



Studio Commerciale Tributario

TOMASSETTI & PARTNERS

Commercialisti - Revisori dei Conti

Ordine Dottori Commercialisti ed Esperti Contabili di Roma n. AA 3486
Revisori Contabili Ministero di Grazia e Giustizia nr. 57886

CIRCOLARE SETTIMANALE

NUMERO 20 DEL 10 GIUGNO 2021

SPECIALE NOVITA' E TEMI DICHIARAZIONE DEI REDDITI 2021 PER L'ANNO 2020

- ISA -

Con il presente intervento vogliamo valutare le principali novità del modello REDDITI 2021 che, come al solito, sono incluse nelle istruzioni, suddivise in tre fascicoli, messe a disposizione dall'Agenzia delle Entrate.

Considerata l'ampiezza dell'argomento, l'approfondimento verrà suddiviso in più fascicoli suddividendo le indicazioni per il modello relativo alle Persone Fisiche e quello per le Società ed Enti.

In questa Circolare analizziamo le novità previste per l'applicazione degli ISA relativi al 2020.

CONTENUTO

- GLI ISA
- GLI ISA: CASI ESCLUSIONE
- CHI APPLICA GLI ISA
- SOGGETTI ESCLUSI DAGLI ISA
- SANATORIA CODICI ATTIVITA'
- MODALITA' COMPILATIVA MODELLI
- COVID E CAUSE DI ESCLUSIONE DAGLI ISA

Modello Redditi PF 2021:

Gli ISA 2021 – le cause di esclusione

Oltre al modello Redditi 2021, il contribuente è generalmente tenuto alla compilazione del questionario ISA ed alla valutazione dell'opportunità di operare un miglioramento del proprio punteggio attribuito dal software "Il Tuo ISA".

Con la pubblicazione del DM 30/4/2021 nella GU del 17/5/2021, n. 116, il Ministero dell'economia ha pubblicato le modifiche ai calcoli del punteggio ed è individuato ulteriori codici ATECO le cui attività sono escluse dall'applicazione dei risultati; tali soggetti sono comunque tenuti alla compilazione del questionario.

Gli ISA

Gli ISA **rappresentano la sintesi di indicatori elementari volti a verificare** la normalità e la coerenza della gestione aziendale o professionale.

Il contribuente, tramite l'applicazione degli ISA, può verificare in fase dichiarativa **il proprio grado di affidabilità fiscale in base al posizionamento su una scala di valori da 1 a 10** (10 corrisponde al punteggio di massima affidabilità).

Per il 2020 sono stati predisposti 175 ISA:

n. 2 Agricoltura	n. 52 Commercio	n. 61 Servizi	n. 37 Manifatture	n. 23 Professionisti
di cui 2 nuovi	di cui 21 nuovi	di cui 37 nuovi	di cui 22 nuovi	di cui 5 nuovi

Tra le attività interessate dalla revisione si identificano le seguenti:

Agricoltura	Coltivazione di riso; Coltivazione di patate; Coltivazione di uva; Coltivazione di agrumi; Allevamento di bovini e bufale da latte, produzione di latte crudo; Allevamento di bovini e bufalini da carne; allevamento di suini; Allevamento di pollame; Apicoltura
Commercio	Supermercati; Commercio al dettaglio ambulante di prodotti ortofrutticoli; Farmacie; Commercio all'ingrosso e al dettaglio di autovetture e di autoveicoli leggeri; Commercio al dettaglio al di fuori di negozi, banche, mercati e distributori automatici
Servizi	Attività relative ai trasporti; Telecomunicazioni fisse; Attività finanziarie e assicurative; Noleggio di altre attrezzature sportive e ricreative; Riparazione

	e manutenzione di macchine ed attrezzature per ufficio (esclusi computer, periferiche, fax); Promotori finanziari
Manifatture	Confezioni di abbigliamento sportivo o di altri indumenti particolari; Fabbricazione di porte, finestre e loro telai, imposte e cancelli metallici; Trattamento e rivestimento dei metalli; Stampa di giornali
Professionisti	Servizi degli studi medici di medicina generale; Laboratori radiografici; Laboratori di analisi cliniche; Attività delle guide e degli accompagnatori turistici; Attività delle guide alpine

Novità: sono stati aggiornati i seguenti codici attività della Tabella Ateco 2007:

ISA	Vecchi codici attività (fino 2020)	Nuovi codici attività (dal 2021)
BA01U	Coltivazione di ortaggi (inclusi i meloni) in foglia, a fusto, a frutto, in radici, bulbi e tuberi in colture protette (escluse barbabietola da zucchero e patate - 01.13.20)	<ul style="list-style-type: none"> • Coltivazione di ortaggi (inclusi i meloni) in foglia, a fusto, a frutto, in radici, bulbi e tuberi in colture protette fuori suolo (escluse barbabietola da zucchero e patate - 01.13.21) • Coltivazione di ortaggi (inclusi i meloni) in foglia, a fusto, a frutto, in radici, bulbi e tuberi in colture protette ad esclusione delle colture fuori suolo (escluse barbabietola da zucchero e patate - 01.13.29)
	Coltivazione di fiori in colture protette (01.19.20)	<ul style="list-style-type: none"> • Coltivazione di fiori in colture protette fuori suolo (01.19.21) • Coltivazione di fiori in colture protette ad esclusione delle colture fuori suolo (01.19.29)
BD32U	Fabbricazione e montaggio di biciclette (incluse parti e accessori - 30.92.10)	Fabbricazione e montaggio di biciclette (30.92.10)

Obbligo di sola compilazione del modello

Come previsto nelle Istruzioni parte generale degli ISA è confermata la regola in base alla quale è richiesta la presentazione del modello al solo fine di comunicare i dati:

- in presenza della causa di esclusione collegata all'esercizio di 2 o più attività d'impresa, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati afferenti alle attività non rientranti tra quelle

considerate dall'ISA prevalente (comprensivi quelli delle eventuali attività complementari), superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati;

