



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

ISA Casi & Questioni Aperte

Iniziativa coordinata da:

Marcella **Caradonna**, Presidente Odcec Milano
Carla **Raineri**, Consigliere Presidenza della Giustizia Tributaria
Antonio **Simone**, Garante del Contribuente per la Regione Lombardia

Moderatore:

Amir **Songhorian**, Odcec Milano

TEMI

**ISA: facciamo
il punto**

Maurizio Leo
Scuola Nazionale dell'Amministrazione
Presidenza del Consiglio dei Ministri

**ISA: nuove strategie
difensive**

Fabio Pace
Avvocato Cassazionista in Milano

**Casi & Questioni
aperte**

Enrico Holzmillner
Odcec Milano
Emanuele Pisati
Presidente Commissione Imposte
Indirette Odcec Milano

6 novembre 2019

Lunedì 23 settembre 2019

Per essere di supporto in questa complessa fase della loro applicazione, è stato creato un gruppo di lavoro per individuare le motivazioni di carattere generale ed anche specifiche che possano essere indicate nelle annotazioni, nella logica della tutela e difesa del contribuente.

Oggi vi sottopongo la bozza di una motivazione di carattere generale elaborata dal Gruppo che, se condividi, potrai copiare nelle annotazioni agli ISA.

A breve invierò anche alcune proposte di motivazioni di carattere specifico.

Un particolare ringraziamento agli Amici Andrea Bongi, Enrico Holzmueller, Fabio Pace, Emanuele Pisati, Fabrizio Poggiani, Alessandro Pratesi e Amir Songhorian che hanno trasformato "un'idea.....in un progetto comune"

Marcella Caradonna



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

LA MOTIVAZIONE DI CARATTERE GENERALE

Trattasi di mera elaborazione statistica, con medie aritmetiche semplici, che presume fatti noti ricavati da una analisi di dati elaborati e provenienti da altro strumento standardizzato (studi di settore) considerato in un periodo temporale e pregresso di 8 e/o 9 anni che non pesa le peculiarità di ogni annualità, con una normalizzazione dei redditi da verificare, che rendono incomprensibile il risultato della pagella fiscale, che è un'elaborazione standardizzata; con la funzione di regressione che non garantisce l'appartenenza al singolo modello di business (MOB), in contrasto con la reale attività esercitata; con i limiti rilevati anche dai Garanti del Contribuente.

Un risultato sperimentale, che dovrà essere ricalcolato sulla base dei successivi aggiornamenti, in un contraddittorio preventivo utile per la comprensione e verifica dei dati e dei risultati.

Un esito che non risulta idoneo né per gli eventuali adeguamenti richiesti, né per l'attività di verifica e controllo, in violazione del diritto di difesa e di capacità contributiva.





ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



LE MOTIVAZIONI DI CARATTERE SPECIFICO

Le considerazioni preliminari del Gruppo di lavoro ISA

Gruppo di Lavoro ISA – considerazioni preliminari

Il presente lavoro è teso ad evidenziare alcune situazioni di interesse generale che possono giustificare gli scostamenti in relazione agli ISA – pagella e scostamento – che sostituiscono gli Studi di Settore.

Con uno spirito costruttivo, utile ad affinare l'attuale procedura ISA.

Questo è solo un "primo passo" che potrà accogliere il contributo di tutti i Colleghi che vorranno segnalare altri casi, d'interesse generale.

L'invito rivolto a tutti i Colleghi è quello di valutare attentamente le motivazioni proposte ed adattarle al loro "caso specifico".

Il documento è reso disponibile anche nella versione Word.

Le motivazioni proposte, sono scritte senza caratteri speciali, che non sono riconosciuti validi dalla procedura.

