo d'imposta ovvero entro il 31 maggio 2020), in quanto attraverso l'applicazione degli ISA, effettuata con il relativo software messo a disposizione da parte dell'Agenzia già nel 2019, egli sarà già in grado di valutare il possesso dei requisiti per poter beneficiare dell'esonero dall'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione dei redditi da presentare ad agosto 2020.

Analogamente, ai fini dell'IVA, il contribuente potrà utilizzare in compensazione con i benefici previsti dal comma 11 dell'articolo 9-bis del D.L. n. 50 del 2017, sia il credito maturato sulla dichiarazione annuale per l'anno di imposta 2019 che quello relativo all'IVA infrannuale maturato nei primi tre trimestri dell'anno di imposta 2020, poiché alla prima data utile (aprile 2020) egli sarà già in grado di valutare il possesso dei requisiti per poter beneficiare dell'esonero dall'apposizione del visto di conformità, dal momento che entro i 4 mesi successivi alla data di chiusura del periodo d'imposta (marzo 2020) il software ISA 2019 è già stato reso disponibile.

NO BENEFICI PREMIALI PER CHI E' ESCLUSO DA ISA

Domanda

In relazione al beneficio previsto dalla lettera a) del comma 11 dell'articolo 9-bis del D.L. n. 50 del 2017, si chiedono alcuni chiarimenti sul punto 2.1 del provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 10 maggio 2019 in relazione alla possibilità di fruire dello stesso nelle ipotesi di operazioni straordinarie effettuate nel corso dell'annualità 2018 o di periodo di imposta inferiore a dodici mesi per inizio o cessazione.

Risposta

Il provvedimento del 10 maggio 2019 dell'Agenzia delle entrate riconosce la possibilità di fruire dei benefici previsti dal comma 11 dell'articolo 9-bis del D.L. n. 50 del 2017 ai contribuenti che raggiungono un determinato livello di affidabilità per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2018.

Tanto premesso, al fine di fornire puntuale riscontro al quesito pervenuto, vengono, di seguito, riportate alcune considerazioni in relazione alle casistiche prospettate:

Inizio o Cessazione attività

Nei casi di inizio o cessazione dell'attività, il periodo d'imposta riguardante l'anno di inizio o cessazione dell'attività potrebbe essere di durata inferiore a dodici mesi; in ogni caso va ricordato che il comma 6 dell'articolo 9-bis del D.L. n. 50 del 2017 prevede l'inizio o cessazione dell'attività come causa di esclusione dall'applicazione degli ISA. Il contribuente, non applicando gli ISA, non è, altresì, tenuto a presentare il relativo modello.

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

Operazioni straordinarie

Si possono considerare operazioni straordinarie diverse situazioni accumulate dalla circostanza di riguardare l'accadimento di eventi eccedenti l'ordinaria gestione dell'impresa.

Possono essere annoverate tra tali operazioni, ad esempio, quelle di trasformazione, di scissione e fusione d'azienda, conferimento, cessione e liquidazione.

Le fattispecie ricordate, come anche le situazioni di acquisto o affitto d'azienda, successione o donazione d'azienda, appaiono riconducibili ad ipotesi di inizio o cessazione attività (cfr circolare n. 31/E del 2007)

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

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

VISTO DI CONFORMITA' E RITENUTE FISCALI

Domanda

L'obbligo di apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti di importo superiore a 5.000 euro riguarda anche le ritenute fiscali operate dal sostituto d'imposta le quali rientrano nelle imposte dirette; ai fini dell'esonero dal visto di conformità sono quindi regolate dal punto 2.1 lett. b) del provvedimento del 10 maggio 2019 dell'Agenzia delle entrate che recita: "20.000 euro annui relativi alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive, maturati nel periodo d'imposta 2018".

Nel caso di soggetti con periodo d'imposta diverso dall'anno solare, il credito per ritenute fiscali maturate nel 2018 è oggetto della dichiarazione Modello 770/2019, da presentare entro il 31 ottobre 2019, data alla quale potrebbero non essere ancora stati applicati gli ISA posto che il termine di versamento del saldo IRES/IRAP/addizionali per il periodo d'imposta 2018-2019 potrebbe non essere ancora decorso e tanto meno quello di presentazione della dichiarazione REDDITI 2019 (dalla quale risulta il livello di affidabilità che consente di fruire dei benefici).

Si chiede pertanto, per i soggetti con periodo d'imposta diverso dall'anno solare, a quale "annualità di maturazione" si applica l'esonero dal visto di conformità per i crediti relativi a ritenute fiscali operate dal sostituto d'imposta.

