

ISA 2022: una sola causa di esclusione legata al Covid-19

Giovanni Cremona e Michela Tinti - Athenaeum S.r.l. Società tra Professionisti

I modelli ISA 2022 tengono ancora in considerazione, seppur in modo più leggero rispetto allo scorso anno, gli effetti economici negativi che i contribuenti hanno sofferto a causa dell'emergenza da Covid. Delle tre esclusioni specifiche connesse alla pandemia approvate per i modelli ISA 2021, infatti, ne residua una sola, che sarà fruibile solo da quei contribuenti che nel corso dell'esercizio 2021 hanno sofferto una diminuzione dei ricavi o dei compensi di almeno il 33% rispetto all'ultimo anno fiscale pre-Covid (anno 2019). Rimane aperta la possibilità dell'introduzione in corso d'anno di nuove cause specifiche per determinate attività particolarmente colpite.

Anche quest'anno, i contribuenti che esercitano una delle attività economiche soggette agli **indici sintetici di affidabilità**, i cc.dd. **ISA**, e riconducibili al settore dell'agricoltura, delle manifatture, dei servizi, delle attività professionali o del commercio, dovranno compilare i relativi **modelli ISA**. Tali modelli costituiscono parte integrante del modello Redditi 2022 e, pertanto devono essere trasmessi telematicamente unitamente al modello, avendo cura di barrare l'apposita casella nel frontespizio.

Nota bene

I modelli ISA rappresentano lo **strumento di compliance** che permette la comunicazione dei dati rilevanti ai fini del calcolo del relativo punteggio su una scala da 1 a 10 ed è finalizzato a

- (i) favorire l'emersione spontanea di base imponibile,
- (ii) stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari e
- (iii) rafforzare la collaborazione tra i contribuenti e la Pubblica Amministrazione.

L'Agenzia delle Entrate ha approvato i 175 modelli da utilizzarsi per le comunicazioni relative all'esercizio 2021. Si ricorda che ogni modello è specifico per una determinata attività.

Leggi anche [ISA 2022: via libera a 175 modelli per la comunicazione dei dati](#)

Cause di esclusione dagli ISA

La principale novità per la comunicazione relativa all'esercizio 2021 è la presenza di **una sola causa di esclusione** dagli ISA **connessa agli effetti economici** della pandemia da **Covid-19**, che interessa unicamente i soggetti che hanno subito una **diminuzione dei ricavi di almeno il 33%** rispetto al periodo di imposta 2019, considerato quale ultimo anno pre-pandemia.

Nota bene

Per "ricavi" si intendono quelli di cui all'art. 85, comma 1, TUIR, con esclusione di quelli relativi a corrispettivi di cessioni di strumenti finanziari che non costituiscono immobilizzazioni finanziarie, ovvero dei compensi derivanti dall'esercizio di arti e

professioni, di cui all'art. 54, comma 1, TUIR.

Rimangono invece **valide** le **cause di esclusione** per i soggetti 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 superi il 30% dell'ammontare dei ricavi dichiarati; o

- svolgono attività d'impresa, arte o professioni e partecipano ad un gruppo IVA.

I soggetti che rientrano in una delle tre cause di esclusione sopracitate **devono comunque inviare il modello, ai soli fini statistici**, comunicando i dati economici, contabili e strutturali previsti all'interno dei relativi moduli.

Inoltre, nei confronti di tali contribuenti è **preclusa la possibilità di accedere ai benefici premiali**, quali, tra gli altri, l'esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per importo non superiore a 50.000 euro annui relativamente all'IVA e per importo non superiore a 20.000 euro relativamente alle imposte dirette e all'IRAP e l'esclusione dell'applicazione della disciplina delle società non operative.

L'Agenzia delle Entrate ha altresì chiarito che gli indicatori possono essere **disapplicati** automaticamente con riferimento al periodo emergenziale **solo ricorrendo alle cause di disapplicazione specifiche**, non potendosi invocare la causa di esonero generica legata al **"periodo di non normale svolgimento dell'attività"**. Tale causa rimane quindi utilizzabile soltanto da quei soggetti che, nel corso del 2021:

a) hanno messo la propria impresa in liquidazione ordinaria, oppure in liquidazione coatta amministrativa o fallimentare;

b) non hanno ancora iniziato l'attività produttiva prevista dall'oggetto sociale;

c) non hanno potuto esercitare la propria attività per tutto il periodo di imposta a causa della ristrutturazione di tutti i locali in cui questa viene normalmente esercitata;

d) hanno ceduto in affitto l'unica azienda;

e) hanno sospeso l'attività ai fini amministrativi dandone comunicazione alla Camera di Commercio, Industria, Artigianato e Agricoltura;

f) hanno modificato in corso d'anno l'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 BM21U) e da maggio in poi quella di "Trasporto con taxi" (Codice attività - 49.32.10 - compreso nell'ISA BG72U).

