

SETTORE

ISA

**DEFINITO IL “REGIME PREMIALE”  
APPLICABILE AGLI ISA 2021**

RIFERIMENTI

- Art. 9-bis, DL n. 50/2017
- Provvedimento Agenzia Entrate 26.4.2021
- Informative SEAC 11.3.2021, n. 78; 22.3.2021, n. 90 e 15.4.2021, n. 117

IN SINTESI

*L'Agenzia delle Entrate ha individuato i livelli di affidabilità in base ai quali i contribuenti tenuti all'applicazione degli ISA 2021 possono accedere agli specifici benefici premiali per il 2020, confermando:*

- *gli stessi livelli di punteggio previsti per il 2019;*
- *l'accesso al regime premiale anche in base alla media dei punteggi ISA conseguiti nel biennio 2019 - 2020.*

*Per poter accedere a tali benefici i contribuenti, a seguito dell'applicazione dell'Indice, devono raggiungere un livello di affidabilità minimo almeno pari a 8.*

*In particolare il raggiungimento di un punteggio pari o superiore a 9 consente di accedere a tutti i benefici premiali.*

*Si evidenzia che in presenza di cause di esclusione dall'applicazione degli ISA, i contribuenti non possono accedere ai benefici premiali, ancorché applichino il relativo Indice. 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

**ilnotiziario**



RIPRODUZIONE VIETATA

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.



I benefici premiali sono **riconosciuti per il 2020** ad eccezione del beneficio in merito all'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione / rimborso del credito IVA, in quanto non può essere correlato al livello di affidabilità risultante dall'applicazione degli ISA per lo stesso periodo d'imposta, a causa dei **diversi termini di presentazione**:

- della **richiesta di compensazione / rimborso del credito IVA trimestrale** (mod. TR);
- del **mod. IVA rispetto al mod. REDDITI / IRAP**.

#### 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.**

Sul punto, nelle motivazioni del citato Provvedimento la stessa Agenzia specifica che:



*“al fine di consentire l'accesso ai benefici premiali anche ai contribuenti che presentano **profili di affidabilità elevati sulla base di un arco temporale più ampio**, circostanza sintomatica di una condizione di affidabilità fiscale ripetuta nel tempo, si è provveduto ad **estendere i benefici** previsti dalle lettere da a) a d) ed f) del comma 11 dell'articolo 9-bis ... ai **soggetti che presentano un elevato livello di affidabilità complessivo, calcolato attraverso la media semplice dei livelli di affidabilità, ottenuti a seguito dell'applicazione degli ISA per i periodi d'imposta 2019 e 2020**”.*

Livello affidabilità			Benefici premiali
2020	media 2019 - 2020		
9	9	→	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative / “in perdita sistematica”</b></li> <li>• <b>esclusione della determinazione sintetica del reddito</b>, A condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di 2/3 il reddito dichiarato</li> </ul>
8,5	9	→	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>esclusione degli accertamenti basati su presunzioni semplici</b></li> </ul>
8	8,5	→	<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione</b> di crediti per un importo non superiore a: <ul style="list-style-type: none"> <li>– € 50.000 annui relativamente all'IVA</li> <li>– € 20.000 annui per le imposte dirette / IRAP</li> </ul> </li> <li>• <b>esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia</b> per i rimborsi IVA per un importo non superiore a € 50.000 annui</li> </ul>
	non previsto		<ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>anticipazione di almeno 1 anno del termine di decadenza per l'attività di accertamento (*)</b></li> </ul>

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

Per i soggetti che conseguono nel medesimo periodo d'imposta **sia redditi d'impresa che di lavoro autonomo** l'accesso ai benefici premiali è consentito a condizione che:

- per **entrambe le categorie reddituali** sono 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 delle Entrate 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).



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

### **ESONERO VISTO DI CONFORMITÀ COMPENSAZIONE CREDITO IVA / IRPEF / IRES / IRAP**

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**.