- in caso di soggetti esercenti attività d'impresa / lavoro autonomo partecipanti ad un Gruppo IVA di cui all'art. 70-bis, DPR n. 633/72;
- Come disposto dall'Agenzia delle Entrate nel Prov. 28.1.2021 e nel DM del MEF 2.2.2021, è richiesta la compilazione del modello ai fini della (sola) comunicazione dei dati, in presenza delle 3 nuove cause di esclusione dall'applicazione degli Indici per il 2020, applicabili ai soggetti che:
 - hanno subito una diminuzione di almeno il 33% dei ricavi / compensi 2020 rispetto a quelli 2019;
 - hanno aperto la partita IVA a partire dall'1.1.2019;
 - esercitano, in maniera prevalente, le specifiche attività economiche riguardanti prevalentemente i settori del commercio e dei servizi, sottoposte a causa dell'emergenza COVID-19 alle misure di sospensione dell'attività a livello nazionale o di vaste aree del territorio nazionale.

Quadro contabile professionisti

Da quest'anno tutti gli ISA dei professionisti sono stati oggetto di aggiornamento, pertanto non troviamo più il quadro contabile "G", ma solamente il quadro contabile "H", la cui particolarità è data dal fatto che il contenuto dei vari campi corrisponde al contenuto del quadro contabile "RE" della dichiarazione dei redditi.

Nella sottostante tabella si espone il collegamento fra i righe del quanto "H" del modello ISA con quelli del quadro RE

Tabella di raccordo quadro H mod. ISA 2021 – quadro RE mod. REDDITI 2021		
Rigo quadro H mod. ISA 2021	Rigo quadro RE REDDITI 2021	
H01	Valore dei beni strumentali in proprietà	---
H02	Compensi derivanti dall'attività professionale o artistica	RE2
H03	Altri proventi lordi	RE3
H04	Plusvalenze patrimoniali	RE4
H05	Compensi non annotati nelle scritture contabili	RE5, campo 1
H06	Totale compensi	RE6

H07, campo 1	Quote di ammortamento e spese per l'acquisto di beni di costo unitario non superiore a euro 516,46	RE7, campo 2
H07, campo 2	Commi 91 e 92 L. 208/2015	RE7, campo 1
H08, campo 1 H08, campo 2	Canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili Commi 91 e 92 L. 208/2015	RE8, campo 2 RE8, campo 1
H09	Canoni di locazione non finanziaria e/o di noleggio	RE9
H10	Spese relative agli immobili	RE10
H11	Spese per prestazioni di lavoro dipendente e assimilato	RE11
H12	Compensi corrisposti a terzi per prestazioni direttamente afferenti l'attività professionale o artistica	RE12
H13	Interessi passivi	RE13
H14	Consumi	RE14
H15	Spese per prestazioni alberghiere e per somministrazione di alimenti e bevande in pubblici esercizi	RE15, colonna 3
H16	Spese di rappresentanza	RE16, colonna 3
H17	Spese di iscrizione a master, corsi di formazione, convegni, congressi o a corsi di aggiornamento professionale	RE17, colonna 4
H18	Minusvalenze patrimoniali	RE18
H19, campo 1 H19, campo 2 H19, campo 3 H19, campo 4	Altre spese documentate Irap 10% Irap personale dipendente IMU	RE19, campo 4 RE19, campo 1 RE19, campo 2 RE19, campo 3
H20	Totale spese	RE20
H21	Spese per prestazioni di collaborazione coordinata e continuativa	-----

Regime premiale 2021

Va precisato che il regime premiale è stato confermato anche per quest'anno, precisando che si dovrà applicare le agevolazioni al 2022. Infatti per quest'anno si applicheranno le agevolazioni al raggiungimento del regime premiale della dichiarazione del 2020.

Si riepiloga prospetticamente in regime premiale.

Benefici premiali	Livello affidabilità
--------------------------	-----------------------------

	2020	Media 2019-2020
esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative e delle società in perdita sistemica;	9	9
esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'art. 39, co. 1, let. d), 2° periodo, DPR 600/1973, e all'art. 54, co. 2, 2° periodo, DPR 633/1972;	8,5	9
<ul style="list-style-type: none"> • esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a: <ul style="list-style-type: none"> • € 50.000 annui relativamente all'IVA • € 20.000 annui per le imposte dirette / IRAP • esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi IVA per un importo non superiore a € 50.000 annui 	8	8,5
anticipazione di almeno 1 anno del termine di decadenza per l'attività di accertamento	8	Non previsto
Note: <ul style="list-style-type: none"> • € 50.000 per IVA si intende la somma dell'IVA a credito 2022 (annuale + TR); • € 20.000 per ciascuna delle imposte IRPEF, IRES, IRAP; • Per la riduzione della prescrizione non è prevista la media dei voti. 		

In presenza di contemporaneo esercizio d'impresa e professionale, il regime premiale opera se:

1. applicano, per entrambe le categorie reddituali, i relativi ISA, laddove previsti;
2. il punteggio attribuito a seguito dell'applicazione di ognuno di tali indici è pari o superiore a quello minimo individuato per l'accesso al beneficio stesso.

Si rammenta che l'obbligo della sola compilazione del modello ISA ai fini dell'acquisizione dei dati non consente l'accesso ai benefici premiali. Infatti l'Agenzia delle Entrate, con la CM 16/E/2020, ha precisato che in presenza di cause di esclusione, ancorché il contribuente applichi l'ISA e raggiunga un punteggio di affidabilità sufficiente ad ottenere i benefici premiali non è possibile accedervi. Questa regola è valida anche per i soggetti che beneficiano delle nuove cause di esclusione COVID-19.

Vanno poi ricordate alcune precisazioni fatte dalla stessa Agenzia circa l'applicabilità del regime premiale in presenza di dichiarazioni integrative che comportino anche la modifica del punteggio (affidabilità fiscale) ottenuto.