Buon lavoro

Gruppo di Lavoro ISA. Coordinato da: Marcella Caradonna e Maurizio Leo

Componenti: Andrea Bongi, Enrico Holzmler, Fabio Pace, Emanuele Pisati, Fabrizio Poggiani, Alessandro Pratesi, Amir Songhorian.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

LE MOTIVAZIONI DI CARATTERE SPECIFICO PER PROFESSIONISTI, IMPRESE E SOCIETÀ

Lo spazio disponibile (circa 1700 caratteri)

Il Quadro Annotazioni ha la finalità di costituire il primo contraddittorio con l'Ufficio per permettere al contribuente di spiegare le ragioni che dimostrano lo scostamento tra la realtà aziendale ed i risultati ISA.

Lo spazio limitato a circa 1.700 caratteri impedisce al contribuente di fornire tutte le idonee motivazioni agli scostamenti ed alle differenze tra la realtà aziendale ed i risultati ISA.

Una limitazione tecnologica (limitato nr. di caratteri) che si manifesta nell'impossibilità di addurre tutte le ragioni valide a sostegno del contribuente che rappresenta una violazione del contraddittorio endoprocedimentale. Violazione del diritto di difesa.

MOTIVAZIONE:

Lo spazio limitato delle Annotazioni, che di fatto impedisce la corretta esposizione dei motivi che giustificano gli scostamenti tra la realtà dell'attività ed i risultati ISA, rileva quale violazione del contraddittorio endoprocedimentale e quale violazione del diritto di difesa.

La «dichiarazione di scienza»

Per il conteggio ISA è obbligatorio far riferimento ai dati forniti dall'Agenzia delle Entrate che, come tali, entrano a far parte della dichiarazione del contribuente (cd "dichiarazione di scienza").

Difficoltà nel controllo della correttezza dei dati indicati dall'Agenzia.

Dati che non sempre sono modificabili per correggere eventuali errori.

Dati che dovrebbero essere verificati e controllati in un contraddittorio endoprocedimentale, e solo dopo potranno assumere valenza di dati utili per la dichiarazione presentata dal contribuente.

MOTIVAZIONE:

I dati predisposti dall'Agenzia, vengono assunti senza alcuna possibilità di verifica e controllo da parte del contribuente nella sua dichiarazione dei redditi.

Si richiede un contraddittorio endoprocedimentale con il Responsabile del Procedimento, per la verifica della correttezza dei dati dell'Agenzia, la comprensione delle variabili assunte dalla procedura, al fine di correggere eventuali errori nella metodologia.

In assenza del contraddittorio endoprocedimentale, tali dati non sono da considerare facenti parte della dichiarazione del contribuente cd dichiarazione di scienza.

I dati non modificabili e le variabili non modificabili

Dati non modificabili

- “Numero di periodi d’imposta in cui è stato presentato un modello degli studi di settore e/o dei parametri nei sette periodi d’imposta precedenti”;
- “Media di alcune variabili dichiarate dal contribuente con riferimento ai sette periodi d’imposta precedenti” * (le variabili)
- “Coefficiente individuale per la stima dei ricavi/compensi”;
- “Coefficiente individuale per la stima del valore aggiunto”.

Le variabili del contribuente che non sono “modificabili”:

- Ammortamenti per beni mobili strumentali (media dei sette periodi d’imposta precedenti);
- Canoni relativi a beni immobili (media dei sette periodi d’imposta precedenti);
- Costi specifici: Carburanti e lubrificanti (media dei sette periodi d’imposta precedenti);
- Costo del venduto e per la produzione di servizi (media dei sette periodi d’imposta precedenti);
- Postazioni di lavoro (per taglio, acconciatura, ecc.) (media dei sette periodi d’imposta precedenti);

Le variabili non modificabili - segue

Tumulazioni (media dei sette periodi d'imposta precedenti);

- Spese per lavoro dipendente al netto dei compensi corrisposti ai soci per l'attività di amministratore (media dei sette periodi d'imposta precedenti);
- Spese per prestazioni rese da professionisti esterni (media dei sette periodi d'imposta precedenti);
- Costi produttivi (media dei sette periodi d'imposta precedenti);
- Totale spese per servizi (media dei sette periodi d'imposta precedenti);
- Valore dei beni strumentali mobili in proprietà e in leasing (media dei sette periodi d'imposta precedenti).

