

SETTORE

ISA

## ISA 2021: I CORRETTIVI COVID-19

RIFERIMENTI

- Art. 9-bis, DL n. 50/2017
- DDMM 2.2.2021 e 30.4.2021
- Circolare Agenzia Entrate 4.6.2021, n. 6/E
- Informative SEAC 11.3.2021, n. 78; 22.3.2021, n. 90; 15.4.2021, n. 117; 4.5.2021, n. 137; 6.5.2021, n. 140; 20.5.2021, n. 155; 22.6.2021, n. 188 e 12.8.2021, n. 245

IN SINTESI

*Al fine di considerare gli effetti legati all'emergenza COVID-19, sono stati predisposti appositi correttivi (c.d. correttivi COVID-19) da applicare all'analisi degli:*

- indicatori elementari di affidabilità;
- indicatori elementari di anomalia.

*I nuovi correttivi sono commisurati all'entità di alcuni fattori sintomatici dello stato di difficoltà economica, quali la contrazione della produttività settoriale, le giornate di chiusura disposte dai Decreti che si sono succeduti nel 2020, la riduzione rispetto al 2019 dei ricavi / compensi e dei costi per materie prime e merci e per la produzione di servizi e la variazione della forza lavoro dipendente.*

*Si evidenzia che l'applicazione dei correttivi è completamente "automatica" e non richiede che siano forniti ulteriori dati rispetto a quelli ordinariamente previsti.*

SERVIZI COLLEGATI

settimana **professionale**

**SO**  
fisco  
SCHEDE OPERATIVE

**ilnotiziario**



RIPRODUZIONE VIETATA

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 l'individuazione **di ulteriori cause di esclusione** dall'applicazione degli Indici.

Conformemente a quanto disposto dal citato art. 148, il MEF con il DM 30.4.2021 ha, tra l'altro, predisposto una serie di correttivi COVID-19 relativi al **solo periodo d'imposta 2020**, applicabili agli:

- **indicatori elementari di affidabilità.** Gli indicatori interessati dagli effetti dei correttivi sono i seguenti.

|   |   |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>- Ricavi per addetto</li> <li>- Compensi per addetto</li> <li>- Valore aggiunto per addetto</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Reddito per addetto</li> <li>- Durata e decumulo delle scorte</li> </ul> |
|---|---|

- **indicatori elementari di anomalia.** Gli indicatori interessati dagli effetti dei correttivi sono i seguenti.

|   |   |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> <li>- Copertura delle spese per dipendente o delle spese giornaliere per dipendente</li> <li>- Analisi dell'apporto di lavoro delle figure non dipendenti</li> <li>- Analisi dell'apporto di lavoro delle figure non dipendenti rapportato ai giorni di apertura</li> <li>- Incidenza dei consumi sui compensi</li> <li>- Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi o sul valore della produzione</li> <li>- Incidenza delle altre spese documentate sui compensi</li> <li>- Incidenza delle spese sui compensi</li> <li>- Numero di prestazioni equivalenti per addetto</li> <li>- Incidenza degli oneri finanziari netti o degli interessi passivi sul reddito operativo lordo</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Numero di veicoli per addetto</li> <li>- Spese sostenute per detersivi per lavaggio ad acqua per macchina per il lavaggio ad acqua</li> <li>- Spese sostenute per solventi per lavaggio a secco per lavasecco</li> <li>- Numero di attrezzi sollevamento moto per addetto</li> <li>- Numero di cabine verniciatura per addetto</li> <li>- Numero di equilibratrici ruote per addetto</li> <li>- Numero di linee diagnostiche per addetto</li> <li>- Numero di ponti sollevatori per addetto</li> <li>- Mq di officina per addetto</li> </ul> |
|---|---|

I correttivi sono **commisurati** all'entità dei seguenti **fattori sintomatici dello stato di difficoltà economica**:

- **giornate di chiusura disposte dai Decreti** succedutisi nel 2020 per fronteggiare l'emergenza COVID-19, differenziate per codice attività (DL 23.2.2020, n. 6 / DPCM 4.3.2020 / DPCM 9.3.2020 / DPCM 11.3.2020 / DPCM 22.3.2020 / DL 25.3.2020, n. 19 / Decreto MISE 25.3.2020 / DPCM 10.4.2020 / DPCM 26.4.2020 / DL 16.5.2020, n. 33 / DPCM 17.5.2020 / DPCM 11.6.2020).

