

ACCERTAMENTO

Coordinamento tra la disciplina degli Isa e gli abrogati studi di settore

di Luca Caramaschi

Con l'[articolo 9-bis, comma 18, D.L. 50/2017](#), convertito con modificazioni dalla **L. 96/2017** e modificato da ultimo con l'[articolo 4-quinquies D.L. 34/2019](#), vengono disciplinati i rapporti tra gli **abrogati studi di settore** e i **nuovi indicatori sintetici di affidabilità fiscale** (di seguito Isa).

In particolare la richiamata previsione stabilisce, al primo periodo, che “*Le disposizioni normative e regolamentari relative all'elaborazione e all'applicazione dei parametri [articolo 3 commi da 181 a 189 legge 549/1995] e degli studi di settore [artt. 62-bis e 62-sexies DL 331/1993, convertito, con modificazioni, dalla legge 427/1993] cessano di produrre effetti nei confronti dei soggetti interessati agli stessi, con riferimento ai periodi d'imposta in cui si applicano gli indici*”.

Essendo pertanto l'**anno d'imposta 2018** il periodo nel quale trovano definitiva applicazione gli Isa, è rilevante comprendere quali sono le previsioni che – pur riferite alla disciplina degli abrogati studi di settore e parametri – **possono ancora trovare applicazione** nell'ambito della nuova disciplina.

A questa fase di “passaggio” tra le due discipline, la recente [circolare 17/E/2019](#) dedica il **paragrafo 1.10**, nel quale viene demandata ad un prossimo **provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate** l'emanazione delle ulteriori disposizioni eventualmente necessarie per l'attuazione della normativa in commento.

Nei successivi periodi del richiamato [articolo 9-bis, comma 18, D.L. 50/2017](#), dopo aver precisato che sono abrogati l'[articolo 10-bis L. 146/1998](#) e l'[articolo 7-bis D.L. 193/2016](#) convertito con modificazioni dalla **L. 225/2016**, aggiunge ulteriormente che:

- le norme che, **per fini diversi dall'attività di controllo**, rinviano alle disposizioni citate nel precedente periodo e ai limiti previsti per l'applicazione degli studi di settore **si intendono riferite anche agli indici**;
- **per le attività di controllo, di accertamento e di irrogazione delle sanzioni** effettuate in relazione ai periodi d'imposta antecedenti a quelli di cui al primo periodo si applicano le disposizioni vigenti il giorno antecedente la data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto.

Ciò significa che, in relazione alla **disciplina degli Isa**, troveranno applicazione solo quelle disposizioni dettate in tema di studi di settore che dispongono per finalità diverse da quelle

dell'attività di controllo, atteso che tali obiettivi sono specificamente individuati per gli Isa dalla richiamata disposizione contenuta nell'[articolo 9-bis D.L. 50/2017](#) e dal relativo [provvedimento direttoriale di attuazione datato 10.05.2019](#) per quanto attiene alla **fruizione degli eventuali benefici premiali**.

Vediamo, pertanto, su quali aspetti si sofferma il recente documento di prassi dell'Agenzia, che individua

- casi in cui ritiene che la **normativa degli studi di settore sia applicabile anche agli Isa**
- e fattispecie nelle quali ritiene **non applicabile** agli Isa la disciplina degli studi di settore.

Casi di normativa studi di settore applicabile anche agli Isa

- [articolo 116, comma 1, Tuir](#): l'**opzione per la trasparenza fiscale** può essere esercitata con le stesse modalità ed alle stesse condizioni, ad esclusione di quelle indicate nel **comma 1** del precedente articolo 115, dalle società a responsabilità limitata il cui volume di ricavi non supera le soglie previste per l'applicazione degli **studi di settore** e con una compagine sociale composta esclusivamente da persone fisiche in numero non superiore a 10, o a 20 nel caso di società cooperativa;
- [articolo 92-bis, comma 1, Tuir](#): la **valutazione delle rimanenze finali** dei beni indicati al precedente [articolo 85, comma 1, lett. a\) e b\)](#) è effettuata secondo il **metodo della media ponderata** o del **"primo entrato primo uscito"**, anche se non adottati in bilancio, dalle imprese il cui **volume di ricavi supera le soglie previste per l'applicazione degli studi di settore**, esercenti le attività di ricerca e coltivazione di idrocarburi liquidi e gassosi e di raffinazione petrolio, produzione o commercializzazione di benzine, petroli, gasoli per usi vari, oli lubrificanti e residuati, di gas di petrolio liquefatto e di gas naturale;
- [articolo 34, comma 1, D.Lgs. 241/1997](#): i **centri** costituiti dai soggetti di cui alle [lettere a\), b\) e c\)](#) del precedente **articolo 32, comma 1 prestano l'assistenza fiscale alle imprese**. Sono **escluse** dall'assistenza fiscale le imprese soggette all'imposta sul reddito delle persone giuridiche tenute alla **nomina del collegio sindacale**, nonché quelle alle quali non sono **applicabili** le disposizioni concernenti gli **studi di settore diverse dalle società cooperative** e loro consorzi che, unitamente ai propri soci, fanno riferimento alle associazioni nazionali riconosciute in base al d.lgs. del capo provvisorio dello Stato **1577/1947**.

Casi di normativa studi di settore NON applicabile agli Isa

- [articolo 8, comma 1, ultimo periodo, D.Lgs. 471/1997](#): "Si applica la **sanzione** in misura massima nelle ipotesi di **omessa presentazione del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore**, laddove tale adempimento sia

*dovuto ed il contribuente non abbia provveduto alla presentazione del modello anche a seguito di specifico invito da parte dell'Agenzia delle Entrate.” Tale disposizione, poiché ritenuta rivolta alle attività di controllo, **si ritiene che non possa intendersi riferita anche agli Isa.** La disposizione non sembra applicabile agli Isa anche in considerazione del fatto che l'**articolo 9-bis** già dispone in tema di sanzioni applicabili 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, prevedendo la graduazione della misura della sanzione in ragione del comportamento del contribuente; **tale graduazione risulterebbe incompatibile** con la previsione di applicare la misura massima della sanzione disposta al **comma 1, ultimo periodo**, dell'[articolo 8 D.Lgs. 471/1997](#);*

- [**articolo 10, comma 4, lett. b\), L. 146/1998:**](#) prevede che alcune **cause di esclusione** dall'applicazione degli studi di settore (soggetti che iniziano o cessano la propria attività nel corso del periodo di imposta), non rilevano 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; anche in questo caso, la disposizione, poiché ritenuta rivolta alle attività di controllo, **si ritiene che non possa intendersi riferita anche agli Isa.**

Seminario di specializzazione

CONVERSIONE DEL DECRETO CRESCITA, ISA E NOVITÀ DELL'ESTATE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)