MOTIVAZIONE:

**Nell' impossibilita' di modificare i dati predeterminati dall'Agenzia delle Entrate.
Si evidenziano risultati non coerenti con l'attivita' esercitata.**

Contribuenti non forfait con fatturato sotto i 30.000 euro

Tutti quei contribuenti con ricavi inferiori ai 30.000 euro e che potrebbero rientrare a pieno titolo nel forfait ma che hanno scelto di non rientrare in questo regime.

MOTIVAZIONE:

Contribuente marginale per fatturato, con indici che non rappresentano la realta' aziendale.



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

Contribuenti con Ricavi inferiori a Euro 65.000 e costi detratti inferiori alla % di legge

Nel caso del contribuente che potrebbe rientrare fra i forfettari 2019 con Ricavi inferiori a € 65.000, e costi detratti inferiori alla % di legge.

MOTIVAZIONE:

Contribuente minimo nel 2019, con costi detratti inferiori a quelli previsti dalla legge, con indici che non rappresentano la realta' aziendale.

Contribuente con fatturato pari ad un minimo nel 2019, con costi detratti inferiori a quelli previsti dalla legge, con indici che non rappresentano la realta' aziendale.

Contribuente con fatturato di poco superiore ad un minimo nel 2019, con costi detratti inferiori a quelli previsti dalla legge, con indici che non rappresentano la realta' aziendale.



La non normale attività nel periodo o negli anni precedenti e le cause soggettive

Cause che giustificano la non normale attività nel periodo o negli anni precedenti

Cause **soggettive** Malattia, maternità, divorzio, età avanzata, altri redditi (pensione / lavoro dipendente).

MOTIVAZIONE:

Cause di non normale gestione dell'attività nel 2019, con indici che non rappresentano la realtà aziendale.

Cause di non normale gestione dell'attività nel periodo storico considerato, con indici che non rappresentano la realtà aziendale storica.

Età avanzata – Malattia sono causa di non normale attività, con indici che non rappresentano la realtà.

Marginalità economica per condizioni soggettive (età / stato di salute)

Minor tempo dedicato all'attività con riduzione del fatturato.

La non normale attività nel periodo o negli anni precedenti e le cause oggettive

Cause che giustificano la non normale attività nel periodo o negli anni precedenti.

Cause **oggettive** - Chiusura della strada per Metropolitana – Furto – Allagamento - Terremoto

Sospensione attività (Professionista).

Altre situazioni riferibili all'impresa / al mercato / localizzazione dell'impresa.

MOTIVAZIONE:

Cause di non normale gestione dell'attività nel 2019, con indici che non rappresentano la realtà aziendale.

Cause di non normale gestione dell'attività nel periodo storico considerato, con indici che non rappresentano la realtà aziendale storica.

Marginalità economica dell'attività (ridotte dimensioni della struttura – assenza di investimenti – attrezzature minimali e obsolete – assenza di personale – assenza di spese di formazione – assenza di spese di promozione dell'attività), con indici che non rappresentano la realtà aziendale.

La non normale attività nel periodo o negli anni precedenti e le cause oggettive – segue

Marginalità economica del mercato di riferimento (clienti privati di fascia economica debole – scarso potere contrattuale verso i clienti – impossibilità di diversificare la clientela – ridotto processo produttivo – crisi di settore merceologico con impossibilità di riconversione) con indici che non rappresentano la realtà aziendale.

Marginalità economica da localizzazione (area di mercato di basso benessere – area con scarso potere di sviluppo economico – mancanza di infrastrutture – vicinanza di supermercati) con indici che non rappresentano la reale situazione economica.



