

Roma, 28 luglio 2025

Circolare n. 154/2025

Oggetto: Tributi – ISA – Chiarimenti sulle novità per il periodo di imposta 2024 – Classificazione ATECO 2025 - Circolare Agenzia delle Entrate 11/E del 18.07.2025.

Con il provvedimento in oggetto, l'AdE fornisce chiarimenti sull'applicazione degli Isa per il periodo d'imposta 2024 soffermandosi sulle novità con riguardo particolarmente alla nuova classificazione ATECO 2025 e agli interventi normativi per il periodo d'imposta 2024.

La nuova classificazione ATECO 2025, entrata in vigore dall'1 gennaio 2025, ha introdotto significative modifiche rispetto alla versione ATECO 2007 - Aggiornamento 2022, sia ai codici attività, sia alle relative note esplicative. Di conseguenza la modulistica Isa relativa al periodo d'imposta 2024 risulta aggiornata alla nuova classificazione.

La nuova classificazione ATECO 2025 ha comportato la variazione di molti titoli dei codici attività per cui sono stati aggiornati quasi tutti i modelli ISA in vigore per il periodo d'imposta 2024 e sono state introdotte nuove informazioni per le attività economiche del commercio al dettaglio.

Il documento di prassi ricorda come l'adozione della nuova classificazione ATECO 2025 non comporta l'obbligo di presentare un'apposita dichiarazione di variazione dati relativi all'attività svolta. Laddove il contribuente rilevi la necessità di comunicare all'AdE una nuova codifica che meglio rappresenti l'attività svolta, dovrà, come di consueto, effettuare una dichiarazione utilizzando:

- la Comunicazione Unica (ComUnica) messa a disposizione da Unioncamere, qualora iscritto nel Registro delle Imprese delle Camere di commercio;
- ovvero uno dei modelli pubblicati sul sito internet dell'AdE, se non iscritto in tale Registro.

Inoltre, l'AdE analizza gli interventi normativi che si sono succeduti nei primi mesi del 2025 e che hanno riguardato l'applicazione degli ISA in vigore per il periodo d'imposta 2024.

Segnatamente vengono analizzati gli interventi solitamente previsti per adeguare gli ISA alle evoluzioni avvenute nei comparti economici cui si riferiscono:

- la revisione straordinaria finalizzata a adeguare gli stessi alle mutate condizioni economiche e dei mercati e, in particolare, per tenere conto delle ricadute correlate al nuovo scenario economico associato alle tensioni geopolitiche, ai prezzi dell'energia, degli alimentari e all'andamento dei tassi di interesse;
- i criteri per il riconoscimento dei benefici premiali ai contribuenti che applicano gli ISA per il periodo d'imposta 2024.

Inoltre, sono stati individuati dei criteri di domanda e offerta per area, che considerano vantaggi e svantaggi in base alla collocazione territoriale.

Quanto ai modelli ISA2025 è stata confermata la consolidata struttura generale adottata sin dal primo anno di applicazione in base alla quale sono previste Istruzioni Parte generale ed istruzioni comuni per i quadri A - Personale, F - Dati contabili impresa e H - Dati contabili lavoro autonomo, utili per la compilazione di tutti gli ISA.

Tra le novità viene segnalato che la modulistica è stata allineata alle recenti disposizioni normative (D. lgs. n. 216/2023) pertanto, in seguito all'introduzione delle nuove agevolazioni fiscali sul costo del lavoro, le maggiorazioni per nuove assunzioni non devono essere indicate nei rigli relativi alle spese per lavoro dipendente. L'obiettivo è evitare che tali maggiorazioni influenzino negativamente il calcolo del punteggio ISA.

Sono inoltre state introdotte modifiche nei Quadri contabili H e F:

- soppressione del campo per l'adeguamento delle esistenze iniziali;
- aggiornamento delle modalità di valutazione delle rimanenze in base al D.Lgs.192/2024;
- separazione delle spese per beni immateriali nel quadro H.

Viene specificato che per il periodo d'imposta 2024 sono stati aggiornati 172 ISA, di cui 100 oggetto di revisione ordinaria e alcuni sottoposti a una revisione straordinaria. Quest'ultima, introdotta con il DM 24 aprile 2025, ha portato a correttivi temporanei per tener conto delle anomalie di contesto, come le instabilità internazionali e l'aumento dei costi energetici. Tra gli ISA rivisti figura anche quello DG68U riferito al trasporto di merci su strada e servizi di trasloco. Il regime premiale resta invece invariato rispetto all'anno precedente, sia nei criteri di accesso sia nella struttura complessiva.