Risposta

Il punto 2.1 lett. b) del provvedimento del 10 maggio 2019 dell'Agenzia delle entrate prevede che l'esonero dall'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione annuale è riconosciuto ai contribuenti che, per il periodo di imposta 2018, presentano un livello di affidabilità almeno pari a 8, per la compensazione dei crediti di importo non superiore a 20.000 euro annui relativi alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive, maturati nel periodo d'imposta 2018.

Tale previsione è coerente con quanto disposto dall'articolo 9-bis, comma 11, del D.L. n. 50 del 2017 ed è da intendersi riferita ai crediti relativi alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive afferenti l'attività d'impresa o di lavoro autonomo esercitata dal contribuente. Ne consegue che il beneficio di cui alla lettera a) del comma 11 dell'articolo 9-bis non comprende la compensazione di crediti relativi alle ritenute fiscali operate dal contribuente in qualità di sostituto d'imposta.

LIMITE PER L'ESONERO DAL VISTO DI CONFORMITA'

Domanda

Dalla lettura del punto 2.3 del provvedimento dell'Agenzia delle entrate del 10 maggio 2019 e delle relative motivazioni sembrerebbe che la soglia di 50.000 sia cumulativa per tutti i crediti IVA "beneficiabili" (vale a dire una unica soglia di 50.000 euro per crediti infrannuali dei primi 3 trimestri 2020 + credito annuale 2019).

Al riguardo si chiede un chiarimento su tale interpretazione.

Si chiede, altresì, conferma che il valore soglia di 20.000 euro, al di sotto del quale si può beneficiare dell'esonero dal visto di conformità per crediti relativi a imposte dirette e IRAP, è da riferire a ciascun tributo (analogamente a quanto avviene per la soglia di 5.000 euro che fa scattare, secondo le regole generali, l'obbligo di apposizione del visto).

Risposta

Il paragrafo 2.3 del provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 maggio 2019 prevede che le soglie di esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione dei crediti IVA sulla dichiarazione annuale ai fini IVA 2020 e sulla richiesta di compensazione del credito IVA infrannuale 2020 siano cumulative, riferendosi alle richieste di compensazione effettuate nel 2020.

La soglia di 50.000 euro è, pertanto, riferita alla somma di tutti i crediti IVA “beneficiabili” (crediti infrannuali dei primi 3 trimestri 2020 + credito annuale 2019).

In relazione alla possibilità di riferire il limite di 20.000 euro “a ciascun tributo” si osserva che, come precisato nella circolare n. 28/E del 2014, richiamando quanto già chiarito dalla circolare n. 10/E del 2014, il limite superato il quale scatta l’obbligo di apporre il visto di conformità “si riferisce alle singole tipologie di credito emergenti dalla dichiarazione, non rinvenendosi ostacoli in tal senso né nella lettera della norma, né nella sua ragione giustificatrice.

“In altri termini, se dalla dichiarazione dei redditi emergono due diversi crediti d’imposta rispettivamente di ammontare inferiore” al limite, “ma complessivamente di importo superiore alla soglia, quest’ultimi potranno essere utilizzati in compensazione senza apporre il visto di conformità”.

Nella richiamata circolare è stato, altresì, chiarito che “l’utilizzo in compensazione di un credito per un importo superiore” al valore soglia “comporta l’obbligo di apposizione del visto su tutta la dichiarazione, anche in presenza di altri crediti – utilizzati o meno – di ammontare inferiore alla soglia” e che “in considerazione dell’ampia previsione normativa – che genericamente richiama i crediti <relativi alle imposte sui redditi>...l’obbligo di apposizione del visto di conformità riguardi tutti i crediti d’imposta il cui presupposto sia riconducibile alle imposte sui redditi e relative addizionali”.

ESERCIZIO DI PIU’ ATTIVITÀ

Domanda

Si chiedono chiarimenti in ordine alle possibili fattispecie che, tenuto conto delle condizioni di cui al punto 5.1 del provvedimento dell’Agenzia delle entrate del 10 maggio 2019, possono concretamente presentarsi.

Di seguito alcuni esempi:

- il contribuente esercita due attività e per una delle due attività non risulta approvato alcun ISA;
- il contribuente esercita due attività e, per una delle due, dichiara una causa di esclusione;
- il contribuente presenta il modello ISA per la sola acquisizione dati.

