informativa fiscale
ISSN 2612-2987

SEAC
Direttore responsabile Giovanni Bort

INFORMATIVA N. 194 – 28 GIUGNO 2021

INFORMATIVA FISCALE

SETTORE **ISA**

IL "REGIME PREMIALE" 2021 E I CHIARIMENTI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

RIFERIMENTI

- **Art. 9-bis, DL n. 50/2017**
- **Provvedimento Agenzia Entrate 26.4.2021**
- **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 e 20.5.2021, n. 155**

IN SINTESI

In base al punteggio ottenuto dal contribuente in sede di applicazione degli ISA 2021 è possibile accedere agli specifici benefici premiali previsti dal Legislatore.

L'Agenzia ha confermato che per il 2020 il livello di affidabilità per l'accesso al regime premiale può essere calcolato anche tenendo conto della media dei punteggi ISA del biennio 2019 - 2020.

In presenza di cause di esclusione dall'applicazione degli ISA, i contribuenti non possono accedere ai benefici premiali, ancorché siano tenuti a compilare il modello ISA. Di conseguenza, i soggetti interessati dalle nuove cause di esclusione collegate all'emergenza COVID-19, non possono accedere al regime premiale.

SERVIZI COLLEGATI
settimana professionale
SO fisco SCHEDE OPERATIVE
il notiziario

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Con il Provvedimento 26.4.2021 l'Agenzia delle Entrate ha individuato i **livelli di affidabilità ai quali è collegata la graduazione dei benefici premiali per il 2020** a seguito dell'applicazione degli ISA 2021. In merito ai benefici fruibili dai contribuenti che ottengono elevati livelli di affidabilità, la stessa Agenzia con la Circolare 4.6.2021, n. 6/E ha:

- confermato quanto previsto dal Provvedimento 26.4.2021 (Informativa SEAC 4.5.2021, n. 137);
- fornito una serie di esemplificazioni per chiarire il criterio di attribuzione delle premialità.

LIVELLO DI AFFIDABILITÀ E REGIME PREMIALE

Ai sensi dell'art. 9-bis, comma 11, DL n. 50/2017, a seconda del **livello di affidabilità** ottenuto dal contribuente, anche a seguito dell'indicazione di ulteriori componenti positivi, **sono riconosciuti specifici benefici premiali**.

Per il 2020, con il citato Provvedimento 26.4.2021, l'Agenzia ha **confermato i livelli di affidabilità del 2019**, prevedendo la possibilità di accedere ai benefici premiali sulla base di un punteggio idoneo:

- **per l'anno di applicazione** (2020);
- **calcolato come media semplice dei punteggi ISA relativi al biennio 2019 - 2020**.

L'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare n. 6/E precisa che la scelta di **riproporre per il 2020** (periodo in cui gli effetti economici negativi della pandemia hanno provocato rilevanti ricadute sugli operatori economici) **gli stessi punteggi** del 2019 per l'**accesso al regime premiale**, è motivata dal fatto che le metodologie su cui si fonda l'applicazione degli ISA sono state revisionate al fine di **cogliere le ricadute economiche causate dal COVID-19** (tale intervento è stato effettuato con l'introduzione dei correttivi COVID-19).

L'individuazione, per il 2020, dei criteri di accesso ai benefici è finalizzata a:

- definire punteggi idonei ad individuare situazioni di affidabilità fiscale per il 2020;
- individuare situazioni di **affidabilità fiscale ripetute nel tempo** (biennio 2019 e 2020).

Analogamente al 2019, il meccanismo predisposto per il 2020 consente di accedere ai benefici sia ottenendo un punteggio idoneo per l'annualità di applicazione (2020) sia **valutando il punteggio dell'anno di applicazione congiuntamente a quello dell'anno precedente** (biennio 2019 - 2020).

Livello affidabilità		Benefici premiali
2020	**media 2019 - 2020**	
9	**9**	• **Esclusione** dell'applicazione della disciplina delle **società non operative / "in perdita sistematica"**; • **esclusione** della **determinazione sintetica del reddito**, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di 2/3 il reddito dichiarato.
8,5	**9**	• Esclusione degli accertamenti basati su presunzioni semplici
8	**8,5**	• **Esonero** dall'apposizione del **visto di conformità** per la compensazione di crediti per un importo non superiore a: – € 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.
	non previsto	• **Anticipazione di almeno 1 anno** del termine di decadenza per l'attività di **accertamento** (*).