Prosegue anche per il 2024 il processo di semplificazione: in 23 modelli ISA è stata eliminata l'indicazione dell'anno di inizio attività, dato già presente tra le variabili precalcolate fornite dall'Agenzia, accessibili dall'area riservata e utilizzabili nel software "ITuoISA".

Cristiana Marrone
Responsabile di Area

*Per riferimenti confronta circ.re conf.le n. [69/2025](#)
Allegato uno
CM/cm*

© CONFETRA – La riproduzione totale o parziale è consentita esclusivamente alle organizzazioni aderenti alla Confetra.



Divisione Contribuenti

Roma, 18 luglio 2025

OGGETTO: Indici sintetici di affidabilità fiscale – periodo d'imposta 2024

INDICE

Premessa	3
1. La nuova classificazione <i>ATECO 2025</i>	4
1.1. Novità della classificazione <i>ATECO 2025</i>	4
1.2. Impatto della nuova classificazione sugli <i>ISA</i>	5
1.3. Cosa deve fare il contribuente.....	7
2. Gli interventi normativi in materia di <i>ISA</i> per il periodo d'imposta 2024	7
2.1. La revisione biennale degli <i>ISA</i>	8
2.2. La revisione straordinaria degli <i>ISA</i> in applicazione	9
2.3. Gli ulteriori interventi normativi sugli <i>ISA</i> in applicazione al periodo	
d'imposta 2024.....	10
3. La modulistica	11
3.1. Quadri contabili – Interventi comuni ai quadri F ed H	11
3.2. Quadro F – Dati contabili impresa	12
3.3. Quadro H – Dati contabili lavoro autonomo	14
3.4. Società tra professionisti.....	15
4. La Semplificazione	16
5. Gli ulteriori dati forniti dall' Agenzia delle entrate.....	17

Premessa

Con la presente circolare si forniscono le istruzioni operative agli Uffici dell’Agenzia delle entrate per garantirne l’uniformità di azione.

La circolare fornisce chiarimenti in ordine alle novità in materia di indici sintetici di affidabilità fiscale (di seguito “ISA”) di cui all’articolo 9-*bis* decreto-legge n. 50 del 2017 (di seguito “Decreto ISA”)¹, in applicazione per il periodo d’imposta 2024.

Ogni anno, infatti, gli ISA sono oggetto di una significativa attività di aggiornamento finalizzata a garantire la capacità dello strumento di cogliere adeguatamente l’evoluzione dei diversi comparti economici cui gli stessi si riferiscono.

In particolare, per il periodo d’imposta 2024, il processo evolutivo e di affinamento dello strumento ha riguardato la revisione completa di 100 indici, nonché l’aggiornamento di tutti i 172 ISA² in vigore, al fine di consentirne una più aderente applicazione al periodo d’imposta 2024, anche tenendo conto degli effetti di natura straordinaria sul mercato economico finanziario in conseguenza delle tensioni geopolitiche verificatesi nel medesimo periodo d’imposta.

Si segnala, infine, che non essendo intervenute, per l’annualità in commento, significative novità che riguardano le modalità di effettuazione degli adempimenti correlati all’applicazione degli ISA, nel presente documento di prassi, in un’ottica di semplificazione, ci si limita a una rapida rassegna delle questioni

¹ Decreto-legge del 24 aprile 2017 n. 50 recante “*Disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo*”, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96.

² Si evidenzia che gli ISA in applicazione per il periodo d’imposta 2023 erano 175. La riduzione del numero di ISA in applicazione per il periodo d’imposta 2024 è conseguente all’aggiornamento straordinario dovuto alla introduzione della nuova classificazione ATECO 2025. Al riguardo si rinvia ai chiarimenti forniti al paragrafo 1 della presente circolare.

principali, rinviando alle precedenti circolari per l'eventuale approfondimento delle singole tematiche.

1. La nuova classificazione *ATECO 2025*

Dal 1° gennaio 2025 è entrata in vigore la nuova tabella di classificazione delle attività economiche denominata *ATECO 2025*.

La tabella di classificazione *ATECO 2025*, che sostituisce la precedente versione *ATECO 2007 - Aggiornamento 2022*, a partire dal 1° aprile 2025, è stata adottata negli atti e nelle dichiarazioni da presentare all'Agenzia delle entrate.

