



**ISA** **Indici sintetici**  
**di affidabilità fiscale**  
— 2019 —

## Dagli STUDI DI SETTORE come strumento accertativo agli ISA come stimolo del contribuente all'assolvimento degli obblighi tributari

**Art. 62-bis D.L. n. 331/1993:** studi di settore per “rendere più efficace l’azione accertatrice”

**Art. 62 sexies:**“gli accertamenti possono essere fondati sulla esistenza di gravi incongruenze tra compensi e studi di settore”



**Cassazione n. 23252 del 18.9.2019**

E' rilevante sia **fiscalmente** che **penalmente** «il calcolo del reddito effettuato mediante lo **studio** di settore, a seguito dell'instaurazione del contraddittorio con il contribuente, è idoneo ad integrare presunzioni legali che sono, **anche da sole, sufficienti ad assicurare valido fondamento all'accertamento tributario, ferma restando la possibilità, per l'accertato, di fornire la prova contraria, in fase predibattimentale ed anche in sede contenziosa**»



**Cassazione sez. III penale n. 36207 del 17.4.2019**

*“Questa Corte ha affermato che il giudice penale può legittimamente avvalersi, ai fini della ricostruzione delle imposte dovute e non dichiarate (tra le altre, sez. 3 n. 24811 del 28.4.2011, Rocco, Rv. 250647 e sec. 3 n. 40992 del 14.5.2013, Ottaviano, Rv. 257619), dell'accertamento induttivo.”*

# Gli INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITA' FISCALE: una impostazione diversa rispetto agli Studi di Settore

## ▶ FUNZIONAMENTO ISA:

metodologia volta a definire il **grado di affidabilità**, o di **anomalia**, di imprese e professionisti, valutando la loro affidabilità fiscale su una **scala da 1 a 10** e riconoscendo, sulla base di questi parametri, alcuni benefici premiali

## ▶ FINALITA' ISA:

- ▶ Art. 9-bis del D.L. n. 50/2017 → “**favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili e 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**”.
- ▶ Il modello risente anche della storia del contribuente (e dei dati esistenti) calcolata negli ultimi anni.

## ▶ ESCLUSIONE ISA:

Ad es. regime forfettario

# MODELLI E SUDDIVISIONE

## MODELLI DI BUSINESS – MOB:



- ▶ **Mob 1-** Avvocati che esercitano la professione a titolo individuale senza ricorrere a personale dipendente o collaboratori esterni (Numerosità: 67.990)
- ▶ **Mob 2-** Avvocati che esercitano la professione a titolo individuale affidando a terzi prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale (Numerosità: 13.988)
- ▶ **Mob 3-** Avvocati che svolgono l'attività prevalentemente per il committente principale non operando esclusivamente presso il suo studio e/o struttura (numerosità: 13.917)
- ▶ **Mob 4-** Avvocati che in genere esercitano la professione a titolo individuale avvalendosi di dipendenti e/o collaboratori (Numerosità 12.873)
- ▶ **Mob 5-** Avvocati che esercitano l'attività esclusivamente presso lo studio/struttura del committente principale (Numerosità: 6.399)
- ▶ **Mob 6-** Avvocati che esercitano la professione in forma collettiva (Numerosità: 6.427)

# RILEVANZA DEGLI ISA AI FINI DEI CONTROLLI

- ▶ **Art. 9 bis comma 14 del D.L. n. 50/2017** → “L’Agenzia delle Entrate e il Corpo della Guardia di Finanza, nel definire specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, tengono conto del livello di affidabilità fiscale dei contribuenti derivante dall’applicazione degli indici, nonché delle informazioni presenti nell’apposita sezione dell’anagrafe tributaria di cui all’articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973 n. 605”
- ▶ **Provvedimento A.E. del 10 maggio 2019 (par. 6.1)** → “ai fini della definizione delle specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, previste dal comma 14 dell’articolo 9-bis del decreto, **l’Agenzia delle entrate tiene conto di un livello di affidabilità minore o uguale al 6**”
- ▶ **Circolare n. 20 del 9.9.2019 risponde a quesiti posti dagli Ordini Professionali punto 1** → “l’attribuzione di un **punteggio compreso tra 6 e 7,99** non comporta, di per sé, (sulla base degli elementi di rischio “insiti” nella valutazione di affidabilità fiscale operata dall’ISA), **l’attivazione di attività di controllo**”.