(*) *L'accesso al beneficio premiale non può essere ottenuto per effetto della media tra i punteggi ISA 2019 - 2020.*

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

In particolare:

- **l'esonero dall'apposizione del visto di conformità sulla dichiarazione annuale** è riconosciuto ai soggetti che, conseguono un punteggio di affidabilità almeno pari a:
  – **8 per il 2020**;
  – **8,5** ottenuto dalla **media dei punteggi ISA per il 2019 - 2020**;
  e riguarda la **compensazione dei crediti** di importo non superiore a:
  – € 50.000 annui, **risultanti dal mod. IVA 2022 relativo al 2021**;
  – € 50.000 annui, **maturati nei primi 3 trimestri del 2022** (mod. TR);
  – € 20.000 annui per IRPEF / IRES / IRAP, **risultanti dal mod. REDDITI / IRAP 2021**;
- **l'esonero** dall'apposizione del **visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per il rimborso** del:
  – credito IVA **risultante dal mod. IVA 2022 relativo al 2021**;
  – credito IVA trimestrale **maturato nei primi 3 trimestri del 2022** (mod. TR);
  per un importo non superiore a € 50.000 annui, è riconosciuto ai soggetti che conseguono un punteggio di affidabilità almeno pari a:
  – **8 per il 2020**;
  – **8,5** ottenuto dalla **media dei punteggi ISA per il 2019 - 2020**.

NB Per l'esonero dall'apposizione del visto di conformità riferito al mod. IVA 2021, relativo al 2020, va verificato il punteggio ISA per il 2019 ovvero per il biennio 2018 - 2019;

- **i termini di decadenza per l'attività di accertamento** in merito al reddito d'impresa / lavoro autonomo ex artt. 43, comma 1, DPR n. 600/73 e 57, comma 1, DPR n. 633/72 con riferimento all'IVA, sono **ridotti di un anno** nei confronti dei contribuenti con un livello di affidabilità **almeno pari a 8** per il 2020 (l'accesso a tale premialità **n**on può essere ottenuto tramite il calcolo della media dei punteggi ISA 2019 - 2020);
- **l'esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici** ex artt. 39, comma 1, lett. d), secondo periodo, DPR n. 600/73 e 54, comma 2, secondo periodo, DPR n. 633/72, è riconosciuta ai soggetti che, conseguono un punteggio di affidabilità almeno pari a:
  – **8,5 per il 2020**;
  – **9** ottenuto dalla **media dei punteggi ISA per il 2019 - 2020**;
- **l'esclusione** dell'applicazione della disciplina delle **società non operative** e delle società "**in perdita sistematica**" e l'esclusione della **determinazione sintetica del reddito** complessivo (c.d. "redditometro") ex art. 38, DPR n. 600/73, a condizione che il reddito complessivo accertabile **non ecceda di 2/3** il reddito dichiarato, è prevista per i soggetti che raggiungono un punteggio di affidabilità **almeno pari a 9 per il 2020**, anche a seguito della media dei punteggi ISA per il 2019 - 2020.

Per i soggetti che conseguono **sia redditi d'impresa che di lavoro autonomo** (tenuti ad applicare 2 distinti ISA) l'accesso ai benefici premiali è consentito a condizione che:

- per **entrambe le categorie reddituali** siano applicati i relativi ISA (se previsti);
- il punteggio risultante **dall'applicazione di ciascun ISA** sia **pari o superiore a quello minimo individuato** per l'accesso al beneficio.

Come confermato dall'Agenzia nella Circolare 2.8.2019, n. 17/E, affinché i benefici premiali possano essere riconosciuti è necessario che **sia previsto per l'attività esercitata uno specifico ISA e che tale ISA sia effettivamente applicato dal contribuente** (ovvero che non dichiari una causa di esclusione).