1.1. Novità della classificazione *ATECO 2025*

La classificazione *ATECO 2025*, in linea con quanto effettuato a livello europeo per la classificazione *NACE*³, ha introdotto significative modifiche rispetto alla versione *ATECO 2007 - Aggiornamento 2022*, sia ai codici attività, sia alle relative note esplicative, interessando tutti i livelli gerarchici della classificazione (sezioni, divisioni, gruppi, classi, categorie e sottocategorie).

L'adozione della classificazione *ATECO 2025* ha determinato significativi impatti sugli *ISA* che sono illustrati nei paragrafi sotto riportati.

In via generale si rileva che la modulistica *ISA* relativa al periodo d'imposta 2024 risulta aggiornata al fine di tener conto della nuova classificazione. Al riguardo, si ricorda che, per supportare i contribuenti nelle procedure di ricodifica, è stata resa disponibile dall'Istat, sul proprio sito istituzionale, la tavola di raccordo

³ Il 1° gennaio 2025 è entrata in vigore la classificazione *NACE Rev. 2.1*, versione aggiornata della *NACE rev. 2*.

bidirezionale tra le due versioni *ATECO 2007 - Aggiornamento 2022* e *ATECO 2025*.

1.2. Impatto della nuova classificazione sugli ISA

L'introduzione della nuova classificazione *ATECO 2025* ha influito sulla ordinaria attività di revisione degli *ISA*, prevista almeno ogni due anni dalla loro prima applicazione o dall'ultima revisione (*cfr.* articolo 9-bis, comma 2, del *Decreto ISA*), rendendo necessaria un'attività di aggiornamento straordinaria.

In particolare, 14 *ISA* del comparto del commercio al dettaglio, già approvati con decreto del Vice Ministro dell'Economia e delle finanze del 18 marzo 2024 (di seguito "*DM 18 marzo 2024*"), sono stati oggetto di revisione anticipata⁴ in conseguenza della modifica della *divisione ATECO 47*, dedicata appunto alle attività del commercio al dettaglio.

In proposito si evidenzia, infatti, che nella nuova classificazione *ATECO 2025*, il "*canale di vendita*" (ad esempio, in sede fissa, ambulante, via *internet* o tramite distributori automatici) non rappresenta più il criterio guida per differenziare le attività economiche del commercio al dettaglio. È stata, infatti, adottata una logica basata esclusivamente sulla tipologia di prodotti venduti.

⁴ Con decreto del Vice Ministro dell'Economia e delle finanze del 31 marzo 2025 sono stati approvati per il periodo d'imposta 2024 i seguenti *ISA*: EM02U "Commercio al dettaglio di carni"; EM05U "Commercio al dettaglio di abbigliamento, calzature, pelletterie ed accessori"; EM06A "Commercio al dettaglio di elettrodomestici, casalinghi e attrezzature per bambini"; EM08U "Commercio al dettaglio di giochi, giocattoli, articoli sportivi"; EM11U "Commercio all'ingrosso e al dettaglio di ferramenta ed utensileria, termoidraulica, legname, materiali da costruzione, piastrelle, pavimenti e prodotti vernicianti"; EM12U "Commercio al dettaglio di libri"; EM15A "Commercio al dettaglio e riparazione di orologi e gioielli"; EM15B "Commercio al dettaglio di materiale per ottica, fotografia, cinematografia, strumenti di precisione"; EM16U "Commercio al dettaglio di articoli di profumeria, per l'igiene personale e della casa"; EM20U "Commercio al dettaglio di articoli di cartoleria e forniture per ufficio"; EM35U "Erboristerie"; EM40A "Commercio al dettaglio di fiori e piante"; EM48U "Commercio al dettaglio di animali da compagnia e alimenti per animali da compagnia"; EM87U "Commercio al dettaglio di altri prodotti nca".

Ciò ha determinato l'eliminazione degli *ISA* CM03U “Commercio al dettaglio ambulante”, CM90U “Commercio al dettaglio al di fuori di negozi, banchi, mercati e distributori automatici” e DM86U “Commercio effettuato per mezzo di distributori automatici” e l'inclusione delle relative attività negli *ISA* del commercio al dettaglio più affini⁵.

Parimenti, è stato oggetto di revisione anticipata anche l'*ISA* DG61U “Intermediari del commercio”, anch'esso approvato con *DM 18 marzo 2024*.

