

NEL DECRETO SEMPLIFICAZIONI- 13 LUGLIO 2022 ORE 06:00

## ISA pluriennali, tra correttivi e regime premiale

*Clarissa Cremona e Paolo Monarca - Athenaeum S.r.l. Società tra professionisti*

Non c'è pace per gli ISA 2022, le cui modalità applicative, seppure in un contesto di continuità rispetto al passato, hanno visto numerosi interventi, soprattutto sul fronte delle cause di esclusione. A tali cause si è poi aggiunto un più recente intervento normativo riguardante il livello di affidabilità fiscale per il 2021, che potrà essere considerato pari al valore ottenuto considerando l'esercizio 2021 stand alone o, alternativamente, considerando il livello di affidabilità fiscale più elevato derivante dall'applicazione degli indici per gli esercizi 2019 e 2020. Il punteggio così calcolato avrà poi la consueta rilevanza per le strategie antievasione applicate da Guardia di Finanza e Agenzia delle Entrate e per l'accesso al regime premiale ISA.

Per far fronte agli effetti negativi della pandemia, l'attività legislativa e quella dell'Agenzia delle Entrate sono state mirate a garantire il **corretto funzionamento** degli **indici di affidabilità fiscale** e a definire **nuove cause di esclusione** che intercettassero le realtà maggiormente colpite; proprio per queste ragioni, l'Agenzia delle Entrate ha dichiarato di aver svolto un'indispensabile attività preliminare per individuare e acquisire nuove fonti di informazioni per integrare quelle già disponibili nella banca dati ISA, nonché di aver analizzato i dati derivanti dagli archivi (di fatturazione elettronica, corrispettivi telematici, forza lavoro dipendente (INPS) e liquidazioni periodiche IVA), arrivando quindi a predisporre dei **correttivi specifici** da applicarsi sia all'analisi degli indicatori elementari di affidabilità, sia a quella a degli indicatori elementari di anomalia, che tengono conto di alcune grandezze e variabili economiche che si sono modificate per colpa della crisi economica.

### Correttivi per il periodo d'imposta 2021

I correttivi previsti per il periodo d'imposta 2021 sono quindi legati, tra gli altri elementi, a:

- contrazione della domanda, determinata dall'analisi dei corrispettivi telematici articolata per territorio;
- caduta dei ricavi e/o dei compensi, dichiarati dal singolo contribuente nel periodo d'imposta di applicazione;
- concentrazione della produttività settoriale, come stima della riduzione di produttività sotto l'ipotesi di invarianza dei costi;
- riduzione della forza lavoro dipendente, osservata in ciascun settore rispetto al periodo d'imposta 2019.

L'Agenzia ha inoltre evidenziato di non aver introdotto la necessità di fornire ulteriori informazioni coi nuovi modelli dichiarativi, per snellire il più possibile gli adempimenti correlati all'applicazione degli ISA.

### L'introduzione degli ISA "pluriennali"

L'ultima modifica apportata dal legislatore all'assetto normativo degli ISA è stata, invece, introdotta con il decreto Semplificazioni (D.L. n. 73 del 21 giugno 2022), che ha previsto:

- l'**estensione degli interventi straordinari** in materia di ISA, previsti dall'art. 148 del D.L. n. 34/2020, all'intero **triennio 2020-2021-2022**;

- una **nuova metodologia di valutazione dei risultati ISA** ottenuti nei trienni 2019-2020-2021 e 2020-2021-2022;

- nuove **tempistiche per l'approvazione annuale** degli indici e delle eventuali loro integrazioni.

Con riferimento alla **nuova metodologia valutativa**, viene previsto, all'art. 24 del decreto, che per il periodo d'imposta 2021 il punteggio ISA sia pari al **maggior punteggio ottenuto nel triennio 2019-2020-2021**, e che, utilizzando le stesse modalità di calcolo, anche il punteggio ISA relativo al periodo d'imposta 2022 sia pari al maggior punteggio derivante dall'applicazione degli indici di affidabilità fiscale per il triennio 2020-2021-2022.