La regola principale è che l'accesso al regime premiale è possibile solo al raggiungimento di un idoneo livello di affidabilità fiscale sulla base dell'esito dell'applicazione degli ISA risultante dall'ultima dichiarazione presentata nei termini ordinari.

Attenzione, però, che con la Risposta 6.2.2020, n. 31, l'Agenzia ha precisato che il regime premiale opera anche nel caso in cui il modello REDDITI sia presentato entro 90 giorni dalla scadenza, sempreché i dati dichiarati dal contribuente ai fini dell'applicazione degli ISA siano corretti e completi.

Le eventuali dichiarazioni integrative presentate successivamente al termine ordinario che modificano il precedente punteggio ISA migliorandolo, non sono rilevanti ai fini delle premialità.

Di contro, se con una dichiarazione successiva a quella trasmessa nei termini ordinari, la modifica dei dati per l'applicazione degli ISA determini una riduzione del punteggio di affidabilità, tale variazione rileva ai fini della riduzione / perdita dei benefici premiali.

schema di sintesi

Dichiarazione integrativa presentata dopo il termine ordinario	Se migliora il punteggio ISA	<ul style="list-style-type: none"> • Non rileva ai fini dei benefici premiali • Rileva ai fini delle analisi del rischio l'ultima dichiarazione presentata
	Se peggiora il punteggio ISA	<ul style="list-style-type: none"> • Rileva ai fini della riduzione o perdita dei benefici premiali • Rileva ai fini delle attività di analisi del rischio l'ultima dichiarazione presentata

Chi applica gli ISA

Gli ISA si applicano agli esercenti attività di impresa o di lavoro autonomo che svolgono, come "attività prevalente", una o più attività tra quelle per le quali risulta approvato un ISA TABELLA 1 – ELENCO DEGLI ISA PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2019 e che non presentano una causa di esclusione.

Per "attività prevalente" s'intende l'attività dalla quale deriva, nel corso del periodo d'imposta, il maggiore ammontare di ricavi o di compensi.

L'individuazione dell'attività prevalente è effettuata con riferimento a una stessa categoria reddituale.

Pertanto, se il contribuente svolge diverse attività, alcune delle quali in forma d'impresa e altre in forma di lavoro autonomo, determina sia l'attività prevalente relativa al complesso delle attività svolte in forma di impresa, sia l'attività prevalente relativa al complesso delle attività svolte in forma di lavoro autonomo.

Al riguardo rammentiamo che se le attività prevalenti per le due categorie reddituali (impresa e professionale) sono contraddistinte da codici attività afferenti ISA differenti, il contribuente applica i

diversi ISA eventualmente approvati per ciascuna di esse; se le attività prevalenti per le due categorie reddituali sono contraddistinte da codici attività compresi nello stesso ISA, il contribuente lo applica sia per l'attività di impresa (quadro «F») che per quella di lavoro autonomo (quadro «G» – «H»).

Sono comunque da verificare le istruzioni dei singoli ISA.

Soggetti esclusi dagli ISA

Con una tabella si cerca di sintetizzare le cause di esclusione dagli ISA, anticipando che ci sono delle new entry, generate a seguito del Covid 19.

CODICE	CAUSA ESCLUSIONE
1	i contribuenti che hanno iniziato l'attività nel corso del periodo d'imposta;
2	i contribuenti che hanno cessato l'attività nel corso del periodo d'imposta;
3	i contribuenti che dichiarano ricavi o compensi, di ammontare superiore € 5.164.569. <ul style="list-style-type: none"> per gli ISA BG40U, BG50U, BG69U e BK23U, i ricavi devono essere aumentati delle rimanenze finali e diminuiti delle esistenze iniziali;
4	i contribuenti che non si trovano in condizioni di normale svolgimento dell'attività (slide successive);

Con riferimento alla causa di esclusione numero 4, l'Agenzia precisa che per periodo di non normale svolgimento dell'attività si devono intendere, per esempio:

- il periodo in cui l'impresa è in liquidazione ordinaria, oppure in liquidazione coatta amministrativa o fallimentare;
- il periodo in cui l'impresa non ha ancora iniziato l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale, ad esempio perché:
 - la costruzione dell'impianto da utilizzare per lo svolgimento dell'attività si è protratta oltre il primo periodo d'imposta, per cause indipendenti dalla volontà dell'imprenditore;
 - non sono state rilasciate le autorizzazioni amministrative necessarie per lo svolgimento dell'attività;

- è svolta esclusivamente un'attività di ricerca propedeutica allo svolgimento dell'attività produttiva di beni e servizi, sempreché l'attività di ricerca non consenta di per sé la produzione di beni e servizi e quindi la realizzazione di proventi;
3. il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per tutto il periodo d'imposta a causa della ristrutturazione di tutti i locali in cui viene esercitata l'attività;
 4. il periodo in cui l'imprenditore individuale o la società hanno ceduto in affitto l'unica azienda;
 5. il periodo in cui il contribuente ha sospeso l'attività ai fini amministrativi dandone comunicazione alla CCIAA;
 6. la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata.
 - Es: imprenditore che fino ad aprile ha svolto l'attività "Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria" (cod. attività – 46.32.20 , compreso nell'ISA BM21U) e da maggio in poi quella di "Trasporto con taxi" (cod. attività – 49.32.10 – compreso nell'ISA BG72U).
 - Al contrario, non costituisce causa di esclusione la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata qualora le due attività (quella cessata e quella iniziata) siano contraddistinte da codici attività compresi nello stesso ISA;
 7. per i professionisti, il periodo in cui si è verificata l'interruzione dell'attività per la maggior parte dell'anno a causa di provvedimenti disciplinari;
 8. nel caso di eventi sismici:
 - se vi sono danni ai locali destinati all'attività, tali da renderli totalmente o parzialmente inagibili (attestati dalle relative perizie tecniche o dall'esito dei controlli della protezione civile) e non più idonei all'uso;
 - se vi sono danni rilevanti alle scorte di magazzino (certificabile a seguito di apposita perizia tecnica) tali da causare la sospensione prolungata del ciclo produttivo;
 - per i contribuenti che, successivamente all'evento sismico, indipendentemente dai danni subiti, non hanno potuto accedere ai locali di esercizio dell'attività in quanto ricadenti in aree di divieto assoluto d'accesso per la maggior parte del periodo d'imposta successivo al terremoto;
 - per i contribuenti che hanno subito una riduzione significativa, se non la sospensione dell'attività, in quanto aventi come unico o principale cliente un soggetto ubicato nell'area del sisma il quale, a sua volta, a causa degli eventi sismici ha interrotto l'attività per la maggior parte del periodo d'imposta successivo al terremoto.