Nell'*ISA* EG61U “Intermediari del commercio e dei servizi”, approvato con decreto del Vice Ministro dell'Economia e delle finanze (di seguito “*DM 31 marzo 2025*”), sono confluite ulteriori attività di intermediazione per il commercio e per i servizi.

Infine, la nuova classificazione *ATECO 2025* ha comportato la variazione di un numero rilevante di titoli dei codici attività che ha reso necessario un intervento di aggiornamento su quasi tutti i modelli *ISA* in vigore per il periodo d'imposta 2024, nonché l'introduzione di nuove informazioni, in particolare per le attività economiche del commercio al dettaglio.

Tali nuove informazioni, contenute prevalentemente negli appositi quadri *E – Dati per la revisione* dei modelli *ISA*, sono state introdotte al fine di garantire la costante aderenza dello strumento rispetto alle attività economiche cui si riferiscono e non risultano rilevanti ai fini del calcolo dell'*ISA* per il periodo d'imposta 2024.

⁵ Al riguardo si evidenzia che nella Tabella 1 allegata alle Istruzioni Parte generale, del Modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione ed elaborazione degli *ISA* 2025 è possibile consultare l'elenco completo delle attività e il relativo *ISA* applicabile.

1.3. Cosa deve fare il contribuente

L'adozione della nuova classificazione *ATECO 2025* non comporta l'obbligo di presentare un'apposita dichiarazione di variazione dati relativi all'attività svolta (*cf.* risoluzione n. 262/E del 24 giugno 2008, risoluzione n. 20/E del 4 maggio 2022 e da ultimo risoluzione n. 24/E dell'8 aprile 2025).

Tuttavia, poiché la classificazione *ATECO 2025* introduce modifiche sia nella struttura dei codici che nei rispettivi titoli e contenuti, il contribuente che rilevi la necessità di comunicare all'Agenzia delle entrate una nuova codifica che meglio rappresenti l'attività svolta, dovrà, come di consueto, effettuare una dichiarazione utilizzando:

- la *Comunicazione Unica* (ComUnica) messa a disposizione da Unioncamere, qualora iscritto nel Registro delle Imprese delle Camere di commercio;
- ovvero, se non iscritto in tale Registro, uno dei modelli pubblicati sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate (modello AA7/10 per società, enti, associazioni; modello AA9/12 per imprese individuali, lavoratori autonomi; modello AA5/6 per enti non commerciali, associazioni; modello ANR/3 per l'identificazione diretta ai fini IVA di soggetto non residente).

2. Gli interventi normativi in materia di ISA per il periodo d'imposta 2024

Nel presente paragrafo viene proposta una panoramica delle disposizioni che si sono succedute nei primi mesi del 2025 e che hanno riguardato l'applicazione degli *ISA* in vigore per il periodo d'imposta 2024.

Si tratta, in particolare:

- degli interventi ordinariamente previsti per adeguare gli *ISA* alle evoluzioni avvenute nei comparti economici cui si riferiscono;
- della revisione straordinaria finalizzata ad adeguare gli stessi alle mutate condizioni economiche e dei mercati e, in particolare, a tenere conto delle ricadute correlate al nuovo scenario economico associato alle tensioni geopolitiche, ai prezzi dell'energia, degli alimentari e all'andamento dei tassi di interesse;
- dei criteri per il riconoscimento dei benefici premiali ai contribuenti che applicano gli *ISA* per il periodo d'imposta 2024.

2.1. La revisione biennale degli *ISA*

Come anticipato nel precedente paragrafo, con il *DM 31 marzo 2025* sono state approvate le modalità di costruzione ed applicazione di 100 *ISA*, oltre che della territorialità generale, di quella del commercio e di tre territorialità specifiche.

Tali 100 *ISA* rappresentano l'evoluzione ordinaria di 85 *ISA* già approvati con decreto del Vice Ministro dell'Economia e delle finanze dell'8 febbraio 2023 (di seguito "*DM 8 febbraio 2023*")⁶ e l'evoluzione anticipata di 15 *ISA* già approvati con *DM 18 marzo 2024*; la revisione di detti indici è stata effettuata sulla base del programma delle elaborazioni degli *ISA* applicabili a partire dal periodo d'imposta 2024, approvato con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 29 gennaio 2024, sulla base di quanto previsto all'articolo 9-*bis*, comma

⁶ Si tratta degli 87 *ISA* approvati con *DM 8 febbraio 2023*, ad esclusione degli *ISA* CM03U "Commercio al dettaglio ambulante" e CM90U "Commercio al dettaglio al di fuori di negozi, banche, mercati e distributori automatici". Tali *ISA* sono stati eliminati a seguito dell'entrata in vigore della classificazione *ATECO 2025* e i relativi codici attività sono confluiti in altri *ISA* del comparto del commercio.