NB L'obbligo della **sola compilazione del modello ISA** ai fini dell'acquisizione dei dati **non consente** l'accesso ai benefici premiali.

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Nella citata Circolare n. 6/E l'Agenzia fornisce le seguenti esemplificazioni per chiarire le modalità di applicazione del **criterio per l'attribuzione delle premialità**.

Casi		Punteggio ISA		Punteggio utile per benefici 2020
		2019	2020	
1	Applicazione ISA attività d'impresa	7	8,5	È possibile fruire dei benefici corrispondenti al punteggio di affidabilità pari a 8,5 ottenuto per il 2020
2	Applicazione ISA attività d'impresa	10	7	È possibile fruire dei benefici corrispondenti al punteggio di affidabilità pari a 8,5 ottenuto dalla media dei punteggi relativi al 2019 e 2020
3	Applicazione ISA attività d'impresa	9	6	Non è possibile fruire delle premialità
4	Applicazione ISA: • attività d'impresa	8	8	È possibile fruire dei benefici corrispondenti al punteggio di affidabilità pari a 8 ottenuto per il 2020
	• attività professionale	7	8	
5	Applicazione ISA: • attività d'impresa	7	8,5	È possibile fruire dei benefici corrispondenti al punteggio di affidabilità pari a 8,5 ottenuto per il 2020
	• attività professionale	7	9	
6	Applicazione ISA: • attività d'impresa	9,5	7,5	È possibile fruire dei benefici corrispondenti al punteggio di affidabilità pari a 8,5 ottenuto dalla media dei punteggi relativi al 2019 e 2020
	• attività professionale	9	8,5	
7	Applicazione ISA: • attività d'impresa	6	7	Non è possibile fruire delle premialità
	• attività professionale	9	8,5	
8	Applicazione ISA: • attività d'impresa	--- (*)	8,5	È possibile fruire dei benefici corrispondenti al punteggio di affidabilità pari a 8 ottenuto per il 2020
	• attività professionale	10	8	
9	Applicazione ISA: • attività d'impresa	--- (**)	--- (**)	È possibile fruire dei benefici corrispondenti al punteggio di affidabilità pari a 9 ottenuto dalla media dei punteggi relativi al 2019 e 2020
	• attività professionale	10	8	

(*) *Causa di esclusione ISA*
(**) *ISA non previsto*

La stessa Agenzia, in risposta ad uno specifico quesito, ha chiarito che il **criterio basato sulla media del biennio** trova applicazione anche nel caso in cui il contribuente consegua **nel 2020 un punteggio di affidabilità pari ad 8**, **in grado di attribuirgli di per sé la premialità**.

Ad esempio, un contribuente che:

- nel 2019 ha ottenuto un livello di affidabilità pari a 10;
- nel 2020 un punteggio pari a 8;

applicando il criterio della media (punteggio pari a 9), potrebbe beneficiare anche per il 2020, dell'esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici.

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

L'Agenzia nel caso di specie ha precisato che, oltre a poter beneficiare di tutte le premialità, il contribuente **ha convenienza nel calcolare il punteggio ISA a utilizzare il criterio della media** dei punteggi del biennio 2019 e 2020.

Da ciò si desume che il calcolo del punteggio ISA basato sulla media del 2019 - 2020 **è alternativo** rispetto al calcolo basato sul 2020; pertanto il contribuente può considerare il punteggio più elevato.

CHIARIMENTI FORNITI DALL'AGENZIA DELLE ENTRATE

ATTIVITÀ DI CONTROLLO PER IL 2018 E 2020

Il livello di affidabilità fiscale del contribuente, costituisce uno strumento per:

- riconoscere benefici ai soggetti più "virtuosi";
- individuare le "**posizioni a rischio**" da sottoporre a controllo.

Sul punto, il comma 14 del citato art. 9-bis dispone 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*".