CODICE	CAUSA DI ESCLUSIONE
5	i contribuenti che determinano il reddito con altre tipologie di <u>criteri forfetari</u> (agriturismo, allevamento)
6	i contribuenti con <u>categoria reddituale diversa</u> da quella per la quale è stato approvato l'ISA e, quindi, prevista nel quadro dei dati contabili contenuto nel modello ISA approvato per l'attività esercitata
7	i contribuenti che esercitano <u>due o più attività</u> di impresa, non rientranti nel medesimo ISA, se le attività secondarie sono superiori al <u>30%</u> dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati (multiattività)
8	gli <u>Enti del Terzo settore</u> non commerciali che optano per la <u>forfetizzazione del reddito</u> di impresa ai sensi dell'art. 80 - D.Lgs. 117/2017;
9	le <u>organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale</u> che applicano il <u>regime forfetario</u> ai sensi dell'art. 86 - D.Lgs. 117/2017;
10	le <u>imprese sociali</u> di cui al D.Lgs. 112/2017;
11	le società <u>cooperative</u> , società <u>consortili</u> e <u>consorzi</u> che <u>operano</u> esclusivamente a favore delle imprese <u>socie o associate</u> e delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi;
12	i soggetti che esercitano, in ogni forma di società cooperativa le attività di <u>“Trasporto con taxi”</u> - codice attività 49.32.10 e di <u>“Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente”</u> - codice attività 49.32.20, di cui all'ISA BG72U;
13	le <u>corporazioni dei piloti di porto</u> esercenti le attività di cui all'ISA AG77U.
14	i soggetti che svolgono attività d'impresa, arte o professione <u>partecipanti a un gruppo IVA</u> di cui al Titolo V-bis, DPR 633/1972 (<u>il modello va comunque compilato</u>)
15	diminuzione dei ricavi di cui all'art. 85, co. 1, esclusi quelli di cui alle lett. c), d) ed e), ovvero dei compensi di cui all'art. 54, co. 1, del TUIR, di almeno il 33% nel periodo d'imposta 2020 rispetto al periodo d'imposta precedente (<u>deve, comunque, essere compilato il Modello ISA</u>)
16	soggetti che hanno aperto la partita IVA a partire dal 1/1/2019 (<u>deve, comunque, essere compilato il Modello ISA</u>)
17	soggetti che esercitano, in maniera prevalente, le attività economiche individuate dai codici attività riportati nella TABELLA 2 –ELENCO DEI CODICI ATTIVITA' ESCLUSI PER IL PERIODO DI IMPOSTA 2020 allegata alle “ISTRUZIONI PARTE GENERALE ISA” (<u>deve, comunque, essere compilato il Modello ISA</u>)
18	Altro (è una situazione riferita a casistiche oggi non definite)

Per il 2020 e 2021, l'art. 148, DL n. 34/2020, c.d. "Decreto Rilancio" prevede la definizione (da parte di SOSE) di specifiche metodologie per l'applicazione degli ISA, al fine di considerare gli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati causati dall'emergenza COVID-19, nonché la previsione di ulteriori cause di esclusione dall'applicazione degli Indici

In conformità con quanto previsto dal citato art. 148 e dall'art. 9-bis, co. 7, DL n. 50/2017, che prevede la possibilità di individuare ulteriori ipotesi di esclusione, il MEF con il Decreto 2.2.2021, ha introdotto 3 nuove cause di esclusione dall'applicazione degli Indici 2021, relativi al 2020, applicabili ai soggetti che:

- hanno subito una diminuzione di almeno il 33% dei ricavi / compensi 2020 rispetto a quelli 2019;
- hanno aperto la partita IVA a partire dall'1.1.2019;
- esercitano, in maniera prevalente, le specifiche attività economiche (85) individuate dall'all. 1 del DM 2.2.2021 riguardanti prevalentemente i settori del commercio e dei servizi, sottoposte a causa dell'emergenza COVID-19 alle misure di sospensione dell'attività a livello nazionale o di vaste aree del territorio nazionale.

Il MEF con il Decreto 30.4.2021, in G.U. 17.5.2021, n. 116 ha esteso la predetta causa di esclusione COVID-19 a ulteriori attività (82), di cui:

- 3 relative all'agricoltura;
- 7 relative al commercio;
- 33 relative alla manifattura;
- 1 relativa alle professioni;
- 38 relative ai servizi.

Al fine di individuare le ulteriori attività escluse dall'applicazione degli ISA, riportate nell'All. 12 del DM 30.4.2021, sono state utilizzate le informazioni riguardanti i soggetti che:

- hanno applicato gli ISA per il 2019;
- hanno presentato le liquidazioni IVA periodiche (c.d. LIPE) relative al 2019 e 2020;
- sono presenti nell'archivio delle fatture elettroniche del 2019 e 2020.

In particolare sono stati individuati i codici attività per i quali risulta(va) verificata almeno una delle seguenti condizioni:

- oltre metà dei contribuenti, tra quelli che hanno presentato le liquidazioni IVA periodiche, presenta una riduzione dell'ammontare delle operazioni attive del 2020 rispetto a quelle del 2019, superiore al 33%;
- oltre metà dei contribuenti, tra quelli che hanno trasmesso fatture elettroniche, presenta una riduzione dell'ammontare delle operazioni attive del 2020 rispetto a quelle del 2019, superiore al 33%.