Nella citata Circolare n. 17/E l'Agenzia ha precisato che, il limite di € 20.000 va verificato **per singola imposta**. Pertanto, in presenza di due diversi crediti d'imposta di ammontare inferiore al limite, ma complessivamente superiori alla soglia, tali crediti **possono essere usati in compensazione senza apporre il visto di conformità**. Nel caso in cui l'utilizzo di uno dei crediti che hanno origine dalla medesima dichiarazione superi € 20.000, la dichiarazione va vistata nella sua completezza.



Ai sensi dell'art. 3, comma 1, DL n. 124/2019 l'utilizzo in compensazione del credito per un importo superiore a € 5.000 annui è possibile a partire dal decimo giorno successivo a quello di presentazione della dichiarazione dalla quale il credito emerge. Va evidenziato che l'esonero dal visto di conformità a seguito di un punteggio superiore a 8 / 8,5 non fa venir meno l'obbligo di preventiva presentazione della dichiarazione per compensazioni eccedenti € 5.000.

Le predette soglie di esonero riferite all'IVA sono **cumulative**, riguardando la compensazione effettuata nel 2022. L'utilizzo di tutto / parte del beneficio di esenzione per crediti IVA trimestrali limita l'eventuale ulteriore utilizzo (trimestrale / annuale), in quanto l'importo complessivo dell'esonero per la compensazione effettuata nell'anno è pari a € 50.000.

Nella Circolare 9.9.2019, n. 20/E, l'Agenzia ha evidenziato che la soglia complessiva dell'esonero dall'apposizione del visto di conformità pari a € 50.000, si riferisce alle **richieste di compensazione effettuate nell'anno**.

Ai fini del raggiungimento del limite, infatti, vanno considerati sia quanto emergente dal mod. IVA 2022 per il 2021 sia l'ammontare dei crediti relativi ai primi 3 trimestri 2022, **a nulla rilevando che gli stessi si riferiscono a due periodi d'imposta diversi**.



Si rammenta che, a prescindere dal livello di affidabilità, la compensazione fino a € 5.000 non richiede il visto di conformità.

### **ESONERO VISTO DI CONFORMITÀ / GARANZIA RIMBORSI IVA**

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 subordinato all'attribuzione di un **punteggio di affidabilità almeno pari a**:

- **8 per il 2020**;
- **8,5** ottenuto dalla **media dei punteggi ISA per il 2019 - 2020**.

Le predette soglie di esonero riferite all'IVA sono **cumulative**, riguardando la compensazione effettuata nel 2022. L'utilizzo di tutto / parte del beneficio di esenzione per i crediti IVA trimestrali limita l'eventuale ulteriore utilizzo (trimestre / annuale), in quanto l'importo complessivo dell'esonero per la compensazione effettuata nell'anno è pari a € 50.000.

Nella citata Circolare n. 20/E l'Agenzia ha evidenziato che la soglia complessiva dell'esonero dall'apposizione del visto di conformità / presentazione della garanzia pari a € 50.000, si riferisce alle richieste di rimborso **effettuate nell'anno**.



Si rammenta che, a prescindere dal livello di affidabilità, la richiesta di rimborso non superiore a € 30.000 non richiede la prestazione della garanzia.

## RIDUZIONE TERMINI DI ACCERTAMENTO

I termini di decadenza per l'attività di accertamento riferita 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 soggetti con un livello di affidabilità, **almeno pari a 8** per il 2020.



Come sopra accennato, l'accesso a tale premialità **non può essere ottenuto attraverso il calcolo della media dei punteggi ISA 2019 - 2020**.

## ESCLUSIONE ACCERTAMENTI BASATI SU PRESUNZIONI SEMPLICI

Per i soggetti che raggiungono un punteggio di affidabilità **almeno pari a**:

- **8,5 per il 2020**;
- **9** ottenuto dalla **media dei punteggi ISA per il 2019 - 2020**;

è prevista 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.