Attività – secondo lavoro o part time rispetto ad altra attività dichiarata (es. dipendente)

L'attività è da considerarsi come secondo lavoro o part time rispetto ad altra attività dichiarata (es dipendente)

MOTIVAZIONE:

Attività' residuale rispetto ad altra attività' dichiarata, pertanto gli indici, che rappresentano una normale attività' a tempo pieno, non rappresentano la reale attività' esercitata.

Minor tempo dedicato all'attività' con riduzione del fatturato.



Ex contribuenti Minimi in assenza di dati storici

Il caso degli ex contribuenti minimi – assenza dei dati storici nel file XML di riferimento.

MOTIVAZIONE:

Viene utilizzata una serie di dati residuale – non attinente al caso specifico – il cui risultato indica un MOB non pertinente con la realtà aziendale

Contribuenti in marginalità economica

Copertura spese per dipendenti per i contribuenti in “marginalità economica”

MOTIVAZIONE:

Situazione di marginalità economica che non ha consentito di raggiungere gli standard Isa.

Prassi: (circolare 20E par. 3.3)

Il dettaglio dei compensi per addetto

Dettaglio compensi per addetto

Sulla base dei dati dichiarati nel periodo 2010/2017, è stato elaborato . . che evidenzia una produttività superiore al %, in termini di compensi stimati

Verificare valori con dati Agenzia (IDF001 / IDF002)

MOTIVAZIONE:

Compensi per addetto – la percentuale storica calcolata dal sistema – non puo' essere verificata

Il dettaglio del valore aggiunto per addetto

Dettaglio valore aggiunto per addetto

Sulla base dei dati dichiarati nel periodo 2010/2017, è stato elaborato . . che evidenzia una produttività superiore al %, in termini di valore aggiunto stimato

Verificare valori con dati Agenzia (IDF001 / IDF002)

MOTIVAZIONE:

Valore aggiunto per addetto – la percentuale storica calcolata dal sistema – non puo' essere verificata

Dettaglio reddito per addetto

Dettaglio reddito per addetto che presenta un **generico rinvio** alla Nota Tecnica e Metodologica

MOTIVAZIONE:

Reddito per addetto – il generico rinvio alla Nota Tecnica e Metodologia – impedisce di comprendere l'iter procedurale per la quantificazione del risultato

Mancanza del valore di adeguamento

Il sistema assegna un voto di 7 – ma non indica alcun valore di adeguamento utile per ottenere un voto più alto e per accedere ai benefici premiali

MOTIVAZIONE:

Con un voto pari a 7, senza indicazione di alcun adeguamento, non è possibile ottenere un voto superiore per usufruire dei benefici premiali

Richiesta di importo di adeguamento inferiore al 10% del fatturato dichiarato

Con un voto di 6 – l'adeguamento richiesto è inferiore al 10% del fatturato dichiarato

MOTIVAZIONE:

Con un voto inferiore a 6, l'adeguamento proposto è inferiore al 10% del fatturato, con indici che non rappresentano la realtà aziendale



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

LE MOTIVAZIONI DI CARATTERE SPECIFICO PROFESSIONISTI

Conseguenze del «criterio di Cassa»

Il principio di cassa influisce sui risultati dell'anno ed anche per la serie storica considerata

MOTIVAZIONE:

Il principio di cassa incide sulle risultanze contabili dell'esercizio, con indici che non rappresentano la realtà dell'attività professionale

Il principio di cassa incide sulle risultanze contabili storiche, con indici che non rappresentano la realtà dell'attività professionale storica



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

I professionisti con solo una segretaria

Professionista con segretaria (lavori di segreteria / agenda / appuntamenti)

L'attività della segretaria non incide sull'incremento dell'attività

In tal senso Cassazione SSUU 9451/2016 (IRAP)

MOTIVAZIONE:

L'apporto della segretaria, non rileva ai fini di un maggior fatturato e reddito, gli indici che considerano la segretaria quale dipendente, non rappresentano la realtà dell'attività professionale svolta.