Si rammenta che al sussistere della nuova causa di esclusione dagli ISA:

- va comunque compilato il modello dati ISA, per la sola acquisizione dati;
- va indicato a rigo RF1 / RG1 / RE1 del mod. REDDITI 2021 il codice "17".

Es: La Rossi srl, esercente attività alberghiera (ISA BG44U – codice attività 55.10.00):

- è esclusa dall'applicazione degli Indici in quanto rientrante nelle ulteriori attività escluse dall'applicazione degli ISA 2021;
- indica il codice di esclusione "17" a rigo RF1 del mod. REDDITI 2021 SC.

RF1	Codice attività	¹	55.10.00	ISA cause di esclusione	²	17
------------	------------------------	--------------	-----------------	--------------------------------	--------------	-----------

I contribuenti che esercitano 2 o più attività d'impresa che non rientrano nello stesso ISA, qualora l'importo complessivo dei ricavi dichiarati delle attività secondarie considerate negli ISA superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati, pur non applicando l'ISA, sono tenuti:

- alla compilazione del relativo modello,
- alla compilazione del prospetto multiattività.

Nel prospetto occorre indicare:

- rigo 1, il codice ISA e il totale dei ricavi derivanti dalle attività rientranti nell'ISA afferente l'attività prevalente;
- rigo 2, il codice attività e i relativi ricavi, derivanti dall'attività secondaria.
 - L'attività secondaria è quella associata al maggior ammontare dei ricavi derivanti dalla attività che non è compresa nell'ISA per cui si presenta il modello;

- rigo 3, i ricavi derivanti dalle attività per le quali si percepiscono aggi o ricavi fissi, al netto del prezzo corrisposto al fornitore;
- rigo 4, i ricavi derivanti da attività non indicate nei rigi precedenti.

Per attività soggetta ad aggio o ricavo fisso si intende, per esempio:

- degli aggi conseguiti dai rivenditori di generi di monopolio, valori bollati e postali, marche assicurative e valori similari, indipendentemente dal regime di contabilità adottato;
- dei ricavi derivanti dalla gestione di ricevitorie; dalla vendita di schede e ricariche telefoniche, schede e ricariche prepagate per la visione di programmi pay per-view, abbonamenti, biglietti e tessere per i mezzi pubblici, viacard, tessere e biglietti per parcheggi; dalla gestione di concessionarie superenalotto, lotto;
- dei ricavi conseguiti per la vendita dei carburanti e dai rivenditori in base a contratti estimatori di giornali, di libri e di periodici anche su supporti audiovideomagnetici.

Con un esempio, vediamo di capire il comportamento da adottare nella compilazione del prospetto multiattività e quale modello utilizzare:

- Ricavi derivanti dall'attività X (ISA BM01U) 250.000 (25%)
- Ricavi derivanti dall'attività Y (ISA BM02U) 650.000 (65%)
- Ricavi derivanti dall'attività Z (ISA BD02U) 100.000 (10%)
- Totale ricavi 1.000.000.

Supponiamo che per le precedenti attività non sono stati percepiti aggi.

Il contribuente, in tale ipotesi, compila il modello ISA BM02U, con l'indicazione dei dati (contabili ed extracontabili) riferiti all'intera attività d'impresa esercitata.

Nel prospetto Imprese multiattività indica:

- al rigo 1, il codice dell'ISA "BM02U" e i ricavi pari a 650.000;
- al rigo 2 il codice attività afferente all'attività X (47.11.50) e i ricavi pari a 250.000;
- al rigo 4, i ricavi pari a 100.000 afferenti all'attività Z (10.85.05)

«Sanatoria» codice attività:

Se il contribuente non ha comunicato la variazione del codice attività o lo ha fatto in modo errato può indicare il corretto codice attività nel modello REDDITI 2021 e presentare la dichiarazione di variazione dati all’Agenzia delle Entrate entro il termine di presentazione del modello REDDITI 2021; in questo caso non si applicano le sanzioni (RM 112/E/2001).

Non è necessario presentare la dichiarazione di variazione dati in caso di modifica dell’attività prevalente in relazione a codici attività già comunicati all’Amministrazione finanziaria; è sufficiente, in tal caso, che il codice dell’attività divenuta prevalente sia indicato nel modello ISA, nel quadro contabile della dichiarazione dei redditi (RE, RF, RG); nel quadro VA della dichiarazione IVA.

Modalità compilativa dei modelli

Vediamo alcune precisazioni circa la modalità compilativa dei modelli, seguendo le istruzioni (parte generale) degli ISA. Le stesse ricordano che:

- i dati contabili contenuti nei quadri destinati all’indicazione dei dati strutturali sono comunicati (se non diversamente specificato nelle istruzioni dell’ISA applicabile) senza considerare eventuali variazioni fiscali derivanti dall’applicazione di disposizioni tributarie (valori civilistici);
- Viceversa, i dati contabili da indicare nel quadro F e H sono forniti tenendo conto delle eventuali variazioni fiscali determinate dall’applicazione di disposizioni tributarie (se non diversamente specificato nelle istruzioni dell’ISA applicabile), quali ad esempio autovetture, manutenzioni, interessi passivi, ecc.;
- il riferimento alle spese “sostenute”, deve intendersi come un rinvio al criterio di imputazione dei costi previsto per la specifica categoria di reddito. Ricordiamo che alcuni ISA contengono sia il quadro contabile F (attività d’impresa) sia il quadro G (attività di lavoro autonomo), dove le modalità di quantificazione delle componenti positive e negative seguono principi diversi (competenza o cassa);
- la quota dei redditi derivanti dall’utilizzo di opere dell’ingegno, da brevetti industriali, da marchi d’impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule, ovvero, l’ammontare delle plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni di cui sopra soggetti a parziale imponibilità dovranno essere indicate nel rigo F05 del quadro F;
- il reddito (o la perdita) d’impresa del quadro F degli ISA deve coincidere con il reddito d’impresa lordo (o la perdita), indicato nei righe dei quadri RF e RG del modello REDDITI;