# IL FUNZIONAMENTO DEGLI ISA

- ▶ **GRADO DI AFFIDABILITA' O ANOMALIA** → scala da 1 a 10
- ▶ **PUNTEGGIO > 8** → benefici premiali (es. riduzione termini per accertamenti, esclusione accertamenti basati su presunzioni semplici e degli accertamenti sintetici entro determinati parametri)

## ▶ **INDICATORI ELEMENTARI DI AFFIDABILITA' :**

- Compensi per addetto
- Valore aggiunto per addetto
- Reddito per addetto

## ▶ **INDICATORI ELEMENTARI DI ANOMALIA (alcuni):**

### - **Gestione caratteristica:**

- Corrispondenza delle giornate retribuite con il modello CU e i dati INPS
- Corrispondenza dei compensi dichiarati con il modello CU
- Copertura delle spese per dipendente
- Analisi dell'apporto di lavoro delle figure non dipendenti
- Incidenza delle altre componenti negative nette sulle spese
- Margine operativo lordo negativo

### - **Gestione beni strumentali:**

- Incidenza degli ammortamenti

### - **Redditività:**

- Reddito operativo negativo
- Reddito operativo positivo

# CRITICITA' ISA

Il Consiglio Nazionale Forense ha approvato un **COMUNICATO** nel quale, sintetizzando l'esistenza di **criticità nell'elaborazione degli ISA**, ha chiesto che **NON** venissero utilizzati per l'**anno 2018** in sintonia con quanto espresso da Ocf e Uncatt

(si ringrazia della collaborazione oltre che il collega Carlo Orlando, il gruppo di lavoro tributario dell'Ocf, l'avv. Rosanna Rovere, Pasquale Barbieri, Stefania Martin, Paolo Ponzio)



- ▶ I dati statistici sono desunti da 121.594 posizioni a fronte di 243.000 iscritti al 2017 (metà dei soggetti → *dato non completo ed attendibile*): escludono dall'elaborazione i risultati dei soggetti che evidenziano negli ultimi tre anni un valore negativo e coloro che usufruiscono del c.d. regime forfettario.
- ▶ Alla voce *spese generali* viene attribuito valore significativo ai fini dell'indice di anomalia → *voce indistinta non presente negli studi di settore*
- ▶ I *costi contabilizzati per cassa* vengono ricondotti ad un compenso relativo allo stesso anno
- ▶ Viene attribuita rilevanza in termini di anomalia: - all'esistenza (anche per un solo periodo di imposta) di un reddito operativo inferiore a zero e l'esistenza di un valore per dipendente superiore al valore aggiunto per addetto
- ▶ Viene attribuita rilevanza alle *tariffe*
- ▶ Vi è proporzionalità quasi automatica *tra retribuzione del lavoro dipendente*
- ▶ Viene valorizzato come incremento l'incarico di *proporre giudizio* innanzi alla *Suprema Corte di Cassazione*
- ▶ Il *decremento dei fatturati* viene riconosciuto a chi ha più di 48 anni di attività senza considerare che la Cassa forense ritiene che ciò avvenga dopo il 69 anno di età.
- ▶ Non vi è distinzione e valorizzazione, indicata dagli studi della Cassa forense, tra reddito percepito dalle donne rispetto agli uomini

- ▶ A differenza degli studi di settore, gli ISA sono stati ideati e proposti per fornire uno strumento atto a **guidare il contribuente in via preventiva** attraverso un percorso idoneo a **misurare il suo grado di affidabilità**.
- ▶ Era quindi necessario un periodo di sperimentazione per gestire una pianificazione consapevole.
- ▶ L'impossibilità di poter effettuare preventivamente una valutazione della propria congruità rende l'avvocato valutabile rispetto a parametri nuovi e di fronte alla necessità di scegliersi se adeguarsi o meno.
- ▶ Va considerato che l'eventuale adeguamento (del dichiarato rispetto a quello atteso) «per migliorare il proprio voto», che il contribuente potrebbe ritenere opportuno effettuare, **rischia di produrre effetti anche sui risultati degli esercizi successivi**.

# DELIBERA DEL C.N.F. del 20.09.2019

Il Consiglio Nazionale Forense ha chiesto di



**rinvviare l'applicazione degli ISA**, o comunque **disapplicarli**, per l'**anno 2018** in attesa di una correzione e revisione che, coinvolgendo le categorie professionali (a partire dalla avvocatura) possa perseguire quella leale collaborazione posti a base dello statuto del contribuente e della istituzione degli ISA,

*deliberando*

- ▶ di porre la propria professionalità a disposizione dell'amministrazione finanziaria per un leale e corretto rapporto con il Fisco anche attraverso la condivisione di modelli adeguati alla realtà economica della professione forense.



- ▶ Nel corso della riunione svoltasi al MEF in data 30.9.2019 l'amministrazione si è resa disponibile a prendere in considerazione errori, proposte e simulazioni che sarà nostro impegno raccogliere insieme alle organizzazioni della avvocatura le camere tributarie e gli ordini.



*Arturo Pardi*

Commissione Tributaria  
Consiglio Nazionale Forense