

CIRCOLARE N. 16/E



Divisione Contribuenti

Roma, 16 giugno 2020

OGGETTO: Indici sintetici di affidabilità fiscale – periodo d'imposta 2019.

INDICE

Premessa	4
1. Principali novità	5
1.1. Decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze del 24 dicembre 2019.....	5
1.2. Decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze del 28 febbraio 2020	8
1.3. Modifiche al calcolo del Coefficiente individuale.....	10
1.4. ISA relativi ad attività professionali con modello “a prestazione”	13
1.5. Indicatori di anomalia.....	15
1.6. Contribuenti ai quali non si applicano gli ISA – I gruppi IVA	16
1.7. La stima dei ricavi/compensi.....	17
2. La modulistica	18
2.1. La semplificazione degli adempimenti	18
2.2. Le principali novità della modulistica 2020	20
2.2.1. Istruzioni Parte Generale	22
2.2.2. Istruzioni quadro A - Personale.....	24
2.2.3. Istruzioni quadro F – Dati contabili (Imprese)	25
2.2.4. Istruzioni quadro G e H – Dati contabili (Professionisti).....	27
2.2.5. Quadri E - Dati per la revisione.....	28
3. Gli ulteriori dati forniti dall’Agenzia delle entrate.....	29
3.1. Dati precalcolati ISA2020 – novità	30
3.2. Dati precalcolati ISA2020 – struttura	32
3.3. Dati precalcolati ISA2020 – modificabilità	33

3.4. Dati precalcolati ISA2020 – consultazione ed acquisizione.....	34
4. Gli ISA evoluti per il p.i. 2019.....	34
4.1. Le peculiarità applicative – ISA comparto delle manifatture.....	35
4.2. Le peculiarità applicative – ISA comparto dei professionisti	36
4.3. Le peculiarità applicative – ISA comparto dei servizi.....	45
4.4. Le peculiarità applicative – ISA comparto del commercio	53
5. Il software applicativo “Il tuo ISA 2020”	53
5.1. Struttura del software.....	54
5.2. L’esito	55
6. I benefici premiali	60
7. Le novità in materia di ISA introdotte dal <i>Decreto Rilancio</i>	68
7.1. L’analisi del rischio per i periodo d’imposta 2018 e 2020	68
7.2. Gli interventi disposti per tenere conto all’emergenza sanitaria causata dalla diffusione del COVID-19.....	71
8. Risposte a quesiti.....	74
8.1. Effetti dell’applicazione degli ISA in particolari situazioni di non normale svolgimento della attività.....	75
8.2. Corretta compilazione dei modelli ISA 2020	80
8.3. Termini di presentazione della dichiarazione e punteggio ISA	83
8.4. Regime premiale ISA	85
9. Rassegna normativa e prassi di riferimento.....	86

Premessa

La presente circolare fornisce chiarimenti in ordine all'applicazione, per il periodo d'imposta 2019, degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA) di cui al decreto legge n. 50 del 2017¹ (*decreto*).

Si evidenzia preliminarmente che, per tale periodo d'imposta, è stata integralmente revisionata una prima parte degli ISA (n. 89 ISA) già in applicazione per il precedente periodo di imposta² e sono stati aggiornati anche i restanti 86 ISA³ non oggetto di evoluzione per tale annualità, per consentirne una più aderente applicazione anche al periodo d'imposta 2019, con gli specifici interventi che sono dettagliatamente descritti nel presente documento di prassi.

In particolare, si sottolinea che degli 89 ISA in revisione nel p.i. 2019⁴, 20 sono stati oggetto di un'evoluzione anticipata rispetto agli ordinari piani biennali di aggiornamento⁵.

Tutti gli ISA in applicazione per il p.i. 2019 sono stati, inoltre, oggetto di specifici interventi⁶ finalizzati a prevedere le integrazioni “*indispensabili per tenere conto di situazioni di natura straordinaria, anche correlate a modifiche*

¹ Decreto-legge del 24 aprile 2017 n. 50 recante “Disposizioni urgenti in materia finanziaria, iniziative a favore degli enti territoriali, ulteriori interventi per le zone colpite da eventi sismici e misure per lo sviluppo” pubblicato in GU n. 95 del 24 aprile 2017 - supplemento ordinario.

² Vedi decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 24 dicembre 2019 recante “Approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale relativi ad attività economiche dei comparti dell'agricoltura, delle manifatture, dei servizi, del commercio e delle attività professionali e di approvazione delle territorialità specifiche” pubblicato in GU n. 5 del 8 gennaio 2020 - supplemento ordinario.

³ Vedi decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 28 dicembre 2018 recante “Approvazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale relativi ad attività economiche dei comparti dell'agricoltura, delle manifatture, dei servizi, del commercio e delle attività professionali e di approvazione delle territorialità specifiche” pubblicato in GU n.3 del 4 gennaio 2019 supplemento ordinario

⁴ Degli 89 ISA cui si fa riferimento, 69 sono stati approvati con il DM del 23 marzo 2018 e 20 sono stati approvati con il DM del 28 dicembre 2018.

⁵ In proposito il comma 2 dell'art. 9-*bis* del *decreto* prevede che “Gli indici sono soggetti a revisione almeno ogni due anni dalla loro prima applicazione o dall'ultima revisione”.

⁶ Vedi decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 28 febbraio 2020 recante “Approvazione di modifiche agli indici sintetici di affidabilità fiscale, applicabili al periodo d'imposta 2019” pubblicato in GU n.66 del 13 marzo 2020 - Supplemento Ordinario.

normative e ad andamenti economici e dei mercati, con particolare riguardo a determinate attività economiche o aree territoriali”⁷.

1. Principali novità

Nel presente paragrafo viene proposta, in base al DM che ne ha previsto la disciplina, una panoramica di tutti gli interventi effettuati sugli ISA in applicazione per il p.i. 2019.

In relazione alle questioni che presentano aspetti di maggiore complessità o elementi più innovativi sono forniti degli specifici approfondimenti nei successivi paragrafi.

1.1. Decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze del 24 dicembre 2019

Il Decreto ha previsto:

- a) al fine di tenere conto delle possibili differenze dei risultati economici dipendenti dal luogo di svolgimento dell’attività, l’aggiornamento dei 3 indicatori territoriali relativi alla “Territorialità del livello delle quotazioni immobiliari”, alla “Territorialità del livello dei canoni di locazione degli immobili” e alla “Territorialità del livello del reddito medio imponibile ai fini dell’addizionale IRPEF”. L’aggiornamento delle prime due territorialità è stato effettuato utilizzando i dati dell’Osservatorio sul Mercato Immobiliare (OMI) riferiti all’anno 2018, mentre la revisione della terza è stata condotta, su scala comunale, su dati del Dipartimento

⁷ Vedi comma 2 dell’articolo 9-bis del decreto.

delle Finanze del Ministero dell'Economia relativi ai periodi d'imposta 2016 e 2017;

- b) una specifica nota tecnica e metodologica⁸, in cui viene individuato, per gli 89 ISA evoluti nel 2019, il numero massimo delle unità locali (di cui al quadro B del modello ISA) gestite dal *software* predisposto per il calcolo del punteggio degli indici;
- c) con riferimento agli ISA BM06A, BM12U, BM13U, BM20U, BM81U⁹, BM85U, BG14S, BG36U, BG37U, BG44U, BG54U, BG60U, BG83U e BG85U, che i ricavi dichiarati, da confrontare con quelli presunti in base agli indicatori elementari, sono quelli di cui all'art. 85 del TUIR, con l'esclusione di quelli previsti dalle lettere c), d), e) ed f), del comma 1 del citato articolo, nonché dei ricavi derivanti dalla vendita di generi soggetti ad aggio o ricavo fisso¹⁰;
- d) per tutti gli ISA approvati con il decreto in argomento, ad eccezione di quelli indicati al punto che precede, che i ricavi/compensi dichiarati, da confrontare con quelli presunti in base agli indicatori elementari, sono quelli di cui all'art. 85 del TUIR con la sola esclusione di quelli previsti dalle lettere c), d), e) ed f), del comma 1 del medesimo articolo, ovvero i compensi di cui all'art. 54, comma 1, del citato testo unico¹¹;

⁸ Allegato numero 93 al decreto.

⁹ Per l'ISA BM81U, riguardante il "Commercio all'ingrosso di combustibili", vista l'attività economica per la quale è stato elaborato, la relativa metodologia di elaborazione, nonché le variabili di cui al comma 8, dell'art. 1 del D.M. 24/12/2019, i ricavi dichiarati, da confrontare con quelli stimati in base agli indicatori elementari, vanno aumentati dell'ammontare delle accise rimborsate all'impresa, nel corso dell'anno, dagli organi competenti.

¹⁰ Analoga previsione è stata estesa anche agli ISA AM01U e AM80U approvati con DM 28 dicembre 2018.

¹¹ La medesima modifica nel calcolo dei ricavi/compensi dichiarati da confrontare con quelli presunti è stata disposta per il periodo d'imposta 2019 anche con riferimento agli ISA approvati con DM 28 dicembre 2018, con esclusione degli ISA AM01U e AM80U di cui alla nota precedente. Per l'ISA AG72U resta invece confermato quanto riportato nell'articolo 3 del DM 28 dicembre 2018.

- e) per le imprese che eseguono opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale, che i ricavi dichiarati, da confrontare con quelli presunti in base agli indicatori elementari, vanno aumentati delle rimanenze finali e diminuiti delle esistenze iniziali valutate ai sensi dell'art. 93, commi da 1 a 4, del TUIR;
- f) la modifica della formula dell'indicatore "Incidenza dei costi residuali di gestione" applicabile alle attività d'impresa e dell'indicatore "Incidenza delle altre componenti negative sulle spese" applicabile alle attività di lavoro autonomo, in modo che il calcolo sia effettuato al netto degli oneri per imposte e tasse;
- g) la metodologia che consente di trattare, con riferimento al periodo d'imposta 2019, il passaggio dal sistema contabile di competenza a quello improntato al criterio di cassa di cui all'art. 66 del TUIR e viceversa;
- h) la soppressione di alcuni "Indicatori di anomalia", cui consegue la semplificazione delle correlate variabili "precalcolate" per il periodo d'imposta 2019 (per maggiori dettagli vedere paragrafo 3.1).

Inoltre, il decreto in argomento, in aggiunta all'evoluzione di 69 ISA rientranti nel piano ordinario di revisione biennale previsto dal comma 2 dell'art. 9-bis del *decreto*, ha approvato ulteriori 20 ISA la cui revisione anticipata era stata prevista dal Provvedimento del 30 gennaio 2019¹², al fine di tener conto delle peculiarità dei settori interessati dall'applicazione di tali indici.

In particolare la revisione anticipata ha riguardato:

- a) gli ISA della filiera delle costruzioni (BG40U – Locazione, valorizzazione, compravendita di beni immobili, BG69U – Costruzioni e BK23U – Servizi di ingegneria integrata svolta in forma d'impresa) per i

¹² ISA approvati con il DM del 28 dicembre 2018.

quali le informazioni relative alla variazione delle rimanenze relative ad opere, forniture e servizi di durata ultrannuale di cui all'art. 93, comma 5, del TUIR, non più previste per il p.i. 2019 all'interno del quadro F – Dati contabili, sono state riportate, in quanto rilevanti ai fini dell'applicazione di tali ISA, nel quadro degli Elementi specifici dell'attività dei rispettivi modelli;

- b) gli ISA relativi ai settori in cui si possono conseguire ricavi derivanti da apparecchi di cui all'art. 110, comma 6 del TULPS (BG37U, BG44U, BG83U, BG85U, BM13U, BM85U, BG14S). Per tali ISA, infatti, si è ritenuto necessario inserire nel relativo modello alcune informazioni concernenti i proventi da apparecchi di cui all'art. 110 comma 6 del TULPS, proventi che, potendo essere considerati di determinazione certa per la loro particolare modalità di realizzazione, sono utilizzati ai fini della loro stessa neutralizzazione
- c) alcuni ISA delle attività professionali (BK01U, BK05U, BK06U, BK17U, BK18U, BK23U – Lavoro autonomo e BK24U) per i quali la variabilità dei compensi fra un anno e l'altro a causa della determinazione del reddito secondo il principio di cassa, dell'anelasticità dei costi rispetto all'andamento dei compensi, della concorrenza sul territorio, delle differenti prestazioni svolte spesso a parità di struttura e di costi, ha fatto ritenere opportuna la revisione anticipata (per maggiori chiarimenti si rimanda al paragrafo 1.4).

1.2. Decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze del 28 febbraio 2020

Con tale decreto sono stati effettuati i seguenti interventi:

- a) modifiche all'ISA BM05U, relative all'aggiornamento della "Territorialità dei Factory Outlet Center", necessarie al fine di tener conto della concorrenza esercitata dai Factory Outlet Center nelle aree di mercato limitrofe;
- b) aggiornamento delle variabili territoriali degli ISA AG72U, BG44U e BK04U per tener conto delle variazioni amministrative intervenute a seguito dell'istituzione di nuovi comuni (per aggregazione e/o fusione di comuni già esistenti) o alla ridenominazione di alcuni comuni, avvenute nel corso del 2019;
- c) aggiornamento delle analisi territoriali a livello comunale, necessarie al fine di tenere conto dell'istituzione, soppressione, modifica o ridenominazione di alcuni comuni, avvenute nel corso del 2019;
- d) individuazione degli indici di concentrazione della domanda e dell'offerta per area territoriale, al fine tener conto di possibili situazioni di vantaggio o svantaggio competitivo derivante dalla particolare collocazione territoriale;
- e) individuazione delle misure di ciclo settoriale, per tener conto, in fase di applicazione degli ISA, dell'andamento di eventuali variazioni congiunturali verificatesi nei settori e nei territori;
- f) modifiche agli ISA approvati con i decreti ministeriali 28 dicembre 2018 e 24 dicembre 2019. In particolare, le modifiche hanno riguardato:
 - gli indici AG72U, AG90U e BG68U, per aggiornare, sulla base dei dati medi mensili dei prezzi dei carburanti presenti sul sito del Ministero per lo sviluppo economico per il 2019, le soglie minime e massime degli indicatori "Costo del carburante per chilometro", "Costo del carburante al litro" e "Costo per litro di gasolio consumato durante il periodo di imposta";

- la nota tecnica e metodologica relativa ai dati che l’Agenzia delle entrate fornisce ai contribuenti per l’applicazione degli ISA per il periodo di imposta in corso al 31 dicembre 2019, nella quale è prevista la modifica del coefficiente individuale che partecipa al calcolo della stima dei ricavi/compensi e del valore aggiunto (per maggiori dettagli si rimanda al successivo par. 1.3);
- g) l’esclusione dall’applicazione degli ISA, per il periodo d’imposta 2019, dei soggetti che partecipano ad un gruppo IVA di cui al Titolo V-*bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633 (per maggiori dettagli si rimanda al successivo par. 1.6).

Rispetto a tutti gli interventi innanzi elencati si riporta di seguito un approfondimento in relazione a quelli, di portata più generale, che presentano aspetti di maggiore complessità o interesse per i contribuenti ai fini dell’applicazione.

Gli elementi di novità relativi agli specifici ISA oggetto di evoluzione per il p.i. 2019 sono illustrati al successivo paragrafo 4.

1.3.Modifiche al calcolo del Coefficiente individuale

Nell’ambito dell’applicazione degli ISA per il periodo d’imposta 2019, come per lo scorso anno, la stima dei “Ricavi/Compensi per addetto” e del “Valore aggiunto per addetto” sono personalizzate per ogni singolo contribuente sulla base di uno specifico coefficiente individuale, fornito dall’Agenzia come variabile “precalcolata”, che misura le differenze persistenti nella produttività degli operatori economici (ad esempio, dovute a diverse abilità manageriali, potere di mercato, ecc.) e che risulta calcolato sui dati delle precedenti 8

annualità dichiarative (informazioni contenute nei modelli studi di settore, parametri e ISA e nelle dichiarazioni UNICO/REDDITI).

Attraverso la rilevazione dell'impatto di determinate variabili, non direttamente osservabili (come le già citate capacità manageriali), sui ricavi/compensi e sul valore aggiunto, tale coefficiente individuale consente di controllare l'effetto di specificità individuali costanti nel tempo (eterogeneità individuale) ma non osservabili (per le quali non sono disponibili i dati) e di evidenziare situazioni di produttività maggiore (coefficiente positivo) o minore (coefficiente negativo) rispetto alla media del settore di appartenenza, garantendo che la condizione di ciascun contribuente venga colta con puntualità e precisione, anche tenendo conto dei suoi comportamenti nel tempo.

Nella riunione della Commissione di esperti¹³ del 5 dicembre 2019, alcune organizzazioni di categoria hanno osservato che il coefficiente individuale positivo, se da un lato contraddistingue favorevolmente l'azienda "per il passato", potrebbe tendere paradossalmente ad elevare la stima dei ricavi e del valore aggiunto in relazione al periodo d'imposta di applicazione, avendo come effetto collaterale indesiderato, quello di deprimere il voto ISA.

Pertanto, rispetto allo scorso anno, al fine di recepire tale attenzione posta dalla *Commissione degli esperti*, con il Decreto del 28 febbraio 2020 è stato introdotta una modifica alla stima dei "Ricavi/Compensi per addetto" e del "Valore aggiunto per addetto" che si attiva qualora si verificano contemporaneamente le seguenti condizioni :

1. ricavi/compensi o valore aggiunto dichiarati dal contribuente nell'anno di applicazione, al netto degli ulteriori componenti positivi indicati per migliorare il profilo di affidabilità, inferiori al relativo valore stimato;

¹³ Si tratta della Commissione di esperti prevista dal comma 8 dell'articolo 9-bis, del decreto (di seguito *Commissione degli esperti*).

2. coefficiente individuale positivo;
3. riduzione dei ricavi/compensi nell'anno di applicazione rispetto agli anni precedenti sulla base dei quali è stato calcolato il coefficiente individuale.

Con riferimento alla terza condizione i ricavi/compensi dichiarati dal contribuente nel periodo d'imposta di applicazione (Y), al netto degli ulteriori componenti positivi indicati per migliorare il profilo di affidabilità, vengono confrontati con il «Valore di riferimento dei Ricavi/Compensi calcolato sulla base dei dati riferiti alle otto annualità di imposta precedenti» (Yr).

È stata quindi prevista la predisposizione di una nuova variabile precalcolata e non modificabile per singola posizione ISA, ad integrazione di quelle già previste.

La nuova precalcolata viene utilizzata per misurare il peso ($pesoR=1-Y/Yr$) della riduzione dei ricavi nell'anno di applicazione rispetto alla media dei ricavi degli otto periodi precedenti. Tale peso rappresenterà la misura della correzione del coefficiente individuale dei Ricavi e del coefficiente individuale del Valore aggiunto determinati per singolo contribuente.

La modifica del coefficiente individuale, pertanto, opera in modo da tenere conto dell'entità della flessione dei ricavi/compensi dichiarati nell'anno di riferimento rispetto al passato e dell'apporto del coefficiente individuale nella stima dei ricavi/compensi e del valore aggiunto.

Conseguentemente, quanto maggiore è la flessione dei ricavi/compensi dichiarati dal contribuente nell'anno di applicazione rispetto al passato e quanto maggiore è il contributo del coefficiente individuale nelle stime dei ricavi/compensi e/o del valore aggiunto, tanto maggiore sarà la riduzione prodotta dal correttivo nelle stime stesse.

1.4.ISA relativi ad attività professionali con modello “a prestazione”

Gli ISA BK01U, BK05U, BK06U, BK17U, BK18U, BK23U – Lavoro autonomo e BK24U sono stati oggetto, nel 2019, di evoluzione anticipata rispetto a quella ordinaria biennale prevista dal comma 2 dell’art. 9-*bis* del *decreto*.

La peculiare complessità delle attività professionali in argomento, caratterizzate dall’applicazione del principio di cassa per la determinazione del reddito, da particolari strutture dei costi e da una talvolta significativa variabilità dei compensi da un periodo d’imposta all’altro, ha indotto, infatti, ad effettuare ulteriori approfondimenti metodologici che hanno condotto ad adottare, in parte, il cosiddetto “modello a prestazione”.

Si ricorda che già per il p.i. 2018 era stato sperimentato un modello a prestazione per i tre ISA AK01U, AK05U e AK06U, che prevedeva, fra l’altro, uno *stock* di indicatori elementari di anomalia specifici che si attivavano ed attribuivano un punteggio pari a 1 ogni volta in cui il compenso medio dichiarato per ogni attività “tipica” di ciascuna attività professionale (ossia diversa dalle stabili collaborazioni e da altre attività residuali) risultava minore del corrispondente valore della soglia inferiore provinciale di riferimento.

Questo modello a prestazione, opportunamente rielaborato e semplificato, è stato applicato ai sette indici (BK01U, BK05U, BK06U, BK17U, BK18U, BK23U – Lavoro autonomo e BK24U) che, in via straordinaria, sono stati anzitempo aggiornati, nonché agli ISA BK02U, BK03U, BK04U, BK25U e BK29U che interessano attività professionali con caratteristiche e dinamiche economiche simili a quelle degli ISA precedentemente indicati e per i quali, nel 2019, era prevista l’ordinaria revisione biennale.

La nuova metodologia, riportando il controllo dei compensi medi dichiarati dai contribuenti con i valori della soglia inferiore provinciale di riferimento all’interno degli indicatori elementari di affidabilità “Compensi per

addetto” e “Valore aggiunto per addetto”, ha consentito l’eliminazione degli indicatori elementari di anomalia precedentemente indicati.

Con riferimento, per esempio, all’indicatore elementare di affidabilità “Compensi per addetto”, si evidenzia che l’indicatore viene sempre calcolato come rapporto tra i compensi dichiarati per addetto e i compensi teorici per addetto, ma questi ultimi, in base alla nuova metodologia adottata, risultano pari alla somma dei:

1. compensi derivanti dall’attività professionale o artistica per addetto;
2. maggiori compensi stimati per addetto per “Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi” e “Altre attività”, stimati attraverso l’applicazione della consueta funzione di regressione individuata per ogni singolo ISA (caratterizzata, quindi, da specifici coefficienti per le variabili risultate rilevanti e dal “coefficiente individuale” calcolato sulla base dei dati delle otto annualità di imposta precedenti);
3. maggiori compensi per addetto derivanti dalle attività diverse da “Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi” e “Altre attività”, che vengono determinati a livello di singola prestazione attraverso un confronto tra la soglia inferiore di riferimento (provinciale) e il compenso medio dichiarato dal contribuente sempre con riferimento alla singola prestazione (per le modalità specifiche di calcolo si rimanda alle note tecniche e metodologiche dei singoli ISA). Per le attività per le quali tale differenza è minore di zero, la differenza stessa viene posta pari a zero.

