



ISA 2020

N. 27 | 30.06.2020

- Regime premiale
- Cause di esclusione
- Soggetto dipendente e amministratore
- Corretta compilazione ISA 2020
- Variazione codice attività
- Mancanza dati ulteriori

Sommario

ISA 2020	2
1. <i>ISA: cambio attività</i>	8
2. <i>Compilazione note aggiuntive</i>	9
3. <i>Quadro A: numero giornate retribuite</i>	9
4. <i>Corretta compilazione ISA 2020</i>	9
5. <i>Società in liquidazione ordinaria</i>	10
6. <i>Soggetto dipendente e amministratore</i>	10
7. <i>ISA: variazione codice attività</i>	10
8. <i>ISA: campo F20 "Reddito d'impresa o perdita"</i>	11
9. <i>ISA: mancanza dati ulteriori</i>	11
10. <i>ISA: rimanenze – merci invendute</i>	11
11. <i>ISA: il contribuente esercita due attività e, per una delle due, dichiara una causa di esclusione</i>	12
12. <i>ISA: punteggio inferiore a 6</i>	12
13. <i>ISA: contribuente forfettario</i>	13
14. <i>ISA: apporto lavoro soci amministratori</i>	13
15. <i>Società cooperative a mutualità prevalente</i>	13
16. <i>Modifica dell'attività in corso d'anno per effetto inizio nuova attività</i>	14
17. <i>Copertura delle spese per dipendente</i>	15
18. <i>Operatività in condizioni di eccezionalità</i>	15
19. <i>Regime premiale</i>	15

ISA 2020

Gli "Indici sintetici di affidabilità fiscale", attraverso una sintesi delle informazioni contabili ed extracontabili fornite dal contribuente, esprimono su una scala da 1 a 10 il grado di affidabilità fiscale riconosciuto al medesimo, anche al fine di consentire a quest'ultimo l'accesso ad una serie graduale di benefici premiali.

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. Per "attività prevalente" s'intende l'attività dalla quale deriva, nel corso del periodo d'imposta, il maggiore ammontare di ricavi o di compensi, con riferimento a una stessa categoria reddituale.

L'attività prevalente esercitata, dalla quale discende l'applicazione del corrispondente ISA, deve essere determinata distintamente per categoria reddituale, il che significa che se il contribuente svolge diverse attività, alcune in forma di impresa ed altre in forma di lavoro autonomo, dovrà determinare:

- qual è l'attività prevalente di lavoro autonomo ed applicare il relativo ISA con riferimento ai dati esposti nel quadro di reddito di lavoro autonomo (ovvero il quadro G o H dei dati contabili ISA);
- qual è l'attività prevalente svolta in forma di impresa ed applicare anche il relativo ISA con riferimento ai dati esposti nel quadro di reddito di impresa (ovvero il quadro F dei dati contabili ISA).

CASI DI MANCATA APPLICAZIONE DEGLI INDICI

- a) i contribuenti che hanno iniziato l'attività nel corso del periodo d'imposta;
- b) i contribuenti che hanno cessato l'attività nel corso del periodo d'imposta;
- c) i contribuenti che dichiarano ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), o 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 seguito TUIR), di ammontare superiore al limite stabilito dal decreto di approvazione o revisione dei relativi ISA. Si osserva che, per gli ISA BG40U, BG50U, BG69U e BK23U, ai fini della determinazione del limite di esclusione dall'applicazione degli ISA, i ricavi devono essere aumentati delle rimanenze finali e diminuiti delle esistenze iniziali valutate in base a quanto previsto dagli articoli 92 e 93 del TUIR;
- d) i contribuenti che non si trovano in condizioni di normale svolgimento dell'attività;
- e) i contribuenti che si avvalgono del regime forfetario agevolato, previsto dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della Legge 23 dicembre 2014, n. 190, del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla Legge 15 luglio 2011, n. 111, e

che determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfetari;

- f) i contribuenti che esercitano due o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'ISA relativo all'attività prevalente, comprensivi di quelli delle eventuali attività complementari previste dallo specifico ISA, superi il 30 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati (questi contribuenti hanno comunque l'obbligo di compilazione e invio del modello);
- g) i contribuenti con categoria reddituale diversa 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;
- h) gli Enti del Terzo settore non commerciali che optano per la determinazione forfetaria del reddito di impresa ai sensi dell'articolo 80 del Decreto legislativo n. 117 del 3 luglio 2017. L'esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'art. 108 del TFUE (art. 101, comma 10, del Decreto legislativo n. 117 del 3 luglio 2017);
- i) le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario ai sensi dell'articolo 86 del Decreto legislativo n. 117 del 3 luglio 2017. L'esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea all'art. 108 del TFUE (art. 101, comma 10, del Decreto legislativo n. 117 del 3 luglio 2017);
- l) le imprese sociali di cui al decreto legislativo n. 112 del 3 luglio 2017. L'esclusione è subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione Europea di cui all'art. 108 del TFUE (art. 101, comma 10, del Decreto legislativo n. 117 del 3 luglio 2017);
- m) le società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi;
- n) i soggetti che esercitano, in ogni forma di società cooperativa le attività di "Trasporto con taxi" - codice attività 49.32.10 e di "Trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente" - codice attività 49.32.20, di cui all'ISA AG72U;
- o) le corporazioni dei piloti di porto esercenti le attività di cui all'ISA BG77U;
- p) i soggetti che svolgono attività d'impresa, arte o professione partecipanti a un gruppo IVA di cui al Titolo V-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (questi contribuenti hanno comunque l'obbligo di compilazione e invio del modello).