- la quota dei redditi derivanti dall'utilizzo di opere dell'ingegno, da brevetti industriali, da marchi d'impresa, da disegni e modelli, nonché da processi, formule e informazioni relativi ad esperienze acquisite nel campo industriale, commerciale o scientifico giuridicamente tutelabili, ovvero, l'ammontare delle plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni di cui al co. 39 dell'art. 1 della L. 190/2014, che non concorrono a formare il reddito, in base a quanto previsto dall'art. 1, co. da 37 a 45, della L. 190/2014 (Patent box) devono essere indicate in maniera indistinta all'interno del quadro F. Ad esempio, l'ammontare delle plusvalenze derivanti dalla cessione dei beni di cui al comma 39 dell'art. 1 della Legge 23 dicembre 2014, n. 190, che non concorrono a formare il reddito, dovranno essere incluse tra quelle assoggettate a tassazione e indicate nel rigo F05 del quadro F;

Ulteriori dati per le elaborazioni

Come lo scorso anno, c'è necessità di acquisire i files XML messi a disposizione dall'agenzia delle Entrate che contengono alcuni dati influenti sui calcoli e riferiti agli otto anni precedenti. Le modalità di acquisizione degli ulteriori dati non sono variate e la stessa può essere effettuata in modalità:

1. Individuale:
 - a) Da parte del contribuente abilitato in fisco on line
 - b) Da parte dell'intermediario delegato a consultare il cassetto fiscale
2. Massiva:
 - Con apposita istanza da presentare da parte dell'intermediario già delegato o da delegare

Modalità di richiesta e acquisizione massiva degli ulteriori dati necessari per il calcolo degli ISA da parte degli intermediari:

1. Intermediari già delegati alla consultazione del cassetto fiscale del contribuente Il delegato trasmette un file su SW dell'Agenzia o SW «privato» con l'elenco dei contribuenti di cui risulta già essere delegato alla consultazione del cassetto fiscale. È necessario che la delega sia valida alla data di invio del file;
2. Intermediario senza delega alla consultazione del cassetto fiscale. Egli:
 - Acquisisce le deleghe cartacee o elettroniche (queste con firma digitale) e il documento di identità del delegante Da conservare per 10 anni
 - Trasmette il file contenente l'elenco dei deleganti

ISA 2021: le cause di esclusione per Covid non esonerano dalla compilazione dei modelli

Con il provvedimento del 28 gennaio 2021, di approvazione del 175 modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA, l'Agenzia delle Entrate ha individuato tre nuove cause di esclusione dagli indicatori di affidabilità fiscale, a favore dei soggetti più colpiti dagli effetti dell'emergenza da Covid-19. L'esclusione dai punteggi di affidabilità fiscale, tuttavia, non significa esonero dalla compilazione dei modelli. Anche in presenza di una delle tre cause di esclusione di nuova introduzione, i contribuenti saranno comunque tenuti a compilare e presentare i modelli ISA in allegato alle dichiarazioni dei redditi per il periodo d'imposta 2020.

Nemmeno la pandemia da Covid-19 può bloccare gli ISA. Con il provvedimento 28 gennaio 2021, prot. n. 27444/2021, il direttore dell'Agenzia delle Entrate ha infatti approvato i 175 modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA che i contribuenti dovranno utilizzare ed allegare alla dichiarazione dei redditi valevole per il periodo di imposta 2020.

Con il D.M. 2 febbraio 2021 (nella Gazzetta Ufficiale n. 33 del 9 febbraio 2021) sono state approvate le modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale applicabili al periodo d'imposta 2020.

Nel provvedimento vengono inoltre individuate le modalità per l'acquisizione degli ulteriori dati necessari ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per il periodo di imposta 2020 e si programmano le elaborazioni degli indici sintetici di affidabilità fiscale applicabili a partire dal periodo d'imposta 2021.

La decisione di non concedere una tregua sul fronte degli indicatori sintetici di affidabilità fiscale era già emersa, con chiarezza, nel corso delle ultime due riunioni della commissione degli esperti presso la SOSE.

Le uniche aperture concesse ai contribuenti consistono nell'individuazione di tre nuove cause di esclusione dalle stime degli ISA a favore dei soggetti più colpiti dagli effetti della pandemia da Covid-19.

Nel provvedimento si dà atto anche della possibilità di individuare ulteriori dati e informazioni necessari a una migliore valutazione dello stato di crisi individuale correlato alla diffusione del Covid-19.

Il dato di fatto è dunque che anche per il periodo d'imposta 2020, quasi interamente caratterizzato da uno scenario di eccezionale gravità socio-sanitaria a livello planetario, i contribuenti dovranno comunque cimentarsi con la compilazione dei modelli rilevanti ai fini dell'applicazione degli indicatori sintetici di affidabilità fiscale e con i livelli di premialità calcolati dal software ITuoISA 2021.

Le tre nuove cause di esclusione

Al preciso fine di salvaguardare le attività economiche più colpite dalla crisi socio-economico generatesi a seguito della pandemia da Covid-19, il punto 2.2 del provvedimento direttoriale delle Entrate e l'art. 1 del D.M. 2 febbraio 2021, individuano tre nuove cause di esclusione dagli indicatori di affidabilità fiscale.

Queste vanno ad aggiungersi a quella già conosciuta relativa alle c.d. multiattività, ovvero all'esercizio di due o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'indice sintetico di affidabilità fiscale relativo all'attività prevalente, superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati.