**Non sono stati considerati i giorni di chiusura** previsti dai DPCM 24.10.2020 e 3.11.2020 poiché per le attività economiche interessate da tali provvedimenti è già stata prevista l'esclusione dall'applicazione degli ISA per il periodo d'imposta 2020 in base al DM 2.2.2021 (Informative SEAC [11.3.2021, n. 78](#) e [20.5.2021, n. 155](#));

- **riduzione del valore dei ricavi / compensi 2020 rispetto al 2019** riferita al singolo contribuente. Il valore dei ricavi / compensi, sia per il 2020 che per il 2019, è così calcolato:

- per gli **esercenti attività d'impresa** (diversi da quelli del comparto costruzioni), è pari ai **ricavi di cui all'art. 85, comma 1, lett. a) e b), TUIR** (ossia, ricavi delle cessioni / prestazioni di servizi alla cui produzione / scambio è diretta l'attività d'impresa e ricavi delle cessioni di materie prime e sussidiarie / semilavorati / altri beni mobili con esclusione di quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione) + **altri proventi considerati ricavi** - (costi per l'acquisto di prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso + esistenze iniziali relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso - rimanenze finali relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso);

- per gli **esercenti attività lavoro autonomo** è pari ai **compensi derivanti dall'attività professionale / artistica**;
- **riduzione dei costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci** e per la produzione di servizi rispetto al valore dell'anno precedente (per singolo contribuente);
- **variazione della forza lavoro dipendente** del settore ISA (dati Uni-Emens);
- **contrazione della produttività settoriale**.

L'Agenzia delle Entrate nella Circolare 4.6.2021, n. 6/E ha precisato che tramite l'**applicazione dei correttivi proporzionali all'entità della variazione dei predetti fattori** è possibile **adeguare il giudizio di affidabilità** derivante dall'applicazione degli ISA in misura tale da poter considerare le modificate circostanze economiche che hanno contraddistinto il 2020.

Per elaborare i correttivi COVID-19 sono state considerate varie fonti informative (Istat, Banca d'Italia, Cerved, Prometeia) e, in particolare, sono stati analizzati i dati relativi alle informazioni desunte dagli archivi relativi alla **fatturazione elettronica, ai corrispettivi telematici, alla forza lavoro dipendente (INPS) e alle liquidazioni periodiche IVA**.

#### INTERVENTI RELATIVI AGLI INDICATORI ELEMENTARI DI AFFIDABILITÀ

Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare n. 6/E, per quanto riguarda gli **indicatori elementari di affidabilità definiti tramite stime** (Ricavi per addetto / Compensi per addetto / Valore aggiunto per addetto / Reddito per addetto), l'intervento è consistito **nell'adeguare** tali stime, agendo sulla **riduzione degli input della produzione, del coefficiente individuale e degli addetti all'attività non dipendenti e sulla base della contrazione della produttività settoriale**.

In particolare, sulla base dei predetti fattori, l'applicazione dei correttivi COVID-19 è così articolata.

| Fattori   | Intervento  |
|---|---|
| <p>1</p> <p><b>Giornate di chiusura determinate dai DPCM 2020</b></p> | <p>In base alle giornate di chiusura sono ridotti proporzionalmente i seguenti input produttivi, dichiarati dal contribuente, riguardanti i <b>costi storici / fissi</b>.</p> <p>Per gli esercenti attività d'impresa:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>costo per il godimento di beni di terzi</b> (canoni di locazione finanziaria e non finanziaria, di noleggio, ecc.) - di cui per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria e di noleggio;</li> <li>• <b>valore dei beni strumentali</b>;</li> <li>• <b>valore dei beni strumentali - di cui "valore relativo a beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione finanziaria"</b>.</li> </ul> <p>Per gli esercenti attività di lavoro autonomo:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>valore dei beni strumentali in proprietà</b>;</li> <li>• <b>canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili</b>;</li> <li>• <b>canoni di locazione finanziaria relativi ai beni mobili - di cui commi 91 e 92, Legge n. 208/2015</b>;</li> <li>• <b>canoni di locazione non finanziaria e/o di noleggio</b>.</li> </ul> <p>La finalità di tale intervento è riconoscere al contribuente la riduzione del valore stimato <b>dovuto al non utilizzo degli input produttivi fissi causata dall'imposizione delle giornate di chiusura</b>.</p> <p>Di conseguenza, tanto maggiori sono le giornate di chiusura, tanto meno dovranno "pesare" i predetti costi fissi.</p> |