Il punteggio associato all’indicatore varia su una scala da 1 a 10 come previsto per tutti gli altri ISA.

Analogo discorso vale anche per l’indicatore “Valore aggiunto per addetto”.

Infine, va rilevato che in tutti gli ISA delle attività professionali con modello “a prestazione” sono stati introdotti tre nuovi indicatori elementari di anomalia che verificano la plausibilità delle spese sostenute dal professionista rispetto all’ammontare complessivo dei compensi dichiarati.

In particolare i tre indicatori, a cui è associato un punteggio pari a 1 nel caso in cui l’ammontare dei compensi sia uguale a zero o qualora il valore dell’indicatore sia superiore al valore delle rispettive soglie di riferimento, sono:

1. *Incidenza delle spese sui compensi*, per il quale le soglie sono differenziate in base all’incidenza delle spese per forza lavoro (lavoratori dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e soggetti terzi che erogano prestazioni afferenti l’attività professionale) sul totale delle spese;
2. *Incidenza dei consumi sui compensi*;
3. *Incidenza delle altre spese documentate sui compensi*.

I tre indicatori vengono calcolati rapportando ai compensi complessivamente conseguiti, rispettivamente, il totale delle spese, l’ammontare dei consumi e l’ammontare delle altre spese documentate nette (queste ultime pari alle Altre spese documentate - Irap 10% - Irap personale dipendente – IMU).

Inoltre, si rappresenta che i valori soglia dei tre indicatori sono emersi dalle analisi statistico-economiche condotte sui dati dichiarativi relativi al periodo d’imposta 2017.

1.5.Indicatori di anomalia

Importante novità che è stata apportata non solo per gli 89 ISA in evoluzione per il p.i. 2019, ma anche con riferimento a quelli approvati con il DM 28 dicembre 2018, riguarda la soppressione di alcuni indicatori elementari di anomalia.

Tale modifica è correlata alla riduzione delle variabili c.d. “precalcolate” fornite dall’Agenzia (vedi in particolare il successivo paragrafo 3.1)

1.6. Contribuenti ai quali non si applicano gli ISA – I gruppi IVA

Con il DM di febbraio¹⁴ è stata, inoltre, introdotta una nuova causa di esclusione dall’applicazione degli ISA.

La fattispecie riguarda i soggetti che svolgono attività d’impresa, arte o professione e partecipano a un gruppo IVA¹⁵.

L’esclusione, limitata al solo periodo d’imposta in corso al 31 dicembre 2019, deve ritenersi finalizzata all’acquisizione degli elementi conoscitivi indispensabili per poter valutare la possibilità di applicare correttamente gli ISA ai soggetti interessati dall’istituto gruppo IVA.

Il gruppo IVA, infatti, è un istituto di recentissima introduzione in relazione al quale non si dispone di informazioni idonee a garantire che gli ISA colgano compiutamente anche i soggetti le cui dinamiche operative potrebbero essere significativamente influenzate dalla circostanza di appartenere ad un gruppo.

A tal fine si ricorda che i soggetti che aderiscono al gruppo IVA, ancorché esclusi dalla applicazione degli ISA, sono comunque tenuti a presentare il relativo modello¹⁶.

¹⁴ Vedi articolo 6 del DM 28 febbraio 2020.

¹⁵ Si tratta dei gruppi di cui di cui al Titolo V-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633.

¹⁶ L’art. 2 del DM 28 dicembre 2018 e l’art. 3 del DM 24 dicembre 2019, prevedono che “*Con provvedimento del direttore dell’Agenzia delle entrate sono individuate le tipologie di contribuenti che, ancorché esclusi dall’applicazione degli indici, sono comunque tenuti alla comunicazione dei dati economici, contabili e strutturali previsti al comma 4, dell’art. 9-bis, del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50, convertito con la legge 21 giugno 2017, n. 96*”. In tal senso, vedi anche:

1.7. La stima dei ricavi/compensi

Come anticipato nel paragrafo 1.1, il decreto 24 dicembre 2019 ha previsto che, per tutti gli ISA in vigore a partire dal periodo d'imposta 2019, ad eccezione degli ISA AM01U, AM80U, BM06A, BM12U, BM13U, BM20U, BM81U, BM85U, BG14S, BG36U, BG37U, BG44U, BG54U, BG60U, BG83U e BG85U, i ricavi/compensi dichiarati, da confrontare con quelli presunti in base agli indicatori elementari, sono quelli di cui all'art. 85 del TUIR con la sola esclusione di quelli previsti dalle lettere c), d), e) ed f), del comma 1 del medesimo articolo, ovvero i compensi di cui all'art. 54, comma 1, del citato testo unico¹⁷.

In conseguenza di tale modifica, la stima dei ricavi operata ai fini dell'attribuzione del punteggio relativo agli indicatori elementari tesi a verificare la normalità e la coerenza della gestione aziendale o professionale, relativa alle diverse basi imponibili, sarà comprensiva dei proventi delle attività per le quali si percepiscono aggi o ricavi fissi.

Rispetto agli anni passati (considerando gli anni in cui erano in vigore gli studi di settore), quindi, non opera più il meccanismo utilizzato per la neutralizzazione della componente relativa all'attività di vendita di generi

- istruzioni Parte Generale ai modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione ed elaborazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per il p.i. 2019;

- istruzioni ai modelli REDDITI 2020 – generalità - Cause di esclusione dall'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale.

¹⁷ Per le imprese che eseguono opere, forniture e servizi pattuiti come oggetto unitario e con tempo di esecuzione ultrannuale, il medesimo DM 24 dicembre 2019 prevede che i ricavi dichiarati, da confrontare con quelli presunti in base agli indicatori elementari, vanno aumentati delle rimanenze finali e diminuiti delle esistenze iniziali valutate ai sensi dell'art. 93, commi da 1 a 4, del TUIR.

soggetti ad aggio o ricavo fisso che consentiva di escludere dalla stima i proventi derivanti da tali attività.¹⁸

Sono stati quindi modificati anche i criteri di compilazione del quadro contabile per le imprese dei modelli ISA; le componenti positive e negative di reddito, da indicare nel quadro F, dovranno far riferimento, in maniera indistinta, sia ai beni ad aggio o ricavo fisso che a tutti gli altri beni (vedi anche par. 2.2.3).

2. La modulistica

Nel presente paragrafo sono fornite indicazioni relative agli aspetti correlati alla modulistica ISA2020.

Tra l'altro, viene data evidenza degli elementi innovativi rispetto ai modelli approvati per il precedente periodo d'imposta .

2.1.La semplificazione degli adempimenti

Gli ISA attribuiscono a ciascun contribuente, sulla base di una metodologia di analisi di dati e informazioni relativi a più periodi di imposta, un punteggio che è espressione del grado di “affidabilità fiscale”, anche al fine di consentire l'accesso a uno o più specifici benefici premiali.

Trattandosi del risultato, su scala 1–10, dell'applicazione di una serie di indicatori elementari diretti a “verificare la normalità e la coerenza della gestione aziendale o professionale, anche con riferimento a diverse basi imponibili”, il punteggio dell'ISA, per definizione, rappresenta un valore di sintesi.

¹⁸ Tale meccanismo è ancora in vigore per gli ISA che stimano i ricavi al netto dei proventi delle attività per le quali si percepiscono aggi o ricavi fissi.

La capacità dei diversi indicatori elementari di concorrere efficacemente a tale sintesi è ovviamente condizionata anche dalla varietà e dalla qualità delle informazioni contenute nei modelli.

Con specifico riferimento agli ISA evoluti per il p.i. 2019, si tratta delle informazioni dichiarative presenti nei modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore presentati per il p.i. 2017.

La prima applicazione di questo nuovo strumento di *compliance* è stata accompagnata da un'importante operazione di riduzione degli adempimenti dichiarativi che sono stati sensibilmente contratti rispetto a quelli relativi ai previgenti studi di settore.

Mentre, infatti, i modelli degli studi di settore¹⁹ prevedevano, in media, l'indicazione, all'interno di ciascun modello, di 258 informazioni, i modelli degli ISA relativi al periodo d'imposta 2018 hanno richiesto, invece, mediamente, 147 informazioni.

La riduzione della quantità di dati richiesti risulta ancora più significativa con riferimento alle variabili di tipo strutturale: si è passati infatti dalle 83 informazioni presenti, in media, nei modelli degli studi di settore, alle 29 contenute nei modelli ISA.

Il processo di semplificazione ha, altresì, comportato l'eliminazione dell'obbligo di compilazione del modello ISA per le seguenti tipologie di contribuenti in precedenza tenute alla presentazione del modello studi di settore:

- soggetti che dichiarano un volume di ricavi o compensi di ammontare compreso tra a 5.164.569 e 7.500.000 euro;
- soggetti che si trovano in un periodo di non normale svolgimento dell'attività;

¹⁹ Confronto con la modulistica studi di settore relativa al periodo di imposta 2015.

- soggetti che esercitano un'attività che costituisce mera prosecuzione di attività precedentemente svolte da altri soggetti.

Tale percorso di riduzione e semplificazione degli adempimenti è proseguito con la modulistica approvata per il p.i. 2019 di cui si dirà più diffusamente in seguito.

Le finalità che hanno ispirato la realizzazione degli ISA (favorire l'emersione spontanea delle basi imponibili, stimolare l'assolvimento degli obblighi tributari, rafforzare la collaborazione tra contribuenti e Amministrazione finanziaria) non possono non armonizzarsi con l'obiettivo della semplificazione degli adempimenti tributari perseguito attraverso il consolidato processo di "alleggerimento" della modulistica che si è descritto, in conformità con le linee guida della politica fiscale tracciate dal MEF negli Atti di indirizzo ormai da diversi anni.

2.2. Le principali novità della modulistica 2020

I modelli ISA2020²⁰ presentano una struttura generale sostanzialmente analoga a quella dei modelli approvati per la precedente annualità.

Risultano, in particolare, approvati 175 modelli e le relative istruzioni, riconducibili alle seguenti cinque macro categorie:

- comparto agricolo (ISA individuati dalla lettera *A*, ad esempio, ISA *AA01S* relativo alle attività di *Coltivazioni agricole, silvicoltura ed utilizzo di aree forestali*);

²⁰ La modulistica ISA2020 relativa al periodo di imposta 2019 è stata approvata con il Provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 31 gennaio 2020 ed è consultabile sul sito dell'Agenzia al seguente indirizzo:

Ti trovi in: *Home \ Imprese \ Dichiarazioni \ ISA (Indici sintetici di affidabilità) \ Modulistica indici sintetici di affidabilità 2020 (periodo di imposta 2019)*.

- attività delle manifatture (ISA individuati dalla lettera *D*, ad esempio, ISA *BD02U* relativo alle attività di *Produzione di paste alimentari*);
- comparto economico dei servizi (ISA individuati dalla lettera *G*, ad esempio, ISA *BG31U* relativo alle attività di *Manutenzione e riparazione di autoveicoli, motocicli e ciclomotori*);
- attività dei professionisti (ISA individuati dalla lettera *K*, ad esempio, ISA *AK10U* relativo alle attività degli *Studi medici e laboratori di analisi cliniche*);
- area del commercio (ISA individuati dalla lettera *M*, ad esempio, ISA *AM03U* relativo alle attività del *Commercio al dettaglio ambulante*).

Risulta confermata anche la struttura delle istruzioni; in particolare, oltre alle Istruzioni Parte Generale, sono previste istruzioni comuni, utili per la compilazione di tutti gli ISA, per i quadri A (personale), F (dati contabili impresa), G e H (dati contabili lavoro autonomo).

All'interno delle istruzioni dei singoli ISA è operato un rinvio alle istruzioni comuni cui occorre far riferimento per la compilazione dello specifico quadro contenuto nel modello riferibile alla propria attività economica.

L'intervento, fornendo alcuni documenti generali validi per la compilazione della maggior parte degli ISA in vigore, consente di non appesantire le istruzioni dei singoli modelli e si ritiene possa significativamente agevolare l'attività degli intermediari e dei professionisti contabili.

Di seguito, una panoramica degli elementi di maggiore novità o rilevanza contenuti nelle istruzioni.

2.2.1. Istruzioni Parte Generale

Nelle istruzioni Parte Generale sono fornite indicazioni valide per tutti gli ISA, utili a definirne la natura e l'ambito di applicazione con le relative modalità.

Allegata a tale documento vi è la Tabella contenente l'indicazione delle attività (individuate per codice Ateco) e il corrispondente ISA approvato.

La consultazione di tale tabella è fondamentale per verificare se, rispetto all'attività di impresa o lavoro autonomo esercitata, risulta approvato un ISA e, pertanto, se si è tenuti alla presentazione del relativo modello per la dichiarazione dei dati rilevanti ai fini della applicazione degli stessi ISA.

A tal proposito si ricorda che il modello è presentato dai soggetti che applicano gli ISA, nonché dai soggetti tenuti alla compilazione del modello per la sola acquisizione dati, ossia:

- i contribuenti che esercitano due o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo ISA, qualora l'importo dei ricavi dichiarati afferenti alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall'ISA relativo all'attività prevalente, comprensivi di quelli delle eventuali attività complementari previste dallo specifico ISA, superi il 30 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati;
- i soggetti che svolgono attività d'impresa, arte o professione partecipanti a un gruppo IVA di cui al Titolo *V-bis* del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;
- i contribuenti che svolgono in forma di lavoro autonomo le attività afferenti i codici Ateco "82.19.09 – Servizi di fotocopiatura, preparazione di documenti e altre attività di supporto specializzate per le funzioni d'ufficio" e "82.99.91 – Servizi di stenotipia" dell'ISA AG99U).

Particolarmente rilevante è anche l'elencazione delle fattispecie che escludono dall'applicazione degli ISA; si tratta delle casistiche riferibili ai contribuenti:

- che hanno iniziato o cessato l'attività nel corso del periodo d'imposta o che non si trovano in condizioni di normale svolgimento dell'attività;
- che dichiarano ricavi o compensi superiori a 5.164.569 euro;
- che si avvalgono del regime forfetario agevolato o di vantaggio per l'imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità o che determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfetari;
- che esercitano due o più attività d'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, comprensivi di quelli delle eventuali attività complementari previste dallo specifico ISA, superi il 30% dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati. In questo caso i contribuenti, benché esclusi dalla applicazione sono, comunque, tenuti alla presentazione del modello ISA;
- che hanno categoria reddituale diversa da quella per la quale è stato approvato l'ISA;
- società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi;
- che esercitano, in ogni forma di società cooperativa, le attività di "trasporto con taxi" (codice attività 49.32.10) e di "trasporto mediante noleggio di autovetture da rimessa con conducente" (codice attività 49.32.20), di cui all'ISA AG72U;

- corporazioni dei piloti di porto esercenti le attività di cui all'ISA BG77U;
- che svolgono attività d'impresa, arte o professione partecipanti a un gruppo IVA. Anche in questo caso i contribuenti, benché esclusi dalla applicazione sono, comunque, tenuti alla presentazione del modello ISA.

Si ricorda, infine, che per il periodo d'imposta 2019 non risultano ancora specificamente esclusi dall'applicazione degli ISA, gli enti non commerciali del Terzo settore che optano per la determinazione forfetaria del reddito di impresa (articolo 80, Dlgs n. 117/2017), le organizzazioni di volontariato e le associazioni di promozione sociale che applicano il regime forfetario (articolo 86, stesso Dlgs), le imprese sociali (Dlgs n. 112/2017).

L'esclusione di tali soggetti è, infatti, subordinata al positivo perfezionamento del procedimento di autorizzazione della Commissione europea di cui all'articolo 108 del TFUE (articolo 101, comma 10, del Dlgs n. 117/2017) e all'istituzione del Registro unico del terzo settore gestito dal Ministero del Lavoro e delle Politiche Sociali.

Si rammenta tuttavia che i soggetti che determinano il reddito con criteri forfettari sono comunque esclusi dall'applicazione degli ISA sulla base di quanto previsto dai decreti di approvazione degli stessi (art. 2, comma 1, *lett. b*) del DM 28 dicembre 2018 e art. 3, comma 1, *lett. b*) del DM 24 dicembre 2019).

2.2.2. Istruzioni quadro A - Personale

Tutti gli ISA relativi ad attività di impresa prevedono un unico *Quadro A – Personale* nel quale sono richieste informazioni relative al personale addetto all'attività. Per quanto riguarda le istruzioni relative alla compilazione di tale quadro, nelle istruzioni dei vari ISA, si rinvia al documento generale "Istruzioni Quadro A, Personale".

Medesimo approccio nei modelli degli ISA predisposti per i professionisti.

2.2.3. Istruzioni quadro F – Dati contabili (Imprese)

Il processo di riduzione delle informazioni all'interno dei modelli ha riguardato anche il quadro F dei modelli.

In tale quadro, per il p.i. 2019, risultano, infatti, eliminati molti righi relativi ad informazioni divenute non più necessarie per l'applicazione degli ISA.

In particolare, al fine di permettere il calcolo corretto della stima dei ricavi secondo i nuovi criteri (vedi par. 1.7), sono state eliminate tutte le informazioni relative all'indicazione separata dei ricavi, dei costi e delle consistenze di magazzino relativi alla vendita di beni soggetti ad aggio o ricavo fisso; conseguentemente, le componenti positive e negative di reddito, da indicare nel quadro F, dovranno far riferimento, in maniera indistinta, sia ai beni ad aggio o ricavo fisso che a tutti gli altri beni.

Le istruzioni alla compilazione del quadro F precisano anche che i ricavi delle attività per le quali si percepiscono aggi o ricavi fissi devono essere indicati in conformità alle modalità seguite nella compilazione del quadro RF o RG del Modello REDDITI 2020.

Nel rigo F01, di conseguenza, dovranno essere indicati anche i ricavi delle attività per le quali si percepiscono aggi o ricavi fissi; nell'ipotesi di contabilizzazione a ricavi lordi, tali ricavi andranno indicati al lordo, nel caso invece di contabilizzazione dei ricavi per il solo aggio percepito, ovvero, al netto del prezzo corrisposto al fornitore, nel rigo F01 andrà indicato tale importo netto.

Naturalmente, nell'ipotesi di contabilizzazione a ricavi lordi, essendo contabilizzati i relativi costi di acquisizione dei prodotti soggetti ad aggio o

ricavo fisso, tali costi dovranno confluire nell'importo da indicare nel rigo F10 relativo al costo di acquisto di materie prime e sussidiarie, semilavorati e merci.

Analogo principio vale per i dati relativi alle esistenze iniziali ed alle rimanenze finali relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso da indicare, rispettivamente, nei rigi F08 e F09.

Tale nuova modalità di compilazione riguarda indistintamente tutti i 175 ISA in vigore per il periodo d'imposta 2019; per gli ISA che stimano i ricavi al netto dei proventi delle attività per le quali si percepiscono aggi o ricavi fissi²¹, l'indicazione dei relativi dati contabili, necessari alla neutralizzazione della componente relativa a tali attività, avviene attraverso la compilazione del Quadro C dei modelli ISA²².

Sono state inoltre eliminate le informazioni (esistenze iniziali e rimanenze finali) relative alle opere, forniture e servizi di durata ultrannuale di cui all'art.93, comma 5 del TUIR che, così come per quelle relative alle attività ad aggio o ricavo fisso, sono confluite nel quadro "Elementi specifici dell'attività" degli ISA con riferimento ai quali risultano essere significative.

Le ulteriori modifiche meritevoli di segnalazione riguardano l'eliminazione dei rigi contenenti le voci "Spese per acquisti di servizi" e "Altri costi per servizi" che sono state riunite nel solo rigo "Costo per servizi" e dei rigi contenenti le seguenti informazioni:

- "quote di canoni di leasing fiscalmente deducibili oltre il periodo di durata del contratto";

²¹ Si tratta dei seguenti ISA: AM01U, AM80U, BM06A, BM12U, BM13U, BM20U, BM81U, BM85U, BG14S, BG36U, BG37U, BG44U, BG54U, BG60U, BG83U e BG85U.

²² Si tratta dei seguenti dati contabili relativi alle attività ad aggio o a ricavo fisso:

- | | |
|-----|--|
| C01 | Ricavi derivanti dalla vendita di generi soggetti ad aggio o ricavo fisso; |
| C02 | Esistenze iniziali relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso; |
| C03 | Rimanenze finali relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso; |
| C04 | Costi per l'acquisto di prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso; |
| C05 | Beni soggetti ad aggio o ricavo fisso distrutti o sottratti (importi già ricompresi in C02 e/o C04). |

- “Spese per lavoro per personale di terzi distaccato presso l’impresa o con contratto di somministrazione di lavoro”;
- “Spese per abbonamenti a riviste e giornali, acquisto di libri, spese per cancelleria, per omaggio a clienti ed articoli promozionali”;
- “Valore dei beni strumentali relativo a beni acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria”.

2.2.4. Istruzioni quadro G e H – Dati contabili (Professionisti)

I quadri dei dati contabili G e H, entrambi riferibili alle attività professionali, si differenziano per essere correlati ad ISA applicabili agli esercenti arti e professioni approvati, rispettivamente, nel 2018 e nel 2019.

La diversificazione dei due quadri è correlata al processo di omogeneizzazione delle informazioni richieste ai fini dell’applicazione degli ISA e delle informazioni necessarie per la determinazione del reddito di lavoro autonomo presenti all’interno del quadro RE dei modelli REDDITI.

L’obiettivo, finalizzato a ridurre sempre più gli oneri a carico dei contribuenti in fase dichiarativa, è coerente, in prospettiva, con la previsione di cui all’articolo 4-*quinquies* del decreto-legge n. 34 del 2019 che ha previsto che, a partire dal p.i. 2020, dai modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli ISA siano esclusi i dati già contenuti negli altri quadri dei modelli di dichiarazione previsti ai fini delle imposte sui redditi.

Tale processo, che, come detto, ha interessato i modelli riferiti ad ISA relativi al lavoro autonomo evoluti per il p.i. 2019, si concluderà con la restante parte dei modelli relativi alle attività professionali che saranno approvati per il p.i. 2020.

