

ISA 2021: NUOVE CAUSE DI ESCLUSIONE

Publicato il nuovo decreto Mef n. 33 del 9 febbraio 2021

Isa 2021: nuove cause di esclusione

Gli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) sono stati istituiti con l'art. 9-bis del DL 50/2017 e si applicano alle attività d'impresa o di lavoro autonomo per le quali è stato elaborato il relativo modello e forniscono un giudizio di sintesi sull'affidabilità del contribuente espresso su una scala da 1 a 10.

Gli indici:

- ❖ sono approvati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze entro il 31 dicembre del periodo d'imposta per il quale sono applicati;
- ❖ possono essere integrati, per tener conto di particolari situazioni, entro il mese di febbraio del periodo d'imposta successivo a quello per il quale le integrazioni sono applicate (art. 9-bis co. 2 del DL 50/2017).

Isa 2021: nuove cause di esclusione

In relazione alla necessità di introdurre apposite cause di esclusione e correttivi per recepire gli effetti derivanti delle misure restrittive per il contenimento del Coronavirus, i predetti termini sono differiti, rispettivamente, al 31 marzo e al 30 aprile dell'anno successivo a quello di applicazione (art. 148 co. 1 lett. c) del DL 34/2020).

L'art. 148 del DL 34/2020 aveva infatti previsto che sarebbero state previste particolari misure di elaborazione degli ISA, strumentali all'introduzione di nuove cause di esclusione e di specifici correttivi per far fronte delle conseguenze negative determinatesi per effetto delle misure restrittive introdotte per contenere l'emergenza sanitaria.

Il Decreto n.33 del 2.2.2021 pubblicato in gazzetta il 9 febbraio stabilisce che per il periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2020, gli indici sintetici di affidabilità fiscale, in vigore per il medesimo periodo d'imposta, non si applicano nei confronti dei soggetti che:

- nel periodo d'imposta 2020, rispetto al periodo d'imposta precedente, hanno subito una diminuzione di **almeno il 33%** dei ricavi di cui all'art. 85, comma 1 esclusi quelli di cui alle lett. c), d) ed e), ovvero dei compensi di cui all'art. 54, comma 1 del TUIR;
- hanno aperto la partita IVA a partire dal **1° gennaio 2019**;
- esercitano, **in maniera prevalente**, le attività economiche individuate dai codici attività riportati nell'allegato 1 al decreto.

Isa 2021: nuove cause di esclusione

Codice ATECO	Dizione codice ATECO
47.19.10	Grandi magazzini
47.19.90	Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari
47.51.10	Commercio al dettaglio di tessuti per l'abbigliamento, l'arredamento e di biancheria per la casa
47.51.20	Commercio al dettaglio di filati per maglieria e merceria
47.53.11	Commercio al dettaglio di tende e tendine
47.53.12	Commercio al dettaglio di tappeti
47.53.20	Commercio al dettaglio di carta da parati e rivestimenti per pavimenti (moquette e linoleum)
47.54.00	Commercio al dettaglio di elettrodomestici in esercizi specializzati
47.59.10	Commercio al dettaglio di mobili per la casa
47.59.20	Commercio al dettaglio di utensili per la casa, di cristallerie e vasellame
47.59.40	Commercio al dettaglio di macchine per cucire e per maglieria per uso domestico
47.59.60	Commercio al dettaglio di strumenti musicali e spartiti
47.59.91	Commercio al dettaglio di articoli in legno, sughero, vimini e articoli in plastica per uso domestico
47.59.99	Commercio al dettaglio di altri articoli per uso domestico nca
47.63.00	Commercio al dettaglio di registrazioni musicali e video in esercizi specializzati
47.64.20	Commercio al dettaglio di natanti e accessori
47.71.10	Commercio al dettaglio di confezioni per adulti
47.71.40	Commercio al dettaglio di pellicce e di abbigliamento in pelle
47.71.50	Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli, guanti e cravatte
47.72.10	Commercio al dettaglio di calzature e accessori
47.72.20	Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio

Isa 2021: nuove cause di esclusione

47.72.20	Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio
47.77.00	Commercio al dettaglio di orologi, articoli di gioielleria e argenteria
47.78.10	Commercio al dettaglio di mobili per ufficio
47.78.31	Commercio al dettaglio di oggetti d'arte (incluse le gallerie d'arte)
47.78.32	Commercio al dettaglio di oggetti d'artigianato
47.78.33	Commercio al dettaglio di arredi sacri ed articoli religiosi
47.78.35	Commercio al dettaglio di bomboniere
47.78.36	Commercio al dettaglio di chincaglieria e bigiotteria (inclusi gli oggetti ricordo e gli articoli di promozione pubblicitaria)
47.78.37	Commercio al dettaglio di articoli per le belle arti
47.78.50	Commercio al dettaglio di armi e munizioni, articoli militari
47.78.91	Commercio al dettaglio di filatelia, numismatica e articoli da collezionismo
47.78.92	Commercio al dettaglio di spaghi, cordami, tele e sacchi di juta e prodotti per l'imballaggio (esclusi quelli in carta e cartone)
47.78.94	Commercio al dettaglio di articoli per adulti (sexy shop)
47.78.99	Commercio al dettaglio di altri prodotti non alimentari nca
47.79.10	Commercio al dettaglio di libri di seconda mano
47.79.20	Commercio al dettaglio di mobili usati e oggetti di antiquariato

Isa 2021: nuove cause di esclusione

47.79.30	Commercio al dettaglio di indumenti e altri oggetti usati
47.79.40	Case d'asta al dettaglio (escluse aste via internet)
47.82.01	Commercio al dettaglio ambulante di tessuti, articoli tessili per la casa, articoli di abbigliamento
47.82.02	Commercio al dettaglio ambulante di calzature e pelletterie
47.89.02	Commercio al dettaglio ambulante di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura; attrezzature per il giardinaggio
47.89.04	Commercio al dettaglio ambulante di chincaglieria e bigiotteria
47.89.05	Commercio al dettaglio ambulante di arredamenti per giardino; mobili; tappeti e stuoie; articoli casalinghi; elettrodomestici; materiale elettrico
47.89.09	Commercio al dettaglio ambulante di altri prodotti nca
47.99.10	Commercio al dettaglio di prodotti vari, mediante l'intervento di un dimostratore o di un incaricato alla vendita (porta a porta)
49.39.01	Gestioni di funicolari, ski-lift e seggiovie se non facenti parte dei sistemi di transito urbano o sub-urbano
56.10.11	Ristorazione con somministrazione
56.10.12	Attività di ristorazione connesse alle aziende agricole
56.10.20	Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto
56.10.30	Gelaterie e pasticcerie
56.10.41	Gelaterie e pasticcerie ambulanti
56.10.42	Ristorazione ambulante
56.21.00	Catering per eventi, banqueting
56.30.00	Bar e altri esercizi simili senza cucina

Isa 2021: nuove cause di esclusione

59.14.00	Attività di proiezione cinematografica
82.30.00	Organizzazione di convegni e fiere
85.51.00	Corsi sportivi e ricreativi
85.52.01	Corsi di danza
90.00.04	Gestione di teatri, sale da concerto e altre strutture artistiche
92.00.01	Ricevitorie del Lotto, SuperEnalotto, Totocalcio eccetera
92.00.02	Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone
92.00.09	Altre attività connesse con le lotterie e le scommesse
93.11.10	Gestione di stadi
93.11.20	Gestione di piscine
93.11.30	Gestione di impianti sportivi polivalenti
93.11.90	Gestione di altri impianti sportivi nca
93.12.00	Attività di club sportivi
93.13.00	Gestione di palestre
93.19.10	Enti e organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi
93.19.99	Altre attività sportive nca
93.21.00	Parchi di divertimento e parchi tematici
93.29.10	Discoteche, sale da ballo night-club e simili
93.29.30	Sale giochi e biliardi
93.29.90	Altre attività di intrattenimento e di divertimento nca
94.99.20	Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby

Isa 2021: nuove cause di esclusione

94.99.20	Attività di organizzazioni che perseguono fini culturali, ricreativi e la coltivazione di hobby
94.99.90	Attività di altre organizzazioni associative nca
96.02.02	Servizi degli istituti di bellezza
96.02.03	Servizi di manicure e pedicure
96.04.10	Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali)
96.04.20	Stabilimenti termali
96.09.01	Attività di sgombero di cantine, solai e garage
96.09.02	Attività di tatuaggio e piercing
96.09.03	Agenzie matrimoniali e d'incontro
96.09.04	Servizi di cura degli animali da compagnia (esclusi i servizi veterinari)
96.09.09	Altre attività di servizi per la persona nca

*Isa 2021: nuove cause di esclusione***Il calo dei ricavi**

Le ipotesi sono state individuate in continuità logica con le condizioni in base alle quali sono stati individuati i soggetti destinatari di contributi a fondo perduto o di ristori, ad opera dei provvedimenti che si sono succeduti nel corso del 2020, per far fronte alle gravi difficoltà economiche di alcune categorie di soggetti particolarmente colpiti dalla crisi prodotta dalla diffusione del COVID-19.

Per quanto riguarda la causa di esclusione correlata alla diminuzione dei ricavi ovvero dei compensi di almeno il 33 per cento nel periodo d'imposta 2020 rispetto al periodo d'imposta precedente, il criterio segue le medesime logiche di quello già adottato con l'emanazione del decreto-legge n. 34 del 2020, con cui è stata prevista l'erogazione di contributi a fondo perduto a condizione che l'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2020 fosse inferiore ai due terzi dell'ammontare del fatturato e dei corrispettivi del mese di aprile 2019.

*Isa 2021: nuove cause di esclusione***Il calo dei ricavi**

Il riferimento ai ricavi di cui all'art. 85, comma 1 esclusi quelli di cui alle lett. c), d) ed e), è in continuità con le altre disposizioni che sovrintendono il ricavo degli Isa.

N.B. Riferimento ai ricavi e non al fatturato

Isa 2021: nuove cause di esclusione

Cosa comprende dunque?

- ✓ corrispettivi delle cessioni di beni e delle prestazioni di servizi alla cui produzione o al cui scambio è diretta l'attività dell'impresa;
- ✓ i corrispettivi delle cessioni di materie prime e sussidiarie, di semilavorati e di altri beni mobili, esclusi quelli strumentali, acquistati o prodotti per essere impiegati nella produzione;
- ✓ le indennità conseguite a titolo di risarcimento, anche in forma assicurativa, per la perdita o il danneggiamento di beni di cui alle precedenti lettere;
- ✓ i contributi in denaro, o il valore normale di quelli, in natura, spettanti sotto qualsiasi denominazione in base a contratto;
- ✓ i contributi spettanti esclusivamente in conto esercizio a norma di legge.

Il calo dei ricavi 450

Dalla lettura del decreto sembrerebbe emergere dunque che rientrano nel computo del calo del fatturato anche i contributi in conto esercizio, tuttavia nell'Allegato 2 allo stesso si riporta quanto segue:

«Il riferimento ai ricavi di cui all'art. 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), ovvero ai compensi di cui all'art. 54, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, dichiarati per l'intero periodo di imposta, risulta, infatti, coerente con le disposizioni già vigenti in materia di applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale ed evita l'introduzione di nuovi oneri dichiarativi così come previsto al comma 1 dell'art. 148 del decreto-legge n. 34 del 2020.»