Al pari di tale causa di esclusione, anche le tre di nuova introduzione costringeranno i contribuenti alla compilazione e alla presentazione dei modelli in allegato alle dichiarazioni dei redditi per il periodo d'imposta 2020.

Esclusione dai punteggi di affidabilità fiscale, dunque, ma non dalla compilazione dei modelli.

Nella parte generale delle istruzioni ai modelli ISA 2021 vengono evidenziate le tre nuove cause di esclusione con la relativa lettera identificativa.

Nello specifico si tratta:

q)	i contribuenti che hanno subito una diminuzione dei ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), ovvero dei compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al
----	--

	decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, di almeno il 33 per cento nel periodo d'imposta 2020 rispetto al periodo d'imposta precedente;
r)	i contribuenti che hanno aperto la partita IVA a partire dal 1° gennaio 2019;
s)	i contribuenti che esercitano, in maniera prevalente, le attività economiche individuate dai codici attività riportati in allegato alle presenti istruzioni.

Scorrendo le tre nuove cause di esclusione si prende dunque atto che con i provvedimenti normativi sopra citati, sono state accolte, integralmente, le proposte formulate durante le due ultime riunioni della commissione degli esperti tenutesi nello scorso mese di dicembre.

Quanto alla prima nuova causa di esclusione - identificata con la lettera q) - si è deciso di considerare come rilevante una perdita di ricavi/compensi nell'anno 2020 di almeno il 33% rispetto all'esercizio precedente. Ciò significa che in presenza di cali, comunque significati dei volumi di ricavi o di compensi, pari ad esempio al 20 o al 30%, si dovranno comunque applicare e calcolare gli indicatori sintetici per l'anno 2020.

Per quanto attiene invece alla seconda nuova causa di esclusione - identificata con la lettera r) - la scelta operata dalle disposizioni in parola è stata quella di considerare l'anno 2020 come interlocutorio, concedendo a tutti coloro che hanno aperto la partita IVA e iniziato la loro attività d'impresa o di lavoro autonomo nel corso del 2019, un secondo anno di esclusione dai giudizi sintetici di affidabilità fiscale.

Per la terza causa di esclusione - identificata con la lettera s) - il provvedimento e il decreto MEF confermano invece quanto già evidenziato nella riunione della commissione degli esperti del 9 dicembre 2020 ovvero che non dovranno applicare gli ISA i contribuenti che esercitano, in maniera prevalente, le attività economiche sottoposte alle misure restrittive di sospensione dell'attività previste dai D.P.C.M. 24 ottobre e 3 novembre 2020, per il contenimento dell'emergenza sanitaria causata dalla diffusione del Covid-19.

Si tratta delle attività che per effetto di tali D.P.C.M. sono state soggette, a livello nazionale o di vaste aree del paese, a ulteriori sospensioni dell'attività che si sono sommate alle chiusure definite

nei D.P.C.M. 9 marzo, 11 marzo e 22 marzo 2020 e che pertanto hanno avuto i maggiori disagi economici.

Le attività in oggetto sono indicate in allegato al D.M. 2 febbraio 2021 e nella Tabella 2 allegata alle istruzioni - Parte generale.

TABELLA 2 – ELENCO DEI CODICI ATTIVITÀ ESCLUSI PER IL PERIODO DI IMPOSTA 2020

Codice ATECO	Dizione codice ATECO
47.19.10	• Grandi magazzini
47.19.90	• Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari
47.51.10	• Commercio al dettaglio di tessuti per l'abbigliamento, l'arredamento e di biancheria per la casa
47.51.20	• Commercio al dettaglio di filati per maglieria e merceria
47.53.11	• Commercio al dettaglio di tende e tendine
47.53.12	• Commercio al dettaglio di tappeti
47.53.20	• Commercio al dettaglio di carta da parati e rivestimenti per pavimenti (moquette e linoleum)
47.54.00	• Commercio al dettaglio di elettrodomestici in esercizi specializzati
47.59.10	• Commercio al dettaglio di mobili per la casa
47.59.20	• Commercio al dettaglio di utensili per la casa, di cristallerie e vasellame
47.59.40	• Commercio al dettaglio di macchine per cucire e per maglieria per uso domestico
47.59.60	• Commercio al dettaglio di strumenti musicali e spartiti
47.59.91	• Commercio al dettaglio di articoli in legno, sughero, vimini e articoli in plastica per uso domestico
47.59.99	• Commercio al dettaglio di altri articoli per uso domestico nca
47.63.00	• Commercio al dettaglio di registrazioni musicali e video in esercizi specializzati
47.64.20	• Commercio al dettaglio di natanti e accessori
47.71.10	• Commercio al dettaglio di confezioni per adulti
47.71.40	• Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle
47.71.50	• Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli, guanti e cravatte
47.72.10	• Commercio al dettaglio di calzature e accessori
47.72.20	• Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio
47.77.00	• Commercio al dettaglio di orologi, articoli di gioielleria e argenteria
47.78.10	• Commercio al dettaglio di mobili per ufficio
47.78.31	• Commercio al dettaglio di oggetti d'arte (incluse le gallerie d'arte)
47.78.32	• Commercio al dettaglio di oggetti d'artigianato
47.78.33	• Commercio al dettaglio di arredi sacri ed articoli religiosi
47.78.35	• Commercio al dettaglio di bomboniere
47.78.36	• Commercio al dettaglio di chincaglieria e bigiotteria (inclusi gli oggetti ricordo e gli articoli di promozione pubblicitaria)
47.78.37	• Commercio al dettaglio di articoli per le belle arti
47.78.50	• Commercio al dettaglio di armi e munizioni, articoli militari
47.78.91	• Commercio al dettaglio di filatelia, numismatica e articoli da collezionismo
47.78.92	• Commercio al dettaglio di spaghi, cordami, tele e sacchi di juta e prodotti per l'imballaggio (esclusi quelli in carta e cartone)
47.78.94	• Commercio al dettaglio di articoli per adulti (sexy shop)
47.78.99	• Commercio al dettaglio di altri prodotti non alimentari nca
47.79.10	• Commercio al dettaglio di libri di seconda mano
47.79.20	• Commercio al dettaglio di mobili usati e oggetti di antiquariato
47.79.30	• Commercio al dettaglio di indumenti e altri oggetti usati