Tale nuovo quadro H si presenta con una struttura e una composizione dei righi sostanzialmente identica a quella dei quadri RE. Coerentemente, le relative istruzioni precisano che nei rigi del quadro H devono essere riportati gli stessi importi dichiarati nei corrispondenti rigi del quadro RE; ad esempio “nel rigo H02, l’importo corrispondente a quello indicato nel rigo RE2, del quadro RE del modello REDDITI (per quanto riguarda il modello REDDITI PF, il riferimento è alla colonna 2 del rigo RE2”).

Tale innovazione si ritiene che introduca oltre che un rilevante elemento di semplificazione, anche una soluzione idonea a limitare, il più possibile, errori di compilazione o di interpretazione delle istruzioni ai modelli.

2.2.5. Quadri E - Dati per la revisione

Per alcuni modelli ISA, approvati per il periodo d’imposta 2019, è previsto un apposito quadro *E – Dati per la revisione*, con il quale vengono chieste ulteriori informazioni utili per le future attività di analisi correlate all’elaborazione degli ISA per le prossime annualità.

Tali informazioni, che non sono pertanto rilevanti ai fini del calcolo dell’ISA per l’anno di applicazione, saranno utilizzate per adeguare gli ISA per le annualità future, garantendone, così, la costante aderenza rispetto alle attività economiche cui si riferiscono.

L’individuazione delle informazioni da inserire nei quadri E rappresenta un’attività delicata, frutto delle analisi svolte dall’Amministrazione Finanziaria in fase di aggiornamento di ciascun ISA e del costante confronto con le organizzazioni di categoria presenti nella *Commissione degli esperti*.

Infatti, l’obiettivo di individuare informazioni potenzialmente interessanti per le future analisi deve essere sempre temperato con l’esigenza di limitare

al massimo gli adempimenti per i contribuenti (vedi precedente paragrafo “La semplificazione degli adempimenti”).

Trattandosi spesso di informazioni nuove, rispetto a quelle già presenti nei modelli approvati per il p.i. 2018²³, per agevolarne l’individuazione si fornisce in allegato uno schema di sintesi degli ISA oggetto di evoluzione interessati (Allegato n. 1 - tabelle nn. 1, 2, 3 e 4).

3. Gli ulteriori dati forniti dall’Agenzia delle entrate

Come per gli ISA approvati per il p.i. 2018, anche per il p.i. 2019, è previsto che, tra gli elementi rilevanti ai fini del calcolo del punteggio di affidabilità, vi siano dei dati ulteriori rispetto a quelli inclusi nei modelli ISA2020; si tratta dei dati cosiddetti “precalcolati” resi disponibili dall’Agenzia delle entrate.

Appare utile ricordare che i contribuenti che risultano esclusi dalla applicazione degli ISA, ma che sono comunque tenuti alla presentazione del relativo modello²⁴, potranno esimersi dalla acquisizione di tali dati “precalcolati” limitandosi a compilare i dati presenti nel modello stesso.

Tali ulteriori dati, che l’Agenzia delle entrate fornisce ai contribuenti per l’applicazione degli ISA, per il periodo di imposta 2019, sono stati puntualmente individuati ed elaborati come indicato nell’allegato 96 al D.M. 24 dicembre 2019 e nell’allegato 9 al D.M. 28 febbraio 2020.

²³ In taluni casi le informazioni erano già presenti nei modelli relativi ad annualità precedenti.

²⁴ Vedi, al riguardo, precedente paragrafo “2. La modulistica”.

Si ricorda che l’Agenzia delle entrate pubblica sul proprio sito internet istituzionale, per ogni variabile precalcolata, la data di aggiornamento della base dati utilizzata²⁵.

3.1.Dati precalcolati ISA2020 – novità

Nell’ottica di rendere l’adempimento quanto più possibile agile, il “pacchetto” di informazioni “precalcolate” risulta molto ridotto rispetto a quello fornito per la precedente annualità.

Risultano, infatti, eliminate le seguenti variabili:

- condizione di "lavoro dipendente" risultante dalla “certificazione unica”;
- condizione di "pensionato" risultante dalla “certificazione unica”;
- numero incarichi risultanti dalla “certificazione unica”;
- importo dei compensi percepiti risultanti dalla “certificazione unica”;
- canoni da locazione desumibili dal modello registro locazioni immobili;
- numero di modelli CU nei quali il contribuente risulta essere l’incaricato alla presentazione telematica;
- numero di periodi d’imposta in cui è stata presentata una dichiarazione con reddito negativo nei sette periodi d’imposta precedenti;
- reddito relativo al periodo d’imposta precedente;
- reddito relativo a due periodi d’imposta precedenti;
- reddito relativo a tre periodi d’imposta precedenti;

²⁵ Le date sono pubblicate sul sito dell’Agenzia delle entrate:

Ti trovi in: *Home / Schede / Comunicazioni / Deleghe – Acquisizione dati Isa / Deleghe – Acquisizione dati Isa.*

- reddito relativo a quattro periodi d'imposta precedenti;
- reddito relativo a cinque periodi d'imposta precedenti;
- reddito relativo a sei periodi d'imposta precedenti;
- reddito relativo a sette periodi d'imposta precedenti;
- costi specifici: Carburanti e lubrificanti (media dei sette periodi d'imposta precedenti)
- postazioni di lavoro (per taglio, acconciatura, ecc.) (media dei sette periodi d'imposta precedenti)
- tumulazioni (media dei sette periodi d'imposta precedenti)
- totale spese per servizi (media dei sette periodi d'imposta precedenti)

Tali informazioni non hanno presentato, per il primo anno di applicazione, criticità di funzionamento ma, tenuto conto della loro complessità, si è ritenuto preferibile, in un'ottica di sempre maggiore attenzione alla semplificazione degli adempimenti, eliminarle per il secondo anno.

A fronte dell'eliminazione delle variabili precalcolate, non risultano più attivi gli indicatori di anomalia ad esse correlati, di seguito riportati:

- “Corrispondenza della condizione di «pensionato» con il modello CU”;
- “Corrispondenza della condizione di «lavoratore dipendente» con il modello CU”;
- “Corrispondenza del numero totale incarichi con il modello CU”;
- “Corrispondenza dei compensi dichiarati con il modello CU”;
- “Corrispondenza dei canoni da locazione desumibili dal modello Registro Locazioni Immobili con quelli dichiarati”;

- “Corrispondenza del numero di CU ordinarie inviate con i dati in Anagrafe Tributaria”;
- “Reddito negativo per più di un triennio”;
- “Corrispondenza dei compensi derivanti da prestazioni rese in regime di convenzione con il Servizio Sanitario Nazionale con il modello CU”.

3.2.Dati precalcolati ISA2020 – struttura

Come previsto per gli ISA in applicazione nel periodo d'imposta 2018, anche per il p.i. 2019 le variabili precalcolate sono fornite sulla base dei dati degli studi di settore (SDS), dei parametri e degli ISA applicati²⁶ dal contribuente negli otto periodi di imposta precedenti a quello di applicazione, nonché delle altre fonti informative a disposizione dell'Amministrazione finanziaria.

Con riferimento alle attività economiche oggetto dei singoli ISA e alla tipologia di reddito, per ogni contribuente vengono elaborate una o più posizioni ISA complete e due posizioni ISA residuali, una per l'attività di impresa e una per l'attività di lavoro autonomo, queste ultime senza riferimento a uno specifico codice ISA e senza dati precalcolati per singola posizione ISA.

In fase di applicazione sarà utilizzata, con riferimento alla tipologia di reddito dichiarata, la posizione ISA relativa all'indice selezionato dall'utente, se presente, oppure la posizione ISA residuale.

²⁶Si tratta dei dati degli studi di settore, dei parametri e degli ISA per i quali:

- non è stata rilevata una causa di esclusione o di non applicabilità;
- il relativo file telematico inviato è risultato conforme alla specifica ed è risultato calcolabile senza errori bloccanti;
- il contribuente ha dichiarato ricavi/compensi non superiori a 5.164.569 euro;
- non è stata riscontrata una situazione di “inizio/cessazione attività” o di “mera prosecuzione dell'attività”;
- con riferimento ai soggetti economici esercenti attività di impresa, il numero di giorni durante i quali si è svolta l'attività è superiore o uguale a 15 giorni.

3.3.Dati precalcolati ISA2020 – modificabilità

In fase di applicazione, il contribuente può modificare:

- i valori delle variabili fornite dall’Agenzia delle entrate, solo se valorizzate²⁷;
- la variabile relativa all’Anno di inizio attività risultante in “Anagrafe Tributaria”, anche se non valorizzata.

È importante ricordare che, tra i dati forniti dall’Agenzia, vi sono quelli di seguito riportati che, anche se valorizzati, non possono essere modificati:

- Coefficiente individuale per la stima dei ricavi/compensi;
- Coefficiente individuale per la stima del valore aggiunto;
- Valore di riferimento dei Ricavi/Compensi calcolato sulla base dei dati riferiti alle otto annualità di imposta precedenti²⁸;
- Numero di periodi d'imposta in cui è stata presentata una dichiarazione nei sette periodi d'imposta precedenti;
- Variabili di regressione espresse come media dei sette periodi d'imposta precedenti.

²⁷ Nei casi in cui non sia possibile riscontrare le informazioni nelle banche dati di riferimento o precalcolare il dato, la relativa variabile non sarà valorizzata. Per le variabili non valorizzate il relativo valore è impostato a “null”, ad eccezione degli ISA con doppio quadro contabile per i quali le variabili non valorizzate e non previste per la specifica tipologia di reddito sono impostate a zero.

²⁸ Tale dato precalcolato, individuato con l’allegato 9 al DM 28 febbraio 2020, integra l’Allegato 96 al DM 24 dicembre 2019, e viene utilizzato per tutti gli ISA ai fini degli indicatori elementari di affidabilità “Ricavi/Compensi per addetto” e “Valore aggiunto per addetto”. Nel caso in cui non sia possibile precalcolare il dato, la variabile assumerà valore zero.

3.4. Dati precalcolati ISA2020 – consultazione ed acquisizione

Con i provvedimenti del direttore dell’Agenzia delle entrate di gennaio²⁹ e di aprile³⁰ sono state indicate le modalità con cui l’Agenzia delle entrate rende disponibili ai contribuenti, ovvero ai soggetti incaricati della trasmissione telematica, tali ulteriori dati.

In relazione a tale attività non si segnala la presenza di alcun elemento di novità rispetto alla precedente annualità. Tale continuità con gli adempimenti previsti per il p.i. 2018 consente agli operatori di confrontarsi con meccanismi le cui dinamiche sono già note dalla scorsa campagna dichiarativa.

Al riguardo, si rimanda a quanto illustrato nel paragrafo “1.5.2. I dati resi disponibili dall’Agenzia” della circolare n. 17/E del 2 agosto 2019.

4. Gli ISA evoluti per il p.i. 2019

Come evidenziato in premessa, 89 ISA sono stati oggetto di integrale revisione per il p.i. 2019.

L’elencazione completa degli ISA oggetto di evoluzione per il p.i. 2019 è riportata in allegato alla presente circolare (Allegato n. 2 – tabella 5).

Di seguito, vengono forniti elementi di maggiore approfondimento con riferimento a specifici ISA evoluti, divisi per macrocomparto economico di appartenenza, interessati da interventi più rilevanti o particolari.

²⁹ Provvedimento del 31 gennaio 2020 - Individuazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per il periodo di imposta 2020, approvazione di n. 175 modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli stessi, da utilizzare per il periodo di imposta 2019, individuazione delle modalità per l’acquisizione degli ulteriori dati necessari ai fini dell’applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per il periodo di imposta 2019 e programma delle elaborazioni degli indici sintetici di affidabilità fiscale applicabili a partire dal periodo d’imposta 2020.

³⁰ Provvedimento del 1 aprile 2020 - Approvazione delle specifiche tecniche per l’acquisizione degli ulteriori dati necessari ai fini dell’applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per il periodo di imposta 2019 (Pubblicato il 2/04/2020)

4.1. Le peculiarità applicative – ISA comparto delle manifatture

ISA BD12U - Produzione e commercio al dettaglio di prodotti di panetteria

Nel modello dell'ISA BD12U sono state inserite, nel quadro E – Dati per la revisione, tre nuove informazioni riguardanti le materie prime, le merci e i materiali utilizzati, e, precisamente:

- 1) Materie prime e merci alimentari destinate prevalentemente alla produzione di pane e prodotti assimilabili;
- 2) Materie prime e merci alimentari destinate prevalentemente ad altre produzioni alimentari;
- 3) Materiali non alimentari (es. imballi e involti).

In particolare, le tre nuove variabili hanno lo scopo di acquisire informazioni sulla composizione del magazzino delle imprese che operano nel settore della produzione e del commercio al dettaglio di prodotti di panetteria al fine di ponderare i possibili effetti che la composizione delle merci può determinare sull'indicatore “Durata delle scorte” soprattutto per quelle imprese che, a differenza di altre, avendo ampi spazi da destinare a magazzino o silos, possono attuare politiche di approvvigionamento delle merci non deperibili (come gli imballaggi) o non deperibili nel brevissimo periodo (come farina o frutta secca), basate su acquisti di elevati quantitativi anche al fine di poter ottenere sconti sugli acquisti stessi.

Inoltre, si evidenzia che, per il periodo d'imposta 2019, l'ISA BD12U trova applicazione, analogamente a quanto avveniva in passato, nei confronti dei contribuenti che svolgono, congiuntamente alle attività oggetto dell'ISA, una o più delle seguenti attività complementari:

- Supermercati, codice attività 47.11.20;
- Discount di alimentari, codice attività 47.11.30;
- Minimercati e altri esercizi non specializzati di alimentari vari, codice attività 47.11.40;
- Commercio al dettaglio di frutta e verdura preparata e conservata, codice attività 47.21.02;
- Commercio al dettaglio di bevande, codice attività 47.25.00;
- Commercio al dettaglio di latte e di prodotti lattiero-caseari, codice attività 47.29.10;
- Commercio al dettaglio di caffè torrefatto, codice attività 47.29.20;
- Commercio al dettaglio di prodotti macrobiotici e dietetici, codice attività 47.29.30;
- Commercio al dettaglio di altri prodotti alimentari in esercizi specializzati nca, codice attività 47.29.90.

Al riguardo, si evidenzia che l'ISA BD12U si applica in tutti i casi in cui i ricavi derivanti dalle attività oggetto dello stesso risultino prevalenti rispetto a quelli prodotti dall'insieme delle attività complementari in precedenza indicate.

4.2. Le peculiarità applicative – ISA comparto dei professionisti

In via preliminare, si rinvia a quanto già evidenziato al precedente paragrafo 1.4 nel quale sono stati forniti gli elementi esplicativi della nuova metodologia utilizzata per gli indici sintetici delle attività professionali con modello a prestazione.

ISA BK01U - Studi notarili

Con specifico riferimento all'indice sintetico BK01U, si ricorda che la nuova metodologia individuata prevede l'applicazione delle funzioni di stima econometriche solo con riferimento alle variabili "*Altre prestazioni annotate a repertorio*" e "*Prestazioni non annotate a repertorio*", mentre tutte le altre attività risultano rilevanti nella stima del "Compenso per addetto" e del "Valore aggiunto per addetto" solo qualora il compenso medio dichiarato per ciascuna prestazione sia inferiore al valore della soglia inferiore individuato a livello provinciale e solamente per tale differenza.

Sul nuovo ISA era stata segnalata dal Consiglio Nazionale del Notariato, in sede di elaborazione del nuovo indice evoluto, una struttura di costi di produzione rigida che caratterizza l'attività notarile, in particolare per effetto della presenza dei lavoratori dipendenti e della complessità e numerosità delle indagini da effettuare per fornire prestazioni adeguate agli standard.

Sul tema si sottolinea che è stato elaborato un nuovo indicatore di anomalia "*Incidenza delle spese sui compensi*", che, in relazione alla lamentata rigida struttura dei costi, è in grado di cogliere in modo puntuale eventuali anomalie.

L'indicatore è calcolato come rapporto percentuale tra il totale delle spese e l'ammontare dei compensi: le soglie sono differenziate in base all'incidenza delle spese per forza lavoro (lavoratori dipendenti, collaboratori coordinati e continuativi e soggetti terzi che erogano prestazioni afferenti l'attività professionale) sul totale delle spese. L'anomalia viene quindi attribuita sulla base di una soglia individuale che risulta essere tanto più elevata quanto più le spese per la forza lavoro sono incidenti sul totale delle spese.

Appare opportuno fornire alcune indicazioni utili per una corretta compilazione delle variabili correlate ad un'altra peculiarità connessa con

l'attività notarile: la presenza di spese relative alle visure ipotecarie e catastali e alle visure camerali.

Tali spese, qualora siano state sostenute *in nome e per conto del cliente*, costituendo una “partita di giro” *non* devono essere riportate nel modello di rilevazione dei dati ISA (e ancor prima nel quadro RE del modello Redditi).

Qualora, invece, tali spese dovessero essere trattate come *spese generali* e, come tali, soggette alla ritenuta d’acconto e all’IVA, le stesse dovranno essere correttamente riportate nel quadro RE e, quindi, nel quadro contabile del modello ISA. Infatti in tale caso le spese in argomento, debitamente documentate, potranno essere dedotte per la determinazione del reddito e contemporaneamente, essendo inerenti all’attività professionale, concorreranno alla determinazione dei compensi complessivi conseguiti nell’esercizio dell’attività.

Si sottolinea inoltre che negli indicatori “*Incidenza delle spese sui compensi*” ed “*Incidenza delle altre spese documentate sui compensi*”, le spese vengono rapportate ai compensi complessivamente conseguiti dal professionista nell’anno per il quale compila il modello e non a quelli provenienti dalla singola prestazione.

Si evidenzia infine che, al fine di poter cogliere in modo sempre più mirato le variabili peculiari che caratterizzano l’attività professionale, è stata inserita, nel quadro E – Dati per la revisione del modello ISA BK01U, da utilizzare per il periodo d’imposta 2019, un’informazione relativa alle spese per visure ipotecarie e catastali e alle visure camerali che verrà utilizzata per l’aggiornamento dell’indice sintetico.

ISA BK04U - Attività degli studi legali

Si forniscono, in questa sede, alcuni chiarimenti in merito ad alcune particolarità di funzionamento dell'ISA in argomento e, nello specifico, su alcune tematiche emerse nel corso della sua elaborazione.

- a) **Maternità:** è stato più volte chiesto di chiarire se tale condizione possa annoverarsi tra le cause che possono dar luogo ad un periodo di “*non normale svolgimento dell'attività*”.

In primo luogo si premette che non è prevista dalla normativa vigente³¹ una causa di esclusione dall'applicazione degli ISA per lo stato di gravidanza.

Nel merito, non si ritiene corretto correlare in modo generale ed astratto la disapplicazione degli ISA allo stato di gravidanza del contribuente; la possibilità che lo stato di gravidanza sia associato alla sussistenza di situazioni che impediscono il normale svolgimento dell'attività appare piuttosto vincolata a molteplici aspetti soggettivi (stato di salute, età, etc.) e oggettivi (tipologia di attività lavorativa svolta, orari di lavoro, distanza dal luogo di svolgimento della attività, numero di mesi del periodo di imposta interessati, possibilità di avvalersi di collaboratori, etc.).

Laddove le specifiche condizioni del singolo contribuente siano idonee a determinare particolari effetti sull'applicazione degli ISA, potranno essere evidenziate nel campo annotazioni dell'applicativo informatico utilizzato per il calcolo degli ISA.

- b) **Anzianità professionale:** per lo svolgimento dell'attività professionale un fattore che potrebbe influire sulla capacità di conseguire compensi e, quindi, sui risultati dell'applicazione dell'indice è rappresentato dall'anzianità professionale.

³¹ Vedi comma 6 dell'articolo 9-bis del decreto.

Al fine di gestire in modo efficace le differenze di volume di compensi conseguiti dal professionista in considerazione dell'anzianità professionale maturata, per le funzioni di stima dei *compensi per addetto* e del *valore aggiunto per addetto* sono stati individuati dei coefficienti negativi legati alla variabile "*Età professionale*" che, a parità delle altre condizioni, determinano una riduzione del compenso/valore aggiunto stimato inversamente proporzionale all'anzianità professionale dichiarata. In particolare, in entrambe le funzioni, definite sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti, sono previste 3 distinte classi di età professionale³² con coefficienti che decrescono all'aumentare dell'età stessa fino a 10 anni di anzianità professionale, ed un'ulteriore classe per i contribuenti con anzianità professionale superiore a 45 anni.

Si evidenzia inoltre che le medesime classi di anzianità concorrono tra gli elementi distintivi nella definizione delle soglie dell'indicatore elementare di anomalia "*Numero di prestazioni equivalente per addetto*".

- c) **Indicatori elementari di affidabilità - gli incarichi:** in relazione al funzionamento degli indicatori di affidabilità "*Compenso per addetto*³³" e "*Valore aggiunto per addetto*³⁴" si ricorda che, ai fini della compilazione dei dati da indicare nel modello, devono essere dichiarati solamente gli incarichi per i quali, indipendentemente dall'anno in cui sono stati svolti, siano stati percepiti compensi, anche parziali, nell'anno per il quale si compila il modello, come precisato anche nelle istruzioni del modello ISA BK04U.

³² Cfr. la Nota Tecnica e metodologica dell'ISA BK04U allegata al decreto ministeriale 24 dicembre 2019.

³³ L'indicatore misura l'affidabilità dell'ammontare dei compensi che uno studio professionale consegue attraverso il processo di produzione del servizio con riferimento al contributo di ciascun addetto. Per ulteriori approfondimenti si rinvia alla NT e M dell'ISA BK04U.

³⁴ L'indicatore misura l'affidabilità del valore aggiunto creato con riferimento al contributo di ciascun addetto. L'indicatore è calcolato come rapporto tra il valore aggiunto dichiarato per addetto e il valore aggiunto teorico per addetto. Per ulteriori approfondimenti si rinvia alla citata NT e M.

Si evidenzia in merito che, ai fini della stima, non vengono prese in considerazione né le prestazioni i cui compensi siano già maturati ma non ancora riscossi, né le fatture rimaste insolite, in quanto per essi il professionista non ha percepito, appunto, alcun compenso imponibile.

Per tener conto inoltre delle specificità del settore è stato introdotto, negli indicatori elementari di affidabilità dell'ISA BK04U, il confronto tra compenso medio dichiarato e valori soglia inferiori per circondario a livello di singola prestazione.