Il calo dei ricavi

Istruzioni al quadro F ISA 2021 riportano quanto segue:

«Infine, si fa presente che i contributi a fondo perduto riconosciuti a favore dei soggetti colpiti dall'emergenza epidemiologica "Covid-19", previsti dalle seguenti disposizioni del 2020: art. 25 del D.L. n. 34, art. 59 del D.L. n. 104, art. 1 del D.L. n. 137 e art. 2 del D.L. n. 149, non concorrono alla formazione del reddito e pertanto non devono essere indicati in alcun rigo del presente quadro.»



Nonostante la norma faccia riferimento all'articolo 85 nella sua interezza, nell'ottica di non pesare sul contribuente con ulteriori oneri dichiarativi, si ritiene che il riferimento escluda i contributi in conto esercizio percepiti durante il periodo covid.

Allegato 1 e attività prevalente

L'individuazione delle attività nell'Allegato 1 è avvenuto in base a quei soggetti che sono stati colpiti da provvedimenti di limitazione delle attività. In particolare, sono stati analizzati i decreti che sono stati emanati nel corso del 2020 e che hanno determinato una sospensione, più o meno prolungata, di attività riconducibili a numerosi comparti economici.



La norma fa riferimento alla prevalenza dell'attività, che dovrà essere individuata sulla base di quella che è considerata attività prevalente ai fini ISA. Per cui, secondo le istruzioni ISA, per attività prevalente si intende l'attività (o l'insieme delle attività) da cui deriva, nel periodo d'imposta, il maggiore ammontare di ricavi o di compensi, determinato attraverso la somma dei ricavi o dei compensi afferenti tutte le attività previste dallo specifico indice.

Obbligo di comunicazione

I contribuenti esclusi dall'applicazione degli indici sono comunque tenuti alla comunicazione dei dati economici, contabili e strutturali previsti dal comma 4 dell'art. 9-bis del DL 50/2017, conv. L. 96/2017.



A differenza di quanto avviene per le altre cause di esclusione sarà dunque necessario compilare comunque i dati e inviare Isa nel caso di utilizzi una di queste tre cause.

NEGOZI CON RIVAVI > 5 MILIONI E TAX CREDIT LOCAZIONI

La risposta ad interpello conferma la possibilità in caso di attività secondaria

*Negozi con ricavi > 5 milioni e tax credit locazioni***Art. 28 DL 34/2020**

Legge di conversione 77/2020: Ha esteso la possibilità per i soggetti che esercitano attività di commercio al dettaglio con più di cinque milioni di ricavi di richiedere contributo in misura ridotta:

- 20% dell'importo del canone in caso di locazione/leasing di immobili;
- 10% in caso di contratto di servizi prestazioni complesse.

TEMA: Individuazione dell'attività di commercio al dettaglio, deve essere prevalente?

Negozi con ricavi > 5 milioni e tax credit locazioni

Direzione regionale delle Entrate (Dre) della Lombardia risposta ad interpello (n. 956-2747/2020) trasposto nella risposta 102 dall'Agenzia delle Entrate.

Oggetto dell'interpello: Soggetto che svolge attività imprenditoriale prevalente e al contempo un'attività di commercio al dettaglio in riferimento alla quale conduce in locazione una serie di unità immobiliari.

Si chiede se si possa accedere al bonus locazioni previsto per i dettaglianti nonostante essa rappresenti l'attività secondaria.

Negozi con ricavi > 5 milioni e tax credit locazioni

L'agenzia per rispondere fa riferimento alla «voluntas legis»

Essa si propone espressamente di «contenere gli effetti negativi derivanti dalle misure di prevenzione e contenimento connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19 » anche nel settore del "commercio al dettaglio»



Nel caso oggetto di analisi è irrilevante che l'attività commerciale non sia prevalente, in quanto è sufficiente che essa abbia subito un danno economico, dimostrato dal calo del fatturato.