|   |  |   |
|---|--|---|
| 2 | Riduzione ricavi / compensi del singolo contribuente nel 2020 rispetto al 2019   | <p>Al sussistere delle seguenti condizioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>ricavo / compenso (valore aggiunto) dichiarato</b> dal contribuente nel 2020 <b>minore</b> del relativo <b>valore stimato (risultante dopo l'intervento di cui al punto 1)</b>;</li> <li>• coefficiente individuale positivo;</li> <li>• <b>riduzione</b> del valore di riferimento dei ricavi / compensi nel 2020 rispetto al 2019;</li> </ul> <p>è prevista la <b>riduzione del valore stimato dall'ISA</b> modificando il relativo <b>coefficiente individuale</b> proporzionalmente alla <b>riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi</b> (tale coefficiente individuale non può essere superiore a 0,5).</p>   |
| 3 | Contrazione della produttività settoriale + riduzione ricavi / compensi del singolo contribuente nel 2020 rispetto al 2019 | <p>Al sussistere delle seguenti condizioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>ricavo / compenso (valore aggiunto) dichiarato</b> dal contribuente nel 2020 <b>minore</b> del relativo <b>valore stimato (risultante dopo l'intervento di cui al punto 2)</b>;</li> <li>• <b>riduzione</b> dei ricavi / compensi 2020 rispetto al 2019;</li> </ul> <p>è prevista la <b>riduzione del valore stimato dall'ISA</b> di un ammontare pari al <b>prodotto tra la contrazione della produttività settoriale e la riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi del singolo contribuente</b> nel 2020 rispetto al 2019.</p>   |
| 4 | Giornate di chiusura determinate dai DPCM 2020   | <p>Al sussistere delle seguenti condizioni:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>ricavo / compenso (valore aggiunto) dichiarato</b> dal contribuente nel 2020 <b>minore</b> del relativo <b>valore stimato (risultante dopo l'intervento di cui al punto 3)</b>;</li> <li>• <b>giornate di chiusura</b> imposte;</li> </ul> <p>è prevista la <b>correzione del valore stimato dall'ISA</b> tramite la <b>riduzione degli addetti non dipendenti</b>.</p> <p>In particolare, il numero di:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• co.co.co. che prestano attività prevalentemente nell'impresa / studio;</li> <li>• amministratori non soci e titolare;</li> </ul> <p><b>sono "rivalutati" sulla base dei giorni di chiusura</b> al fine di considerare il relativo mancato impiego (tale rivalutazione è prevista solo nel caso in cui il numero complessivo dei mesi durante i quali si è svolta l'attività nel corso del periodo d'imposta è pari a 12).</p> |

#### INTERVENTI RELATIVI AGLI ALTRI INDICATORI ELEMENTARI DI AFFIDABILITÀ E ANOMALIA

Come precisato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 6/E, per quanto riguarda gli altri indicatori elementari di affidabilità (**durata e decumulo delle scorte**) e **anomalia**, definiti da **soglie economiche**, l'intervento è consistito nell'**adeguare tali soglie alle nuove condizioni economiche**.



Per alcuni indicatori elementari, l'intervento ha riguardato anche la **rivalutazione di alcune componenti di calcolo** dell'indicatore stesso (ad esempio, nell'indicatore "durata delle scorte", il valore delle "rimanenze finali" è ridotto proporzionalmente alla riduzione del valore di riferimento dei ricavi del contribuente rispetto all'anno precedente).

Gli interventi relativi all'indicatore elementare di affidabilità riguardante la durata e il decumulo delle scorte, sono finalizzati a **tener conto del possibile aumento delle rimanenze di magazzino dovuto alla contrazione delle vendite** per effetto dell'emergenza COVID-19.

RIPRODUZIONE VIETATA


Tali interventi sono legati alle giornate di chiusura imposte dai DPCM 2020 ed alla riduzione dei ricavi del singolo contribuente. In particolare è previsto:

- l'**incremento della soglia massima di riferimento** in misura pari alle giornate di chiusura identificate dal rispettivo codice attività;
- il **decremento delle rimanenze finali** proporzionalmente alla riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi del singolo contribuente nel 2020 rispetto al 2019.