Ad esempio, nel caso dell'indicatore "*Compensi per addetto*", i compensi teorici per addetto per il singolo soggetto tengono conto sia dei maggiori compensi per addetto stimati attraverso la specifica funzione di regressione per le "*Stabili collaborazioni con studi e/o strutture di terzi*" e "*Altre attività*", che dei maggiori compensi per addetto derivanti dal raffronto tra i valori soglia inferiori per circondario e i compensi medi per addetto dichiarati dal contribuente per le attività a prestazione, quindi per tutte le attività diverse dalle stabili collaborazioni e dalle altre attività.

ISA BK21U – Attività degli studi odontoiatrici e delle imprese operanti in ambito odontoiatrico

In merito all'elaborazione del nuovo indice sintetico BK21U relativo agli studi e alle imprese di odontoiatria, si forniscono alcuni chiarimenti sulle peculiarità di funzionamento dell'indice.

Si evidenzia in merito, come già avvenuto nella precedente versione, l'adozione di percorsi metodologici nettamente differenziati utilizzati per l'elaborazione dell'indice relativo alle attività degli studi odontoiatrici svolte in forma di lavoro autonomo rispetto a quelle svolte in forma di impresa.

A tal fine, infatti, sono state elaborate due distinte Note Tecniche e Metodologiche³⁵, una per le attività d'impresa e l'altra per le attività professionali, con diverse stime econometriche e indicatori di anomalia.

a) Le imprese del settore dell'odontoiatria

Al fine di individuare in modo sempre più mirato le realtà imprenditoriali che operano nel settore dell'odontoiatria, si fa presente che è stata introdotta nel quadro C – Elementi specifici dell'attività - del modello di rilevazione dei dati dell'ISA BK21U, un'apposita informazione “*Società tra professionisti (STP)*” al fine di individuare il numero di STP operanti nel settore.

b) Tipologie di prestazioni mediche in ambito odontoiatrico: odontoiatria conservativa, chirurgia estrattiva semplice e igiene orale e prevenzione

Con la finalità di individuare in modo sempre più mirato alcune tipologie di prestazioni mediche in ambito odontoiatrico, sono state inserite alcune informazioni nel quadro E - Dati per la revisione del modello ISA BK21U da utilizzare per il periodo d'imposta 2019.

In particolare, sono state introdotte variabili riguardanti le prestazioni relative alla chirurgia estrattiva semplice, all'igiene orale e alla prevenzione e alla odontoiatria conservativa.

Al riguardo si evidenzia che tali informazioni, necessarie al fine di realizzare la successiva fase di aggiornamento dell'indice BK21U, rappresentano un ulteriore elemento di dettaglio di tipologie di attività svolte che devono essere già state indicate rispettivamente, nei righi C02 (chirurgia orale) e C10 (altre specializzazioni odontoiatriche), come

³⁵ Cfr. le Note Tecniche e metodologiche dell'ISA BK21U, allegati 53.A e 53.B al decreto ministeriale 24 dicembre 2019.

chiarito nelle istruzioni al quadro E – Dati per la revisione, del relativo modello.

ISA BK22U - Servizi veterinari

Si forniscono alcuni chiarimenti in merito alla corretta compilazione degli Elementi contabili specifici da indicare nel quadro C – Elementi specifici dell'attività del modello ISA al fine di evitare possibili criticità interpretative sulla variabile relativa alle spese sostenute nell'anno per l'acquisto di materiale sanitario.

In particolare, come anche indicato nelle istruzioni al modello, per “materiale sanitario” si deve intendere ogni materiale/dispositivo consumabile utilizzato per finalità sanitaria come, a titolo esemplificativo, test rapidi, reagenti chimici, bende, garze, cerotti, pellicole radiologiche, placche, viti, materiali di sutura, ecc..

Si ricorda al riguardo che nel rigo relativo alla variabile in argomento non devono essere indicate le spese sostenute per l'acquisto di farmaci.

Inoltre, tra le novità previste nel quadro E del modello – Dati per la revisione, è stata introdotta una nuova variabile relativa agli elementi contabili specifici dell'attività. Si tratta in particolare delle spese sostenute nell'anno per l'acquisto di farmaci destinati alla dispensazione. Si precisa al riguardo che tali spese devono essere già state ricomprese nella voce “Altre Spese Documentate” del quadro H “Dati Contabili”.

Appare infine opportuno sottolineare in questa sede, attese le richieste di chiarimenti pervenute in fase di validazione dell'indice BK22U dove veniva lamentata la possibilità di assistere ad errori nella compilazione del modello, che per “inizio dell'attività” si deve intendere l'anno di inizio dell'attività indicato

nella dichiarazione di inizio dell'attività presentata all'Amministrazione Finanziaria.

ISA BK24U - Consulenza agraria fornita da agrotecnici e periti agrari

Sono state presentate alcune istanze all'Amministrazione finanziaria da parte del Collegio Nazionale Periti Agrari e Periti Agrari Laureati e dal Collegio Nazionale degli Agrotecnici e degli Agrotecnici Laureati per chiedere, da un lato, di tenere separate le due distinte figure professionali relative agli Agrotecnici e Agrotecnici Laureati da quella dei Periti Agrari e Periti Agrari Laureati, e, dall'altro, per non ricomprendere la categoria degli economisti specializzati in agricoltura all'interno del codice ATECO 74.90.12. Appare opportuno in questa sede fornire alcune precisazioni sull'argomento.

In via preliminare si rappresenta che il codice ATECO 74.90.12 raggruppa le distinte categorie professionali degli Agrotecnici e Agrotecnici Laureati, dei Periti Agrari e Periti Agrari Laureati, oltreché gli economisti specializzati in agricoltura.

La classificazione delle attività economiche ATECO 2007, adottata dall'Agenzia delle entrate con provvedimento del 16 novembre 2007, - Classificazione delle attività economiche da utilizzare in tutti gli adempimenti posti in essere con la stessa Agenzia, al codice "74.90.12" riporta: Consulenza agraria fornita da agrotecnici e periti agrari - servizi prestati da agrotecnici e da economisti specializzati in agricoltura a favore delle aziende agricole eccetera.

Al riguardo gli ISA di cui all'art. 9-bis del *decreto*, sono stati elaborati tenendo conto dei codici attività individuati dalla tabella ATECO 2007³⁶.

³⁶ Per ulteriori approfondimenti cfr. il verbale dell'ISA BK24U sottoposto al parere della Commissione esperti nella seduta del 5 dicembre 2019 e pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle entrate al seguente link:

Si evidenzia in particolare che l’elaborazione dell’Indice BK24U ha fatto emergere che la figura degli “Altri economisti specializzati in agricoltura”, potendo operare nell’ambito di più aree specialistiche, si è maggiormente concentrata nel MoB 5 - “*Professionisti che operano prevalentemente nell’ambito di più aree specialistiche*”.³⁷

4.3. Le peculiarità applicative – ISA comparto dei servizi

ISA con attività di vendita di generi ad aggio o ricavo fisso e proventi derivanti da apparecchi di cui all’art. 110 comma 6 del TULPS

Come già osservato in precedenza, per il p.i. 2019, per le attività d’impresa, alcuni dati contabili relativi ad aggio o ricavi fissi, presenti all’interno del Quadro F nei modelli ISA p.i. 2018, sono stati eliminati (si veda il precedente paragrafo 2.2.3).

Il loro contenuto è stato comunque previsto, tramite l’inserimento all’interno del Quadro C³⁸, solo per gli ISA riferibili ad attività per le quali le componenti ad aggio o ricavo fisso risultano significative.

Nello specifico, per il macro-comparto Servizi, si tratta dei seguenti ISA: BG14S, BG36U, BG37U, BG44U, BG54U, BG60U, BG83U e BG85U.

Gli stessi ISA presentano, sempre all’interno del Quadro C, anche la variabile “C06 Proventi derivanti da apparecchi di cui all’art. 110 comma 6 del TULPS”. Tali proventi, essendo di determinazione certa per la loro particolare

www.agenziaentrate.gov.it, nella sezione “ISA (Indici sintetici di affidabilità) /Commissione degli Esperti / Verbali 2019.

³⁷ L’indice sintetico ha tenuto conto delle peculiarità che caratterizzano le distinte categorie professionali, “perito agrario/perito agrario laureato”, “agrotecnico/agrotecnico laureato” ed “altri economisti specializzati in agricoltura”, attraverso la differenziazione delle probabilità di assegnazione ai MoB all’interno della funzione di regressione del Compenso per addetto e Valore aggiunto per addetto. Cfr. anche la Nota Tecnica e Metodologica dell’ISA BK24U.

³⁸ Si tratta dei seguenti dati contabili relativi alle attività ad aggio o a ricavo fisso

- C01 Ricavi derivanti dalla vendita di generi soggetti ad aggio o ricavo fisso;
- C02 Esistenze iniziali relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso;
- C03 Rimanenze finali relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso;
- C04 Costi per l’acquisto di prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso;
- C05 Beni soggetti ad aggio o ricavo fisso distrutti o sottratti (importi già ricompresi in C02 e/o C04).

modalità di realizzazione, sono utilizzati al fine di neutralizzare la componente relativa all'attività di vendita di generi soggetti ad aggio o ricavo fisso dalle stime dei ricavi.

ISA con attività caratterizzate da “stagionalità” (BG44U, BG58U, BG60U)

Per gli ISA BG60U (“Stabilimenti balneari”), BG44U (“Strutture ricettive alberghiere ed extralberghiere”) e BG58U (“Strutture ricettive all’aperto”) gli indicatori elementari di anomalia “Copertura delle spese per dipendente” e “Analisi dell’apporto delle figure non dipendenti” sono stati sostituiti dagli indicatori elementari di anomalia “Copertura delle spese giornaliere per dipendente” e “Analisi dell’apporto di lavoro delle figure non dipendenti rapportato ai giorni di apertura”.

Considerata la rilevante componente “stagionale” che caratterizza le attività economiche del settore in esame, nella formula di calcolo di tali indicatori è presente quale fattore di “ponderazione” l’informazione relativa ai “giorni di apertura dell’esercizio”. In particolare, l’indicatore “Copertura delle spese giornaliere per dipendente” è calcolato come rapporto tra le spese per giornate lavorate dai dipendenti e il valore aggiunto per giornate lavorate dagli addetti, mentre l’indicatore “Analisi dell’apporto di lavoro delle figure non dipendenti rapportato ai giorni di apertura” prevede, per la soglia minima complessiva di riferimento dell’apporto di lavoro delle figure non dipendenti, la rideterminazione in base ai giorni di apertura dell’esercizio.

ISA con attività interessate da operazioni di “split payment”, “reverse charge” e “Ritenute operate ai sensi dell’art. 25 del D.L. n. 78/2010” (BG40U, BG50U, BG69U, BG75U)

Nella fase di evoluzione degli ISA BG40U (“Locazione, valorizzazione, compravendita di beni immobili”), BG50U (“Intonacatura, rivestimento, tinteggiatura ed altri lavori di completamento e finitura degli edifici”), BG69U (“Costruzioni”) e BG75U (“Installazione di impianti elettrici, idraulico-sanitari e altri impianti”), per l’indicatore elementare di anomalia “Incidenza degli oneri finanziari netti” è stata prevista una modulazione delle soglie di riferimento.

In particolare, per i soggetti che dichiarano nel modello di rilevazione dei dati “Operazioni con scissione dei pagamenti (art.17-ter DPR 633/72)”, “Operazioni con applicazione del reverse charge (art. 17, comma 6 lett. a) e a-ter) DPR 633/72)” o “Ritenute operate ai sensi dell’art. 25 del D.L. n. 78/2010 all’atto dell’accredito dei pagamenti per i bonifici relativi ad interventi sul patrimonio edilizio”, le soglie di riferimento dell’indicatore sono modulate sulla base dell’incidenza dei relativi ammontari sul “Volume di affari”.

BG31U – Manutenzione e riparazione di autoveicoli, motocicli e ciclomotori; AG15S – Servizi nca

Per il periodo d’imposta 2019, i soggetti che esercitano prevalentemente l’attività di cui al codice ATECO 71.20.21 (“Controllo di qualità e certificazione di prodotti, processi e sistemi”) sono tenuti all’applicazione dell’ISA AG15S, ad eccezione delle imprese che svolgono prevalentemente l’attività di revisione di autoveicoli e motoveicoli a norma di legge, che sono tenute all’applicazione dell’ISA BG31U.

Tale codice attività, infatti, è presente in entrambi gli ISA con le precisazioni riportate nella Tabella 1 – Elenco degli indici sintetici di affidabilità fiscale in vigore per il periodo d’imposta 2019 e delle relative attività economiche (classificazione ateco 2007) delle Istruzioni Parte generale:

- AG15S codice attività 71.20.21 – “Controllo di qualità e certificazione di prodotti, processi e sistemi” (ad esclusione delle imprese che

svolgono prevalentemente l'attività di revisione di autoveicoli e motoveicoli a norma di legge);

- BG31U codice attività 71.20.21 – “Controllo di qualità e certificazione di prodotti, processi e sistemi” (limitatamente alle imprese che svolgono prevalentemente l'attività di revisione di autoveicoli e motoveicoli a norma di legge).

ISA BG36U – Servizi di ristorazione commerciale

L'ISA BG36U si applica anche ai contribuenti che svolgono, unitamente all'attività oggetto dell'indice, una o più delle seguenti attività complementari:

- a) Gelaterie e pasticcerie – codice attività 56.10.30;
- b) Gelaterie e pasticcerie ambulanti – codice attività 56.10.41;
- c) Bar e altri esercizi simili senza cucina – codice attività 56.30.00.

Tale indice si applica, in presenza delle attività complementari indicate in precedenza, se i ricavi delle attività oggetto dell'indice sono prevalenti rispetto a quelli derivanti dall'insieme di tali attività complementari.

L'ISA in questione, inoltre, si applica anche in presenza di ricavi, ancorché prevalenti, provenienti dall'attività di vendita di beni soggetti ad aggio e ricavo fisso, ad esclusione di quelli derivanti dalla vendita, in base a contratti estimatori, di giornali, di libri e di periodici, anche su supporto audiovideomagnetico, dalla rivendita di carburanti nonché dalla cessione di generi di monopolio.

ISA BG37U – Attività di bar, gelateria, pasticceria e produzione dolciaria

L'ISA BG37U si applica anche ai contribuenti che svolgono, unitamente alle attività oggetto dell'indice, una o più delle seguenti attività complementari:

- a) Ristorazione con somministrazione – codice attività 56.10.11;

b) Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto – codice attività 56.10.20;

c) Ristorazione ambulante – codice attività 56.10.42;

d) Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone – codice attività 92.00.02 (limitatamente alla raccolta delle giocate per conto del concessionario mediante gli apparecchi per il gioco lecito con vincite in denaro di cui all'art. 110, comma 6 del Testo unico delle leggi di pubblica sicurezza (T.U.L.P.S.), di cui al regio decreto 18 giugno 1931, n. 773, in veste di esercenti o possessori degli apparecchi medesimi);

e) Sale giochi e biliardi – codice attività 93.29.30.

Tale indice si applica, in presenza delle attività complementari di cui alle lettere a), b) e c), se i ricavi delle attività oggetto dell'ISA sono prevalenti rispetto a quelli derivanti dall'insieme di tali attività complementari.

L'indice in questione si applica, altresì, in presenza delle attività complementari di cui alle lettere d) ed e), se i ricavi delle attività oggetto dell'ISA, sommati a quelli derivanti dalle attività complementari di cui alle lettere a), b) e c), sono prevalenti rispetto a quelli derivanti dall'insieme delle attività complementari di cui alle lettere d) ed e).

Tale ISA, infine, si applica anche in presenza di ricavi, ancorché prevalenti, provenienti dall'attività di vendita di beni soggetti ad aggio e ricavo fisso, ad esclusione di quelli derivanti dalla vendita, in base a contratti estimatori, di giornali, di libri e di periodici, anche su supporto audiovideomagnetico, dalla rivendita di carburanti nonché dalla cessione di generi di monopolio.

BG40U – Locazione, valorizzazione, compravendita di beni immobili

Nella fase di evoluzione dell'ISA BG40U l'indicatore elementare di anomalia “Incidenza dei costi residuali di gestione” è stato sostituito dall'indicatore elementare di anomalia “Incidenza dei costi residuali di gestione

sul valore della produzione”, calcolato come rapporto percentuale tra i costi residuali di gestione e il valore della produzione.

Al riguardo, si evidenzia che, stante la particolare composizione dei costi relativa alle attività oggetto dell’ISA BG40U, è emersa la necessità di rapportare l’incidenza dei costi residuali di gestione dei soggetti che applicano l’ISA, non più ai “costi totali”, bensì al “Valore della produzione” al fine di cogliere in modo più corretto l’incidenza delle componenti residuali di costo.

ISA BG44U – Strutture ricettive alberghiere ed extralberghiere

L’ISA BG44U si applica anche ai contribuenti che svolgono, unitamente alle attività oggetto dell’indice, una o più delle seguenti attività complementari:

- a) Ristorazione con somministrazione – codice attività 56.10.11;
- b) Gelaterie e pasticcerie – codice attività 56.10.30;
- c) Bar e altri esercizi simili senza cucina – codice attività 56.30.00.

Tale indice si applica, in presenza delle attività complementari indicate, se i ricavi delle attività oggetto dell’indice sono prevalenti rispetto a quelli derivanti dall’insieme delle attività complementari.

ISA BG54U – Sale giochi e biliardi, gestione di apparecchi automatici da intrattenimento

L’ISA BG54U si applica anche ai contribuenti che svolgono, unitamente alle attività oggetto dell’indice, l’attività complementare di Bar e altri esercizi simili senza cucina – 56.30.00, se i ricavi delle attività oggetto dell’indice sono prevalenti rispetto a quelli derivanti da tale attività complementare.

Tale ISA si applica anche in presenza di ricavi, ancorché prevalenti, provenienti dall’attività di vendita di beni soggetti ad aggio e ricavo fisso, ad esclusione di quelli derivanti dalla vendita, in base a contratti estimatori, di

giornali, di libri e di periodici, anche su supporto audiovideomagnetico, dalla rivendita di carburanti nonché dalla cessione di generi di monopolio.

ISA BG60U – Stabilimenti balneari

L'ISA BG60U si applica anche ai contribuenti titolari di concessione per l'esercizio dell'attività di "Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali" – 93.29.20, che svolgono, unitamente all'attività oggetto dell'indice, e nell'ambito della medesima unità produttiva, una o più delle seguenti attività complementari, anche se prevalenti:

- a) Ristorazione con somministrazione – codice attività 56.10.11;
- b) Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto – codice attività 56.10.20;
- c) Gelaterie e pasticcerie – codice attività 56.10.30;
- d) Gelaterie e pasticcerie ambulanti – codice attività 56.10.41;
- e) Ristorazione ambulante – codice attività 56.10.42;
- f) Bar e altri esercizi simili senza cucina – codice attività 56.30.00.

Si precisa che, in presenza di più unità locali, ai fini dell'individuazione dell'attività prevalente, i ricavi derivanti dalle attività complementari indicate in precedenza, qualora le stesse siano esercitate dai titolari di concessione per l'esercizio dell'attività di Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali, nell'ambito della medesima unità produttiva e unitamente a quella oggetto dell'indice BG60U, si considerano derivanti da tale ultima attività.

ISA BG61U – Intermediari del commercio

Nella fase di evoluzione dell'ISA BG61U l'indicatore elementare di anomalia "Incidenza dei costi residuali di gestione" è stato sostituito dall'indicatore elementare di anomalia "Incidenza dei costi residuali sui ricavi", calcolato come rapporto percentuale tra i costi residuali di gestione e i ricavi.,

Al riguardo, si evidenzia che, considerata la limitata struttura dei costi che caratterizza le imprese operanti nel settore economico in esame, l'utilizzo di tale indicatore risulta più idoneo rispetto all'indicatore "Incidenza dei costi residuali di gestione", calcolato come rapporto percentuale tra i costi residuali di gestione e i costi totali.

BG68U – Trasporto di merci su strada e servizi di trasloco

Nella fase di evoluzione dell'ISA BG68U, la formula del valore aggiunto è stata modificata. In particolare, le voci di costo sono considerate al netto delle "Deduzioni forfetarie art. 66, comma 5 del T.U.I.R." e delle "Quote degli importi forfetari di cui all'art. 95, comma 4, del T.U.I.R., eccedenti le spese effettivamente sostenute in relazione alle trasferte effettuate dai dipendenti fuori dal territorio comunale".

BG79U –Noleggio di autovetture e altri mezzi di trasporto terrestre; AG09S - Noleggio nca

Per il periodo d'imposta 2019, i soggetti che esercitano prevalentemente l'attività di cui al codice ATECO 77.21.01 ("Noleggio di biciclette") sono tenuti all'applicazione dell'ISA BG79U, in luogo dell'ISA AG09S.

Tale codice attività, che fino al periodo d'imposta 2018 rientrava nell'ambito di applicazione dell'ISA AG09S, a partire dal periodo d'imposta 2019 rientra nell'ambito di applicazione dell'ISA BG79U, come riportato nella Tabella 1 – Elenco degli indici sintetici di affidabilità fiscale in vigore per il periodo d'imposta 2019 e delle relative attività economiche (classificazione ateco 2007) delle Istruzioni Parte generale.

BG88U – Autoscuole, scuole nautiche e agenzie di disbrigo pratiche

Nella fase di evoluzione dell'ISA BG88U l'indicatore elementare di anomalia "Incidenza dei costi residuali di gestione" è stato sostituito dall'indicatore elementare di anomalia "Incidenza dei costi residuali di gestione al netto dei costi sostenuti per conto del cliente e riaddebitati in fattura", calcolato come rapporto percentuale tra i costi residuali di gestione, al netto dei costi sostenuti per conto del cliente e riaddebitati in fattura (imposte di bollo, concessioni governative, ecc.) e i costi totali.

4.4. Le peculiarità applicative – ISA comparto del commercio

Come già osservato in precedenza, per il p.i. 2019, per le attività d'impresa, alcuni dati contabili relativi ad aggi o ricavi fissi, presenti all'interno del Quadro F nei modelli ISA p.i. 2018, sono stati eliminati (si veda il precedente paragrafo 2.2.3).

Il loro contenuto è stato comunque previsto, inserendolo all'interno del Quadro C³⁹, solo per quegli ISA riferibili ad attività per le quali componenti ad aggio o ricavo fisso risultano significative.

Nello specifico, per il macro-comparto Commercio, si tratta dei seguenti ISA: AM01U, BM06A, BM12U, BM13U, BM20U, AM80U, BM81U e BM85U.

