



NORME IN MATERIA DI INDICI SINTETICI DI AFFIDABILITÀ FISCALE

Articolo XX

(Modifiche alla disciplina degli indici sintetici di affidabilità fiscale)

1. Gli indici sintetici di affidabilità fiscale di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1, della legge 21 giugno 2017, n. 96, applicabili al periodo di imposta 2018, approvati con decreti del Ministro dell'economia e delle finanze del 23 marzo 2018 e del 28 dicembre 2018, sono da considerarsi di natura sperimentale ai fini della definizione da parte dell'Agenzia delle entrate e del Corpo della guardia di finanza, ai sensi del comma 14 del citato articolo 9-bis, delle specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale che tengono conto del livello di affidabilità fiscale dei contribuenti derivante dall'applicazione degli indici.
2. Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono individuati gli indicatori elementari di normalità e di coerenza della gestione aziendale o professionale che, in sede di prima applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per il periodo di imposta 2018, hanno evidenziato un'errata impostazione o anomalie di risultato. La revisione di tali indicatori, al fine di eliminare tali errori e anomalie, dovrà essere effettuata per tutte le attività economiche, anche se non rientrati tra quelle oggetto di revisione nel corso del 2019, con effetto anche per il periodo d'imposta 2018, se più favorevoli per il contribuente.
3. Gli indici sintetici di affidabilità fiscale oggetto di revisione si applicano, se più favorevoli per il contribuente, anche con riferimento ai periodi di imposta precedenti.
4. Il provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate con il quale sono individuati i livelli di affidabilità fiscale, anche con riferimento alle annualità pregresse, ai quali è collegata la graduazione dei benefici premiali indicati al comma 11 dell'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1, della legge 21 giugno 2017, n. 96, è emanato, sentito il parere della commissione di esperti di cui al comma 8 del citato articolo 9-bis.
5. Per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli indici sintetici di affidabilità fiscale di cui all'articolo 9-bis del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dall'articolo 1, comma 1, della legge 21 giugno 2017, n. 96, e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito, per ciascun indice, dal relativo decreto di approvazione del Ministro dell'economia e delle finanze, i versamenti prorogati al 30 settembre 2019 per effetto dell'articolo 12-quinquies, commi 3 e 4, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58 da effettuarsi con la maggiorazione dello 0,40 per cento entro il 30 ottobre 2019 ai sensi dell'articolo 17, comma 2, del decreto del Presidente della Repubblica 7 dicembre 2001, n. 435, sono prorogati al 30 novembre 2019.
6. Le disposizioni di cui al comma 5 si applicano anche ai soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli articoli 5, 115 e 116 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, aventi i requisiti indicati nel medesimo comma 5.



Relazione illustrativa

Gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) sono stati previsti dall'art. 9-bis del D.L. 24 aprile 2017, n. 50, convertito con modificazioni dall'articolo 1, comma 1, della legge 21 giugno 2017, n. 96, e hanno sostituito, dal periodo d'imposta 2018, i previgenti studi di settore. Il nuovo strumento, introdotto dal legislatore nella prima parte del 2017, ha trovato la sua concreta implementazione normativa, con notevole ritardo, soltanto nel corso del 2019, con la pubblicazione dei decreti ministeriali 23 marzo 2018 e 28 dicembre 2018 di approvazione di 175 ISA e relative note metodologiche a cui si sono aggiunte le successive modifiche approvate con i decreti ministeriali 27 febbraio 2019 e 9 agosto 2019, il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 maggio 2019 n. 126200 recante l'attuazione del regime premiale.

L'effettiva implementazione operativa dei nuovi ISA la si è avuta ancor più in ritardo il 10 giugno scorso con la messa a disposizione dei dati precompilati e del *software* necessario per il calcolo del punteggio di affidabilità fiscale. Ulteriori sei versioni del *software* sono state rilasciate gli scorsi 19 e 26 giugno, 19 e 31 luglio, 23 e 30 agosto. Tali gravi ritardi si sono riverberati sulle tempistiche di rilascio degli applicativi (e dei relativi aggiornamenti) da parte delle *software house* che forniscono i gestionali agli studi professionali. I continui aggiornamenti non hanno pertanto consentito a contribuenti e professionisti di avere, nei tempi necessari per l'adempimento, un quadro definito con cui operare.

A tutto ciò deve aggiungersi che i primi chiarimenti di prassi amministrativa sulla nuova disciplina sono stati forniti dall'Agenzia delle entrate soltanto il 2 agosto 2019, con la circolare n. 17/E pubblicata a ridosso dell'inizio del periodo feriale.

I ritardi nella messa a disposizione degli strumenti applicativi hanno indotto il legislatore a prorogare, con l'articolo 12- *quinquies*, commi 3 e 4, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58, i termini di versamento risultanti dalle dichiarazioni dei redditi, IRAP e IVA, che scadono nel periodo 30 giugno 2019-30 settembre 2019, a favore dei contribuenti che esercitano attività d'impresa o di lavoro autonomo per le quali sono stati approvati gli ISA e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore a 5.164.569,00 euro.