A tal fine, si rammenta che l'Agenzia nella Circolare 16.6.2020, n. 16/E, ribadendo quanto disposto dal comma 2 dell'art. 148, DL n. 34/2020, c.d. "Decreto Rilancio", ha precisato che a seguito delle **difficoltà correlate al primo periodo di applicazione degli ISA** (2018) e degli effetti sull'economia e sui mercati dell'emergenza COVID-19, nella **definizione delle strategie di controllo** basate sull'analisi di rischio evasione di cui al citato comma 14, **l'Ufficio**:

- **per il 2018** tiene conto **anche** del **livello di affidabilità derivante dall'applicazione degli Indici per il 2019**.
  Con riferimento ad un contribuente che ha ottenuto un **punteggio ISA basso per il 2018**, l'Ufficio **dovrà valutare la posizione** del soggetto tenendo conto anche **del punteggio ottenuto per il 2019**; **se anche per tale annualità** il contribuente ottiene un **punteggio basso** "***occorrerà valutare con attenzione la posizione dello stesso***" ai fini dell'analisi del rischio di evasione. Va evidenziato che nel Provvedimento 10.5.2019, relativo al regime premiale per il 2018, l'Agenzia ha previsto che nella definizione delle strategie di controllo di cui al citato comma 14, l'Ufficio tiene conto di un livello di affidabilità minore o uguale a 6;
- **per il 2020**, tiene conto **anche** del **livello di affidabilità** "***più elevato***" **derivante dall'applicazione degli Indici per il 2018 e 2019**.
  Per tale anno (2020) l'intento del Legislatore è quello di **non voler basare l'analisi del rischio evasione esclusivamente su un'annualità in cui l'emergenza COVID-19 ha comportato ricadute economiche** sulle imprese / lavoratori autonomi.
  Quindi, per il 2020 il giudizio di affidabilità del contribuente dovrà basarsi anche sui punteggi ISA 2018 e 2019, che qualora **facessero emergere** un *"**punteggio indicativo di una sostanziale affidabilità** del contribuente, porteranno a ritenere di **scarso interesse la posizione del contribuente ai fini dell'analisi del rischio di evasione fiscale** di cui al comma 14 dell'articolo 9-bis".*
  Va evidenziato che nel Provvedimento 10.5.2019, relativo al regime premiale per il 2018, l'Agenzia ha previsto che nella definizione delle strategie di controllo di cui al citato comma 14, l'Ufficio tiene conto di un livello di affidabilità minore o uguale a 6.
  L'Agenzia delle Entrate nella Circolare n. 6/E in esame richiama altresì i chiarimenti forniti nella Circolare 9.9.2019, n. 20/E in base alla quale è stato precisato che l'attribuzione di un ISA **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 dell'Indice), l'attivazione di attività di controllo.

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

INTERVENTI PER TENERE CONTO DELL'EMERGENZA COVID-19

Per il 2020 e 2021 il comma 1 del citato art. 148 prevede che al fine di considerare gli **effetti di natura straordinaria** della crisi economica e dei mercati causati dall'emergenza COVID-19 è disposta l'introduzione, senza aggravi dichiarativi per i contribuenti, di misure volte ad adeguare la normativa ISA, attraverso la **massima valorizzazione delle informazioni già a disposizione** dell'Agenzia delle Entrate. In particolare è prevista:

- l'effettuazione di analisi finalizzate a prevedere **ulteriori cause di esclusione dall'applicazione degli ISA** (oltre quelle "a regime");
- la **definizione** (da parte di SOSE) **di specifiche metodologie** per l'applicazione degli Indici, basate su analisi ed elaborazioni **utilizzando direttamente le banche dati già a disposizione**;
- l'individuazione di **ulteriori dati / informazioni** necessari per una **migliore valutazione dello stato di crisi individuale**.

Per poter realizzare quanto sopra, è stato altresì previsto il **differimento dei termini**:

- **di approvazione** degli ISA al **31.3** (anziché 31.12 del periodo d'imposta per il quale sono applicati);
- **di integrazione** degli ISA al **30.4** (anziché 28.2);

dell'anno successivo a quello di applicazione.