5. Il software applicativo "Il tuo ISA 2020"

Il calcolo del punteggio del singolo indice sintetico di affidabilità fiscale, effettuabile tramite il *software "Il tuo ISA 2020"*, è operato sulla base dei dati

³⁹ Si tratta dei seguenti dati contabili relativi alle attività ad aggio o a ricavo fisso

C01	Ricavi derivanti dalla vendita di generi soggetti ad aggio o ricavo fisso;
C02	Esistenze iniziali relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso;
C03	Rimanenze finali relative a prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso;
C04	Costi per l'acquisto di prodotti soggetti ad aggio o ricavo fisso;
C05	Beni soggetti ad aggio o ricavo fisso distrutti o sottratti (importi già ricompresi in C02 e/o C04).

dichiarati dal contribuente per il periodo d'imposta 2019 e dei dati precalcolati, forniti dall'Agenzia delle entrate su richiesta del contribuente/intermediario.

5.1.Struttura del software

La struttura del *software* per il p.i. 2019 replica quella già prevista per il primo periodo di applicazione degli ISA.

L'assenza di novità strutturali consente agli operatori di misurarsi con uno strumento le cui dinamiche di funzionamento sono già note dalla precedente campagna dichiarativa.

In particolare è confermata l'articolazione dell'applicativo in quattro sezioni, corrispondenti alle funzioni di seguito descritte.

- 1) “Importa”. Si tratta della funzione, propedeutica alle altre, che permette l'importazione dei dati precalcolati disponibili per il soggetto, precedentemente acquisiti, tramite accesso al proprio cassetto fiscale ovvero ai servizi telematici dell'Agenzia, dal contribuente/intermediario.
- 2) “Compila”. Questa funzione consente di inserire i dati riguardanti la posizione creata relativi al periodo d'imposta 2019, con una successione di schermate che ripropongono i quadri del modello ISA e mostrano il riepilogo dei “*Dati forniti dall'Agenzia*” importati tramite la funzione “Importa”.
- 3) “Invia”. Tale funzione consente la predisposizione dei file, riguardanti le posizioni lavorate, da allegare alla dichiarazione dei redditi.
- 4) “Utilità”. La funzione consente di effettuare il salvataggio e il ripristino degli archivi.

5.2.L'esito

Completata la fase di inserimento dei dati richiesti, selezionando “Vai a calcolo” è possibile effettuare il calcolo dell'indice e visualizzarne il risultato, nella sezione “Indice sintetico di affidabilità”. In questa sezione sono presenti le seguenti informazioni:

- a) il punteggio ISA;
- b) l'importo degli “Ulteriori componenti positivi per massimizzare il profilo di affidabilità”.

Di seguito viene visualizzato anche il dettaglio degli ulteriori componenti positivi necessari per massimizzare il punteggio di affidabilità degli specifici indicatori elementari di affidabilità e di anomalia che concorrono alla determinazione del punteggio sintetico dell'ISA applicato.

Come già previsto per il periodo d'imposta 2018, gli indicatori elementari di anomalia sono visualizzati solo in caso di disallineamento: in tale circostanza è presente, oltre all'eventuale importo di ulteriori componenti positivi da dichiarare per disattivare la specifica anomalia, un'informativa di dettaglio con la descrizione della stessa. Tale informativa è visualizzata anche in corrispondenza del “Prospetto economico”.

In corrispondenza dell'informazione di cui al punto a), riguardante il punteggio ISA, è riportato un messaggio che richiama le regole di accesso ai benefici premiali previste per il periodo d'imposta 2019. In particolare, è precisato quanto di seguito riportato.

Il tuo Isa, con punteggio pari o superiore a 8, ti permette l'accesso ai benefici premiali previsti dal provvedimento del 30/04/2020 dell'Agenzia delle entrate. Per il periodo d'imposta 2019, il provvedimento del 30/04/2020 dell'Agenzia delle entrate prevede altresì che il punteggio che ti permette l'accesso ai benefici premiali può essere determinato anche attraverso la media

semplice dei livelli di affidabilità ottenuti a seguito dell'applicazione degli indici sintetici di affidabilità fiscale per i periodi d'imposta 2018 e 2019.

Le disposizioni del provvedimento del 30 aprile 2020, riguardanti l'applicazione del regime premiale per il p.i. 2019, sono dettagliatamente descritte al successivo paragrafo 6.

L'informativa di cui al punto b) rappresenta un arricchimento dell'esito del software "Il tuo ISA 2020": tale informazione consente, infatti, di identificare in modo diretto e immediato l'importo degli ulteriori componenti positivi utili a massimizzare il punteggio dell'ISA applicato.

La suddetta informativa è corredata della seguente precisazione:

Attenzione: l'importo degli "Ulteriori componenti positivi per massimizzare il profilo di affidabilità" corrisponde al massimo degli "Ulteriori componenti per massimizzare il punteggio del singolo indicatore" riportati di seguito.

A titolo esemplificativo si riportano, di seguito, alcune casistiche di calcolo e visualizzazione degli importi relativi agli "Ulteriori componenti per massimizzare il punteggio del singolo indicatore":

CASO A)

Punteggio ISA		5.50
	Punteggio	Ulteriori componenti per massimizzare il punteggio del singolo indicatore
Indicatori elementari di affidabilità		
Ricavi per addetto	10	---

Valore aggiunto per addetto	10	---
Reddito per addetto	10	---
Indicatori elementari di anomalia		
Incidenza degli oneri finanziari netti	1	13.000,00
Reddito operativo negativo	1	10.000,00
Risultato ordinario negativo	1	11.000,00

Nel *Caso A)* l'importo degli "Ulteriori componenti positivi per massimizzare il profilo di affidabilità" corrisponde a € 13.000,00; a seguito dell'indicazione di tale importo nell'apposito rigo del quadro contabile F/G/H, il punteggio ISA ricalcolato assume valore 10.

CASO B)

Punteggio ISA		3.60
	Punteggio	Ulteriori componenti per massimizzare il punteggio del singolo indicatore
Indicatori elementari di affidabilità		
Ricavi per addetto	8	1.800,00
Valore aggiunto per addetto	1	3.300,00
Reddito per addetto	2	3.300,00
Durata e decumulo delle scorte	6	---
Indicatori elementari di anomalia		

Corrispondenza delle esistenze di prodotti finiti, materie prime e merci con le relative rimanenze	1	---
--	---	-----

Nel *Caso B)* l'importo degli "Ulteriori componenti positivi per massimizzare il profilo di affidabilità" corrisponde a € 3.300,00 (il valore più alto tra quelli per massimizzare il punteggio degli indicatori elementari di affidabilità). Con l'indicazione di tale importo nell'apposito rigo del quadro F, il punteggio ISA ricalcolato assume valore 7.4, restando invariati i punteggi dell'indicatore di affidabilità "Durata e decumulo delle scorte" e dell'indicatore elementare di anomalia "Corrispondenza delle esistenze di prodotti finiti, materie prime e merci con le relative rimanenze".

CASO C)

Punteggio ISA		2.75
	Punteggio	Ulteriori componenti per massimizzare il punteggio del singolo indicatore
Indicatori elementari di affidabilità		
Ricavi per addetto	7	4.500,00
Valore aggiunto per addetto	1	8.600,00
Reddito per addetto	1	8.600,00
Indicatori elementari di anomalia		

Incidenza degli oneri finanziari netti	2	1.500,00
--	---	----------

Nel *Caso C)* l'importo degli "Ulteriori componenti positivi per massimizzare il profilo di affidabilità" corrisponde a € 8.600,00. A seguito dell'indicazione di tale importo nell'apposito rigo del quadro contabile F/G/H, il punteggio ISA ricalcolato assume valore 7.75, in quanto gli indicatori elementari di affidabilità assumono il punteggio massimo, l'indicatore relativo agli oneri finanziari netti si disattiva ma si attiva l'indicatore elementare di anomalia "Copertura delle spese per dipendente", con la presenza di ulteriori componenti per massimizzare il punteggio dell'indicatore pari a € 600,00, come di seguito riportato⁴⁰.

	Punteggio	Ulteriori componenti per massimizzare il punteggio del singolo indicatore
Indicatori elementari di anomalia		
Copertura delle spese per dipendente	1	600,00

In parallelo con la novità informativa introdotta nella sezione di esito del calcolo "Indice sintetico di affidabilità", è stato altresì previsto che l'attivazione

⁴⁰ Nel caso prospettato, l'attivazione dell'indicatore elementare di anomalia "Copertura delle spese per dipendente" è correlata alla rideterminazione del valore aggiunto che, da valore negativo, assume valore positivo a seguito dell'indicazione di ulteriori componenti positivi. In particolare, come riportato nelle note tecniche e metodologiche degli ISA che lo prevedono, l'indicatore in argomento è calcolato come rapporto tra le spese per dipendente e il valore aggiunto (al netto delle spese per prestazioni rese da professionisti esterni) per addetto e non è applicato quando il denominatore è non positivo. Al riguardo, si evidenzia che il valore aggiunto è il valore risultante dalla riclassificazione dei dati contabili secondo quanto riportato nella sezione del *software* denominata "Prospetto economico".

della sezione “IVA” avvenga a prescindere dall’indicazione di ulteriori componenti positivi nei corrispondenti righi del quadro contabile F/G/H, al fine di evidenziare il corrispondente ammontare dell’IVA che andrebbe versata per massimizzare il profilo di affidabilità indipendentemente dal comportamento dichiarativo adottato dal contribuente.

6. I benefici premiali

Il sistema degli ISA prevede, quale elemento portante, l’attribuzione di rilevanti premialità ai contribuenti che, anche a seguito dell’indicazione di ulteriori componenti positivi per migliorare il profilo di affidabilità, presentano un punteggio ISA adeguato.

In particolare, al comma 11 dell’articolo 9-*bis* sono individuati gli effetti premiali correlabili ai diversi livelli di affidabilità fiscale conseguenti all’applicazione degli ISA.

I benefici previsti sono:

- a) esonero dall’apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 euro annui relativamente all’imposta sul valore aggiunto e per un importo non superiore a 20.000 euro annui relativamente alle imposte dirette e all’imposta regionale sulle attività produttive;
- b) esonero dall’apposizione del visto di conformità ovvero dalla prestazione della garanzia per i rimborsi dell’imposta sul valore aggiunto per un importo non superiore a 50.000 euro annui;
- c) esclusione dell’applicazione della disciplina delle società non operative, anche ai fini di quanto previsto al secondo periodo del comma 36-*decies*

dell'articolo 2 del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148;

- d) esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'articolo 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, e all'articolo 54, secondo comma, secondo periodo, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;
- e) anticipazione di almeno un anno, con graduazione in funzione del livello di affidabilità, dei termini di decadenza per l'attività di accertamento previsti dall'articolo 43, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, con riferimento al reddito di impresa e di lavoro autonomo, e dall'articolo 57, comma 1, del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633;
- f) esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo di cui all'articolo 38 del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato.

Tenuto conto che il comma 12 dell'articolo 9-*bis* prevede che “Con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate sono individuati i livelli di affidabilità fiscale, anche con riferimento alle annualità pregresse, ai quali è collegata la graduazione dei benefici premiali indicati al comma 11”, con il provvedimento del 30 aprile 2020 sono state individuate le condizioni in presenza delle quali vengono riconosciuti i benefici in argomento per effetto dell'applicazione degli ISA al periodo d'imposta 2019.

Si osserva preliminarmente che l'individuazione, per tale annualità, dei criteri di accesso ai diversi benefici tiene conto di una duplice esigenza:

- da un lato definire dei punteggi idonei ad individuare situazioni di affidabilità fiscale rispetto al periodo di imposta a cui gli ISA sono stati applicati: nel caso di specie il 2019;
- dall'altro, contestualmente, in modo coerente con la filosofia degli ISA, provare ad individuare, al fine di premiarle, situazioni di affidabilità fiscale ripetute nel tempo: nel caso di specie i periodi di imposta 2018 e 2019.

A tal proposito è stato predisposto un meccanismo che consente di accedere ai benefici sia, ovviamente, ottenendo un punteggio idoneo nell'annualità di applicazione sia, ove ciò non accada, valutando il punteggio dell'anno di applicazione congiuntamente a quello dell'anno precedente.

Tale meccanismo, come detto, è finalizzato ad individuare e premiare situazioni di affidabilità costanti nel tempo ed appare in piena sintonia con le logiche che ispirano il meccanismo di funzionamento degli ISA, costruiti anche per tener conto della “storia fiscale” del contribuente.

In tal senso appare chiaro il riferimento del citato comma 12 laddove prevede che i livelli di affidabilità per poter accedere ai benefici siano individuati “anche con riferimento alle annualità pregresse”.

Si osserva in ultima analisi che, tenuto conto degli approfondimenti svolti sui dati del primo anno di applicazione degli ISA, i livelli di affidabilità relativi al punteggio ottenuto con il solo riferimento all'esito del p.i. 2019 sono i medesimi individuati per la precedente annualità⁴¹.

Di seguito è riportato, nel dettaglio, in relazione a ciascun beneficio premiale, il livello di affidabilità necessario per accedervi.

⁴¹ Vedi provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 maggio 2019.

Compensazione imposte dirette, Irap, Iva e rimborso Iva

In merito ai benefici di cui alle lettere a) e b), l'accesso è condizionato all'attribuzione di un punteggio ISA almeno pari a 8 ottenuto per il p.i. 2019 ovvero, alternativamente, di un punteggio almeno pari a 8,5 ottenuto come media tra i punteggi ISA relativi al p.i. 2019 e a quello precedente.

In merito alle specificità correlate ai benefici premiali in argomento si richiamano i chiarimenti forniti nell'omonimo paragrafo della circolare n. 17/E del 2 agosto 2019.

Disapplicazione disciplina società non operative

Il beneficio di cui alla lettera c) è condizionato all'attribuzione di un punteggio almeno pari a 9 a seguito dell'applicazione degli ISA per il periodo d'imposta 2019, ovvero, alternativamente, di un punteggio, ottenuto come media tra il punteggio ISA relativo al p.i. 2019 e a quello precedente, pari o superiore a 9.

Esclusione accertamenti analitico-presuntivi

Il beneficio di cui alla lettera d) è condizionato all'attribuzione di un punteggio almeno pari a 8,5 a seguito dell'applicazione degli ISA per il periodo d'imposta 2019, ovvero, alternativamente, di un punteggio almeno pari a 9 ottenuto come media tra i punteggi ISA relativi al p.i. 2019 e a quello precedente.

Riduzione termini per l'accertamento

Per quanto riguarda il beneficio di cui alla lettera e), i termini di decadenza per l'attività di accertamento per l'annualità di imposta 2019 sono

ridotti di un anno nei confronti dei contribuenti ai quali, a seguito dell'applicazione degli ISA per il periodo di imposta 2018, è attribuito un livello di affidabilità almeno pari a 8.

La contrazione dei termini per l'attività di accertamento riguarda le sole rettifiche del reddito d'impresa e di lavoro autonomo.

Innalzamento soglie accertamento sintetico del reddito

Il beneficio di cui alla lettera f) è condizionato all'attribuzione di un punteggio almeno pari a 9 a seguito dell'applicazione degli ISA per il periodo d'imposta 2019, ovvero, alternativamente, di un punteggio almeno pari a 9 ottenuto come media tra il punteggio ISA relativo al p.i. 2019 e a quello precedente.

Nel provvedimento del direttore dell'Agenzia del 30 aprile 2020 è stato, inoltre, previsto che, nel caso in cui i contribuenti interessati dai benefici premiali di cui alle lettere da a) a f) del comma 11, dell'articolo 9-*bis* del decreto-legge 24 aprile 2017, n. 50 conseguano, con riferimento ad un medesimo periodo di imposta, sia redditi di impresa sia redditi di lavoro autonomo, gli stessi accedono ai benefici in argomento se:

- applicano, per entrambe le categorie reddituali, i relativi indici sintetici di affidabilità fiscale, laddove previsti;
- il punteggio attribuito a seguito dell'applicazione di ognuno di tali indici, anche sulla base di più periodi d'imposta, è pari o superiore a quello minimo individuato per l'accesso al beneficio stesso.

L'individuazione dei criteri per l'accesso ai benefici premiali è stata effettuata sulla base delle analisi dei dati relativi all'applicazione degli ISA al

periodo di imposta 2018 ed alle stime relative all'applicazione degli ISA al periodo d'imposta 2019 effettuate da SOSE.

In base a tali stime si può altresì rilevare che una parte significativa dei contribuenti maggiormente affidabili, anche al netto di eventuali ulteriori componenti positivi dichiarati, si attesta al di sopra di tali soglie. Al fine quindi di far accedere ai benefici premiali di cui alle lettere c), d) e f) del comma 11 dell'articolo 9-*bis*, particolarmente rilevanti ai fini dell'esercizio delle attività di controllo dell'Agenzia, i contribuenti che presentano profili di affidabilità più elevati, atteso quanto previsto dal comma 12 del medesimo articolo 9-*bis*, si è provveduto a graduare la soglia di accesso incrementandola di un importo pari a "0,5" per quanto riguarda i benefici premiali di cui alla lettera d) e di un importo pari a "1" per quelli di cui alle lettere c) e f).

Con riguardo ai nuovi criteri di accesso ai benefici, il livello di affidabilità calcolato sulla base dei due anni d'imposta è stato individuato secondo i seguenti criteri: aumentandolo di un importo pari a "0,5", per quanto riguarda i benefici premiali la cui soglia, riferita ad un solo anno, è fissata a 8 e 8,5 e mantenendo il medesimo valore per quanto riguarda i benefici premiali la cui soglia, riferita ad un solo anno, è fissata a 9.

Si segnala, infine, che nell'ottica di collaborazione e dialogo che contraddistingue il sistema ISA, le possibili soglie cui associare i benefici premiali sono state anticipate alle Organizzazioni di categoria e professionali, rappresentate nella *Commissione degli esperti*.

Al riguardo, nella fase istruttoria precedente la predisposizione del citato provvedimento di aprile che ha individuato le soglie, le riflessioni delle Organizzazioni di categoria e professionali, sono state oggetto di attenta analisi.

Nella seguente tabella è riportato uno schema che sintetizza i livelli di affidabilità fiscale richiesti per il p.i. 2019, per accedere ai benefici previsti dall'art. 9-bis del *decreto*.

Beneficio	Criterio di accesso basato su punteggio ISA p.i. 2019	Nuovo criterio di accesso "alternativo" basato su punteggio ISA pp.i. 2018 e 2019
Esonero dall'apposizione del visto di conformità per la compensazione di crediti per un importo non superiore a 50.000 € annui relativamente all'IVA e per un importo non superiore a 20.000 € annui relativamente alle IIDD ed all'IRAP	8 nel p.i. di applicazione	8,5 ottenuto come media tra il p.i. di applicazione e quello precedente
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;	8 nel p.i. di applicazione	8,5 ottenuto come media tra il p.i. di applicazione e quello precedente
Esclusione degli accertamenti analitico presuntivi	8,5 nel p.i. di applicazione	9 ottenuto come media tra il p.i. di applicazione e quello precedente
Anticipazione di un anno dei termini di decadenza per l'attività di accertamento	8 nel p.i. di applicazione	-----
Esclusione dell'applicazione della disciplina delle SNO	9 nel p.i. di applicazione	9 ottenuto come media tra il p.i. di applicazione e quello precedente
Esclusione della determinazione sintetica del reddito complessivo a condizione che il reddito complessivo accertabile non ecceda di due terzi il reddito dichiarato.	9 nel p.i. di applicazione	9 ottenuto come media tra il p.i. di applicazione e quello precedente.

Infine, si forniscono di seguito alcune esemplificazioni che chiariscono meglio le modalità con cui applicare i nuovi criteri per l'individuazione, in relazione al periodo d'imposta 2019, del punteggio utile ai fini della fruizione dei benefici fiscali.

	CASI	Punteggio ISA p.i. 2018	Punteggio ISA p.i. 2019	Punteggio utile ai fini dei Benefici relativi all'affidabilità fiscale per il p.i. 2019
1	Il contribuente applica un ISA per l'attività d'impresa	7	8,5	Il contribuente ha diritto a fruire dei benefici fiscali corrispondenti al punteggio di affidabilità pari a 8,5 ottenuto per il p.i. 2019
2	Il contribuente applica un ISA per l'attività d'impresa	9	7	Il contribuente ha diritto a fruire dei benefici fiscali corrispondenti al punteggio di affidabilità pari a 8 ottenuto come media dei punteggi relativi al 2018 e 2019
3	Il contribuente applica un ISA per l'attività d'impresa	9	6	Il contribuente non ha diritto a fruire dei benefici fiscali
4	Il contribuente applica un ISA per l'attività d'impresa(I) ed un ISA per l'attività professionale (P)	8 (I) 7 (P)	8 (I) 8 (P)	Il contribuente ha diritto a fruire dei benefici fiscali corrispondenti al punteggio di affidabilità pari a 8 ottenuto per il p.i. 2019
5	Il contribuente applica un ISA per l'attività d'impresa (I) ed un ISA per l'attività professionale (P)	7 (I) 7 (P)	8,5 (I) 9 (P)	Il contribuente ha diritto a fruire dei benefici fiscali corrispondenti al punteggio di affidabilità pari a 8,5 ottenuto per il p.i. 2019
6	Il contribuente applica un ISA per l'attività d'impresa (I) ed un ISA per l'attività professionale (P)	9 (I) 9 (P)	7 (I) 8,5 (P)	Il contribuente ha diritto a fruire dei benefici fiscali corrispondenti al punteggio di affidabilità pari a 8 ottenuto come media dei punteggi relativi al 2018 e 2019
7	Il contribuente applica un ISA per l'attività d'impresa (I) ed un ISA per l'attività professionale (P)	6 (I) 9 (P)	7 (I) 8,5 (P)	Il contribuente non ha diritto a fruire dei benefici fiscali
8	Il contribuente applica un ISA per l'attività d'impresa (I) nel p.i. 2019 (nel 2018 sussisteva una causa di esclusione) ed un ISA per l'attività professionale (P) nel 2018 e 2019	-- (I) 10 (P)	8,5 (I) 8 (P)	Il contribuente ha diritto a fruire dei benefici fiscali corrispondenti al punteggio di affidabilità pari a 8 ottenuto per il p.i. 2019
9	Il contribuente un'attività d'impresa (I) per cui non sono previsti ISA ed applica un ISA per l'attività professionale (P) nel 2018 e 2019	-- (I) 10 (P)	-- (I) 8 (P)	Il contribuente ha diritto a fruire dei benefici fiscali corrispondenti al punteggio di affidabilità pari a 9 ottenuto come media dei punteggi relativi al 2018 e 2019

7. Le novità in materia di ISA introdotte dal *Decreto Rilancio*

Si anticipano, in questa sede, alcune prime considerazioni in ordine alle nuove disposizioni attinenti agli ISA contenute nel decreto legge n. 34 del 19 maggio 2020⁴² (*Decreto Rilancio*).