CONTRIBUENTI MULTIATTIVITÀ

Gli ISA devono essere compilati ma non sono applicabili ai contribuenti "multiattività", intendendo come tali i contribuenti:

- che esercitano 2 o più attività che non rientrano nel medesimo ISA;
- per i quali dalle attività diverse da quella prevalente derivano ricavi complessivamente superiori al 30% del totale dei ricavi.

BENEFICI PREMIALI

È stato pubblicato in data 30 aprile il Provvedimento del Direttore dell’Agenzia delle Entrate protocollo n. 183037, con il quale, in osservanza a quanto disposto dal D.L. 50/2017, sono stati definiti i “voti” minimi da raggiungere in seguito all’applicazione degli ISA con riferimento all’anno 2019, al fine di potersi giovare di una o più premialità.

L’impostazione di fondo non cambia rispetto all’anno scorso: le premialità sono infatti stabilite dall’articolo 9-bis del summenzionato D.L. 50/2017, mentre di anno in anno, con provvedimento dell’Agenzia delle Entrate, viene solo stabilito quale sia il punteggio minimo da raggiungere per potersi avvalere di uno o più benefici di quelli previsti.

Anche per quanto riguarda il punteggio minimo, variabile a seconda delle casistiche, non si segnalano novità rispetto l’anno scorso, tuttavia a partire dal quest’anno **rileverà non solo il “voto” conseguito con riferimento all’esercizio in corso al 31 dicembre 2019, ma anche la media dei punteggi 2018 e 2019.**

In sostanza, un contribuente che nel 2018 si sia dimostrato particolarmente virtuoso, e che invece nel 2019 sia calato di punteggio, potrebbe - grazie all’effetto media - avere ugualmente accesso al regime premiale, senza necessità di adeguamento spontaneo finalizzato al miglioramento dell’indice sintetico di affidabilità 2019.

Andiamo quindi a riepilogare il quadro d’insieme valevole per il periodo d’imposta 2019 (riferimento articolo 9-bis D.L. 50/2017):

BENEFICI PREMIALI		LIV.MIN. ISA	MEDIA MIN. ISA 2018-2019
SOC. DI COMODO	Esclusione dell’applicazione della disciplina delle società non operative e di quella relativa alle società in perdita sistematica	9	9
ACCERTAMENTI ANALIT./INDUTTIVI	Esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici ex lett. d), co. 1, art. 39, DPR 600/1973, ed ex co. 2, art. 54, DPR 633/1972 (tovagliometro, ecc.).	8,5	9
REDDITOMETRO	Esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di 2/3 il reddito dichiarato.	9	9

ACCERTAMENTO	Anticipazione di almeno 1 anno con graduazione in funzione del livello di affidabilità del termine di decadenza per l'attività di accertamento ai fini IVA e IIDD.	8	NON APPLICABILE
VISTI DI CONFORMITÀ PRESTAZIONI DI GARANZIE	<ul style="list-style-type: none"> • esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro annui relativamente all'imposta sul valore aggiunto, e esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per rimborsi IVA (a valere sul modello IVA 2021 riferimento 2020 e, in unica somma, sui modelli TR dei primi tre trimestri 2021); • esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 20.000 euro annui, annui relativamente alle imposte dirette e all'imposta regionale sulle attività produttive (Modello Redditi 2020 riferimento 2019); 	8	8,5
ADEGUAMENTO	<p>A partire da quest'anno, invece, prima di valutare un adeguamento, sarà opportuno anche verificare il punteggio ottenuto lo scorso anno, con riferimento quindi all'esercizio in corso al 31 dicembre 2018.</p> <p>Ipotizzando che l'ISA dell'anno scorso fosse pari a 9,5 e quello di quest'anno pari a 7,8, in media $[(7,8 + 9,5) / 2]$ si ottiene 8,65.</p> <p>Conseguentemente, senza alcun adeguamento il contribuente potrà accedere a tutti i benefici che richiedono un punteggio minimo pari a 8,5 (quale media), e anche meglio ponderare se ulteriormente adeguare (e per quale somma) al fine di raggiungere quota 9, soglia che garantisce benefici ulteriori</p>		

NOVITÀ CIRCOLARE N.16/2020

È stata pubblicata in data 16 giugno la Circolare dell'Agenzia delle Entrate nr. 16/E in materia di ISA relativi al periodo d'imposta 2019.

Modifiche alla modulistica, formali e sostanziali - Gli ISA 2019 presentano notevoli differenze rispetto agli omologhi introdotti l'anno scorso. Di fatto, pressoché nulla potrà essere agevolmente confrontato tra 2019 e 2018.

Infatti, 89 sono gli ISA integralmente revisionati, cui si aggiungono ulteriori 86 ISA aggiornati; inoltre, risultano molto diverse le informazioni fornite con il precompilato e tali modifiche mutano il quadro delle anomalie possibili.