Gli interventi relativi agli indicatori elementari di **anomalia** sono i seguenti.

| Indicatore  | Intervento  |
|---|---|
| <b>Copertura spese per lavoro dipendente</b>  | <p>Verifica che l'impresa generi un valore aggiunto per addetto coerente con le spese per dipendente.</p> <p>Gli interventi applicati a tale correttivo sono legati alle giornate di chiusura imposte dai DPCM 2020, alla riduzione forza lavoro settoriale ISA (dati Uni-Emens) ed alla riduzione dei ricavi / compensi del singolo contribuente. In particolare:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• in base alle giornate di chiusura, è prevista la <b>riduzione del numero degli addetti non dipendenti</b> qualora non presente l'informazione della percentuale di lavoro prestato nell'attività (co.co.co. che prestano attività prevalentemente nell'impresa / studio professionale, amministratori non soci e titolare);</li> <li>• in base alla riduzione settoriale della forza lavoro dipendente del relativo ISA (dati Uni-Emens) ed alla riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi del singolo contribuente nel 2020 rispetto al 2019, è previsto l'<b>incremento del valore aggiunto per addetto</b>.</li> </ul> |
| <b>Copertura spese giornaliere per dipendente</b>                                       | <p>Gli interventi applicati a tale correttivo sono legati alla riduzione della forza lavoro settoriale ISA (dati Uni-Emens) ed alla riduzione dei ricavi / compensi del singolo contribuente. In particolare in base alla riduzione settoriale della forza lavoro dipendente del relativo ISA (dati Uni-Emens) ed alla riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi del singolo contribuente nel 2020 rispetto al 2019, è previsto l'<b>incremento del valore aggiunto per giornate lavorate dagli addetti</b>.</p>  |
| <b>Analisi apporto di lavoro figure non dipendenti</b>                                  | <p>Definisce un valore percentuale minimo di apporto di lavoro per addetto non dipendente.</p> <p>La riduzione settoriale della forza lavoro dipendente del relativo ISA (dati Uni-Emens) nel 2020 rispetto al 2019 fa scattare il <b>decremento della soglia minima</b> di riferimento dell'apporto di lavoro delle figure non dipendenti.</p>   |
| <b>Analisi apporto di lavoro figure non dipendenti rapportato ai giorni di apertura</b> | <p>La riduzione settoriale della forza lavoro dipendente del relativo ISA (dati Uni-Emens) nel 2020 rispetto al 2019 fa scattare il <b>decremento della soglia minima</b> di riferimento dell'apporto di lavoro delle figure non dipendenti rapportato ai giorni di apertura.</p>   |
| <b>Incidenza costi residui di gestione sui ricavi / valore della produzione</b>         | <p>Verifica che le voci di costo relative agli oneri diversi di gestione e alle altre componenti negative costituiscano una plausibile componente residuale di costo. Qualora il contribuente presenti una riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi nel 2020 rispetto al 2019, la <b>soglia minima e la soglia massima di riferimento</b> sono <b>rivalutate</b> proporzionalmente alla riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi sulla base del coefficiente stimato.</p>   |