Le disposizioni in commento sono quelle di cui all'articolo 148 recante "Modifiche alla disciplina degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA)".

Si evidenzia preliminarmente che, tale intervento, non modifica il testo dell'articolo 9-bis del *decreto*, ma introduce una disciplina eccezionale, limitata a specifici periodi di imposta, con le seguenti finalità:

- *comma 1* – intervento limitato ai soli periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2020 e 2021 finalizzato a tenere conto degli effetti di natura straordinaria della crisi economica e dei mercati conseguente all'emergenza sanitaria causata dalla diffusione del *COVID-19*;
- *comma 2* – intervento limitato ai soli periodi d'imposta in corso al 31 dicembre 2018 e 2020 finalizzato alla individuazione di particolari modalità di svolgimento delle attività di analisi del rischio basate sull'esito della applicazione degli ISA.

7.1.L'analisi del rischio per i periodi d'imposta 2018 e 2020

Sul tema della attività di analisi del rischio basate sugli esiti della applicazione degli ISA⁴³, l'articolo 148 del decreto in commento interviene

⁴² Il decreto legge è stato pubblicato sul Supplemento ordinario n. 21/L alla Gazzetta ufficiale n. 128 del 19 maggio 2020.

⁴³ Nella circolare n. 17 del 2 agosto 2019 è stata data indicazione che "L'affidabilità fiscale del contribuente, definita attraverso l'applicazione degli ISA, rappresenta, oltre che un mezzo per riconoscere benefici ai più virtuosi, anche uno strumento per individuare le posizioni più a rischio per la successiva

individuando, nel comma 2, specifiche modalità di esecuzione delle attività di cui al comma 14 dell'articolo 9-*bis* (attività di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale), prevedendo che tali attività siano effettuate:

- limitatamente al periodo 2018, tenendo conto anche del livello di affidabilità fiscale derivante dall'applicazione degli ISA relativo al periodo di imposta 2019;
- limitatamente al periodo 2020, tenendo conto anche del livello di affidabilità fiscale più elevato derivante dall'applicazione degli ISA per i periodi d'imposta 2018 e 2019.

Come traspare dalla stessa formulazione della disposizione, le motivazioni che hanno portato all'individuazione di modalità specifiche per l'attività di analisi del rischio relativa ai periodi d'imposta 2018 e 2020, sono da ricercare, rispettivamente, nelle "difficoltà correlate al primo periodo d'imposta di applicazione degli ISA" e negli "effetti sull'economia e sui mercati conseguenti all'emergenza sanitaria".

In relazione al 2018, quindi, poiché tale periodo d'imposta ha rappresentato il primo anno di applicazione degli ISA nei confronti della totalità dei contribuenti, l'Agenzia delle entrate e la Guardia di finanza, nel definire specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, dovranno tener conto del livello di affidabilità fiscale dei contribuenti derivante dall'applicazione degli ISA sia per il periodo d'imposta 2018 che del successivo periodo d'imposta 2019.

fase dei controlli" e che "In tal senso il comma 14 dell'articolo 9-bis prevede che Agenzia delle entrate e Guardia di finanza, nel definire specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, tengano conto del livello di affidabilità fiscale dei contribuenti derivante dall'applicazione degli ISA, oltre che delle informazioni presenti nella cosiddetta <anagrafe dei conti>".

Pertanto, qualora il contribuente avesse ottenuto un basso punteggio ISA⁴⁴ per il p.i.2018, gli uffici dovranno valutare la posizione del contribuente tenendo conto anche del punteggio di affidabilità ottenuto per il periodo d'imposta 2019; se anche per quest'ultima annualità il contribuente avrà ottenuto un basso punteggio di affidabilità, allora occorrerà valutare con attenzione la posizione dello stesso ai fini dell'analisi del rischio di evasione fiscale.

Per quanto riguarda il periodo d'imposta 2020, invece, appare evidente l'intento del legislatore di non voler basare l'analisi del rischio di evasione fiscale sul giudizio di affidabilità del contribuente relativo esclusivamente ad un'annualità in cui l'emergenza sanitaria causata dalla diffusione del COVID-19 comporterà ricadute economiche sulle imprese e sui lavoratori autonomi.

Il giudizio di affidabilità del contribuente dovrà essere basato, quindi, anche sui risultati dell'applicazione degli ISA per i periodi d'imposta 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*.

Appare altresì significativo rilevare che la logica dell'intervento risulta coerente con la filosofia che ispira lo strumento degli ISA, sensibile, sin dalla fase della costruzione, alla "storia fiscale" del contribuente.

⁴⁴ Si ricorda al riguardo che il provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate del 10 maggio 2019 ha previsto che ai fini della definizione delle specifiche strategie di controllo basate su analisi del rischio di evasione fiscale, previste dal comma 14 dell'articolo 9-*bis*, l'Agenzia delle entrate tiene conto di un livello di affidabilità minore o uguale a 6.

7.2. Gli interventi disposti per tenere conto all'emergenza sanitaria causata dalla diffusione del COVID-19

L'articolo 148 del “*decreto Rilancio*” non si limita a ridefinire i criteri per le strategie di controllo basate sui risultati degli ISA, ma affronta in maniera diretta anche il tema della sostenibilità dei risultati dell'applicazione degli stessi nei periodi d'imposta in cui si mostreranno in maniera significativa gli effetti economici sui mercati conseguenti all'emergenza sanitaria causata dalla diffusione del COVID-19.

L'ambito temporale cui l'intervento si riferisce è, come accennato in premessa, limitato ai soli periodi di imposta 2020 e 2021.

La *ratio* di tale limitazione temporale appare di tutta evidenza se si considera che l'intervento ha la finalità di consentire la corretta applicazione degli ISA valutati gli effetti che il fenomeno ha certamente causato nel tessuto economico italiano e di cui gli ISA, elaborati per il p.i. 2020 e per il successivo 2021, dovranno tener debitamente conto.

Coerentemente l'intervento non risulta rilevante per il p.i. 2019, per il quale sono attualmente in corso gli adempimenti correlati alla presentazione dei dati rilevanti per l'applicazione degli ISA, trattandosi di una annualità in alcun modo interessata dall'emergenza in argomento.

Le azioni previste possono essere così sintetizzate:

- effettuare analisi finalizzate a prevedere ulteriori ipotesi di cause di esclusione dell'applicabilità degli ISA oltre a quelle già previste “a regime”⁴⁵;

⁴⁵ Vedi commi 6 e 7 dell'articolo 9-*bis* del decreto n. 50/2017.

- definire specifiche metodologie basate su analisi ed elaborazioni utilizzando, anche attraverso l'interconnessione e la pseudonimizzazione, direttamente le banche dati già disponibili per l'Amministrazione finanziaria, l'Istituto nazionale della previdenza sociale, l'Ispettorato nazionale del lavoro e l'Istituto nazionale di statistica nonché i dati e gli elementi acquisibili presso istituti ed enti specializzati nella ricerca e nell'analisi economica⁴⁶;
- individuare tutti i possibili ulteriori dati e informazioni necessari per una migliore valutazione dello stato di crisi individuale dei contribuenti cui gli ISA si applicano.

Tale attività prevede, come è connaturato nel processo di elaborazione ed aggiornamento degli ISA, un ruolo attivo delle organizzazioni di categoria e degli ordini professionali presenti nella *Commissione degli esperti*, chiamati a fornire il proprio contributo .

Al fine di favorire il più possibile ogni attività idonea a cogliere le specificità dei contribuenti viene, altresì, previsto che l'individuazione delle informazioni possa avvenire senza tener conto dei limiti temporali previsti all'articolo 9-*bis*, comma 4, secondo periodo, del *decreto* e che l'approvazione degli ISA e la loro eventuale integrazione possano avvenire rispettivamente fino al 31 marzo e al 30 aprile dell'anno successivo a quello di applicazione.

Le previsioni contenute nel comma 1 devono essere effettuate evitando, quanto più possibile, l'introduzione di nuovi oneri dichiarativi attraverso la massima valorizzazione delle informazioni già nella disponibilità dell'Amministrazione finanziaria.

⁴⁶Nella norma è, altresì, individuato, nella società SOSE, il soggetto incaricato di svolgere tali attività.

Con la disposizione in commento si è voluta rafforzare la fisiologica capacità di adattamento degli ISA ad eventi inattesi e straordinari come l'emergenza sanitaria provocata dalla diffusione del COVID-19; tale flessibilità è, infatti, una delle caratteristiche portanti degli ISA: il comma 2 dell'articolo 9-*bis* del *decreto*, dispone che *“Le eventuali integrazioni degli indici, indispensabili per tenere conto di situazioni di natura straordinaria, anche correlate a modifiche normative e ad andamenti economici e dei mercati, con particolare riguardo a determinate attività economiche o aree territoriali, sono approvate entro il mese di febbraio del periodo d'imposta successivo a quello per il quale sono applicate”*.

Il comma 1 dell'articolo 148 del *“decreto Rilancio”*, per le ragioni sopra indicate, spostando al 30 aprile dell'anno successivo a quello di applicazione, il termine per le integrazioni degli indici, con effetti significativi sulle diverse tempistiche dell'intero processo di elaborazione ed aggiornamento degli ISA, ha voluto riconoscere ancora più tempo per svolgere tutte le analisi e le elaborazioni necessarie a tenere in adeguata considerazione gli effetti economici prodotti dall'emergenza epidemiologica da COVID-19.

Al riguardo, si fa rilevare che tale lettura della previsione normativa in commento consente di poter riaffermare il principio che le situazioni di natura straordinaria che causano mutamenti imprevedibili nelle condizioni di svolgimento delle attività economiche o delle aree territoriali, rappresentano un elemento di cui gli ISA dovrebbero essere in grado “sempre” di tenere conto, ai fini della capacità degli stessi a rappresentare la realtà delle attività economiche cui si riferiscono, come prevede il richiamato comma 2 dell'articolo 9-*bis* del *decreto*.

Nello specifico, la capacità degli ISA di rappresentare le realtà dei singoli contribuenti anche a seguito delle ricadute sul periodo d'imposta 2020 del

fenomeno COVID-19, dovrà essere valutata, una volta effettuati i necessari interventi di adeguamento dello strumento previsti dall'articolo in commento, in fase di applicazione basandosi sulle specificità di ciascun contribuente e non aprioristicamente *ex ante* in modo generale ed astratto.

Gli interventi prescritti dall'articolo 148 in commento, infatti, dovranno essere idonei a rendere rappresentativi gli ISA per il “campione di riferimento” individuando gli effetti della crisi epidemiologica.

Viceversa laddove le specifiche modalità di svolgimento dell'attività del singolo contribuente siano profondamente diverse da quelle del campione riferibile alla gran parte dei soggetti che svolgono la specifica attività utilizzato nella fase di aggiornamento degli ISA il contribuente, come di consueto, potrà dichiarare la presenza di una ipotesi di non normale svolgimento della attività⁴⁷.

La causa di esclusione in argomento, prevista dal comma 6 dell'articolo 9-*bis* del *decreto*, è infatti finalizzata a consentire la disapplicazione degli ISA nei casi in cui il singolo contribuente opera in condizioni che non sono confrontabili con le modalità di svolgimento dell'attività che contraddistinguono l'ambiente economico di riferimento (anche al netto degli effetti dell'emergenza epidemiologica in atto).

8. Risposte a quesiti

Nel corso del primo anno di applicazione degli ISA sono pervenute delle richieste di chiarimento in ordine a questioni afferenti tale nuovo strumento di *compliance*.

⁴⁷ Ferma restando la possibilità che le analisi ed elaborazioni previste al comma 1 dell'articolo 148 portino alla previsione di ulteriori ipotesi di esclusione dell'applicabilità degli ISA

Le risposte ai questi pervenuti sino al mese di settembre 2019 sono state raccolte e sistematizzate nelle due prime circolari in materia di ISA⁴⁸.

Con la presente circolare viene effettuata un'ulteriore ricognizione e la conseguente raccolta sistematica delle risposte ai quesiti successivamente formulati.

In particolare, sono stati individuati i quesiti riconducibili alle tematiche più ricorrenti, le cui risposte si possono ritenere di interesse generale.

Per una trattazione più organica i quesiti e le relative risposte sono stati divisi in macro aree tematiche.

8.1. Effetti dell'applicazione degli ISA in particolari situazioni di non normale svolgimento della attività

DOMANDA

Ancorché ricorrano situazioni riconducibili a cause di esclusione dalla applicazione degli ISA, laddove il contribuente applichi comunque tale strumento e raggiunga un punteggio di affidabilità idoneo ad ottenere uno o più dei benefici previsti dall'articolo 9-bis del decreto, può accedere a tali premialità?

Si riportano di seguito, a titolo esemplificativo, alcune casistiche esplicative del quesito generale innanzi posto:

Quesito esemplificativo 1 – si può fruire di un beneficio nelle ipotesi di operazioni straordinarie effettuate nel corso dell'annualità 2018 o di periodo di imposta inferiore a dodici mesi per inizio o cessazione?

⁴⁸ Circolari nn. 17/E del 2 agosto 2019 e 20/E del 9 settembre 2019.

Quesito esemplificativo 2 – si può fruire di un beneficio nelle ipotesi di svolgimento, nel periodo di imposta, di due attività e cessazione, sempre nel corso del periodo d'imposta, dell'attività prevalente?

Quesito esemplificativo 3 – si può fruire di un beneficio nelle ipotesi di modifica dell'attività in corso d'anno per effetto inizio nuova attività? Ad esempio, inizio nel corso del periodo d'imposta di un'attività che diventa l'attività prevalente nel corso del medesimo periodo d'imposta.

RISPOSTA

Il riscontro trasparente della correttezza dei comportamenti fiscali dovrebbe consentire di individuare i contribuenti che, risultando maggiormente “*affidabili*”, avranno accesso a significativi benefici premiali.

Con riferimento ai benefici previsti dal comma 11 dell'articolo 9-*bis* del decreto, il legislatore ha stabilito che la concessione degli stessi è collegata al raggiungimento dei livelli di affidabilità fiscale, ottenuti a seguito dell'applicazione degli ISA, individuati con provvedimento del direttore dell'Agenzia delle entrate.

Ai fini di una corretta interpretazione dei risultati derivanti dall'applicazione degli ISA, occorre evidenziare che gli stessi costituiscono uno strumento idoneo a rappresentare l'andamento dell'attività economica in condizioni di normalità, ossia in quelle condizioni di svolgimento dell'attività che contraddistinguono l'ambiente economico di riferimento per la gran parte dei soggetti che svolgono la specifica attività.

La metodologia adottata per la realizzazione degli ISA, infatti, è applicata su una base di dati dichiarati dai contribuenti, sui quali vengono condotte analisi statistiche per rilevare la completezza, la correttezza e la coerenza delle

informazioni in essi contenute; su tali dati viene effettuata una valutazione di coerenza interna relativamente allo specifico periodo d'imposta ed, in aggiunta, viene valutata anche la completezza e correttezza del dato con riferimento ai periodi di imposta precedenti nonché a banche dati esogene.

Al fine di "comporre" l'insieme delle posizioni che costituirà il campione di riferimento per la costruzione dell'indice di affidabilità fiscale, vengono, quindi, individuate le posizioni non utilizzabili per l'elaborazione dell'indice stesso, attraverso uno studio delle statistiche descrittive riguardanti l'intera platea dei contribuenti.

In conclusione, 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 per la costruzione degli indici stessi, non fornisce garanzie di totale affidabilità dei risultati. Per questo motivo, il legislatore ha stabilito che ricorrano alcune condizioni per l'applicabilità degli indici ai contribuenti, affinché il punteggio di affidabilità ottenuto mediante l'applicazione degli ISA stessi possa consentire la concreta esplicazione degli effetti previsti dalla normativa di riferimento.

In particolare:

- il comma 6 del citato articolo 9-bis del *decreto* ha disposto che: *"Gli indici non si applicano ai periodi d'imposta nei quali il contribuente:*
 - a) ha iniziato o cessato l'attività ovvero non si trova in condizioni di normale svolgimento della stessa;*
 - b) dichiara ricavi di cui all'articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), o compensi di cui all'articolo 54, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, di ammontare superiore al limite stabilito dal decreto di approvazione o revisione dei relativi indici."*

- il comma 7 del medesimo *decreto* ha previsto che “*Con decreto del Ministro dell’economia e delle finanze possono essere previste ulteriori ipotesi di esclusione*”.

Al riguardo, occorre ricordare che i decreti del ministero dell’Economia e delle finanze del 23 marzo e 28 dicembre 2018 hanno disposto le seguenti ulteriori cause di esclusione dall’applicazione degli indici nei confronti, ad esempio:

- a) dei contribuenti che hanno dichiarato ricavi di cui all’articolo 85, comma 1, esclusi quelli di cui alle lettere c), d) ed e), ovvero, compensi di cui all’articolo 54, comma 1, del testo unico delle imposte sui redditi, approvato con decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, e successive modificazioni, di ammontare superiore a euro 5.164.569;
- b) dei contribuenti che si avvalgono del regime forfetario agevolato, previsto dall’articolo 1, commi da 54 a 89, della legge 23 dicembre 2014, n. 190, del regime fiscale di vantaggio per l’imprenditoria giovanile e lavoratori in mobilità di cui all’articolo 27, commi 1 e 2, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111, e dei contribuenti che determinano il reddito con altre tipologie di criteri forfetari;
- c) dei contribuenti che esercitano due o più attività di impresa, non rientranti nel medesimo indice sintetico di affidabilità fiscale, qualora l’importo dei ricavi dichiarati relativi alle attività non rientranti tra quelle prese in considerazione dall’indice sintetico di affidabilità fiscale relativo all’attività prevalente, comprensivi di quelli delle attività complementari indicate, per ogni indice, nei rispettivi decreti di approvazione, con i limiti

ivi indicati, superi il 30 per cento dell'ammontare totale dei ricavi dichiarati;

d) delle società cooperative, società consortili e consorzi che operano esclusivamente a favore delle imprese socie o associate e delle società cooperative costituite da utenti non imprenditori che operano esclusivamente a favore degli utenti stessi.

Tutto ciò, premesso, è possibile affermare che il giudizio di affidabilità fiscale che emerge dall'applicazione degli ISA possa legittimamente produrre gli effetti previsti dalla norma istitutiva solo in determinate condizioni che consentano la corretta applicazione degli ISA stessi; di conseguenza, anche con riferimento all'accesso ai benefici premiali previsti dal comma 11 dell'articolo 9-bis del *decreto*, poiché trattasi 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.

DOMANDA

Laddove non ricorra una delle cause di esclusione normativamente previste, ma il contribuente ritenga di operare in condizioni di particolare eccezionalità, può considerarsi escluso dall'applicazione degli ISA?

RISPOSTA

Nel richiamare le indicazioni fornite per il precedente quesito, vale la pena ricordare anche che il contribuente, soprattutto nel caso in cui l'applicazione degli ISA determini un basso punteggio di affidabilità, ha sempre la possibilità di evidenziare nel campo Note aggiuntive del software di applicazione "*Il tuo ISA*", particolari circostanze specifiche riferibili alle condizioni di svolgimento della

propria attività che, seppur non annoverate tra quelle che per legge o per decreto determinano una causa di esclusione, potrebbero non essere adeguatamente colte con l'applicazione degli indici.

8.2. Corretta compilazione dei modelli ISA 2020

DOMANDA

Con riferimento alle istruzioni relative ai righe H01 e H07 del nuovo Quadro H del modello ISA (professionisti) 2020, si chiede se nel rigo H01, a differenza di quanto avviene nel Quadro G, non debbano essere compresi i beni in leasing, ma solo i beni in proprietà e se, nel caso in cui il bene in leasing venga riscattato, nel rigo H01 occorrerà indicare il valore di riscatto (e non il costo sostenuto dal concedente), e nel rigo H07 occorrerà indicare la quota di ammortamento dell'anno commisurata al valore di riscatto.

RISPOSTA

Nel rigo H01 del nuovo quadro H, destinato ad accogliere i dati contabili relativi a contribuenti esercenti le attività professionali cui si applicano gli ISA approvati con il decreto 24 dicembre 2019, a differenza di quanto avviene nel rigo G14 del vecchio quadro G (tuttora in vigore per gli ISA delle attività professionali non evoluti), non devono essere indicati i beni in leasing, ma solo i beni in proprietà.

Nelle istruzioni per la compilazione del quadro H non è specificato, come invece avviene nel quadro G, se il bene in proprietà, a seguito all'esercizio dell'opzione di acquisto prevista dal contratto di leasing, debba essere indicato per il valore corrispondente al costo di acquisto sostenuto dal concedente oppure per il prezzo di riscatto pagato dal contribuente.

Al riguardo, si ritiene che, nel momento in cui il bene in leasing viene riscattato, occorrerà indicare nel rigo H01 il valore del costo sostenuto dal concedente, in continuità con quanto tuttora avviene nel quadro G ed in coerenza con i dati utilizzati per l'elaborazione dei nuovi ISA.

Diversamente, con riferimento alle quote di ammortamento da indicare nel rigo H07, si ritiene che l'importo debba corrispondere a quanto fiscalmente rilevante ai fini della determinazione del reddito; tale valore deve essere pertanto commisurato al valore di riscatto, in coerenza con quanto dichiarato nel rigo RE7 del quadro RE del modello REDDITI.

DOMANDA

Qualora i beni acquistati usufruendo delle agevolazioni fiscali di cui ai commi 91 e 92 dell'art. 1 legge 28 dicembre 2015, n. 208 e seguenti vengano ceduti, a titolo oneroso (variazione fiscale codice 62 rigo RF30 del Modello REDDITI SC), nel corso del periodo di fruizione della maggiorazione, in quale rigo del Quadro F degli ISA deve essere riportata la variazione fiscale in aumento relativa al recupero delle maggiorazioni delle quote di ammortamento complessivamente dedotte in virtù del super ammortamento?