Prestazioni con compenso prestabilito

Professionisti con prestazioni e compenso prestabilito

MOTIVAZIONE:

Scostamento fra compensi effettivi e compensi medi su tariffa misurati dall'ISA in tutti i casi in cui il compenso non è determinato dal professionista

(es. incarichi giudiziali, CTU civile e penale, perizie giudiziarie etc).



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

LE MOTIVAZIONI DI CARATTERE SPECIFICO PER LE IMPRESE

Le imprese Minori

Tutte le imprese minori – per il solo fatto di rientrare fra tali imprese

MOTIVAZIONE:

ISA non considera il passaggio dal regime di competenza economica a quello di cassa a partire dal 2017

Prassi: (risposta 17 evento Rete Imprese Italia 24/7/2019)

Il caso specifico degli autoriparatori

ISA AG31U – Autoriparazioni

Peso specifico metri quadri e numero di ponti sollevatori

MOTIVAZIONE:

Rigidita' del modello Isa su alcuni parametri oggettivi quali i mq autofficina e nr. ponti sollevatori

Prassi: (circolare 20E par. 3.4)

L'impresa Familiare

Collaboratore che presta attività per il 30% degli utili, il sistema obbliga ad indicare come attività prestata al 50% (Entratel segnala un errore bloccante)

MOTIVAZIONE:

L'indicazione di un'attività superiore a quella effettivamente prestata da parte del collaboratore familiare, incide negativamente sui risultati



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

LE MOTIVAZIONI DI CARATTERE SPECIFICO - SOCIETÀ

Il conflitto fra i soci

Il conflitto tra soci è un elemento idoneo a rappresentare la non normale attività

MOTIVAZIONE:

La società si trova in un non normale periodo di attività, dovuto al persistente conflitto tra soci che incide negativamente sulla realtà aziendale e sugli indici che la rappresentano

L'apporto di lavoro degli Amministratori

Apporto lavoro delle figure non dipendenti – Amministratori.

MOTIVAZIONE:

I soci amministratori di societa' personali apportano quota limitata di lavoro.

Prassi: (circolare 20E par. 3.2)

Le società immobiliari

Società Immobiliari che tra i beni ammortizzabili non indicano il valore immobili, ma indicano il valore degli ammortamenti

Tutti gli indici sugli ammortamenti risultano errati

MOTIVAZIONE:

Società immobiliare che rileva gli ammortamenti ma non il valore degli immobili, inficia il risultato dei rispettivi indici.



Società cooperativa società consortili e i consorzi

società cooperative società consortili e consorzi in presenza di attività non solo nei confronti dei soci – (tutte)

MOTIVAZIONE:

Attività' svolta in via non esclusiva nei confronti dei soci – evidenziare incidenza della rilevanza del fine mutualistico

Prassi: (circolare 20E par. 2.1)



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O

Società che lavora con Appalti pubblici

Società che lavora mediante appalti pubblici – termine dei lavori e attesa di un nuovo appalto.

MOTIVAZIONE:

La società non ha conseguito ricavi/ha conseguito ricavi in misura ridotta rispetto a quanto preventivato in quanto è scaduto l'unico contratto di appalto/sono scaduti i principali contratti di appalto per la fornitura di beni/servizi con l'ente pubblico appaltante.

In attesa di potersi aggiudicare nuovi appalti, la società è rimasta inoperante/ha operato con minor redditività per il 2018.

Si ritiene che gli ISA non abbiano adeguatamente colto questo aspetto essenziale, ai fini del corretto monitoraggio dell'attività esercitata nel caso di specie.

Società che ha ceduto un ramo d'azienda – riorganizzazione aziendale

società – tutte - società che ha ceduto un ramo d'azienda nel corso dell'esercizio

MOTIVAZIONE:

A determinare un minor ricavo nell'esercizio 2018 ha contribuito significativamente la cessione del ramo d'azienda, costituito da (indicare il negozio, l'attività ecc.), sito in.... Al quale non è seguita subito una proporzionale riduzione dei costi fissi, che hanno così influito negativamente sul risultato d'esercizio.