Negozi con ricavi > 5 milioni e tax credit locazioni

Secondo quanto riportato nella risposta è possibile richiedere il credito addirittura per quegli immobili in cui vengano esercitate contemporaneamente attività commerciali e produttive ma non, ovviamente, per quelli in cui siano svolte esclusivamente attività diverse da quelle di commercio al dettaglio.

L'istante, quindi, potrà beneficiare dell'agevolazione in esame nella misura del 20% dell'importo mensile del canone relativo ai mesi di marzo, aprile, maggio e giugno del 2020, versato nel periodo d'imposta 2020 per la locazione dei locali in cui vengono svolte in via esclusiva, o contestuale, attività di commercio al dettaglio.

Negozi con ricavi > 5 milioni e tax credit locazioni

Tale risposta si pone in palese contrasto rispetto a quanto affermato dall'Agenzia nel corso di telefisco 2021 con riferimento alle strutture turistico recettive.

In quell'occasione l'Agenzia, al fine di applicare la più conveniente disciplina prevista dal tax credit locazione per le imprese operanti in tale settore, aveva affermato che in caso di soggetti "multiattività" (in particolare un albergo con ristorante annesso) fosse necessario che l'attività «turistico ricettiva» fosse svolta in maniera prevalente rispetto alle altre esercitate dalla stessa impresa (da intendersi per tali quelle da cui deriva, nell'ultimo periodo d'imposta per il quale è stata presentata la dichiarazione, la maggiore entità dei ricavi o compensi).

Avvisi di accertamento

Emissione dei primi avvisi di accertamento relativi al 2015. Cosa indagare, come reagire.

Scissione dell'avviso di accertamento

La norma: articolo 157 DL n. 34 del 2020

1. In deroga a quanto previsto all'articolo 3 della legge 27 luglio 2000, n. 212, gli atti di accertamento, di contestazione, di irrogazione delle sanzioni, di recupero dei crediti di imposta, di liquidazione e di rettifica e liquidazione, per i quali i termini di decadenza, calcolati senza tener conto del periodo di sospensione di cui all'articolo 67, comma 1, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, scadono tra l'8 marzo 2020 ed il 31 dicembre 2020, sono emessi entro il 31 dicembre 2020 e sono notificati nel periodo compreso tra il 1° marzo 2021 e il 28 febbraio 2022, salvo casi di indifferibilità e urgenza, o al fine del perfezionamento degli adempimenti fiscali che richiedono il contestuale versamento di tributi.

Scissione dell'avviso di accertamento

La norma: articolo 157 DL n. 34 del 2020

5. Al fine del differimento dei termini di cui al presente articolo, l'elaborazione o l'emissione degli atti o delle comunicazioni è provata anche dalla data di elaborazione risultante dai sistemi informativi dell'Agenzia delle entrate, compresi i sistemi di gestione documentale dell'Agenzia medesima.

6. Con uno o più provvedimenti del direttore dell'Agenzia delle entrate sono individuate le modalità di applicazione del presente articolo.

Scissione dell'avviso di accertamento

Tre considerazioni

1. **Scissione** dell'atto fra il momento dell'emissione, confezionamento dell'atto mediante la sua sottoscrizione da parte dell'Amministrazione Finanziaria, ed il successivo momento della notifica, ovvero il momento in cui è portato alla conoscenza del contribuente. La **scissione dell'atto** è qualcosa di diverso rispetto alla **scissione della notifica**.

2. E' una norma **autosufficiente**, non ha bisogno di strumenti attuativi. Gli avvisi di accertamento emessi entro il 31/12/2020 e notificati nel "anno dedicato" sono certamente legittimi. Il provvedimento attuativo, trattandosi di fonte normativa di secondo livello di natura regolamentare, non ha la forza giuridica di modificare i termini della Legge.

3. La norma pone un **problema di natura probatoria**, ovvero la dimostrazione a carico dell'Amministrazione Finanziaria che l'atto è stato emesso entro i termini di decadenza.