L'Agenzia nella citata Circolare 16.6.2020, n. 16/E:

- dopo aver evidenziato che gli ISA **dovrebbero** essere "sempre" in grado di tener conto delle **situazioni di natura straordinaria** che generano **mutamenti imprevedibili** nello svolgimento delle attività economiche / aree territoriali, per poter rappresentare la realtà delle attività economiche cui si riferiscono;
- ha precisato che, nello specifico, la capacità degli Indici di **rappresentare le realtà dei singoli contribuenti anche a seguito delle ricadute sul 2020** dell'emergenza COVID-19 **dovrà essere valutata una volta effettuati i necessari interventi di adeguamento** dello strumento in fase di applicazione "*basandosi sulle specificità di ciascun contribuente* ***e non aprioristicamente ex ante in modo generale ed astratto***".

  Gli interventi di cui al citato art. 148, dovranno infatti essere idonei a rendere rappresentativi gli ISA per il "campione di riferimento" individuando gli effetti causati dall'emergenza COVID-19.

APPLICAZIONE ISA E PRESENZA DI CAUSE DI ESCLUSIONE

Come precisato dall'Agenzia nella citata Circolare n. 16/E, 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**.

Considerato che gli ISA sono uno **strumento idoneo a rappresentare l'andamento dell'attività economica in condizioni di normalità**, l'applicazione degli Indici nei confronti di soggetti che **operano** in un contesto economico o in condizioni specifiche **significativamente diverse da quelle prese a riferimento** ai fini della costruzione degli Indici, "***non fornisce garanzie di totale affidabilità dei risultati***".

Il **giudizio di affidabilità fiscale** che emerge dall'applicazione degli ISA può legittimamente **produrre gli effetti premiali** solo in determinate condizioni che consentano la corretta applicazione degli ISA.

Preme evidenziare che con i DDMM 2.2.2021 e 30.4.2021 sono state introdotte **3 nuove cause di esclusione** dall'applicazione degli Indici 2021, relativi al 2020, applicabili ai soggetti che:

- hanno subìto 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, specifiche **attività economiche** individuate dall'Allegato 1 del DM 2.2.2021 (85 attività) e nell'Allegato 12 del DM 30.4.2021 (82 attività - Informativa SEAC 20.5.2021, n. 155).

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it

Al sussistere delle nuove cause di esclusione ISA:

- **va compilato il modello dati ISA**, per la sola acquisizione dati;
- va indicato a rigo RF1 / RG1 / RE1 del mod. REDDITI 2021 il rispettivo **codice** "**15**" / "**16**" / "**17**".

In pratica, il contribuente **non può** "**rinunciare**" **alla causa di esclusione** (omettendo il relativo codice nel suddetti righi) per ottenere i benefici premiali.

NB Come precisato dall'Agenzia delle Entrate nella citata Circolare n. 6/E, ribadendo quanto chiarito nella citata Circolare n. 16/E, anche in presenza delle predette nuove **cause di esclusione** il contribuente **non può accedere al regime premiale**.

TERMINI DI PRESENTAZIONE DELLA DICHIARAZIONE E MODIFICA RISULTATO ISA

L'accesso alle premialità 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 entro i termini ordinari**.

Come precisato dall'Agenzia nella Risposta 6.2.2020, n. 31, il regime premiale opera anche nel caso in cui il mod. 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 presentate successivamente al termine** entro il quale la dichiarazione è considerata valida (**90 giorni** dal termine di presentazione), che **modificano il precedente punteggio ISA** ottenuto dal contribuente **migliorandolo**, sono considerate **non rilevanti ai fini delle premialità**.

Di contro, se con una **dichiarazione successiva a quella trasmessa entro i 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**.

NB Ai fini delle attività di analisi del rischio sono sempre considerati rilevanti gli esiti dell'ultima dichiarazione inviata.

Dichiarazione presentata **successivamente al termine ordinario (anche entro 90 giorni)**

Migliora punteggio ISA	**Peggiora** punteggio ISA
• **Non** rileva ai fini dei **benefici premiali** • **rileva** ai fini delle **attività di analisi del rischio l'ultima dichiarazione presentata**	• **Rileva** ai fini della riduzione / perdita **benefici premiali** • **rileva** ai fini delle **attività di analisi del rischio l'ultima dichiarazione presentata**

■

RIPRODUZIONE VIETATA

38121 Trento – Via Solteri, 74 – Tel. 0461 805111 – Fax 0461 805161 – Internet: http://www.seac.it - E-mail: info@seac.it