|   |   |
|---|---|
| <b>Incidenza oneri finanziari netti / interessi passivi sul reddito operativo lordo</b> | Qualora il contribuente presenti una riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi nel 2020 rispetto al 2019, la <b>soglia minima e la soglia massima di riferimento</b> sono <b>rivalutate</b> proporzionalmente alla riduzione 2020 rispetto al 2019 del valore di riferimento dei ricavi / compensi del singolo contribuente.  |
| <b>Incidenza dei consumi sui compensi</b>   | Verifica la plausibilità dei consumi rispetto all'ammontare dei compensi.<br>Qualora il contribuente presenti una riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi nel 2020 rispetto al 2019, la <b>soglia massima</b> di riferimento viene <b>rivalutata</b> proporzionalmente alla riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi sulla base del coefficiente stimato.  |
| <b>Incidenza altre spese documentate sui compensi</b>                                   | Verifica la plausibilità delle altre spese documentate rispetto all'ammontare dei compensi.<br>Qualora il contribuente presenti una riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi nel 2020 rispetto al 2019, la <b>soglia massima</b> di riferimento viene <b>rivalutata</b> proporzionalmente alla riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi sulla base del coefficiente stimato.  |
| <b>Incidenza spese sui compensi</b>   | Verifica la plausibilità del totale delle spese sostenute dallo studio professionale rispetto all'ammontare dei compensi.<br>Qualora il contribuente presenti una riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi nel 2020 rispetto al 2019, la <b>soglia massima</b> di riferimento viene <b>rivalutata</b> sulla base degli incrementi intervenuti alle soglie massime <i>"incidenza dei consumi sui compensi"</i> e <i>"incidenza delle altre spese documentate sui compensi"</i> .  |
| <b>Numero prestazioni equivalenti per addetto</b>                                       | Verifica la plausibilità del numero di prestazioni "equivalenti" definite attraverso il confronto con la remunerazione mediana di una prestazione, con riferimento al contributo di ciascun addetto.<br>Qualora il contribuente presenti una riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi nel 2020 rispetto al 2019, la <b>soglia minima e la soglia massima</b> di riferimento sono <b>rivalutate</b> proporzionalmente sulla base del coefficiente stimato.<br>Inoltre il <b>numero di co.co.co.</b> che prestano attività prevalentemente nello studio e il <b>titolare</b> sono <b>rivalutati</b> sulla base dei giorni di chiusura per tenere conto del relativo mancato impiego. |
| <b>Numero veicoli per addetto</b>   | Verifica la plausibilità del numero di veicoli in rapporto al numero di addetti.<br>Sono <b>rivalutati il numero dei co.co.co.</b> che prestano attività prevalentemente nell'impresa, il numero di <b>amministratori non soci e il titolare</b> , sulla base dei giorni di chiusura, al fine di considerare il mancato impiego.  |
| <b>Numero pasti erogati per addetto</b>   | Verifica la plausibilità del numero di pasti erogati da un addetto nel periodo d'imposta.<br>Qualora il contribuente presenti una riduzione delle giornate di lavoro dipendente nel 2020 rispetto al 2019, la <b>soglia massima complessiva di riferimento è diminuita</b> di un ammontare pari alla riduzione della forza lavoro dipendente del settore ISA moltiplicata per il rapporto tra il numero dipendenti e il numero addetti.<br><br> Tale indicatore è applicato limitatamente all'ISA BG76U (Servizi di ristorazione collettiva).  |

|  |   |
|--|---|
| <b>Percorrenza chilometrica per automezzo</b>  | Misura la plausibilità tra il numero di veicoli dichiarati e il numero di chilometri percorsi.<br>Qualora il contribuente presenti una riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi nel 2020 rispetto al 2019, la <b>soglia massima</b> di riferimento viene <b>rivalutata</b> .   |
| <b>Spese sostenute per detersivi lavaggio ad acqua per macchina per il lavaggio ad acqua</b> | Valuta la plausibilità dell'utilizzo dei detersivi per il lavaggio ad acqua.<br>In caso di riduzione dei costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci e per la produzione di servizi nel 2020 rispetto al 2019 e di una riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi nel 2020 rispetto al 2019, la <b>somma delle macchine per lavaggio</b> ad acqua dichiarate viene <b>rivalutata</b> .  |
| <b>Spese sostenute per solventi per lavaggio a secco per lavasecco</b>                       | Valuta la plausibilità dell'utilizzo dei solventi per il lavaggio a secco.<br>In caso di riduzione dei costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci e per la produzione di servizi nel 2020 rispetto al 2019 e di una riduzione del valore di riferimento dei ricavi / compensi nel 2020 rispetto al 2019, il <b>numero di lavasecco</b> dichiarato viene <b>rivalutato</b> .   |
| <b>Ulteriori indicatori elementari di anomalia specifici</b>                                 | Relativamente ai seguenti indicatori: <ul style="list-style-type: none"><li>– numero di attrezzi sollevamento moto per addetto;</li><li>– numero di cabine verniciatura per addetto;</li><li>– numero di equilibratrici ruote per addetto;</li><li>– numero di linee diagnostiche per addetto;</li><li>– numero di ponti sollevatori per addetto;</li><li>– mq di officina per addetto;</li></ul> sono <b>incrementate le soglie massime</b> di riferimento proporzionalmente alla riduzione settoriale della forza lavoro dipendente del relativo ISA. |

■