Scissione dell'avviso di accertamento

L'eccezione dovuta dall'entrata in vigore del DL n. 3 del 2021

- ❑ Inizialmente la norma prevedeva che la notifica dovesse avvenire dal 01/01/2021 al 31/12/2021;
- ❑ Il Decreto Legge n. 3 del 2021 che ha disposto il primo slittamento dei termini della notifica (dal 01/02/2021 al 31/01/2022) è entrato in vigore il 15 gennaio 2015;
- ❑ Si è creato un "buco" nel quale la notifica poteva legittimamente avvenire. Gli atti notificati dal 01/01/2021 al 14/01/2021 sono legittimi.

Scissione dell'avviso di accertamento

Modalità di notifica dell'atto

Cartacea:

- Articolo 60 DPR 600 del 1973;
- messi comunali ovvero dai messi speciali autorizzati dall'ufficio;
 - Consegnatario è destinatario —> sottoscrizione dell'atto;
 - Irreperibilità relativa —> ricevuta del consegnatario + invio raccomandata informativa a mezzo lettera raccomandata;
 - Irreperibilità assoluta —> affissione all'albo comunale;
- Riferimento alle norme stabilite dagli articoli 137 e seguenti del codice di procedura civile fra cui la notifica a mezzo del servizio postale.

Scissione dell'avviso di accertamento

Modalità di notifica dell'atto

PEC:

- ❑ **Articolo 2 comma 6-bis DLGS n. 82 del 2005 (CAD):**
 - Dal 14/09/2016 esclusione delle sole attività di ispezione e controllo fiscale;
 - Dal 27/01/2018 applicabilità esplicita agli atti di liquidazione, rettifica, accertamento e di irrogazione delle sanzioni di natura tributaria.
- ❑ **Articolo 60 DPR n. 600 del 1973**
 - Dal 03/12/2016 prevede possibilità notifica a mezzo PEC alle imprese individuali o costituite in forma societaria e ai professionisti iscritti in albi o elenchi istituiti con legge dello Stato.

Scissione dell'avviso di accertamento

Notifica a mezzo PEC - articolo 60 DPR n. 600 del 1973

- ❖ Utilizzo indirizzo INI-PEC;
- ❖ Dopo il secondo tentativo l'avviso viene depositato nell'area riservata del sito internet della società InfoCamere Scpa ed invia raccomandata informativa al contribuente;
- ❖ Perfezionamento della notifica:
 - Mittente —> ricevuta di accettazione;
 - Destinatario —> ricevuta di consegna o decorsi 15 giorni dal deposito su InfoCamere Scpa.

Scissione dell'avviso di accertamento

Notifica a mezzo PEC - articolo 23 comma 2-bis DLGS n. 82 del 2005 GLIFO

- ❖ Copia analogica di documento informatico sottoscritto digitalmente ha la stessa valenza probatoria se è dichiarata la sua conformità all'originale da un pubblico ufficiale:
 - In luogo della firma digitale l'apposizione stampa di un contrassegno mediante il quale è possibile procedere a visualizzare il documento informatico e verificare la corrispondenza fra originale informatico e copia analogica notificata al contribuente (sistema Grifo);
 - Il contrassegno sostituisce a tutti gli effetti la sottoscrizione.

Scissione dell'avviso di accertamento

Cosa indagare?

- ❖ Ai sensi dell'articolo 42 del DPR n. 600 del 1973 gli avvisi di accertamento devono essere "sottoscritti dal capo dell'ufficio o da altro impiegato della carriera direttiva da lui delegato"
- ❖ *Momento della sottoscrizione* = momento di emissione dell'atto
 - Notifica cartacea —> risulta difficile immaginare come l'Agenzia possa dimostrare l'emissione dell'atto
 - Notifica a mezzo pec —> verifica della sottoscrizione apposta al file
 - Notifica copia analogica di originale informatico —> verifica della sottoscrizione apposta mediante Glifo.