2, del *Decreto ISA* e all'articolo 5 del decreto legislativo 8 febbraio 2024, n. 1, ai sensi del quale “*l’attività di revisione degli indici sintetici di affidabilità fiscale deve tenere conto delle evoluzioni della classificazione delle attività economiche Ateco*”. Si è, pertanto, tenuto conto della nuova classificazione *ATECO 2025* di cui si è diffusamente trattato al precedente paragrafo 1.

2.2. La revisione straordinaria degli *ISA* in applicazione

In base a quanto dispone l'articolo 9-*bis*, comma 2, del *decreto ISA*, con il decreto del Vice Ministro dell'Economia e delle finanze del 24 aprile 2025 sono stati previsti i seguenti interventi:

- a) introduzione di correttivi in relazione al solo periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2024, al fine di tenere conto delle ricadute correlate al nuovo scenario economico associato alle tensioni geopolitiche, ai prezzi dell'energia, degli alimentari e all'andamento dei tassi di interesse, attraverso l'individuazione di una metodologia statistico-economica utilizzata per la revisione congiunturale straordinaria degli *ISA*;
- b) individuazione degli indici di concentrazione della domanda e dell'offerta per area territoriale per tener conto di situazioni di differenti vantaggi, ovvero, svantaggi competitivi, in relazione alla collocazione territoriale;
- c) individuazione delle misure di ciclo settoriale per tener conto degli effetti dell'andamento congiunturale;
- d) aggiornamento delle analisi territoriali a livello comunale a seguito dell'istituzione di nuovi Comuni, della fusione di altri e della loro ridenominazione, nel corso dell'anno 2024;
- e) modifiche all'indice sintetico di affidabilità fiscale EM05U, relative all'aggiornamento della “*Territorialità dei Factory Outlet Center*”;

- f) modifiche all'indice sintetico di affidabilità fiscale DG44U, relative all'aggiornamento delle "aree gravitazionali";
- g) modifiche agli *ISA* approvati con i decreti ministeriali 18 marzo 2024 e 31 marzo 2025, riguardanti l'adeguamento di alcuni riferimenti, presenti nelle Note tecniche e metodologiche, a seguito dell'entrata in vigore della nuova classificazione *ATECO 2025* e la modifica delle soglie di riferimento dei seguenti indicatori di anomalia:
 - “Costo per litro di gasolio consumato durante il periodo d'imposta” (*ISA* DG68U);
 - “Costo dell'alimentazione del veicolo per chilometro” (*ISA* DG72U);
 - “Costo del carburante al litro” (*ISA* DG90U).

2.3. Gli ulteriori interventi normativi sugli *ISA* in applicazione al periodo d'imposta 2024

Con il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate dell'11 aprile 2025 sono state definite le modalità e le condizioni in presenza delle quali sono riconosciuti i benefici premiali ai contribuenti che applicano gli *ISA* per il periodo d'imposta 2024.

Al riguardo, si evidenzia che non sono presenti novità rispetto ai meccanismi di funzionamento del regime premiale previsto per il periodo d'imposta 2023, ivi compresi i livelli di affidabilità fiscale individuati per il riconoscimento dei benefici.

In merito, si rimanda a quanto illustrato nel paragrafo “5 – *Il regime premiale ISA*” della circolare n. 15/E del 25 giugno 2024.

3. La modulistica

Per i modelli *ISA2025* risulta confermata la consolidata struttura generale adottata sin dal primo anno di applicazione in base alla quale sono previste *Istruzioni Parte generale* ed istruzioni comuni per i quadri *A - Personale*, *F - Dati contabili impresa* e *H - Dati contabili lavoro autonomo*, utili per la compilazione di tutti gli *ISA*.

Al riguardo, vale la pena segnalare le modifiche apportate ai quadri contabili, con impatti significativi sulla compilazione degli stessi. Tali interventi si sono resi necessari per recepire quanto previsto dalle seguenti disposizioni normative:

- decreto legislativo 30 dicembre 2023, n. 216;
- legge 30 dicembre 2023, n. 213;
- decreto legislativo 13 dicembre 2024, n. 192.