Quanto alle numerose novità, si segnala in particolare:

- L'aggiornamento degli indicatori relativi alla territorialità del livello delle **quotazioni immobiliari** e dei **canoni di locazione degli immobili**, su base OMI;
- Per le imprese che eseguono opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di **esecuzione ultrannuale**, i ricavi dichiarati, da confrontarsi con quelli "calcolati" dall'ISA, dovranno essere aumentati delle rimanenze finali e diminuiti delle esistenze iniziali valutate ai sensi dell'art. 93, commi da 1 a 4, del TUIR (come accadeva con lo STS, poi venuto meno con ISA riferimento 2018 e ora reintrodotta a partire dal 2019);

- Modificato l'indicatore "**Incidenza dei costi residuali di gestione**" applicabile alle attività d'impresa e dell'indicatore "**Incidenza delle altre componenti negative sulle spese**" applicabile alle attività di lavoro autonomo. **Ora il calcolo viene effettuato al netto degli oneri per imposte e tasse.**
- Rivisti numerosi ISA relativi ad attività professionali, tra i quali notai, studi legali ed odontotecnici. Peraltro, con riferimento al lavoro autonomo, a seconda che si tratti di ISA "vecchio" o "nuovo" il prospetto dati contabili da compilarsi è diverso. Se si tratta di studio revisionato, il prospetto dati contabili ricalca esattamente il quadro E, mentre per i "vecchi" ISA occorrerà continuare a riclassificare secondo i criteri specifici ISA ed attendere la revisione affinché anche per essi il prospetto si allinei al quadro E di Redditi.
- Aggiornate in AG72U, AG90U e BG68U le soglie minime e massime degli indicatori "**Costo del carburante per chilometro**", "**Costo del carburante al litro**" e "**Costo per litro di gasolio consumato durante il periodo di imposta**";
- La stima dei ricavi sarà per tutte le attività **comprensiva dei proventi relativi a aggr o ricavi fissi**, che in precedenza venivano neutralizzati. Sono stati quindi conseguentemente modificati i criteri di compilazione del quadro contabile: le componenti positive e negative di reddito dovranno far riferimento, in maniera indistinta, sia ai beni ad aggr o ricavo fisso che a tutti gli altri beni.

Il correttivo al coefficiente individuale- Con il "precompilato ISA" viene fornito – tra le altre informazioni – un particolare indicatore, il "**Coefficiente reddituale**", che sulla scorta dei risultati conseguiti dal contribuente negli 8 anni precedenti definisce l'attitudine dello stesso a raggiungere risultati più o meno positivi rispetto ai suoi omologhi.

Detto più semplicemente, *ci si aspetta di più da chi ha raggiunto risultati migliori in passato.*

Questo indice penalizza in particolar modo il soggetto che incorre in un'annata 'negativa' dopo una serie di risultati positivi, presumendo scostamenti maggiori rispetto ad un soggetto aventi pari caratteristiche ma coefficiente reddituale inferiore.

Al fine di porre rimedio a ciò, è stata introdotta un'ulteriore variabile nel precompilato, che limita questo effetto negativo: nell'anno in cui vi sia una pesante flessione dei ricavi/compensi rispetto al passato (indice di annata 'negativa'), tanto più tale coefficiente reddituale sarà proporzionalmente ridotto, al fine di non gravare eccessivamente sul soggetto.

Detto in parole povere, *ci si aspetta di più, ma si prende atto che è stato un anno particolarmente negativo* (in base al crollo dei ricavi) e quindi quel "di più" viene ridotto.

Dati non più richiesti in sede di compilazione - La modulistica risulta in parte snellita:

- Le voci "Spese per acquisti di servizi" e "Altri costi per servizi" sono accorpate in unico rigo "Costo per servizi".

Eliminate inoltre una serie di indicazioni e di specifiche ulteriori a livello di dati contabili:

- Quote di canoni di leasing fiscalmente deducibili oltre il periodo di durata del contratto;
- Spese per lavoro per personale di terzi distaccato presso l'impresa o con contratto di somministrazione di lavoro;

- Spese per abbonamenti a riviste e giornali, acquisto di libri, spese per cancelleria, per omaggio a clienti ed articoli promozionali;
- Valore dei beni strumentali relativo a beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria.

Eliminate dal precompilato molte informazioni, vengono meno le corrispondenti anomalie - Da accogliere con particolare favore è l'avvenuta eliminazione dal precompilato di tutta una serie di informazioni che l'anno scorso si sono spesso tradotte in criticità irrisolvibili, dando luogo ad anomalie ingiustificate (per quanto in Circolare si legga che *"tali informazioni non hanno presentato, per il primo anno di applicazione, criticità di funzionamento ma, tenuto conto della loro complessità, si è ritenuto preferibile, in un'ottica di sempre maggiore attenzione alla semplificazione degli adempimenti, eliminarle per il secondo anno."*)

Nel precompilato non troveremo più:

- condizione di "lavoro dipendente" risultante dalla "certificazione unica";
- condizione di "pensionato" risultante dalla "certificazione unica";
- numero incarichi risultanti dalla "certificazione unica";
- importo dei compensi percepiti risultanti dalla "certificazione unica";
- canoni da locazione desumibili dal modello registro locazioni immobili;
- numero di modelli CU nei quali il contribuente risulta essere l'incaricato alla presentazione telematica;
- numero di periodi d'imposta in cui è stata presentata una dichiarazione con reddito negativo nei sette periodi d'imposta precedenti;
- reddito relativo al periodo d'imposta precedente;
- reddito relativo a due periodi d'imposta precedenti;
- reddito relativo a tre periodi d'imposta precedenti;
- reddito relativo al periodo d'imposta precedente;
- reddito relativo a due periodi d'imposta precedenti;
- reddito relativo a tre periodi d'imposta precedenti.

In conseguenza di ciò **non saranno più presenti i seguenti indici di anomalia:**

- Corrispondenza della condizione di «pensionato» con il modello CU;
- Corrispondenza della condizione di «lavoratore dipendente» con il modello CU;
- **Corrispondenza del numero totale incarichi con il modello CU;**
- **Corrispondenza dei compensi dichiarati con il modello CU;**
- **Corrispondenza dei canoni da locazione desumibili dal modello Registro Locazioni Immobili con quelli dichiarati;**
- **Corrispondenza del numero di CU ordinarie inviate con i dati in Anagrafe Tributaria;**
- Reddito negativo per più di un triennio;
- **Corrispondenza dei compensi derivanti da prestazioni rese in regime di convenzione con il**

Servizio Sanitario Nazionale con il modello CU.