47.79.40	- Case d'asta al dettaglio (escluse aste via internet)
47.82.01	- Commercio al dettaglio ambulante di tessuti, articoli tessili per la casa, articoli di abbigliamento
47.82.02	- Commercio al dettaglio ambulante di calzature e pelletterie
47.89.02	- Commercio al dettaglio ambulante di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura attrezzature per il giardinaggio
47.89.04	- Commercio al dettaglio ambulante di chincaglieria e bigiotteria
47.89.05	- Commercio al dettaglio ambulante di arredamenti per giardino mobili tappeti e stuoie articoli casalinghi elettrodomestici materiale elettrico
47.89.09	- Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti nca
47.99.10	- Commercio al dettaglio di prodotti vari, mediante l'intervento di un dimostratore o di un incaricato alla vendita (porta a porta)
49.39.01	- Gestioni di funicolari, ski lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub urbano
56.10.11	- Ristorazione con somministrazione
56.10.12	- Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole
56.10.20	- Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto
56.10.30	- Gelaterie e pasticcerie
56.10.41	- Gelaterie e pasticcerie ambulanti
56.10.42	- Ristorazione ambulante
56.21.00	- Catering per eventi, banqueting
56.30.00	- Bar e altri esercizi simili senza cucina
59.14.00	- Attività di proiezione cinematografica
82.30.00	- Organizzazione di convegni e fiere
85.51.00	- Corsi sportivi e ricreativi
85.52.01	- Corsi di danza
90.00.04	- Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche
92.00.01	- Ricevitorie del Lotto, SuperEnalotto, Totocalcio eccetera
92.00.02	- Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone
92.00.09	- Altre attività connesse con le lotterie e le scommesse
93.11.10	- Gestione di stadi
93.11.20	- Gestione di piscine
93.11.30	- Gestione di impianti sportivi polivalenti
93.11.90	- Gestione di altri impianti sportivi nca
93.12.00	- Attività di club sportivi
93.13.00	- Gestione di palestre
93.19.10	- Enti e organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi
93.19.99	- Altre attività sportive nca
93.21.00	- Parchi di divertimento e parchi tematici
93.29.10	- Discoteche, sale da ballo night club e simili
93.29.30	- Sale giochi e biliardi
93.29.90	- Altre attività di intrattenimento e di divertimento nca
94.99.20	- Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby
94.99.90	- Attività di altre organizzazioni associative nca
96.02.02	- Servizi degli istituti di bellezza
96.02.03	- Servizi di manicure e pedicure
96.04.10	- Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali)
96.04.20	- Stabilimenti termali
96.09.01	- Attività di sgombero di cantine, solai e garage
96.09.02	- Attività di tatuaggio e piercing
96.09.03	- Agenzie matrimoniali e d'incontro
96.09.04	- Servizi di cura degli animali da compagnia (esclusi i servizi veterinari)
96.09.09	- Altre attività di servizi per la persona nca

Si noti come in effetti queste attività sono state, e in alcuni casi lo sono tuttora, soggette a drastiche misure di contenimento dell'emergenza epidemiologica o addirittura di chiusura degli esercizi per lunghi periodi di tempo nel corso del 2020.

I 175 modelli ISA per l'anno 2020

Il provvedimento direttoriale del 28 gennaio 2021 ha approvato, unitamente alle relative istruzioni, i 175 modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale, che sono parte integrante dei modelli della dichiarazione dei redditi relativa al periodo d'imposta 2020.

Le istruzioni alla compilazione sono costituite da una Parte Generale, comune a tutti i modelli, e da parti specifiche per ciascun modello ISA.

Seguono poi le istruzioni relative ai quadri A (Personale), F (Dati contabili imprese) e H (Dati contabili lavoro autonomo), comuni ai modelli che ne prevedono il richiamo nelle relative istruzioni specifiche.

Completano la modulistica ISA 2021 i singoli modelli dati raggruppati secondo le consuete categorie economiche: commercio, servizi, professionisti, manifatture e agricoltura.

Ulteriori considerazioni

In attesa del rilascio del software di calcolo dei punteggi di affidabilità fiscale, alcune considerazioni si impongono.

Si deve infatti considerare che in aggiunta alle tre nuove cause di esclusione dai punteggi ISA (ma non dalla compilazione dei modelli) introdotte con il provvedimento direttoriale del 28 gennaio 2021, resta sempre possibile fare ricorso a quella contraddistinta nelle istruzioni parte generale con la lettera d): “contribuenti che non si trovano in condizioni di normale svolgimento dell’attività”.

Per evitare il giudizio sintetico di affidabilità fiscale potrebbero far ricorso a questa causa di esclusione, tanto per fare un esempio concreto, tutti quei contribuenti che si trovano in una situazione in cui il volume di ricavi o di compensi si è sensibilmente ridotto rispetto al 2019 senza però superare la fatidica soglia del 33 per cento.

Allo stesso modo potrebbero far ricorso a detta causa di esclusione dai punteggi ISA tutti quei contribuenti che nel corso dell’anno 2020 hanno dovuto limitare fortemente la loro attività per effetto delle conseguenze del Covid-19 pur non essendo fra le attività ricomprese nell’elenco dei codici ATECO allegato alle istruzioni e sopra riportate.

Si pensi, tanto per fare anche in questo caso un esempio concreto, a tutti coloro che sono stati costretti a ricorrere, per larga parte dell’anno, allo smart working o che si trovano a valle o a monte delle filiere economiche più danneggiate dalla pandemia.

In tutte queste situazioni non si potrà certo obiettare la non normalità dell’esercizio dell’attività economica nel corso dell’anno 2020.