## ESCLUSIONE SOCIETÀ NON OPERATIVE E DETERMINAZIONE SINTETICA DEL REDDITO

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, in aggiunta ai precedenti benefici, è prevista:

- l'**esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative** e delle società "in perdita sistematica";
- 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.

## ATTIVITÀ DI CONTROLLO DELL'UFFICIO 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 citata Circolare 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 **basso punteggio ISA 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 **basso punteggio "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"**.

#### ULTERIORI COMPONENTI POSITIVI PER "MIGLIORARE" L'AFFIDABILITÀ

Il comma 9 del citato art. 9-bis prevede la possibilità di indicare in dichiarazione **ulteriori componenti positivi**, non risultanti dalle scritture contabili, rilevanti per la determinazione della base imponibile ai fini delle imposte sui redditi, per **"migliorare" il proprio profilo di affidabilità e per accedere al regime premiale**, con effetti anche ai fini IRAP / IVA.



L'indicazione degli ulteriori componenti positivi non comporta l'applicazione di sanzioni / interessi, a condizione che il versamento delle relative imposte sia effettuato entro il termine previsto per il versamento del saldo delle imposte sui redditi. Per il versamento della maggior IVA nel mod. F24 va indicato il **codice tributo "6494"**.

Livello di affidabilità		Benefici premiali
2020	Media 2019 - 2020	
Inferiore a 8	Inferiore a 8,5	Nessun beneficio (*)
Almeno 8	Almeno 8,5	Precedenti + Esonero visto di conformità compensazione crediti Esonero visto di conformità rimborso credito IVA
	---	Anticipazione 1 anno decadenza accertamento
Almeno 8,5	Da 9 a 10	Precedenti + Esclusione accertamenti su presunzioni semplici
Da 9 a 10		Precedenti + Esclusione società non operative Esclusione accertamento "redditometro"

(\*) Non è stato identificato il livello minimo (per il 2018 fissato a 6) che fa "scattare" il controllo della posizione del contribuente da parte dell'Ufficio.



## ACCESSO AI BENEFICI PREMIALI CALCOLATI SULLA MEDIA ISA BIENNIO 2019 - 2020

Come sopra accennato, per il 2020, un soggetto può accedere ai benefici premiali calcolati sulla base della media dei punteggi ISA 2019 - 2020, qualora ottenga un punteggio **almeno pari a 8,5 o 9**.

I benefici premiali legati alla media interessa in particolare il soggetto che:

- nel 2019 ha conseguito un punteggio che consentiva di accedere al regime premiale (da 8 a 10);
- nel 2020 non raggiunge un punteggio sufficiente per la premialità (inferiore ad 8).

**Esempio 1** La Blu srl ha conseguito i seguenti punteggi ISA:



2019	2020	Media 2019 - 2020
10	7	8,5

Per il 2020 il punteggio ISA ottenuto dalla società non consente alcun beneficio. Tuttavia considerato che la media dei punteggi ISA del biennio 2019 - 2020 risulta pari a 8,5 la società può beneficiare della premialità basata sul calcolo della media:

- dell'esonero dal visto di conformità per la compensazione del credito IRES / IRAP;
- dell'esonero dal visto di conformità per la compensazione / rimborso del credito IVA.

La società non può beneficiare dell'anticipazione di almeno 1 anno del termine di decadenza per l'attività di accertamento.

**Esempio 2** La Bianchi sas ha conseguito i seguenti punteggi ISA:



2019	2020	Media 2019 - 2020
8	7,8	7,9

Per il 2020 la società non accede ad alcun beneficio premiale non solo in considerazione del punteggio ottenuto per tale anno (7,8) ma anche considerando la media del biennio 2019 - 2020 (7,9).

**Esempio 3** La Verdi snc ha conseguito i seguenti punteggi ISA:



2019	2020	Media 2019 - 2020
8,5	7,5	8

Per il 2020 la società non accede ad alcun beneficio premiale non solo in considerazione del punteggio ottenuto per tale anno (7,5) ma anche considerando la media del biennio 2019 - 2020 (8).