RISPOSTA

La variazione fiscale in aumento, già indicata nei modelli REDDITI, relativa al recupero delle quote di ammortamento complessivamente dedotte in virtù delle agevolazioni fiscali legate all'acquisto di beni strumentali, può trovare collocazione nel rigo F05 "Altri proventi e componenti positivi" dei modelli ISA. In particolare, in tale rigo devono essere indicati, tra gli altri, i proventi non

altrove classificabili e gli altri componenti positivi, non aventi natura finanziaria, che hanno contribuito alla determinazione del reddito.

DOMANDA

Quadro A: Soggetto che è dipendente (retribuito con busta paga) oltre che amministratore/socio. Si chiede dove e come indicare questo soggetto all'interno del quadro A, al fine di evitare duplicazioni nonché l'attivazione di non corretti indicatori di anomalia.

RISPOSTA

Con riferimento al socio amministratore di un'impresa che svolge la propria attività in forza di un rapporto di lavoro dipendente, le istruzioni del quadro A dei modelli ISA precisano che "Le informazioni relative all'attività esercitata dal socio amministratore devono essere fornite in corrispondenza del rigo "Soci amministratori" indipendentemente dalla natura del rapporto intrattenuto con la società (collaborazione coordinata e continuativa, lavoro dipendente, altri rapporti). Tali informazioni non devono essere riportate negli altri rigi del presente quadro".

Le medesime istruzioni precisano inoltre che nel rigo destinato ad accogliere il numero dei soci non amministratori, non devono essere indicati i soci che hanno percepito compensi derivanti da contratti di lavoro dipendente ovvero di collaborazione coordinata e continuativa che tali soci devono essere indicati nei rigi appositamente previsti per il personale retribuito in base ai predetti contratti di lavoro.

Una volta effettuata la compilazione del quadro A secondo i corretti criteri sopra illustrati, la presenza di un socio amministratore con rapporto di lavoro

dipendente non comporta criticità nel funzionamento degli indicatori presenti negli ISA.

8.3. Termini di presentazione della dichiarazione e punteggio ISA

DOMANDA

La circolare 20/E/2019 ha chiarito che il riconoscimento dei benefici premiali a seguito dell'attribuzione del punteggio di affidabilità necessario all'ottenimento degli stessi, è vincolato all'esito dell'applicazione degli ISA al momento della presentazione della dichiarazione entro i termini ordinari. È considerata presentata nei termini ordinari anche la dichiarazione tardiva ma presentata nei 90 giorni?

In caso di invio di dichiarazione integrativa, che modifica il punteggio ai fini ISA in senso migliorativo per il contribuente, passando ad esempio dal 4 all'8, la circolare 20/E/2019 ha chiarito che non spetta il premiale. Si chiede conferma che invece in tale situazione il contribuente esca comunque dal rischio delle liste di controllo ISA.

RISPOSTA

L'articolo 9-bis, al comma 1, dispone che i dati necessari per l'applicazione degli ISA devono essere dichiarati, al fine di accedere al regime premiale di cui al comma 112, "entro i termini ordinariamente previsti" per la presentazione della dichiarazione dei redditi.

Il comma 14, inoltre, prevede 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 di cui all'articolo 7, sesto comma, del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 605.”.

Con provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle entrate sono stati individuati, per i periodi d'imposta 2018 e 2019, i livelli di affidabilità fiscale cui correlare i diversi benefici previsti dal richiamato comma 11.

Sempre con provvedimento è stato anche individuato, per il p.i. 2018, il livello di affidabilità fiscale minimo rilevante ai fini dell'attività di analisi del rischio di cui al citato comma 14.

Infine, la circolare n. 20/E del 9 settembre 2019 al paragrafo 7.2 (Esonero dal visto di conformità e modifica del punteggio ISA) ha chiarito che “Il riconoscimento dei benefici premiali a seguito dell'attribuzione del punteggio di affidabilità necessario all'ottenimento degli stessi, è vincolato all'esito dell'applicazione degli ISA al momento della presentazione della dichiarazione entro i termini ordinari” e che “In ogni caso, il raggiungimento di un livello di affidabilità idoneo all'ottenimento di benefici premiali deve ritenersi subordinato alla circostanza che i dati dichiarati dal contribuente ai fini della applicazione degli ISA siano corretti e completi. Laddove il raggiungimento di una premialità sia l'effetto della dichiarazione di dati incompleti o inesatti non può ritenersi legittimo il godimento di un beneficio”.

Premesso quanto sopra, al fine di agevolare una lettura sistematica delle diverse disposizioni normative e delle indicazioni di prassi, si riportano le seguenti possibili fattispecie.

A seguito dell'applicazione degli ISA, un contribuente può accedere alle premialità se raggiunge un idoneo livello di affidabilità fiscale sulla base

dell'esito dell'applicazione degli ISA risultante dall'ultima dichiarazione presentata entro i termini ordinari⁴⁹.

Le eventuali dichiarazioni successive alla scadenza del termine ordinario di presentazione che modifichino il punteggio ISA precedentemente ottenuto dal contribuente, migliorandolo, devono essere, pertanto, considerate non rilevanti ai fini dei benefici premiali.

Viceversa, 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 deve ritenersi rilevante ai fini della riduzione o perdita dei benefici premiali.

In conclusione, si ritiene debbano essere sempre considerati rilevanti ai fini delle attività di analisi del rischio gli esiti dell'ultima dichiarazione pervenuta.

8.4.Regime premiale ISA

DOMANDA

Sulla base di quanto previsto dal provvedimento del 30 aprile 2020 sembra di comprendere che il sistema alternativo, fondato sulla media, trovi applicazione anche nel caso in cui il contribuente raggiunga nel periodo di imposta 2019 un punteggio pari ad 8, in grado di attribuirgli già di per sé la premialità.

Ad esempio, se nel periodo di imposta 2018 il contribuente ha raggiunto un livello di affidabilità pari a 10 e nell'anno 2019 un punteggio pari a 8, applicando il criterio alternativo della media, il contribuente otterrebbe un punteggio (medio) pari a 9. In questo caso sarebbe possibile beneficiare, anche

⁴⁹ Al riguardo si tenga conto di quanto già chiarito con la risposta ad interpello n. 31 pubblicata il 6 febbraio 2020 nell'apposita sezione del sito dell'Agenzia delle entrate.

per il periodo di imposta 2019, dell'esclusione degli accertamenti basati sulle presunzioni semplici di cui all'art. 39, primo comma, lettera d), secondo periodo, del DPR, n. 600/1973, e all'art. 54, secondo comma, secondo periodo, del DPR n. 633/1972.

RISPOSTA

Il contribuente che, a seguito dell'applicazione degli ISA, ottiene i punteggi indicati nell'esempio descritto nel quesito, può beneficiare, per il periodo d'imposta 2019, di tutte le premialità previste dal comma 11 dell'articolo 9-*bis* del D.L. n. 50/2017, quindi, anche dell'esclusione degli accertamenti analitico induttivi prevista dalla lettera *d*) del citato comma 11.

Nel caso specifico, infatti, il contribuente ha convenienza nel calcolare il punteggio ISA utilizzando il criterio della media dei punteggi ottenuti per i pp.ii. 2018 e 2019 che gli consente di ottenere il punteggio pari a 9.

9. Rassegna normativa e prassi di riferimento

Si riporta, di seguito, una rassegna dei principali riferimenti di normativa e prassi in materia di ISA accompagnati da una sintetica descrizione del relativo contenuto con la finalità di agevolare, quanto più possibile, la consultazione della documentazione relativa a tale nuovo strumento di *compliance* fiscale⁵⁰.

<i>Riferimento</i>	<i>Contenuto</i>
DL n. 50 del 24 aprile	Art. 9- <i>bis</i> disciplina degli ISA

⁵⁰ Si ricorda che tale documentazione è consultabile nella pagina relativa agli ISA presente sul sito *internet* dell'Agenzia delle entrate al seguente indirizzo:
Home/Imprese/Dichiarazioni/ISA (Indici sintetici di affidabilità)/Normativa, prassi e giurisprudenza.

2017	
DM 23 marzo 2018	Approvazione degli ISA e delle territorialità specifiche.
DM 28 dicembre 2018	Approvazione degli ISA e delle territorialità specifiche.
DM 27 febbraio 2019	Approvazione di modifiche agli ISA applicabili al periodo d'imposta 2018.
DM 9 agosto 2019	Approvazione di modifiche agli ISA applicabili al periodo d'imposta 2018.
Provvedimento del 30 gennaio 2019	Individuazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA per i periodi di imposta 2018 e 2019 e approvazione di n. 175 modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli stessi, da utilizzare per il periodo di imposta 2018.
Provvedimento del 30 gennaio 2019	Programma delle elaborazioni degli ISA applicabili a partire dal periodo d'imposta 2019.
Provvedimento del 15 febbraio 2019	Approvazione delle specifiche tecniche e dei controlli per la trasmissione telematica dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA e di modifiche al provvedimento 30 gennaio 2019.
Provvedimento del 10 maggio 2019	Applicazione all'annualità di imposta in corso al 31 dicembre 2018 degli ISA e approvazione delle modifiche al decreto dirigenziale 31 luglio 1998, concernente modalità tecniche di trasmissione telematica delle dichiarazioni e dei contratti di locazione e di affitto da sottoporre a registrazione, nonché di esecuzione telematica dei pagamenti, e al

	provvedimento 30 gennaio 2019 di approvazione della relativa modulistica da utilizzare per il p.i. 2018.
Provvedimento del 4 giugno 2019	Modifiche al provvedimento del 10 maggio 2019 e del 30 gennaio 2019 del direttore dell’Agenzia delle entrate .
Risoluzione n. 64 del 28 giugno 2019	ISA – Proroga dei versamenti.
Risoluzione n.71 del 1 agosto 2019	Proroga dei versamenti – Nuovi criteri di rateizzazione
Circolare n. 17 del 2 agosto 2019	ISA – periodo di imposta 2018 – primi chiarimenti.
Circolare n. 20 del 9 settembre 2019	ISA – periodo di imposta 2018 – ulteriori chiarimenti in risposta ad alcuni quesiti pervenuti da associazioni di categoria e ordini professionali.
DL n. 124 del 26/10/2019	Art. 58 - Quota versamenti in acconto (soggetti ISA)
Interpello - Risposta n. 31 del 6 febbraio 2020	Interpello articolo 11, comma 1, lett. a), legge 27 luglio 2000, n. 212 - ISA - dichiarazione tardiva - fruizione benefici di cui al comma 11 dell'articolo 9- <i>bis</i> del d.l. n. 50 del 2017.
DM 24 dicembre 2019	Approvazione degli ISA.
DM 28 febbraio 2020	Approvazione di modifiche agli ISA applicabili al periodo d'imposta 2019.
Provvedimento del 31 gennaio 2020	Individuazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli ISA per il periodo di imposta 2020, approvazione di n. 175 modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli stessi, da utilizzare per il

	periodo di imposta 2019, individuazione delle modalità per l'acquisizione degli ulteriori dati necessari ai fini dell'applicazione degli ISA per il periodo di imposta 2019 e programma delle elaborazioni degli ISA applicabili a partire dal periodo d'imposta 2020.
Provvedimento del 14 febbraio 2020	Approvazione delle specifiche tecniche e dei controlli per la trasmissione telematica dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli ISA per il p.i. 2019.
Provvedimento del 1 aprile 2020	Approvazione delle specifiche tecniche per l'acquisizione degli ulteriori dati necessari ai fini dell'applicazione degli ISA per il periodo di imposta 2019.
Circolare n. 8 del 3 aprile 2020	Paragrafo 1.13: Ritenute compensi lavoro autonomo/provvigioni. Paragrafo 1.15: Sospensione dei versamenti in relazione a determinate tipologie di contribuenti per le quali è prevista la verifica dell'ammontare dei ricavi dell'anno precedente a quello di entrata in vigore del Decreto.
Provvedimento del 30 aprile 2020	Individuazione dei livelli di affidabilità fiscale relativi al periodo d'imposta in corso al 31 dicembre 2019, cui sono riconosciuti i benefici premiali previsti dal comma 11 dell'articolo 9-bis del <i>decreto</i> e approvazione delle modifiche ai provvedimenti 31 gennaio 2020 e 1 aprile 2020.
DL n. 34 del 19 maggio	Articolo 148 recante "Modifiche alla disciplina

2020 (<i>Decreto Rilancio</i>)	degli indici sintetici di affidabilità fiscale (ISA)”.
----------------------------------	--

* * *

Le Direzioni regionali vigileranno affinché le istruzioni fornite e i principi enunciati con la presente circolare vengano puntualmente osservati dalle Direzioni provinciali e dagli Uffici dipendenti.

IL DIRETTORE DELL'AGENZIA

Ernesto Maria Ruffini

(firmato digitalmente)

L'originale del documento è archiviato presso l'ente emittente

Tabella 1 - Servizi

Macro comparto economico	ISA	Informazioni aggiuntive (Quadro E)	Note ⁵¹
Servizi	BG14S	E01, Club sportivo E02, Riserva di caccia/pesca sportiva E03, Associazione Sportiva Dilettantistica o Società Sportiva Dilettantistica E04, Giochi numerici a quota fissa (lotto, ecc.) E05, Lotterie E06, Scommesse (a base ippica, sportiva, ecc.) E07, Giochi numerici a totalizzatore (superenalotto, win for life, ecc.) E08, Bingo E09, Altri giochi (roulette, poker, slot, blackjack, ecc) E10, Servizi di pagamento (bollo auto, canone Rai, ecc.) E11, Apparecchi automatici da intrattenimento con vincita in denaro (New slot, VLT) E12, Abbonamenti	

⁵¹ Per maggiore semplicità viene rilevato nella tabella solo il caso in cui l'informazione sia stata proposta da una Organizzazione di categoria. Negli altri casi le informazioni presenti nei quadri E sono emerse a seguito di analisi svolte dall'Amministrazione Finanziaria.

		<p>E13, Ingressi</p> <p>E14, Corsi a pagamento</p> <p>E15, Vendita di articoli di abbigliamento ed accessori sportivi e tecnici</p> <p>E16, Pubblicità e sponsorizzazione</p> <p>E17, Organizzazione di manifestazioni ed eventi sportivi</p> <p>E18, Allenamento di animali a fini sportivi</p> <p>E19, Attività sportive degli atleti professionisti</p> <p>E20, Attività professionali degli operatori sportivi indipendenti (arbitri, giudici, cronometristi ecc.)</p> <p>E21, Tabacchi, valori bollati e altri generi di monopolio</p> <p>E22, Somministrazione di alimenti e bevande</p> <p>E23, Altro</p> <p>E24, Raccolta nei punti vendita</p> <p>E25, Raccolta a distanza (on line)</p> <p>E26, Franchising e altre forme di affiliazione commerciale</p> <p>E27, Proventi conseguiti in diretta attuazione degli scopi istituzionali</p> <p>E28, Costo per acquisto di alimenti e bevande</p>	
	BG34U	<p>E01, Acconciatura per donna</p> <p>E02, Acconciatura per uomo</p> <p>E03, Acconciatura per bambino/a</p> <p>E04, Rasatura e trattamento</p>	L'inserimento delle informazioni aggiuntive di cui ai rigi E10 ("Ricavi

		<p>barba</p> <p>E05, Trattamenti per il viso, per il corpo e/o depilazione</p> <p>E06, Trattamenti per le mani ed i piedi (ricostruzione delle unghie, manicure/pedicure estetico, ecc.)</p> <p>E07, Solarium corpo/viso</p> <p>E08, Altri servizi estetici</p> <p>E09, Vendita di prodotti per la cute e i capelli e/o altri prodotti</p> <p>E10, Ricavi derivanti dalla messa a disposizione di postazioni di lavoro ad altri soggetti abilitati a svolgere l'attività in forma di impresa</p> <p>E11, Ricavi derivanti dall'utilizzo di postazioni di lavoro messe a disposizione da terzi</p>	<p>derivanti dalla messa a disposizione di postazioni di lavoro ad altri soggetti abilitati a svolgere l'attività in forma di impresa”) ed E11 (“Ricavi derivanti dall'utilizzo di postazioni di lavoro messe a disposizione da terzi”) è stato richiesto da CNA - Confederazione nazionale dell’artigianato e della piccola e media impresa e CONFARTIGIANATO. in quanto ritenute dalle stesse necessarie per meglio cogliere le attività effettivamente svolte.</p>
	BG36U	<p>E01, Ristorazione con servizio di consegna a domicilio</p> <p>E02, Gestione del servizio di consegna a domicilio (1 = prevalentemente tramite personale esterno, ad es. rider delle piattaforme di consegna a domicilio; 2 = prevalentemente in maniera autonoma, tramite proprio personale addetto alla consegna a domicilio)</p>	<p>L’inserimento delle informazioni aggiuntive di cui ai righe E01 ed E02 è stato effettuato a seguito della richiesta di CNA di inserire l’informazione “servizi di consegna a domicilio (autonomamente o da esterni)” per verificare l’eventuale impatto di tali</p>

			servizi sul valore aggiunto.
	BG37U	<p>E01, Giornate con spettacoli o intrattenimento (musica dal vivo, rappresentazioni teatrali, intrattenimento danzante, ecc.)</p> <p>E02, Spazi interni destinati all'attività</p> <p>E03, Costo per l'acquisto di alcolici (superalcolici, distillati, liquori, ecc.) escluso birra e vino</p> <p>E04, Valore facciale/nominale complessivo dei buoni pasto incassati</p>	
	BG39U	<p>E01, Comune del domicilio fiscale</p> <p>E02, Provincia (escluso E01)</p> <p>E03, Regione (escluso E01 e E02)</p> <p>E04, Fuori regione: Nord-Ovest (Valle d'Aosta, Piemonte, Lombardia, Liguria)</p> <p>E05, Fuori regione: Nord-Est (Trentino Alto-Adige, Friuli Venezia Giulia, Veneto, Emilia Romagna)</p> <p>E06, Fuori regione: Centro (Toscana, Umbria, Marche, Lazio)</p> <p>E07, Fuori regione: Sud (Abruzzo, Molise, Calabria, Puglia, Basilicata, Campania)</p> <p>E08, Fuori regione: Isole (Sardegna, Sicilia)</p> <p>E09, Estero</p>	
	BG40U	<p>E01, Uso commerciale</p> <p>E02, Uso industriale</p> <p>E03, Uso ufficio</p> <p>E04, Altro uso</p>	

		E05, Valore dei beni strumentali mobili delle aziende affittate	
	BG44U	E01, Contributo di soggiorno pagato per l'anno d'imposta E02, Costo per acquisto di servizi esterni di lavanderia E03, Costo per acquisto di servizi di pulizia esterni	
	BG50U	E01, Costi sostenuti per la gestione della sicurezza (ai sensi del D.lgs. 81/2008, e successive modifiche e integrazioni) E02, Costi sostenuti per corsi di formazione e/o aggiornamento professionale E03, Ore dedicate alla formazione obbligatoria e/o certificata E04, Costi sostenuti per smaltimento rifiuti speciali	
	BG54U	E01, Apparecchi di cui all'art. 110 comma 6 lettera b) del TULPS E02, Costi per acquisto di alimenti e bevande	
	BG60U	E01, Area in concessione	
	BG68U	E01, Ammontare dei ricavi fatturati al consorzio/cooperativa E02, Ammontare dei costi addebitati dal consorzio/cooperativa	L'inserimento delle informazioni aggiuntive di cui ai righi E01 ed E02 è stato richiesto da CNA e CONFARTIGIANATO al fine di cogliere le diverse modalità organizzative delle cooperative e dei consorzi e valutarne gli effetti sulle

			stime anche per le imprese associate/consorziate.
	BG69U	<p>E01, Costi sostenuti per la gestione della sicurezza (ai sensi del D.lgs. 81/2008, e successive modifiche e integrazioni)</p> <p>E02, Costi sostenuti per corsi di formazione e/o aggiornamento professionale</p> <p>E03, Ore dedicate alla formazione obbligatoria e/o certificata</p> <p>E04, Costi sostenuti per smaltimento rifiuti speciali</p> <p>E05, Ammontare dei crediti verso pubbliche amministrazioni alla data di chiusura del periodo d'imposta (vedere istruzioni)</p>	<p>L'inserimento dell'informazione aggiuntiva di cui al rigo E05 è stato effettuato, su richiesta di Ance - Associazione nazionale costruttori edili, al fine di valutare gli effetti, sulla determinazione degli indicatori di affidabilità e di anomalia, dei ritardi nei pagamenti delle commesse pubbliche,.</p>
	BG74U	<p>E01, Spese per materiali di consumo per la stampa (carta fotografica, inchiostri, toner, ecc.)</p>	<p>L'inserimento dell'informazione aggiuntiva di cui al rigo E01 è stata effettuata a seguito della richiesta da parte dell'Associazione nazionale fotografi – TAU VISUAL di ridenominare la variabile, presente nel quadro C – Elementi specifici, “spese per materiali chimico e per lo sviluppo”.</p>
	BG75U	E01, Costi sostenuti per la	L'inserimento delle

		<p>gestione della sicurezza (ai sensi del D.lgs. 81/2008, e successive modifiche e integrazioni)</p> <p>E02, Costi sostenuti per corsi di formazione e/o aggiornamento professionale</p> <p>E03, Ore dedicate alla formazione obbligatoria e/o certificata</p> <p>E04, Costi sostenuti per smaltimento rifiuti speciali</p>	<p>informazioni di cui ai rigi da E01 a E04 è stato richiesto dalle Organizzazioni CNA e CONFARTIGIANATO al fine di monitorare, nel quadro E, gli oneri sostenuti dall'impresa per formazione e certificazioni.</p>
	BG77U	<p>E01, Servizi di ormeggio e battellaggio ex art. 14, c. 1-bis, della L. n. 84/1994 e artt. 208 ss. Reg. nav. mar. approvato con D.P.R. n. 328/1952</p> <p>E02, Posti barca</p>	<p>Con riferimento all'informazione di cui al rigo E01, l'Organizzazione ANGOPI - Associazione Nazionale Gruppi Ormeggiatori e barcaioli Italiani ha ritenuto indispensabile, in considerazione dell'evoluzione del quadro normativo di riferimento, che nel modello BG77U fosse confermato il riquadro ricompreso nel paragrafo "Altri elementi specifici", con l'indicazione riferita ai servizi di ormeggio e battellaggio ex art. 14, comma 1 bis, della</p>