Si ritiene che gli ISA non abbiano adeguatamente colto questo aspetto essenziale, ai fini del corretto monitoraggio dell'attività esercitata nel caso di specie.

La crisi Generale nel settore di riferimento

Società che opera in un mercato di riferimento che sta subendo una crisi generalizzata

MOTIVAZIONE:

La società', nel corso del 2018, ha incontrato forti difficoltà' a causa della flessione del mercato di sbocco (indicare l'ambito geografico e/o merceologico) che rappresenta il target principale della società' medesima.

Si ritiene che gli ISA non abbiano adeguatamente colto questo aspetto essenziale, ai fini del corretto monitoraggio dell'attività' esercitata nel caso di specie.

Le società di trasporti

società costretta a riaddebitare i costi alla pari

MOTIVAZIONE:

Si ricorda che in bilancio sono presenti costi (indicare tipologia) pari al ____% dei costi operativi complessivi, che non comportano un ricarico in quanto riaddebitati a pari costo al cliente, come da prassi del mercato di riferimento.

Si ritiene che gli ISA non abbiano adeguatamente colto questo aspetto essenziale, ai fini del corretto monitoraggio dell'attività esercitata nel caso di specie.

Nota bene: questa giustificazione è valida SOLO se:

I costi in questione rappresentano una percentuale rilevante dei costi complessivi

Il "riaddebito alla pari" sia chiaramente dettato da prassi consolidata presente nello specifico mercato di riferimento.

Es: nel caso che abbiamo trattato, si tratta di costi THC (terminal handling charges)



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



FONDAZIONE
COMMERCIALISTI
ODCEC di MILANO

IL CASO: ADEGUAMENTO ISA.
- PER AVERE LA PREMIALITÀ.
- PER EVITARE CONTENZIOSI.

Il caso dell'adeguamento spontaneo al livello di premialità o anche a livelli inferiori

Il contribuente decide di adeguare nella logica della premialità o della pax fiscale

MOTIVAZIONE:

senza alcun riconoscimento:

Della correttezza e valenza dei dati forniti dall'Agenzia, obbligatori per il calcolo ISA;

Della metodologia di calcolo sottesa, con algoritmi non comprensibili alle risultanze del procedimento statistico matematico (pagella e scostamento);

Delle motivazioni sottese e non esplicitate dal modello ISA;

Nel riconfermare la correttezza dei dati contabili esposti nella dichiarazione che trovano riscontro nella contabilità;

Nel ribadire che la reale attività esercitata, trova corretto riscontro nei dati dichiarati;

Richiedendo un contraddittorio endoprocedimentale per la verifica del modello ISA.

Il contribuente, al fine di evitare futuri accertamenti, che potrebbero comportare un inutile, dispendioso ed aleatorio contenzioso, nella sola logica della cd pax fiscale decide di adeguarsi (totalmente/parzialmente) alle risultanze ISA



ORDINE DEI
DOTTORI COMMERCIALISTI E DEGLI
ESPERTI CONTABILI

M I L A N O



ISA Casi & Questioni aperte

**GRAZIE
PER
L'ATTENZIONE**

***Andrea Bongì, Enrico Holzmillner, Fabio Pace, Emanuele
Pisati, Fabrizio Poggiani, Alessandro Pratesi, Amir Songhorian***

WWW.ODCEC.MI.IT

Avvertenza: l'impostazione del materiale è stata attuata per costituire "dispensa" dell'incontro di studio. In ogni caso, si pone in evidenza che l'elaborazione dei testi, anche se curata con scrupolosa attenzione, non può comportare specifiche responsabilità per eventuali errori o inesattezze.

06 Novembre 2019