Le novità sono illustrate nei paragrafi sotto riportati.

3.1. Quadri contabili – Interventi comuni ai quadri F ed H

L'articolo 4 del decreto legislativo n. 216 del 2023 ha introdotto, per i titolari di reddito d'impresa e per gli esercenti arti e professioni, la possibilità di beneficiare, ai fini della determinazione del reddito, di una maggiorazione del costo del personale di nuova assunzione con contratto di lavoro subordinato a tempo indeterminato pari al 20 per cento, incrementato di un ulteriore 10 per cento in relazione a nuove assunzioni di lavoratori meritevoli di maggiore tutela⁷.

⁷ Cfr. circolare 1/E del 20 gennaio 2025.

Il maggior costo ammesso in deduzione, se riportato nei righi in cui è indicato l'ammontare delle spese per prestazioni di lavoro dei quadri H o F, avrebbe potuto determinare, a parità di tutte le altre condizioni, un ingiustificato peggioramento del punteggio *ISA* attribuibile unicamente all'adesione ad un trattamento fiscale agevolativo.

Al fine di sterilizzare tali possibili effetti negativi, nelle istruzioni ai modelli è stato precisato che nei righi H11 "*Spese per prestazioni di lavoro dipendente e assimilato*" e F14 campo 1 "*Spese per lavoro dipendente e per altre prestazioni diverse da lavoro dipendente afferenti all'attività dell'impresa*", non devono essere indicati gli importi riferibili alle maggiori deduzioni in oggetto.

3.2. Quadro F – Dati contabili impresa

Con riferimento al quadro F, un'importante novità riguarda l'eliminazione del campo 2 del rigo F08 "*Adeguamento valore esistenze iniziali*". Tale campo era stato introdotto al fine di neutralizzare la possibile attivazione anomala degli indicatori di corrispondenza tra le esistenze iniziali del periodo d'imposta 2023 e le rimanenze finali del periodo d'imposta precedente⁸.

L'articolo 1, comma 78, della legge n. 213 del 2023 aveva, infatti, riconosciuto a favore del contribuente la facoltà di adeguare il valore fiscale delle esistenze iniziali a quelle reali di magazzino.

In assenza di rinnovo della previsione normativa per l'anno d'imposta 2024, si è proceduto alla soppressione del campo corrispondente.

⁸ Cfr. circolare 15/E del 25 giugno 2024.

Un'ulteriore significativa novità deriva dall'articolo 9 del decreto legislativo n. 192 del 2024, emanato in attuazione della legge 9 agosto 2023, n. 111, recante la "*Delega al Governo per la riforma fiscale*".

La disposizione ha modificato, con specifico riferimento ai redditi d'impresa, gli articoli 92 e 93 del testo unico delle imposte sui redditi (TUIR), approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, prevedendo nuove modalità di valutazione delle esistenze iniziali e delle rimanenze finali relative ad opere, forniture e servizi di durata infra e ultrannuale⁹.

Gli interventi normativi introdotti mirano a favorire il progressivo allineamento tra i valori fiscali e quelli contabili, anche in un'ottica di semplificazione e razionalizzazione degli adempimenti.

In relazione alle già menzionate componenti, il contribuente dovrà, in coerenza dei principi contabili adottati, applicare il medesimo principio anche per la determinazione del reddito fiscale.

Allo scopo di prevenire commistioni tra criteri valutativi diversi che avrebbero potuto avere degli impatti sul calcolo del punteggio *ISA*, è stata inserita un'apposita nota di attenzione nelle istruzioni relative alla compilazione dei righe da F06 a F09 che accolgono le esistenze iniziali e le rimanenze finali.

⁹ Il comma 6 dell'articolo 92 del TUIR è stato aggiornato e riformulato come segue: "*I prodotti in corso di lavorazione e le opere, le forniture e i servizi, per i quali non trova applicazione l'articolo 93, in corso di esecuzione al termine dell'esercizio, sono valutati in base alle spese sostenute nell'esercizio stesso. Tuttavia, le imprese che contabilizzano in bilancio tali opere, forniture e servizi con il metodo della percentuale di completamento, in conformità ai corretti principi contabili, applicano il predetto metodo anche ai fini della determinazione del reddito*".