Tale intervento legislativo non ha tuttavia risolto le criticità tuttora in campo derivanti dalla tardività degli ultimi aggiornamenti del *software* necessario al calcolo degli ISA e dalla ancora attuale "incapacità" di taluni indicatori di intercettare le reali situazioni di anomalia delle attività osservate, come nel caso, ad esempio, dell'indicatore "Incidenza dei costi residuali di gestione" che – come riconosciuto dalla stessa Agenzia delle entrate nella circolare n. 20/E del 9 settembre 2019 (§ 3.1) – tiene impropriamente conto anche degli "oneri per imposte e tasse" ed inoltre è rapportato al totale dei costi, anziché, come sarebbe preferibile per talune tipologie di attività, al totale dei ricavi/compensi, determinando una riduzione del punteggio di affidabilità del tutto ingiustificato.

Pertanto, sin dallo scorso mese di giugno, contribuenti e professionisti hanno denunciato ai Garanti del Contribuente di tutto il territorio nazionale la violazione delle norme dello Statuto dei diritti del Contribuente. I Garanti, ritenendo fondate le istanze presentate, hanno rivolto al Ministero dell'economia e delle finanze un invito ad intervenire riconoscendo il carattere sperimentale o meramente facoltativo degli ISA per il periodo di imposta 2018. Il Ministero ha ritenuto di non dare seguito alle predette istanze, paventando una discriminazione dei contribuenti più virtuosi rispetto a quelli meno affidabili in sede di controllo e opponendo esigenze di gettito erariale.



Al fine di risolvere le evidenti criticità riscontrate in questo primo anno di applicazione degli ISA, tutelando nel contempo l'applicazione di uno strumento istituito con l'obiettivo di favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili e orientare in modo più efficace l'attività di contrasto all'evasione da parte dell'Amministrazione finanziaria, si prevedono le seguenti disposizioni modificative dell'attuale disciplina in materia.

In particolare, il comma 1, limitatamente al periodo di imposta 2018, sancisce la natura sperimentale degli ISA ai fini della definizione da parte dell'Agenzia delle entrate e del Corpo della guardia di finanza, ai sensi del comma 14 dell'articolo 9-bis del decreto-legge n. 50 del 2017, delle specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale che tengono conto del livello di affidabilità fiscale dei contribuenti derivante dall'applicazione degli indici.

Il comma 2 demanda ad un provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate il compito di individuare gli indicatori elementari di normalità e di coerenza della gestione aziendale o professionale che, in sede di prima applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per il periodo di imposta 2018, hanno evidenziato un'errata impostazione o anomalie di risultato. Si pensi, ad esempio, al citato indicatore "Incidenza dei costi residuali di gestione" che – come riconosciuto dalla stessa Agenzia delle entrate nella circolare n. 20/E del 9 settembre 2019 (§ 3.1) – tiene impropriamente conto anche degli "oneri per imposte e tasse" ed inoltre è rapportato al totale dei costi, anziché, come sarebbe preferibile per talune tipologie di attività, al totale dei ricavi/compensi, determinando una riduzione del punteggio di affidabilità del tutto ingiustificato.

Al fine di garantire una parità di trattamento tra tutti i contribuenti soggetti agli ISA, con il secondo periodo del citato comma 2 si stabilisce quindi che la revisione di tali indicatori, onde eliminarne i predetti errori e anomalie, dovrà essere effettuata per tutte le attività economiche, anche se non rientranti tra quelle oggetto di revisione nel corso del 2019 individuate nell'allegato 1 del provvedimento direttoriale del 30 gennaio 2019, prot. n. 23723/2019, con effetto anche per il periodo d'imposta 2018, se più favorevoli per il contribuente.

Con il comma 3, si codifica invece il principio, ampiamente riconosciuto dalla giurisprudenza della Corte di cassazione già con riferimento ai previgenti studi di settore (cfr., da ultimo, sentenza n. 19172/2019 del 17 luglio 2019), secondo cui gli indici sintetici di affidabilità fiscale oggetto di revisione ai sensi del comma 2 dell'articolo 9-bis del decreto-legge n. 50 del 2017 si applicano, se più favorevoli per il contribuente, anche con riferimento ai periodi di imposta precedenti.

Al fine di migliorare il "clima di fiducia" nei confronti del nuovo strumento, il comma 4 stabilisce che il provvedimento con il quale l'Agenzia delle entrate individua i livelli di affidabilità fiscale ai quali è collegata la graduazione dei benefici premiali, indicati nel comma 11 dell'articolo 9-bis del decreto-legge n. 50 del 2017, deve essere emanato soltanto dopo aver sentito il parere, obbligatorio ma non vincolante, della commissione di esperti di cui al comma 8 del citato articolo 9-bis.

Per i soggetti che esercitano attività economiche per le quali sono stati approvati gli ISA e che dichiarano ricavi o compensi di ammontare non superiore al limite stabilito per l'applicazione dei medesimi indici, il comma 5 dispone infine la proroga al 30 novembre 2019 dei versamenti – già prorogati al 30 settembre 2019 per effetto dell'articolo 12-quinquies, commi 3 e 4, del decreto-legge 30 aprile 2019, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 28 giugno 2019, n. 58 – da effettuarsi con la maggiorazione dello 0,40 per cento, attualmente, entro il 30 ottobre 2019.

Tale proroga, ai sensi del comma 6, si applica infine anche ai soggetti che partecipano a società, associazioni e imprese ai sensi degli articoli 5, 115 e 116 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, aventi i requisiti indicati nel precedente comma 5.