La revisione dei criteri di selezione dei contribuenti a rischio - E' importante evidenziare il fatto che, in ottemperanza a quanto disposto dal DL 34/2020 (Decreto Rilancio), sono stati rivisti i criteri secondo i quali saranno "attenzionati" i soggetti che non presentano esiti ISA soddisfacenti.

Per la precisione, tali soggetti saranno selezionati, **per quanto riguarda l'anno scorso (2018)** tenendo anche in considerazione il livello di affidabilità fiscale derivante dall'applicazione degli ISA relativo al periodo di imposta 2019, e ciò in ragione delle difficoltà incontrate nel primo anno di applicazione del nuovo strumento.

Ciò significa che laddove l'anno scorso la situazione del contribuente si fosse rivelata particolarmente difficile sul fronte del "voto" ottenuto, si dovrà porre particolare attenzione all'esito 2019, che se risultasse sufficiente farebbe fuoriuscire il contribuente stesso dall'elenco dei potenziali destinatari di una verifica.

Altri aspetti d'interesse- Per concludere, si segnala che la Circolare tratta anche:

- La gestione del prelievo dati del precompilato, che non presenta differenze rispetto all'anno precedente;
- Il regime premiale (di cui si è detto in precedenza e che quest'anno può tener conto anche delle risultanze del precedente anno 2018);
- L'analisi approfondita delle novità presenti in taluni ISA che sono stati profondamente rivisti (es. notai).

1. ISA: cambio attività

...? Un contribuente ha iniziato l'attività di commercio complementi d'arredo nel 2018. Nell'agosto 2019 ha iniziato l'attività di somministrazione che è diventata attività principale e quella dell'arredo secondaria. Si precisa che non ci sono i presupposti per la multiattività poiché la secondaria è inferiore al 30%.

Secondo noi il contribuente è comunque escluso da ISA per la variazione dell'attività nel corso dell'anno comunicata regolarmente all'IVA e alla CCIAA.

...! Il comma 6 dell'articolo 9-bis del DL n°50/2017 prevede che gli ISA non si applichino ai periodi d'imposta nei quali il contribuente ha

iniziato o cessato l'attività ovvero non si trova in condizioni di normale svolgimento della stessa.

Peraltro, nelle istruzioni parte generale degli ISA nel riquadro "**Per saperne di più - periodo di non normale svolgimento dell'attività**" è chiarito, alla lettera f), che "è considerata non normale svolgimento dell'attività la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata. Inoltre, è riportato anche l'esempio di un imprenditore che fino ad aprile ha svolto l'attività "Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria" (codice attività - 46.32.20, compreso nell'ISA AM21U) e da maggio in poi quella di "Trasporto con taxi" (codice attività - 49.32.10, compreso nell'ISA AG72U). 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".

Tanto premesso, si ritiene che anche nel caso della disciplina degli ISA, le circostanze descritte nel quesito consentano di poter ritenere ancora valide le precisazioni fornite con la circolare n. 8 del 16 marzo 2012.

Per ciò che concerne la modifica in corso d'anno, la situazione dell'impresa che nel corso dell'anno inizia una nuova attività, che si aggiunge a quella già svolta, da cui si conseguono fin dal primo anno la maggior parte dei ricavi, è stata considerata una modifica nel corso del periodo d'imposta dell'attività esercitata. La nuova attività iniziata nel corso dell'anno, infatti, sostituisce, in termini di prevalenza dei ricavi, l'attività precedente.

2. Compilazione note aggiuntive

...? Nel modello ISA di alcuni clienti e nello specifico: Medici in pensione che lavorano qualche pomeriggio a settimana per i centri medici diagnostici, il risultato degli ISA è intorno all'1/1.02. Pur spuntando la presenza di pensione. È possibile lasciare questo risultato specificando nelle note che il modello ISA non tiene conto della residualità del modello?

...! La compilazione della sezione relativa alle "note aggiuntive" rappresenta una sorta di contraddittorio anticipato, sia pure con la partecipazione del solo contribuente, finalizzato a "prevenire" eventuali ed ulteriori richieste. Le "note aggiuntive" possono inoltre essere utilizzate per "segnalare" al Fisco talune specificità relative alla posizione del contribuente che il modello ISA non riesce a cogliere.

Pertanto, è possibile lasciare il risultato ottenuto, specificando nelle note che il modello ISA non tiene conto della residualità del modello.

3. Quadro A: numero giornate retribuite

...? Ho notato che il numero di giornate pagate da indicarsi nel quadro A dei vari modelli ISA assume una certa rilevanza ai fini del computo del "voto". In questo rigo vanno indicate solo le giornate lavorate oppure tutte le giornate pagate ai dipendenti? In molti casi vi è una sostanziale differenza tra i due dati, quindi se si indicasse il numero di giornate lavorate il risultato sarebbe migliore come voto.

...! Nel quadro A del Modello ISA/2020, per la compilazione del "numero giornate retribuite" del personale addetto all'attività si dovrà fare riferimento, per i soggetti indicati nei modelli di denuncia inviati all'Ente Previdenziale, al numero complessivo di giornate retribuite desumibile in quelli relativi al periodo d'imposta, negli altri casi si farà riferimento ai registri e ad altra documentazione in materia.

4. Corretta compilazione ISA 2020

...? Mod. ISA Professionisti: nel rigo H01 vanno compresi i beni in leasing o solo i beni di proprietà? E nel caso in cui il bene in leasing venga riscattato, nel rigo H01 occorrerà indicare il valore di riscatto, e nel rigo H07 occorrerà indicare la quota di ammortamento dell'anno commisurata al valore di riscatto?