Si ricorda che 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.

g) nel caso dei soli professionisti, qualora abbiano interrotto l'attività per la maggior parte dell'anno a causa di provvedimenti disciplinari;

h) hanno subito gli effetti di un evento sismico che abbia danneggiato i locali dell'impresa, o reso impossibile l'accesso ai locali per via di divieti assoluti di accesso per la maggior parte del periodo d'imposta successivo al terremoto, o da cui sia derivata una riduzione significativa dell'attività.

Tale limitazione è legata al fatto che, secondo l'Agenzia, considerando gli interventi

programmati orientati a escludere l'applicazione degli indici sintetici di affidabilità in presenza di particolari effetti della pandemia, rimane **ragionevolmente garantita** la corretta applicazione degli ISA per coloro i quali non rientrino nella causa di esclusione specifica.

Cosa riportare nel campo Annotazioni

È difficile non notare come il Legislatore abbia scelto di **ridurre le cause di esclusione legate al Covid-19** rispetto all'anno scorso, quando aveva scelto di esonerare anche i contribuenti che avessero aperto la partita IVA successivamente al 1° gennaio 2019 e i soggetti che, esercitando una delle attività individuate in un'apposita lista di codici ATECO, hanno dovuto sospendere reiteratamente la propria attività per effetto dei provvedimenti legati all'emergenza sanitaria.

Sembra però probabile che, se nel corso del 2022 le analisi faranno emergere la sussistenza di **situazioni di particolare difficoltà**, potrebbe essere **introdotta una nuova causa di esclusione** da Covid per alcune specifiche categorie che si affianchi all'unica attualmente presente, ovvero quella relativa alla riduzione del fatturato.

Allo stato dell'arte sembra dunque possibile che alcuni soggetti, pur non rientranti in una delle cause di esclusione specifiche ma che abbiano subito gravi effetti economici imputabili all'emergenza sanitaria, possano venire **penalizzati** dalla corretta compilazione degli ISA e ottenere un **risultato falsato, al ribasso**, imputabile alla crisi economica contingente. In queste situazioni rimane valida e auspicabile la compilazione dello spazio "**Annotazioni**", per indicare preventivamente le ragioni del risultato e l'effetto delle contingenze sullo stesso, anticipando conseguentemente i tempi e evitando segnalazioni per le verifiche fiscali.

Per la compilazione dei modelli

In ultimo, sul **fronte compilativo**, si ricorda che i contribuenti, nel fornire tutte le informazioni di natura contabile ed extracontabile, dovranno tenere presente che:

- nel caso di **periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare**, i soggetti dovranno barrare la casella "Periodo d'imposta non coincidente con l'anno solare", indicando i "Mesi di attività nel corso del periodo d'imposta" e fornendo i dati relativi alla situazione esistente alla data di chiusura del periodo d'imposta;
- i dati contabili contenuti nei quadri destinati all'indicazione dei dati strutturali devono essere comunicati senza tenere in considerazione alcuna variazione fiscale derivante dall'applicazione delle norme tributarie;
- le **variazioni fiscali** devono essere invece considerate nella compilazione dei **quadri F o H**. Non dovranno però essere riportati in alcun rigo dei suddetti quadri i contributi e le indennità di qualsiasi natura erogati in via eccezionale a seguito dell'emergenza, purché essi non concorrano, per espressa previsione normativa, alla formazione del reddito;
- il riferimento alle "**spese sostenute**", di cui alle istruzioni, deve essere inteso come un rinvio al criterio di imputazione dei costi previsto per la specifica categoria di reddito;
- nel **quadro F** deve essere indicata anche la quota di reddito derivante dall'utilizzo di beni immateriali soggetta all'agevolazione **Patent Box**, senza alcuna distinzione.