Di conseguenza, l'effetto di un basso punteggio ISA ottenuto in uno dei periodi d'imposta dei trienni sarà attenuato dai migliori risultati che il contribuente potrebbe avere conseguito in uno degli esercizi precedenti.

Gli **effetti**, evidentemente **favorevoli per i contribuenti**, si riflettono anche sulle strategie di controllo antievasione attuate dall'Agenzia delle Entrate e dalla Guardia di Finanza, come sempre basate su una combinazione fra punteggi ISA e le informazioni finanziarie presenti nei loro archivi. Allo stesso modo, gli effetti dovranno essere considerati anche per l'accesso al regime premiale da parte dei singoli contribuenti.

## Regime premiale

Per il periodo d'imposta 2021 l'Agenzia ha confermato le modalità e condizioni per l'accesso al regime premiale ISA già in essere per il 2020, mossi, come di consueto, dalla duplice esigenza di definire i punteggi idonei a individuare situazioni di affidabilità fiscale per il 2021 e di premiare le situazioni di affidabilità fiscale ripetute nel tempo.

Sempre l'Agenzia, con la circolare n. 18/E del 2022, ha confermato il c.d. **doppio binario** secondo il quale è possibile accedere ai benefici:

- sia ottenendo un **punteggio idoneo nell'annualità di applicazione** dell'ISA,

- sia, **alternativamente**, considerando la **media dei punteggi** ottenuti nel **2020 e 2021**.

**Leggi anche** [Come applicare gli ISA per il periodo d'imposta 2021: correttivi, esclusioni e nuove funzionalità](#)

La Tabella n. 1 riporta il livello di affidabilità necessario per accedere a ciascun beneficio.

**Tabella n. 1**

Beneficio	Riferimenti normativi  (D.L. n. 50/2017)	Criterio di accesso ai benefici basato su:	
		Punteggio ISA 2021	Punteggio medio ISA 2020-2021
Esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti IVA, imposte dirette e IRAP	art. 9- <i>bis</i> , lettera a)	8	8,5

Esonero dall'apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi IVA	art. 9- <i>bis</i> , lettera b)	8	8,5
Esclusione dell'applicazione della disciplina delle Società non operative	art. 9- <i>bis</i> , lettera c)	9	9
Esclusione degli accertamenti analitico presuntivi	art. 9- <i>bis</i> , lettera d)	8,5	9
Anticipazione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento	art. 9- <i>bis</i> , lettera e)	8	-----
Esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo (il reddito complessivo accertabile non deve eccedere di due terzi il reddito dichiarato)	art. 9- <i>bis</i> , lettera f)	9	9

Si ricorda che, nel caso in cui un contribuente consegua, nello stesso periodo d'imposta, sia **redditi d'impresa** sia **redditi di lavoro autonomo**, per accedere ai benefici del regime dovrà applicare gli indici sintetici di affidabilità fiscale, dove previsti, e verificare che il punteggio attribuito a ciascun indice considerato, anche sulla base di più periodi d'imposta, sia pari o superiore a quello minimo individuato per l'accesso al singolo beneficio.

## Coordinamento tra decreto Semplificazione e criteri per l'accesso al regime premiale

È evidente che, per effetto del decreto Semplificazioni, il punteggio ISA da considerare potrebbe non essere quello relativo al 2021 ma quello di anni precedenti, venendosi, quindi, a creare delle **difformità nelle modalità di calcolo dei punteggi** per accedere al regime da parte dei diversi contribuenti.

Si pensi, infatti, a due distinti soggetti, il primo dei quali nel 2021 abbia ottenuto un punteggio in linea con quello del triennio 2019-2020-2021, mentre il secondo abbia verificato che il punteggio maggiore del triennio è quello del 2019. Il secondo, grazie al decreto Semplificazioni, è legittimato a utilizzare il punteggio del 2019 come punteggio rappresentativo per l'esercizio 2021, sia in senso assoluto, sia per la determinazione dei punteggi per l'accesso al regime premiale ISA; in questo caso il parametro di riferimento dovrebbe essere il punteggio 2019 preso singolarmente (al posto del solo punteggio 2021) e la media dei punteggi ottenuti nel corso del 2019 e del 2020 (invece del biennio 2020-2021).