...! Nel rigo H01 del nuovo quadro H, destinato ad accogliere i dati contabili relativi a contribuenti esercenti le attività professionali cui si applicano gli ISA approvati con il decreto 24 dicembre 2019, a differenza di quanto avviene nel rigo G14 del vecchio quadro G (tuttora in vigore per gli ISA delle attività professionali non evoluti), non devono essere indicati i beni in leasing, ma solo i beni in proprietà. Nelle istruzioni per la compilazione del quadro H non è specificato, come invece avviene nel quadro G, se il bene in proprietà, a seguito all'esercizio dell'opzione di acquisto prevista dal contratto di leasing, debba essere indicato per il valore corrispondente al costo di acquisto sostenuto dal concedente

oppure per il prezzo di riscatto pagato dal contribuente.

Al riguardo, si ritiene che, nel momento in cui il bene in leasing viene riscattato, occorrerà indicare nel rigo H01 il valore del costo sostenuto dal concedente, in continuità con quanto tuttora avviene nel quadro G ed in coerenza con i dati utilizzati per l'elaborazione dei nuovi ISA. Diversamente, con riferimento alle quote di ammortamento da indicare nel rigo H07, si ritiene che l'importo debba corrispondere a quanto fiscalmente rilevante ai fini della determinazione del reddito; tale valore deve essere pertanto commisurato al valore di riscatto, in coerenza con quanto dichiarato nel rigo RE7 del quadro RE del modello REDDITI.

5. Società in liquidazione ordinaria

...? Le società in liquidazione ordinaria nel corso del 2019 devono comunque compilare gli ISA? In caso contrario quale casella va barrata? Quella di periodo non normale di attività?

...! Il comma 6 dell'articolo 9-bis del DL n°50/2017 prevede che gli ISA non si applichino ai periodi d'imposta nei quali il contribuente ha iniziato o cessato l'attività ovvero non si trova in condizioni di normale svolgimento della stessa. Peraltro, nelle istruzioni parte generale degli ISA nel riquadro **"Per saperne di più - periodo di non normale svolgimento dell'attività"** è chiarito, alla lettera a), che "è considerata non normale svolgimento dell'attività il periodo in cui l'impresa è in liquidazione ordinaria, oppure in liquidazione coatta amministrativa o fallimentare". Pertanto le società in liquidazione ordinaria sono escluse dalla compilazione degli ISA per "periodo di non normale svolgimento dell'attività", codice 4.

6. Soggetto dipendente e amministratore

...? Nel caso in cui un soggetto dipendente sia anche amministratore – socio in quale quadro e come va indicato tale soggetto?

...! Con riferimento al socio amministratore di un'impresa che svolge la propria attività in forza di un rapporto di lavoro dipendente, le istruzioni del quadro A dei modelli ISA precisano che *"Le informazioni relative all'attività esercitata dal socio amministratore devono essere fornite in corrispondenza del rigo "Soci amministratori" indipendentemente dalla natura del rapporto intrattenuto con la società (collaborazione coordinata e continuativa, lavoro dipendente, altri rapporti). Tali informazioni non devono essere riportate negli altri righi del presente quadro"*.

Le medesime istruzioni precisano inoltre che nel rigo destinato ad accogliere il numero dei soci non amministratori, non devono essere indicati i soci che hanno percepito compensi derivanti da contratti di lavoro dipendente ovvero di collaborazione coordinata e continuativa che tali soci devono essere indicati nei righi appositamente previsti per il personale retribuito in base ai predetti contratti di lavoro. Una volta effettuata la compilazione del quadro A secondo i corretti criteri sopra illustrati, la presenza di un socio amministratore con rapporto di lavoro dipendente non comporta criticità nel funzionamento degli indicatori presenti negli ISA.

7. ISA: variazione codice attività

...? La variazione del codice attività di un "agente di commercio" per dare corrispondenza ai codici merceologici del quadro C di ISA AG61U, con effetto retroattivo all'anno d'imposta 2019 comporta sanzioni visto che la dichiarazione IVA è già stata presentata?

Ci sono annotazioni da fare (in passato non veniva sanzionata entro i termini di Unico)?

...! Come riportato nelle istruzioni ISA parte generale, al paragrafo 4.1.1 "Errata o mancata comunicazione della variazione del codice", 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 2020 e presentare la dichiarazione di variazione dati agli Uffici territoriali delle Direzioni Provinciali dell’Agenzia delle entrate entro il termine di presentazione del modello REDDITI 2020 (art. 35, comma 3, del D.P.R. 633/72); in questo caso non si applicano le sanzioni (per approfondimenti si rinvia alla risoluzione dell’Agenzia delle entrate n. 112/E del 6 luglio 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 relativo quadro contabile della dichiarazione dei redditi (RE, RF, RG) e nel quadro VA della dichiarazione IVA.

8. ISA: campo F20 “Reddito d’impresa o perdita”

...? Dopo ultimo aggiornamento ISA dell’Agenzia Entrate il campo F20 “REDDITO D’IMPRESA (o perdita)” va digitato manualmente.

Quando ci sono le rimanenze iniziali e finali (che poi non saranno considerate dal programma) sul quadro F se facessi la differenza algebrica sarebbe diversa dal reddito indicato in RG della dichiarazione dei redditi.

È corretto inserire tale reddito del quadro RG in F20 anche se non corrisponde alla differenza tra costi e ricavi indicati in tale quadro F?

...! Nel rigo F20, deve essere indicato il reddito di impresa (o la perdita) del periodo d’imposta. L’importo deve coincidere con il reddito d’impresa lordo (o la perdita), indicato nei righe dei quadri RF e RG del modello REDDITI.