## APPLICAZIONE ISA E PRESENZA CAUSE DI ESCLUSIONE

Come specificato 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 contribuenti 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 solo in determinate condizioni che consentano la corretta applicazione degli ISA**.

Di conseguenza, anche con riguardo all'accesso ai benefici premiali, trattandosi di una norma di favore nei confronti di determinate categorie di soggetti, il Legislatore ha previsto che **siano rispettate tali condizioni per poter fruire dei benefici stessi**.

Preme evidenziare che l'art. 1, DM 2.2.2021, ha introdotto **3 nuove cause di esclusione**

dall'applicazione degli Indici **per il 2020 legate all'emergenza COVID-19**, 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)** riguardanti prevalentemente i settori del commercio e dei servizi, soggette a causa dell'emergenza COVID-19 alle misure di sospensione dell'attività a livello nazionale o di vaste aree del territorio nazionale (Informativa SEAC [11.3.2021, n. 78](#)).

Merita evidenziare che la Commissione degli Esperti in data 9.4.2021 ha deciso di **estendere la predetta causa** di esclusione ad **ulteriori attività (82)**.

Sulla base dei predetti chiarimenti forniti dall'Agenzia delle Entrate, 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**. Di **conseguenza, anche** per i soggetti che beneficiano delle nuove cause di esclusione COVID-19, **il regime premiale non è applicabile**.

### REGIME PREMIALE E CORRETTIVI COVID-19

La Commissione degli Esperti ha recentemente approvato per il 2020 degli **specifici correttivi** al fine di "recepire" gli effetti dell'emergenza COVID-19, come previsto dall'art. 148, DL n. 34/2020, c.d. "Decreto Rilancio". L'operatività di tali correttivi dovrebbe consentire ad un discreto numero di contribuenti colpiti dagli effetti economici negativi collegati all'emergenza COVID-19 di ottenere un risultato in grado di consentire l'accesso ai benefici premiali.

### 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 nei termini ordinari**.

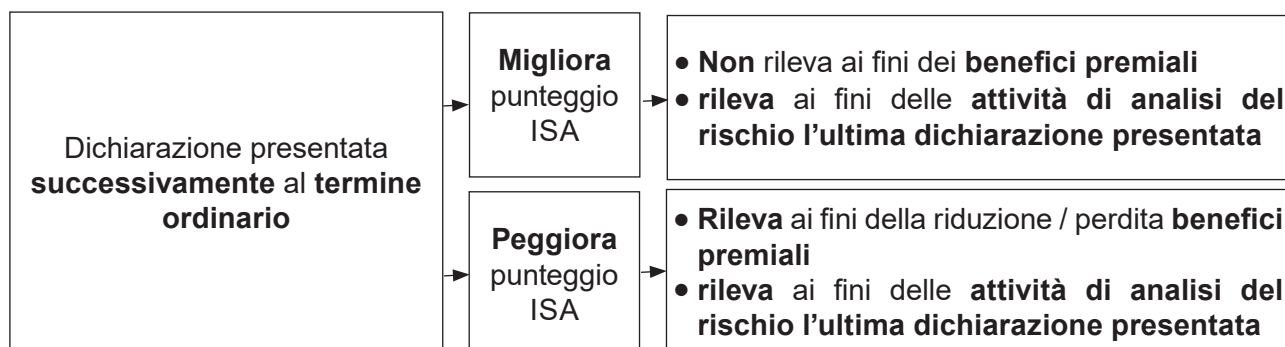
Come precisato nella Risposta 6.2.2020, n. 31, il regime premiale opera anche nel caso in cui il mod. REDDITI sia **presentato entro 90 giorni** dalla scadenza, **sempreché i dati dichiarati** dal contribuente ai fini dell'applicazione degli ISA **siano corretti e completi**.

Le eventuali **dichiarazioni presentate successivamente al termine ordinario** 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 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**.



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



■

RIPRODUZIONE VIETATA