La nuova versione del comma 6 dell'articolo 93 del TUIR prevede che "*In deroga alle disposizioni dei commi 1, 2 e 4, le imprese che contabilizzano in bilancio le opere, forniture e servizi valutando le rimanenze al costo e imputando i corrispettivi all'esercizio nel quale sono consegnate le opere o ultimati i servizi e le forniture, in conformità ai corretti principi contabili, applicano tale metodo anche ai fini della determinazione del reddito*".

Ai fini della corretta compilazione le citate istruzioni forniscono, pertanto, le seguenti indicazioni:

- nei righi F06 “*Esistenze iniziali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale*” e F07 “*Rimanenze finali relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale*” non deve essere indicato l’importo delle opere, forniture e servizi derivante dalla valutazione delle rimanenze al costo e dall’imputazione dei corrispettivi all’esercizio nel quale sono consegnate le opere o ultimati i servizi e le forniture, in conformità ai corretti principi contabili (articolo 93, comma 6, del TUIR). Tale importo è da indicare ai righi F08 e F09;
- nei righi F08 “*Esistenze iniziali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale*” e F09 “*Rimanenze finali relative a merci, prodotti finiti, materie prime e sussidiarie, semilavorati e ai servizi non di durata ultrannuale*” non deve essere indicato l’importo delle opere, forniture e servizi calcolato in base alla percentuale di completamento, in conformità ai corretti principi contabili (articolo 92, comma 6, del TUIR). Tale importo è da indicare ai righi F06 e F07.

3.3. Quadro H – Dati contabili lavoro autonomo

Nei modelli *ISA2025* è stata confermata la struttura del quadro H, destinato a recepire i dati contabili rilevanti ai fini dell’applicazione degli *ISA* per i soggetti esercenti attività professionali. La configurazione e l’articolazione dei righi del quadro H si presentano in sostanziale continuità con quanto previsto nel quadro RE del modello REDDITI. Le istruzioni al modello *ISA*, infatti, rinviano espressamente ai corrispondenti righi del quadro RE, assicurando coerenza tra i due modelli dichiarativi.

Al riguardo, occorre evidenziare che l'articolo 5 del citato decreto legislativo n. 192 del 2024, intervenendo sull'articolo 54 del TUIR, ha introdotto significative modifiche al regime di determinazione del reddito derivante dall'esercizio di arti e professioni.

Alla luce delle modifiche normative apportate al citato articolo 54, sono stati aggiornati i riferimenti contenuti nelle istruzioni del quadro H, in modo da allinearsi al nuovo impianto normativo, senza tuttavia modificare la struttura generale del quadro stesso.

L'unica rilevante differenza riguarda le spese relative a beni ed elementi immateriali di cui all'articolo 54-*sexies* del TUIR. Tali oneri, che nel modello REDDITI sono indicati al rigo RE10A del quadro RE, dovranno essere riportati al rigo H19 del quadro H del modello *ISA*, relativo alle altre spese documentate deducibili.

3.4. Società tra professionisti

Le società tra professionisti di cui all'articolo 10 della legge 12 novembre 2011, n. 183, ovvero alle società tra avvocati di cui all'articolo 4-*bis* della legge 31 dicembre 2012, n. 247, che, nel periodo d'imposta 2024, hanno dichiarato redditi d'impresa derivanti dall'esercizio in via prevalente di una delle seguenti attività economiche: a) "Attività di ingegneria", codice attività 71.12.10; b) "Attività di commercialisti", codice attività 69.20.01; c) "Attività di esperti contabili", codice attività 69.20.03; d) "Attività di consulenti del lavoro", codice attività 69.20.04; e) "Progettazione, pianificazione e supervisione di scavi archeologici", codice attività 71.11.01; f) "Attività di architettura n.c.a.", codice attività 71.11.09; g) "Servizi veterinari", codice attività 75.00.00; h) "Attività legali e giuridiche", codice attività 69.10.10, sebbene esclusi dall'applicazione

degli *ISA*, sono tenuti alla compilazione del modello afferente la specifica attività economica.

La compilazione dei modelli da parte di tali soggetti consentirà di acquisire le informazioni utili alla elaborazione dei relativi *ISA* per una futura applicazione.

4. La semplificazione

Nell'ottica di proseguire nel processo di semplificazione dell'adempimento dichiarativo è continuata l'attività finalizzata a rendere disponibili ai contribuenti, ovvero ai loro intermediari, anche mediante l'utilizzo delle reti telematiche e delle nuove tecnologie, gli elementi e le informazioni in possesso dell'Agenzia delle entrate, acquisiti direttamente o pervenuti da terzi, per l'acquisizione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici.