Pertanto, si ritiene che, la procedura svolta dal professionista in questo caso, non è corretta.

9. ISA: mancanza dati ulteriori

...? Sono un contribuente soggetto agli ISA. Ho acquisito il file contenente i dati ulteriori dal cassetto fiscale dell’Agenzia delle Entrate e l’ho importato nel mio gestionale per la compilazione della dichiarazione dei redditi. Ho purtroppo riscontrato l’assenza nel file di alcuni dati. Come devo comportarmi?

...! L’Agenzia delle Entrate ha chiarito che il contribuente non deve effettuare alcuna correzione dei dati mancanti. Dovrà essere semplicemente compilato il modello ISA sulla base dei dati in possesso del contribuente. L’incompletezza dei dati contenuti nel file “estratto” tramite il cassetto fiscale non farà scattare, come chiarito dall’Agenzia delle Entrate, l’applicazione di alcun indicatore di anomalia. Per tale ragione non è necessaria alcuna correzione.

10. ISA: rimanenze – merci invendute

...? Nel corso del mese di novembre 2019, un mio cliente, soggetto agli ISA, ha acquistato merci per un importo pari a 17.000 euro, rimaste invendute entro il termine dell’anno, e il relativo pagamento è stato rinviato al mese di gennaio 2020. Tale importo andrà considerato come rimanenza?

...! Anche se le rimanenze non partecipano alla determinazione del reddito, il loro valore deve essere indicato nel quadro relativo agli ISA. Le rimanenze finali al 31 dicembre 2019, da indicare nel modello relativo agli ISA, devono essere determinate indipendentemente dalla manifestazione finanziaria. I

Il principio di cassa deve essere applicato al fine di determinare il costo deducibile relativo alle merci acquistate. Il valore del magazzino deve essere determinato, invece, in base alla “competenza temporale”.

Nel caso in esame l’importo di 17.000 euro dovrà essere considerato come “magazzino”. La spesa non assumerà rilievo ai fini della determinazione del reddito 2019, avendo il contribuente rinviato il

pagamento al periodo d'imposta successivo. Invece, se il pagamento fosse stato effettuato all'atto dell'acquisto, la spesa concorrerebbe in diminuzione del reddito imponibile, ma la merce invenduta dovrà comunque essere rilevata nella voce rimanenze finali in corrispondenza del rigo RF14 del modello ISA.

Nel caso in cui il pagamento della merce acquistata fosse effettuato nel successivo periodo di imposta 2020, si verificherà inevitabilmente una squadratura del costo del venduto pari alle rimanenze iniziali, più gli acquisti, meno le rimanenze finali. Tuttavia, pur essendo la merce fisicamente presente in magazzino (come risultante dal modello ISA), il valore degli acquisti sarà pari a zero avendo il contribuente differito il pagamento nell'anno 2020. La circostanza determina, come detto, una squadratura del costo del venduto. Il rigo F15 non riporterà l'acquisto effettuato, ma l'importo di 17.000 euro dovrà essere comunque indicato in corrispondenza del rigo F14 tra le rimanenze finali.

11. ISA: il contribuente esercita due attività e, per una delle due, dichiara una causa di esclusione

...? Sono un contribuente soggetto agli ISA che esercita due attività: esercente attività d'impresa da tempo ed esercito anche attività di lavoro autonomo. Gli ISA sono stati approvati per entrambe le attività svolte, ma uno di essi non viene compilato in dipendenza di una condizione soggettiva.

Potrò comunque accedere ai benefici premiali?

...! In questo caso non si tratta di ISA non approvato, bensì di ISA esistente ma che non viene compilato perché si rientra in una causa di esclusione.

Potrebbe accadere che un soggetto, esercente attività d'impresa da tempo, eserciti anche attività di lavoro autonomo e che per quest'ultima si verifichi la causa di esclusione 4 – periodo di non normale svolgimento dell'attività, ad esempio a causa di un provvedimento disciplinare dal quale

è dipesa l'interruzione dell'attività per la maggior parte dell'anno.

In questo caso, il contribuente sarebbe tenuto alla compilazione dell'ISA relativo all'attività di impresa, che si è svolta normalmente, mentre per l'attività professionale interviene, come si è detto, causa di esclusione.

In questo quadro, pertanto, si ipotizza che gli ISA siano stati approvati per entrambe le attività svolte, ma uno di essi non viene compilato in dipendenza di una condizione soggettiva del contribuente. La conseguenza è che indipendentemente dall'esito dell'ISA compilato, il contribuente non potrà accedere ai benefici premiali di cui all'articolo 9-bis, comma 11, del D.L. n. 50 del 2017, in quanto non risultano applicati, per entrambe le categorie reddituali, i relativi indici sintetici di affidabilità fiscale.

12. ISA: punteggio inferiore a 6

...? Molti dei miei clienti hanno ottenuto un punteggio ISA inferiore a 6. Quali saranno le conseguenze per il contribuente? Si innescherà automaticamente una procedura di verifica? Oppure il punteggio per innescare una verifica deve essere corroborato da altri elementi?

...! L'art. 9-bis del DL n. 50 del 2017 prevede al comma 14 che *"l'Agenzia delle Entrate e il Corpo della guardia di finanza, nel definire specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, tengono conto del livello di affidabilità fiscale dei contribuenti derivante dall'applicazione degli indici nonché delle informazioni presenti nell'apposita sezione dell'anagrafe tributaria di cui all'articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605"*.