Risposta

Il punto 5.1 del provvedimento del 10 maggio 2019 dell’Agenzia delle entrate al paragrafo “5 - Ulteriori condizioni per l’accesso ai benefici premiali” – dispone che “Nel caso in cui i contribuenti interessati dai benefici premiali di cui ai precedenti punti conseguono, con riferimento ad un periodo di imposta, sia redditi di impresa sia redditi di lavoro autonomo, gli stessi accedono ai benefici medesimi se:

“- applicano, per entrambe le categorie reddituali, i relativi indici sintetici di affidabilità fiscale, laddove previsti;

“- il punteggio attribuito a seguito dell’applicazione di ognuno di tali indici è pari o superiore a quello minimo individuato per l’accesso al beneficio stesso.”

Sulla base delle previsioni contenute nella disposizione in commento se ne ricava che:

- se per una delle due attività non risulta approvato uno specifico ISA il contribuente che consegue, con riferimento ad un periodo di imposta, sia redditi di impresa sia redditi di lavoro autonomo, accede ai benefici purché, in relazione all’attività soggetta ad ISA, emerga un punteggio di affidabilità pari o superiore a quello specificatamente individuato dal provvedimento 10 maggio 2019;
- se per una delle due attività il contribuente dichiara una causa di esclusione dall’applicazione degli ISA, lo stesso non può accedere ai benefici previsti dall’articolo 9-bis, comma 11, del D.L. n. 50 del 2017, in quanto non risultano applicati, per entrambe le categorie reddituali, i relativi indici sintetici di affidabilità fiscale.

Ne deriva, pertanto, che, affinché i benefici previsti dall’articolo 9-bis, comma 11, del D.L. n. 50 del 2017, possano essere riconosciuti, è necessario che sia previsto per l’attività esercitata uno specifico ISA e che tale ISA sia applicato dal contribuente.

Al riguardo, si precisa, infine, che gli ISA si considerano “previsti” quando per una determinata attività economica, contraddistinta da uno specifico codice ATECO, risulta approvato il relativo ISA con decreto del Ministro dell’Economia e delle finanze.

Infine si fa presente che la previsione del solo obbligo di compilazione del modello ISA ai fini dell’acquisizione dei dati necessari alla elaborazione futura degli ISA, non consente la fruizione dei benefici previsti dall’ articolo 9-bis, comma 11 dal momento che per la fruizione di tali benefici è necessario che lo specifico ISA risulti approvato con DM e applicato dal contribuente.

SOCIETA' AGRICOLE

Domanda

Si chiede di chiarire se un’azienda agricola, costituita in forma giuridica di S.n.c./S.a.s./S.r.l., che svolge in modo esclusivo attività agricola e che opta per la determinazione del reddito ai sensi dell’art. 32 del TUIR a seguito di opzione esercitata ai sensi dell’art. 1, comma 1093, Legge 27 dicembre 2006 n. 296, sia soggetta alla applicazione degli ISA.

Risposta

L’articolo 9-bis del decreto-legge n. 50 del 2017 prevede che “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, anche con l’utilizzo di forme di comunicazione preventiva rispetto alle scadenze fiscali, sono istituiti indici sintetici di affidabilità fiscale per gli esercenti attività di impresa, arti o professioni”.

Il successivo comma 2 dispone che “Gli indici sono approvati con decreto del Ministro dell’Economia e delle finanze entro il 31 dicembre del periodo d’imposta per il quale sono applicati”.

Con i decreti del Ministro dell’Economia e delle finanze del 23 marzo 2018 e del 28 dicembre 2018 sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) relativi a specifiche attività economiche nel settore del commercio, delle manifatture, dei servizi, dell’agricoltura e delle attività professionali. Tali indici si applicano a partire dal periodo di imposta 2018 e sono soggetti a revisione almeno ogni due anni dalla loro prima applicazione o dall’ultima revisione.

Con le disposizioni normative richiamate sono state quindi individuate le attività economiche per le quali, se esercitate in forma di impresa o di lavoro autonomo, risultano approvati gli ISA in argomento. Per le attività non esercitate in forma di impresa o di lavoro autonomo non risultano, pertanto, approvati gli ISA.

Con specifico riferimento al quesito posto, premesso che:

- l’attività è esercitata in forma di impresa;
- l’articolo 1 comma 1093 della legge n. 296 del 2006 prevede che le società di persone, le società a responsabilità limitata e le società cooperative, che rivestono la qualifica di società agricola ai sensi dell’articolo 2 del decreto legislativo 29 marzo 2004, n. 99, come da ultimo modificato dal comma 1096 del presente articolo, possono optare per l’imposizione dei redditi ai sensi dell’articolo 32 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni;

i contribuenti potranno dichiarare la causa di esclusione dalla applicazione degli ISA relativa alla “determinazione del reddito con altre tipologie di criteri forfetari”.