

DICHIARAZIONI

Multiattività e Isa: regole di compilazione

di Luca Caramaschi

In relazione alle ipotesi di **esclusione** dalla disciplina dei nuovi **indicatori sintetici di affidabilità fiscale** (di seguito Isa) la recente [circolare 17/E/2019](#), al paragrafo 1.6, elenca anche i contribuenti che esercitano **due o più attività di impresa** non rientranti nel medesimo Isa e che in relazione alle attività non rientranti tra quella “**prevalente**” i ricavi superano la **soglia del 30 per cento** del totale dei ricavi dichiarati dal contribuente medesimo.

Si tratta dei cosiddetti **contribuenti “multiattività”**, già noti all’abrogata disciplina degli **studi di settore**, e in relazione ai quali si pone comunque un **obbligo di compilazione del modello Isa**.

Detto obbligo, come ribadito dal recente documento di prassi, risponde all’esigenza prospettata dalla Sose di acquisire informazioni necessarie alle **future elaborazioni degli indici sintetici di affidabilità fiscale**, nell’ottica di una **possibile applicazione anche a tale tipologia di soggetti**.

Sul punto, quindi, nessun passo avanti, nel senso che anche il legislatore degli Isa prende atto della attuale **impossibilità** di utilizzare questi nuovi **strumenti di ausilio all’attività di accertamento** in situazioni nelle quali la situazione del contribuente risulta “viziata” da un complesso di attività che presentano **differenti caratteristiche**.

Vale in ogni caso la pena evidenziare la diversa funzione degli Isa rispetto agli **abrogati studi di settore**.

Mentre questi ultimi hanno rappresentato un **vero e proprio strumento di accertamento** (seppur con tutti i difetti che si sono rivelati nel corso del tempo), i nuovi indicatori, come ben precisato dall’[articolo 9-bis, comma 1, D.L. 50/2017](#), si pongono come un nuovo **strumento di “compliance”** teso a favorire l’emersione spontanea di basi imponibili, stimolare l’assolvimento degli obblighi tributari, in un’ottica di **rafforzamento della collaborazione** tra contribuenti e pubblica amministrazione.

Con riferimento ai **contribuenti multiattività**, quindi, il superamento o meno della soglia del 30 per cento determina un effetto assai diverso negli **Isa** rispetto agli studi di settore:

- **mancato superamento della soglia:**
 - lo **studio di settore è valido** ai fini dell’accertamento del contribuente;
 - la **compilazione del modello Isa rappresenta un ausilio** all’attività di accertamento, quale strumento di selezione delle attività da sottoporre a

controllo;

- **intervenuto superamento** della soglia:

- lo studio di settore rappresenta un ausilio all'attività di accertamento, **quale strumento di selezione delle attività da sottoporre a controllo**;
- la compilazione del modello Isa ha **un'esclusiva valenza informativa** per i futuri aggiornamenti dello strumento di *compliance*.

Ciò premesso, si ritiene che la logica attraverso la quale valutare il **superamento della citata soglia** ai fini Isa non possa che essere quella mutuata dalla precedente disciplina degli studi di settore.

Rimangono quindi un **necessario riferimento** le previsioni contenute nel **Decreto MEF 11.02.2008** e nella successiva [circolare 31/E/2008](#).

Si fa in primo luogo presente che non necessariamente la “**multiattività**” rilevante ai fini Isa deve coincidere con la possibilità concessa dall'[articolo 36 D.P.R. 633/1972](#) di **separare le attività** ai fini Iva, in quanto è solo necessario che il contribuente abbia aperto in relazione all’attività esercitata il relativo **codice Ateco**.

La regola da seguire poi è quella per la quale, in presenza di più attività svolte, trova applicazione l’Isa relativo alla “**attività prevalente**”, da intendere come “*quella da cui deriva nel periodo d'imposta la maggiore entità dei ricavi*” e che va individuata secondo i criteri evidenziati nella citata [circolare 31/E/2008](#): i contribuenti che esercitano più attività d’impresa devono **preliminarmente valutare** se due o più delle attività esercitate sono comprese nello stesso Isa; in detta ipotesi, ai fini della determinazione dell’attività prevalente, si devono sommare i ricavi provenienti dalle attività che, seppur contraddistinte da diversi **codici d'attività**, rientrano nel campo di applicazione del medesimo Isa.

Per quanto attiene, inoltre, alle concrete modalità di **annotazione separata** dei ricavi, la [circolare 31/E/2008](#) precisa che il contribuente può utilizzare il **metodo** da lui ritenuto più idoneo quali codici causali, registri sezionali, schede extracontabili, ecc.

Riprendendo quindi una delle esemplificazioni contenute nella [circolare 31/E/2008](#), adattate alla nuova **disciplina degli ISA**, si riporta quanto segue.

ESEMPIO

Un contribuente presenta la seguente situazione:

- **attività X (modello ISA A) € 100.000 (20%)**
- **attività Y (modello ISA A) € 200.000 (40%)**
- **attività Z (modello ISA B) € 200.000 (40%)**

In quanto risultano prevalenti i ricavi da attività ricomprese nel modello Isa A (unitariamente

considerate) il contribuente dovrà compilare il **modello Isa A** con l'indicazione dei dati (contabili ed extracontabili) riferiti all'intera attività d'impresa esercitata.

Poiché l'attività diversa da quella principale è **superiore alla soglia del 30%**, come già osservato in precedenza, la compilazione del modello Isa A ha un'esclusiva **valenza informativa per i futuri aggiornamenti** dello strumento da parte dell'Amministrazione finanziaria.

Infine, si ritiene restino valide anche le osservazioni formulate dalla [circolare 31/E/2008](#) in merito a tutte quelle situazioni in cui le attività **prevalentí** si attestano in prossimità (ovvero siamo leggermente inferiori) della soglia del 30 per cento.

A tal proposito conserva la sua attualità il richiamo operato alla precedente [circolare 5/E/2008](#) nella quale l'Agenzia, sconfessando **l'automatismo accertativo** in presenza di non congruità alle risultanze degli **studi di settore**, ha affermato che “...., qualora le risultanze degli studi di settore depongano per la non congruità della posizione del contribuente, ove la stessa sia caratterizzata dal conseguimento di ricavi per le **attività non prevalenti pari o inferiori al 30 per cento di quelli complessivi**, l'Ufficio dovrà tener conto di tale particolare situazione nella fase del contraddittorio con il contribuente. Stante il contestuale esercizio delle attività non prevalenti, la **stima** dei ricavi presunti, operata mediante lo **studio di settore** relativo alla o alle attività prevalenti, potrebbe infatti, in casi specifici, **non cogliere adeguatamente la effettiva situazione del contribuente**. Tale eventualità potrebbe verificarsi, ad esempio, laddove l'incidenza dei ricavi delle attività non prevalenti, su quelli complessivi, sia prossima alla soglia del 30 per cento, così come qualora le attività non prevalenti siano **disomogenee** rispetto a quelle considerate dallo studio di settore applicabile”.

Considerato che **gli Isa non rappresentano uno strumento di accertamento**, bensì uno strumento di selezione dell'**attività da sottoporre a controllo**, si ritiene che la presenza di una **situazione prossima alla soglia del 30 per cento** possa in ogni caso rappresentare un **utile elemento di “difesa”**, laddove a seguito della non “affidabilità” dimostrata dai nuovi indicatori, l'Agenzia delle entrate decida di prendere in esame la posizione del contribuente.

Seminario di specializzazione

CONVERSIONE DEL DECRETO CRESCITA, ISA E NOVITÀ DELL'ESTATE

[Scopri le sedi in programmazione >](#)