In merito alla casistica prospettata si evidenzia che il Provvedimento del 10 maggio 2019 (par. 6.1) prevede che *"ai fini della definizione delle specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, previste dal comma 14 dell'articolo 9-bis del decreto, l'Agenzia delle entrate tiene conto di un livello di affidabilità minore o uguale a 6"*.

L'attribuzione di un punteggio compreso tra 6 e 7,99 non comporta, di per sé (ossia sulla base degli elementi di rischio "insiti" nella valutazione di affidabilità fiscale operata dall'ISA), l'attivazione di attività di controllo.

13. ISA: contribuente forfettario

...? Sono un contribuente assoggettato al regime agevolato forfettario previsto dalla Legge n. 398 del 1991. Sono quindi escluso dall'applicazione degli ISA?

...! I decreti ministeriali di approvazione degli ISA hanno introdotto, tenuto conto di quanto disposto dal comma 7 dell'articolo 9-bis, ulteriori cause di esclusione dall'applicazione degli ISA.

In particolare, è stato previsto che gli ISA approvati non si applichino nei confronti dei contribuenti che si avvalgono del regime forfettario agevolato, previsto dall'articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, ovvero del regime fiscale di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all'articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111 e che determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfettari.

Tanto premesso, poiché i soggetti che possono usufruire del regime agevolato forfettario previsto dalla Legge n. 398 del 1991 determinano il reddito imponibile applicando, all'ammontare dei proventi conseguiti nell'esercizio di attività commerciali, un coefficiente stabilito dall'art. 2, comma 5 della medesima legge, sono esclusi dall'applicazione degli ISA e non devono compilare i relativi modelli.

14. ISA: apporto lavoro soci amministratori

...? La Sereno srl, con 3 soci amministratori, soggetta all'ISA AM29U (commercio al dettaglio di mobili e articoli in legno, sughero, vimini e plastica) esibisce la seguente situazione:

- **compenso complessivo amministratori € 140.000**

- **spese per acquisto servizi (incluso compenso amministratore) € 165.000.**

Il punteggio ottenuto, con l'applicazione degli ISA, è pari a 9.

Nella colonna 2 del rigo A09 "soci amministratori" è indicata la percentuale del 190%. In questo caso emergerà un'anomalia o no?

...! Negli Indici Sintetici di Affidabilità fiscali è prevista un'analisi dell'apporto del lavoro da parte dei dipendenti che, qualora la percentuale indicata risulti bassa, può far emergere un'anomalia (con punteggio da 1 a 5) che conseguentemente provocherà una riduzione del punteggio finale. Come specificato dalla Circolare n°30/2012 "Indipendentemente dal rapporto che lega i soci amministratori con la società (collaborazione coordinata e continuativa, ecc.), è stata adottata la metodologia di stima fondata sulle "teste", normalizzate in base alla percentuale di lavoro svolto, in luogo di quella fondata sulle "spese" sostenute per la remunerazione dell'attività prestata". Pertanto è rilevante il numero di soci amministratori indicato nel Quadro A-Personale, ponderato per la percentuale di lavoro prestato, mentre non rileva il compenso indicato nel Quadro F.

In questo caso emergerà un'anomalia poiché in colonna 2 è stata indicata una percentuale inferiore al 201% (valore soglia per 3 amministratori). Il punteggio di affidabilità si calcola: $[1+4 * (n^{\circ} \text{addetti non dipendenti} / \text{valore soglia per } n^{\circ} \text{ amministratori})] = [1+4 * (1,80/2,01)] = [1+4 * 0,89] = 1+ 3,58 = 4,58$.

Il punteggio dell'indicatore sarà pari a 4,58 e, conseguentemente, il risultato dell'indice sintetico passerà da 9 a 7,9 $(9+9+9+4,58)/4$.

15. Società cooperative a mutualità prevalente

...? Una società cooperativa opera al 95% a favore dei propri soci. Tale società può considerarsi esclusa dall'applicazione degli ISA?

...! I DM di approvazione degli ISA del 23 marzo e 28 dicembre 2018 hanno previsto una causa di esclusione dall'applicazione degli stessi per le

società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi.

Tali cause di esclusione:

- fanno riferimento alle cooperative di imprese ed a quelle di utenti che non operano per conto terzi e che non seguono le ordinarie regole di mercato;
- operano in presenza di attività svolte esclusivamente a favore dei soci o associati e degli utenti.

Tanto premesso, nei confronti delle società cooperative a mutualità prevalente non è prevista alcuna causa di esclusione dall'applicazione degli ISA; tuttavia, per tali soggetti, con riferimento all'applicazione degli studi di settore, con la circolare 110/E del 1999, era stato chiarito che, in caso di attività svolte in via non esclusiva, in sede di contraddittorio con il contribuente, gli uffici dovevano tenere conto, comunque, che tali cooperative operavano in situazioni di mercato influenzate dal perseguimento di fini mutualistici che potevano incidere in maniera anche rilevante sui ricavi conseguiti, riconoscendo alle stesse l'assenza di logiche prettamente di mercato.

Si ritiene, pertanto, alla luce delle considerazioni sopra esposte, che per tali società possa continuare a rimanere valido il chiarimento fornito con la circolare n. 110/E del 1999, e che, di conseguenza, in caso di attività svolte in via non esclusiva, potrà essere fornita indicazione, nelle note aggiuntive, che il perseguimento di fini mutualistici possa aver inciso in maniera rilevante sulle dinamiche imprenditoriali, condizionando negativamente il risultato della applicazione degli ISA (laddove, naturalmente, ricorressero dette condizioni).