Tale processo opera attraverso un'attività di progressiva:

- riduzione/eliminazione dell'utilizzo ai fini degli *ISA* di dati già contenuti in altri quadri dei modelli di dichiarazione;
- messa in disponibilità agli operatori economici, nell'area riservata del sito *internet* istituzionale, di dati in possesso dell'Agenzia che risultino utili per l'adempimento correlato agli *ISA*.

Si evidenzia che, con riferimento agli *ISA* in applicazione al periodo d'imposta 2024, è stata eliminata dai modelli per la comunicazione dei dati di 23 *ISA*¹⁰, l'informazione relativa all'“*Anno di inizio attività*”. Tale informazione, poiché risulta nella disponibilità dell'Agenzia delle entrate, è presente tra i dati che vengono forniti ai contribuenti nel *set* di “variabili precalcolate” rilevanti ai fini

¹⁰ DG53U, DG66U, DG74U, DG87U, DK02U, DK03U, DK04U, DK05U, DK06U, DK16U, DK17U, DK18U, DK19U, DK20U, DK21U, DK22U, DK23U, DK24U, DK25U, DK26U, DK27U, DK28U, DK29U.

del calcolo degli *ISA* e può essere sempre modificata in sede di compilazione del *software* “*IltuoISA*”.

5. Gli ulteriori dati forniti dall’Agenzia delle entrate

Come per le precedenti annualità, anche per gli *ISA* in applicazione al periodo d’imposta 2024, si raccomanda di procedere sempre all’acquisizione dei dati resi disponibili dall’Agenzia delle entrate (cosiddette “variabili precalcolate”)¹¹ e importarli nel *software* di compilazione degli *ISA*, ai fini della corretta applicazione degli stessi *ISA*.

Al riguardo, come da indicazioni fornite nei precedenti documenti di prassi (*cf.* circolare n. 16/E del 16 giugno 2020, par. 3, e circolare n. 6/E del 4 giugno 2021, par. 3.2), appare utile ricordare che i contribuenti che risultano esclusi dalla applicazione degli *ISA*, ma che sono comunque tenuti alla presentazione del relativo modello, potranno esimersi dalla acquisizione di tali “variabili precalcolate” limitandosi a compilare i dati presenti nel modello stesso.

Si evidenzia, altresì, che tali indicazioni non si rendono applicabili nei confronti dei contribuenti che hanno aderito alla proposta di *Concordato preventivo biennale (CPB)* per i periodi d’imposta in corso al 31 dicembre 2024 e al 31 dicembre 2025 e che per dette annualità restano tenuti (vedi articolo 13 del decreto legislativo 12 febbraio 2024, n. 13):

- a) agli ordinari obblighi contabili e dichiarativi;

¹¹ Si ricorda che l’Agenzia delle entrate pubblica sul sito *internet* istituzionale, per ogni variabile precalcolata, la data di aggiornamento della relativa base dati utilizzata. Le date, in particolare, sono pubblicate sul sito dell’Agenzia delle entrate al seguente percorso: Ti trovi in: *Home / Intermediari / Comunicazioni / Deleghe servizi online / Deleghe - Acquisizione dati Isa / Che cos’è*. Si segnala, altresì, che sempre sul sito istituzionale dell’Agenzia è consultabile l’“*Avvertenza precalcolate ISA2024*” che fornisce, tra l’altro, indicazioni in relazione a casistiche particolari (ad es. contribuente che ha modificato il proprio CF successivamente alla data di predisposizione delle variabili precalcolate).

b) alla presentazione dei modelli *ISA*.

Per tali contribuenti, ancorché rilevi l'esclusione dall'applicazione degli *ISA* e l'obbligo di sola presentazione del modello, sarà comunque necessario procedere all'acquisizione dei dati precalcolati, resi disponibili dall'Agenzia delle entrate, al fine di consentire la corretta costruzione della base dati degli *ISA* che saranno applicati nelle annualità successive.

La corretta determinazione di detta base dati garantirà anche l'adeguata costruzione della metodologia del *CPB*, sulla base della quale saranno formulate le proposte di concordato per le successive annualità di applicazione dell'istituto¹².

* * *

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA
Vincenzo Carbone
Firmato digitalmente

¹² Le proposte di concordato formulate per i periodi di imposta 2025 e 2026 sono determinate sulla base della metodologia approvata con decreto del Vice Ministro dell'Economia e delle finanze del 28 aprile 2025.