16. Modifica dell'attività in corso d'anno per effetto inizio nuova attività

...? Sono un commerciante. In particolare esercito l'attività di bar con ricavi pari a 34.000 euro e nel corso del 2019 ho intrapreso una nuova attività di commercio al minuto di

abbigliamento dalla quale derivano ricavi per 120.000 euro.

Come chiarito dalla circolare 8/E del 16 marzo 2012 aveva affermato che in tale caso si configurasse un periodo di non normale svolgimento dell'attività. Vale la stessa regola anche per gli ISA?

...! L'articolo 9-bis del DL n. 50 del 2017 prevede, al comma 6, che gli ISA non si applichino ai periodi d'imposta nei quali il contribuente ha iniziato o cessato l'attività nel corso del periodo d'imposta ovvero non si trova in condizioni di normale svolgimento della stessa.

Inoltre, le istruzioni parte generale degli ISA chiariscono che "A titolo esemplificativo, si considera non normale svolgimento dell'attività: ... f) la modifica in corso d'anno dell'attività esercitata. È il caso, ad esempio, di un imprenditore che fino ad aprile ha svolto l'attività "Commercio all'ingrosso di prodotti di salumeria" (codice attività - 46.32.20, compreso nell'ISA AM21U) e da maggio in poi quella di "Trasporto con taxi" (codice attività - 49.32.10, compreso nell'ISA AG72U). 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".

Tanto premesso, si ritiene che anche nel caso della disciplina degli ISA, le circostanze descritte nel quesito consentano di poter ritenere ancora valide le precisazioni fornite con la richiamata circolare n. 8 del 16 marzo 2012.

Nella predetta circolare, la situazione dell'impresa che nel corso dell'anno inizia una nuova attività, che si aggiunge a quella già svolta, da cui si conseguono fin dal primo anno la maggior parte dei ricavi, è stata considerata una modifica nel corso del periodo d'imposta dell'attività esercitata. La nuova attività iniziata nel corso dell'anno, infatti, sostituisce, in termini di prevalenza dei ricavi, l'attività precedente.

17. Copertura delle spese per dipendente

...? Nel caso in cui il rapporto tra le spese per dipendente e il valore aggiunto per addetto assuma valori superiori all'unità, molto spesso scatta l'anomalia relativa alla copertura delle spese per dipendente che restituisce sempre valore 1. Tale indicatore non tiene conto di particolari situazioni economiche in cui possono trovarsi le imprese soprattutto di piccola dimensione. Proprio la ridotta dimensione della struttura aziendale impedisce all'imprenditore di ridurre il proprio personale dipendente preferendo sacrificare i propri margini di reddito.

...! L'indicatore in argomento verifica che l'impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente. Se le spese per dipendente sono superiori al valore aggiunto per addetto, l'indicatore elementare di anomalia assume valore 1.

Il valore di soglia minima pari a 1 corrisponde, semplicemente, al concetto di plausibilità e coerenza economica minima di copertura delle spese per il fattore lavoro.

L'obiettivo dell'indicatore in argomento, quindi, è quello di segnalare la coerenza economica della gestione aziendale ai fini dell'applicazione degli ISA.

Tuttavia, l'esistenza di particolari situazioni economiche, che in alcuni casi potrebbero essere anche sintomatiche di situazioni di "marginalità economica", può avere effetto sul funzionamento dell'indicatore in argomento. In tali casi, è possibile comunicare all'Amministrazione finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività, segnalando le cause dell'anomalia nell'apposito "Campo annotazioni".

18. Operatività in condizioni di eccezionalità

...? Qualora non ricorra una delle cause di esclusione normativamente previste, ma il contribuente ritenga di operare in condizioni di particolare eccezionalità, può considerarsi escluso dall'applicazione degli ISA?

...! Il contribuente, soprattutto nel caso in cui l'applicazione degli ISA determini un basso punteggio di affidabilità, ha sempre la possibilità di evidenziare nel campo Note aggiuntive del software di applicazione "Il tuo ISA", particolari circostanze specifiche riferibili alle condizioni di svolgimento della propria attività che, seppur non annoverate tra quelle che per legge o per decreto determinano una causa di esclusione, potrebbero non essere adeguatamente colte con l'applicazione degli indici.

19. Regime premiale

...? Se nel periodo di imposta 2018 il contribuente ha raggiunto un livello di affidabilità pari a 10 e nell'anno 2019 un punteggio pari a 8, applicando il criterio alternativo della media, il contribuente otterrebbe un punteggio (medio) pari a 9. In questo caso sarebbe possibile beneficiare, anche per il periodo di imposta 2019, dell'esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici?

...! Il contribuente che, a seguito dell'applicazione degli ISA, ottiene i punteggi indicati nel quesito, può beneficiare, per il periodo d'imposta 2019, di tutte le premialità previste dal comma 11 dell'articolo 9-bis del D.L. n. 50/2017, quindi, anche dell'esclusione degli accertamenti analitico induttivi prevista dalla lettera d) del citato comma 11.

Nel caso de quo, infatti, il contribuente ha convenienza nel calcolare il punteggio ISA utilizzando il criterio della media dei punteggi ottenuti per i pp.ii. 2018 e 2019 che gli consente di ottenere il punteggio pari a 9.

LE DATE DA RICORDARE ...

Argomento	Già pubblicati
DL Rilancio	19.05.2020
DL Rilancio: contributo a fondo perduto Risposte ai quesiti delle dirette	26.05.2020
DL Rilancio: IRAP, bonus INPS e fondo perduto	28.05.2020
Quesiti bonus locazioni non commerciali	09.06.2020
La nuova IMU	10.06.2020
Fondo Perduto	16.06.2020
Fondo Perduto II	22.06.2020
Argomento	Da pubblicare
Da definire	Da definire