			L. 84/1994 e articoli 208 e seguenti del Regolamento della Navigazione Marittima, approvato con DPR n. 328/1952, “per non pregiudicare la possibilità per le Associate di beneficiare dei vantaggi previsti dall'art.9 bis del decreto-legge 50/2017”.
	BG83U	<p>E01, Campi da calcetto</p> <p>E02, Campi da paddle</p> <p>E03, Altri impianti/aree attrezzate</p> <p>E04, Proventi conseguiti in diretta attuazione degli scopi istituzionali</p> <p>E05, Spazi destinati esclusivamente all'attività fisica e sportiva all'aperto</p> <p>E06, Spazi destinati esclusivamente all'attività fisica e sportiva al coperto / chiuso</p> <p>E07, Franchising o altre forme di affiliazione commerciale</p> <p>E08, Costi per l'adesione a franchising o altre forme di affiliazione commerciale</p>	

Tabella 2 - Manifatture

Macro comparto economico	ISA	Informazioni aggiuntive (Quadro E)	Note
Manifatture	BD05U	<p>E01, Partecipazioni a consorzi</p> <p>E02, Percentuale dei ricavi derivanti dalla vendita a GDO di prodotti con marchio del distributore</p> <p>E03, Giorni di apertura nell'anno (da compilare solo in caso di attività stagionale)</p>	L'inserimento delle informazioni aggiuntive di cui al rigo E02 è stato richiesto da CNA al fine di far emergere la distinzione tra vendite effettuate alla grande distribuzione organizzata (GDO) con marchio del distributore e quelle effettuate con marchio proprio.
	BD08U	<p>E01, Cessioni (U.E., extra U.E.)</p> <p>E02, Materie prime, semilavorati, componenti e accessori (di proprietà)</p> <p>E03, Materie prime, semilavorati, componenti e accessori (di terzi)</p> <p>E04, Stampante 3D</p> <p>E05, Plotter da stampa</p> <p>E06, Sistemi di taglio a flusso di energia (es. taglio laser, taglio ad acqua, ecc.)</p> <p>E07, Fustellatrici automatiche (es. a controllo numerico, ecc.)</p>	
	BD12U	<p>E01, Materie prime e merci alimentari destinate prevalentemente alla produzione di pane e prodotti</p>	L'inserimento delle informazioni aggiuntive presenti ai rigi da E01 a E03 è stato richiesto dalla FIPPA

		<p>assimilabili</p> <p>E02, Materie prime e merci alimentari destinate prevalentemente ad altre produzioni alimentari</p> <p>E03, Materiali non alimentari (es. imballi e involti)</p> <p>E04, Percentuale dei ricavi derivanti dalla commercializzazione di prodotti senza glutine.</p>	<p>– Federa-zione Italiana Panificatori, Panificatori-Pasticcieri ed Affini al fine di poter distinguere, sia in termini di qualità che in termini di possibile varietà, le tipologie di materie prime, merci ed altri materiali che costituiscono il magazzino delle imprese che effettuano l'attività di produzione e commercio al dettaglio di prodotti di panetteria e, conseguentemente, di poter eventualmente modulare la soglia massima dell'indicatore elementare di affidabilità "Durata delle scorte".,</p>
	BD27U	<p>E01, Percentuale dei ricavi provenienti da altre imprese che operano conto terzi.</p>	<p>L'inserimento della informazione aggiuntiva è stato richiesto da CNA ai fini "di individuare, separatamente dalle altre imprese che operano conto terzi, le imprese che operano conto terzi ma nei confronti di altre imprese "terziste".</p>

Tabella 3 - Professionisti

Macro comparto economico	ISA	Informazioni aggiuntive (Quadro E)	Note
Professionisti	BK01U	E01, Spese relative a visure ipotecarie e catastali e a visure camerali	L'inserimento dell'informazione aggiuntiva è stato richiesto dal Consiglio Nazionale del Notariato in relazione agli indicatori elementari di anomalia "Incidenza delle spese sui compensi" e "Incidenza delle altre spese documentate sui compensi" per verificare la possibilità di affinarne ulteriormente il calcolo.
	BK03U	E01, Ammontare complessivo dei canoni di locazione delle unità immobiliari gestite	
	BK04U	E01, Incarichi per i quali nell'anno sono stati percepiti solo acconti e/o saldi (pagamenti parziali)	L'inserimento dell'informazione aggiuntiva è stato richiesto dal Consiglio Nazionale Forense al fine di tenere ulteriormente in considerazione la possibilità che il professionista percepisca pagamenti parziali.
	BK05U	E01, Compensi derivanti dall'attività svolta per il committente principale presso lo studio o la struttura di quest'ultimo o presso la sua clientela	

	BK16U	E01, Revisore condominiale	
	BK17U	E01, Compensi derivanti dall'attività svolta per il committente principale presso lo studio o la struttura di quest'ultimo o presso la sua clientela	
	BK19U	E01, Compensi/ricavi derivanti da prestazioni erogate per tramite di assicurazioni sanitarie	
	BK21U	E01, Chirurgia estrattiva semplice E02, Igiene orale e prevenzione E03, Conservativa	L'inserimento delle informazioni aggiuntive è stato richiesto dall'ANDI – Associazione Nazionale Dentisti Italiani, al fine di verificare la possibilità di individuare un MoB degli studi odontoiatrici che erogano prevalentemente prestazioni di odontoiatria conservativa, di endodonzia, di chirurgia estrattiva semplice e di igiene.
	BK22U	E01, Equidi sportivi per attività agonistica E02, Equidi sportivi per attività ludico ricreativa E03, Spese sostenute nell'anno per l'acquisto	L'inserimento dell'informazione aggiuntiva di cui al rigo E03 è stato richiesto dall'A.N.M.V.I. - Associazione Nazionale Medici Veterinari Italiani per individuare

		di farmaci destinati alla dispensazione (importo ricompreso nella voce "Altre Spese Documentate" del quadro "Dati Contabili")	l'ammontare delle spese sostenute nell'anno per l'acquisto di farmaci veterinari destinati alla dispensazione, ai sensi dell'art. 84 del Decreto legislativo 193/2006.
	BK24U	<p>E01, Percentuale dei compensi provenienti dal committente principale (indicare solo se superiore a 50%)</p> <p>E02, - di cui per attività svolta presso lo studio o la struttura del committente principale o presso la sua clientela</p> <p>E03, Studi economici e indagini socio economiche per istituti di ricerca/universitari</p> <p>E04, Attività di manutenzione e cura di parchi, giardini ed aree a verde</p> <p>E05, Spese sostenute per l'acquisto di beni e/o servizi direttamente afferenti lo svolgimento delle attività di cui ai righe C04 e E04 (vedere istruzioni)</p>	<p>L'inserimento dell' informazione aggiuntiva di cui:</p> <p>- al rigo E03 è stato richiesto dal Collegio Nazionale Periti Agrari e Periti Agrari Laureati al fine di ottenere dati utili per l'individuazione di un eventuale MoB per la categoria individuata al rigo C02 - Altri economisti specializzati in agricoltura del modello dell'ISA BK24U;</p> <p>- ai righe E04 e E05 è stato richiesto dal Collegio Nazionale degli Agrotecnici e degli Agrotecnici Laureati al fine di enucleare una attività libero-professionale propria degli Agrotecnici e degli Agrotecnici laureati ed, eventualmente, di individuare un apposito MoB per i soggetti che svolgono le attività di manutenzione e cura del verde</p>

			urbano.
--	--	--	---------

Tabella 4 - Commercio

Macro comparto economico	ISA	Informazioni aggiuntive (Quadro E)	Note
Commercio	BM15A	E01, Percentuale di ricavi derivanti dall'attività di compro – oro	
	BM31U	E01, Percentuale di ricavi derivanti dall'attività di compro – oro	
	BM85U	E01, Costi sostenuti per l'attivazione e lo svolgimento delle attività di ricevitoria /corner ippici o sportivi, remunerate ad aggio/margine fisso (es. SISAL, SNAI, LOTTOMATICA) E02, Costi relativi ai vari servizi effettuati dai tabaccai, remunerati ad aggio/margine fisso (ad esempio costi di rete, di manutenzione ed assistenza) E03, Costi specifici inerenti esclusivamente la vendita dei tabacchi	L'inserimento delle informazioni aggiuntive è stato richiesto da FIT - Federazione Italiana Tabaccai al fine di verificare la possibilità nelle successive evoluzioni di elaborare stime sempre più puntuali.

**ELENCO DEGLI ISA APPLICABILI A PARTIRE DAL PERIODO
D'IMPOSTA 2019**

Tabella 5

	ISA	ATTIVITÀ
1	BD02U	Produzione di paste alimentari, di cuscus e di prodotti farinacei simili, codice attività 10.73.00; Produzione di piatti pronti a base di pasta, codice attività 10.85.05;
2	BD05U	Produzione di carne non di volatili e di prodotti della macellazione (attività dei mattatoi), codice attività 10.11.00; Produzione di carne di volatili e prodotti della loro macellazione (attività dei mattatoi), codice attività 10.12.00; Produzione di prodotti a base di carne (inclusa la carne di volatili), codice attività 10.13.00; Produzione di piatti pronti a base di carne e pollame, codice attività 10.85.01; Produzione di estratti e succhi di carne, codice attività 10.89.01;
3	BD08U	Fabbricazione di calzature, codice attività 15.20.10; Fabbricazione di parti in cuoio per calzature, codice attività 15.20.20; Fabbricazione di parti in legno per calzature, codice attività 16.29.11; Fabbricazione di soles di gomma e altre parti in gomma per calzature, codice attività 22.19.01; Fabbricazione di parti in plastica per calzature, codice attività 22.29.01;
4	BD11U	Produzione di olio di oliva da olive prevalentemente non di produzione propria, codice attività 10.41.10; Produzione di olio raffinato o grezzo da semi oleosi o frutti oleosi prevalentemente non di produzione propria, codice attività 10.41.20;
5	BD12U	Produzione di prodotti di panetteria freschi, codice attività 10.71.10; Commercio al dettaglio di pane, codice attività 47.24.10;
6	BD14U	Preparazione e filatura di fibre tessili, codice di attività 13.10.00; Tessitura, codice attività 13.20.00; Fabbricazione di tessuti a maglia, codice attività 13.91.00; Fabbricazione di tappeti e moquette, codice attività 13.93.00;
7	BD15U	Trattamento igienico del latte, codice attività 10.51.10; Produzione dei derivati del latte, codice attività 10.51.20;
8	BD17U	Fabbricazione di altri prodotti in gomma n.c.a., codice attività 22.19.09; Fabbricazione di lastre, fogli, tubi e profilati in materie plastiche, codice attività 22.21.00; Fabbricazione di imballaggi in materie plastiche, codice attività 22.22.00; Fabbricazione di rivestimenti elastici per pavimenti (vinile, linoleum eccetera), codice attività 22.23.01; Fabbricazione di porte, finestre, intelaiature, eccetera in plastica per l'edilizia, codice attività

		22.23.02; Fabbricazione di altri articoli in plastica per l'edilizia, codice attività 22.23.09; Fabbricazione di oggetti di cancelleria in plastica, codice attività 22.29.02; Fabbricazione di altri articoli in materie plastiche n.c.a., codice attività 22.29.09; Fabbricazione di altre attrezzature per cablaggio, codice attività 27.33.09; Fabbricazione di scope e spazzole, codice attività 32.91.00; Fabbricazione di articoli in plastica per la sicurezza personale, codice attività 32.99.12; Riparazione di prodotti in gomma, codice attività 33.19.02;
9	BD23U	Laboratori di cornici, codice attività 16.29.40;
10	BD27U	Fabbricazione di frustini e scudisci per equitazione, codice attività 15.12.01; Fabbricazione di altri articoli da viaggio, borse e simili, pelletteria e selleria, codice attività 15.12.09;
11	BD28U	Fabbricazione di vetro piano, codice attività 23.11.00; Lavorazione e trasformazione del vetro piano, codice attività 23.12.00; Fabbricazione di vetro cavo, codice attività 23.13.00; Fabbricazione di fibre di vetro, codice attività 23.14.00; Fabbricazione di vetrerie per laboratori, per uso igienico, per farmacia, codice attività 23.19.10; Lavorazione di vetro a mano e a soffio artistico, codice attività 23.19.20; Fabbricazione di altri prodotti in vetro (inclusa la vetreria tecnica), codice attività 23.19.90; Riparazione di articoli in vetro, codice attività 33.19.03;
12	BD33U	Produzione di metalli preziosi e semilavorati, codice attività 24.41.00; Coniazione di monete, codice attività 32.11.00; Fabbricazione di oggetti di gioielleria ed oreficeria in metalli preziosi o rivestiti di metalli preziosi, codice attività 32.12.10; Lavorazione di pietre preziose e semipreziose per gioielleria e per uso industriale, codice attività 32.12.20; Fabbricazione di bigiotteria e articoli simili n.c.a., codice attività 32.13.09;
13	BD34U	Fabbricazione di protesi dentarie (inclusa riparazione), codice attività 32.50.20.
14	BD36U	Siderurgia - Fabbricazione di ferro, acciaio e ferroleghie, codice attività 24.10.00; Fabbricazione di tubi e condotti senza saldatura, codice attività 24.20.10; Fabbricazione di tubi e condotti saldati e simili, codice attività 24.20.20; Stiratura a freddo di barre, codice attività 24.31.00; Laminazione a freddo di nastri, codice attività 24.32.00; Profilatura mediante formatura o piegatura a freddo, codice attività 24.33.02; Trafilatura a freddo, codice attività 24.34.00; Produzione di alluminio e semilavorati, codice attività 24.42.00; Produzione di piombo, zinco e stagno e semilavorati, codice attività 24.43.00; Produzione di rame e semilavorati, codice attività 24.44.00; Produzione di altri metalli non ferrosi e semilavorati, codice attività 24.45.00; Fusione di ghisa e produzione di tubi e raccordi in ghisa, codice attività 24.51.00; Fusione di acciaio, codice attività 24.52.00; Fusione di metalli

		leggeri, codice attività 24.53.00; Fusione di altri metalli non ferrosi, codice attività 24.54.00;
15	BD37U	Cantieri navali per costruzioni metalliche e non metalliche (esclusi i sedili per navi), codice attività 30.11.02; Costruzione di imbarcazioni da diporto e sportive, codice attività 30.12.00; Riparazione e manutenzione di navi commerciali e imbarcazioni da diporto (esclusi i loro motori), codice attività 33.15.00;
16	BG14S	Ricevitorie del Lotto, SuperEnalotto, Totocalcio eccetera, codice attività 92.00.01; Altre attività connesse con le lotterie e le scommesse, codice attività 92.00.09; Attività di club sportivi, codice attività 93.12.00; Enti e organizzazioni sportive, promozione di eventi sportivi, codice attività 93.19.10; Altre attività sportive nca, codice attività 93.19.99;
17	BG31U	Riparazioni meccaniche di autoveicoli; codice attività 45.20.10;– Riparazione di carrozzerie di autoveicoli, codice attività 45.20.20; Riparazione di impianti elettrici e di alimentazione per autoveicoli, codice attività 45.20.30; Riparazione e sostituzione di pneumatici per autoveicoli, codice attività 45.20.40; Manutenzione e riparazione di motocicli e ciclomotori (inclusi i pneumatici), codice attività 45.40.30; Controllo di qualità e certificazione di prodotti, processi e sistemi (limitatamente ai soggetti che svolgono prevalentemente l'attività di revisione di autoveicoli e motoveicoli a norma di legge) codice attività 71.20.21;
18	BG34U	Servizi dei saloni di barbiere e parrucchiere, codice attività 96.02.01;
19	BG36U	Ristorazione con somministrazione, codice attività 56.10.11; Ristorazione senza somministrazione con preparazione di cibi da asporto, codice attività 56.10.20; Ristorazione ambulante, codice attività 56.10.42;
20	BG37U	Produzione di gelati senza vendita diretta al pubblico, codice attività 10.52.00; Produzione di pasticceria fresca, codice attività 10.71.20; Produzione di fette biscottate, biscotti; prodotti di pasticceria conservati, codice attività 10.72.00; Produzione di cacao in polvere, cioccolato, caramelle e confetterie, codice attività 10.82.00; Produzione di pizza confezionata, codice attività 10.85.04; Commercio al dettaglio di torte, dolci, confetteria, codice attività 47.24.20; Gelaterie e pasticcerie, codice attività 56.10.30; Gelaterie e pasticcerie ambulanti, codice attività 56.10.41; Bar e altri esercizi simili senza cucina, codice attività 56.30.00;
21	BG39U	Attività di mediazione immobiliare, codice attività 68.31.00;
22	BG40U	Sviluppo di progetti immobiliari senza costruzione, codice attività 41.10.00; Lottizzazione dei terreni connessa con l'urbanizzazione, codice attività 42.99.01; Compravendita di beni immobili

		effettuata su beni propri, codice attività 68.10.00; Locazione immobiliare di beni propri o in leasing (affitto), codice attività 68.20.01; Affitto di aziende, codice attività 68.20.02;
23	BG44U	Alberghi, codice attività 55.10.00; Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence, codice attività 55.20.51; Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero, codice attività 55.90.20;
24	BG50U	Intonacatura e stuccatura, codice attività 43.31.00; Rivestimento di pavimenti e di muri, codice attività 43.33.00; Tinteggiatura e posa in opera di vetri, codice attività 43.34.00; Attività non specializzate di lavori edili (muratori), codice attività 43.39.01; Altri lavori di completamento e di finitura degli edifici nca, codice attività 43.39.09; Pulizia a vapore, sabbiatura e attività simili per pareti esterne di edifici, codice attività 43.99.01;
25	BG54U	Gestione di apparecchi che consentono vincite in denaro funzionanti a moneta o a gettone (limitatamente alla raccolta delle giocate per conto del concessionario mediante gli apparecchi per il gioco lecito con vincite in denaro di cui all'art.110, comma 6 del Testo unico delle leggi di pubblica sicurezza (T.U.L.P.S.), di cui al regio decreto 18 giugno 1931, n. 773, in veste di esercenti o possessori degli apparecchi medesimi), codice attività 92.00.02; Sale giochi e biliardi, codice attività 93.29.30;
26	BG55U	Servizi di pompe funebri e attività connesse, codice attività 96.03.00;
27	BG58U	Villaggi turistici, codice attività 55.20.10; Aree di campeggio e aree attrezzate per camper e roulotte, codice attività 55.30.00;
28	BG60U	Gestione di stabilimenti balneari: marittimi, lacuali e fluviali, codice attività 93.29.20;
29	BG61U	Agenti e rappresentanti di materie prime agricole, codice attività 46.11.01; Agenti e rappresentanti di fiori e piante, codice attività 46.11.02; Agenti e rappresentanti di animali vivi, codice attività 46.11.03; Agenti e rappresentanti di fibre tessili gregge e semilavorate; pelli grezze, codice attività 46.11.04; Procacciatori d'affari di materie prime agricole, animali vivi, materie prime e semilavorati tessili; pelli grezze, codice attività 46.11.05; Mediatori in materie prime agricole, materie prime e semilavorati tessili; pelli grezze, codice attività 46.11.06; Mediatori in animali vivi, codice attività 46.11.07; Agenti e rappresentanti di carburanti, gpl, gas in bombole e simili; lubrificanti, codice attività 46.12.01; Agenti e rappresentanti di combustibili solidi, codice attività 46.12.02; Agenti e rappresentanti di minerali, metalli e prodotti semilavorati, codice attività 46.12.03; Agenti e rappresentanti di prodotti chimici per l'industria, codice attività 46.12.04; Agenti e rappresentanti di prodotti chimici per

	<p>l'agricoltura (inclusi i fertilizzanti), codice attività 46.12.05; Procacciatori d'affari di combustibili, minerali, metalli e prodotti chimici, codice attività 46.12.06; Mediatori in combustibili, minerali, metalli e prodotti chimici, codice attività 46.12.07; Agenti e rappresentanti di legname, semilavorati in legno e legno artificiale, codice attività 46.13.01; Agenti e rappresentanti di materiale da costruzione (inclusi gli infissi e gli articoli igienico-sanitari); vetro piano, codice attività 46.13.02; Agenti e rappresentanti di apparecchi ed accessori per riscaldamento e condizionamento e altri prodotti simili, codice attività 46.13.03; Procacciatori d'affari di legname e materiali da costruzione, codice attività 46.13.04; Mediatori in legname e materiali da costruzione, codice attività 46.13.05; Agenti e rappresentanti di macchine, attrezzature ed impianti per l'industria ed il commercio; materiale e apparecchi elettrici ed elettronici per uso non domestico, codice attività 46.14.01; Agenti e rappresentanti di macchine per costruzioni edili e stradali, codice attività 46.14.02; Agenti e rappresentanti di macchine, attrezzature per ufficio, attrezzature per le telecomunicazioni, computer e loro periferiche, codice attività 46.14.03; Agenti e rappresentanti di macchine ed attrezzature per uso agricolo (inclusi i trattori), codice attività 46.14.04; Agenti e rappresentanti di navi, aeromobili e altri veicoli (esclusi autoveicoli, motocicli, ciclomotori e biciclette), codice attività 46.14.05; Procacciatori d'affari di macchinari, impianti industriali, navi e aeromobili, macchine agricole, macchine per ufficio, attrezzature per le telecomunicazioni, computer e loro periferiche, codice attività 46.14.06; Mediatori in macchinari, impianti industriali, navi e aeromobili, macchine agricole, macchine per ufficio, attrezzature per le telecomunicazioni, computer e loro periferiche, codice attività 46.14.07; Agenti e rappresentanti di mobili in legno, metallo e materie plastiche, codice attività 46.15.01; Agenti e rappresentanti di articoli di ferramenta e di bricolage, codice attività 46.15.02; Agenti e rappresentanti di articoli casalinghi, porcellane, articoli in vetro eccetera, codice attività 46.15.03; Agenti e rappresentanti di vernici, carte da parati, stucchi e cornici decorativi, codice attività 46.15.04; Agenti e rappresentanti di mobili e oggetti di arredamento per la casa in canna, vimini, giunco, sughero, paglia; scope, spazzole, cesti e simili, codice attività 46.15.05; Procacciatori d'affari di mobili, articoli per la casa e ferramenta, codice attività 46.15.06; Mediatori in mobili, articoli per la casa e ferramenta, codice attività 46.15.07; Agenti e rappresentanti di vestiario ed accessori di abbigliamento, codice attività 46.16.01; Agenti e rappresentanti di pellicce, codice attività 46.16.02; Agenti e rappresentanti di tessuti per abbigliamento ed arredamento (incluse merceria e passamaneria),</p>
--	--

		<p>codice attività 46.16.03; Agenti e rappresentanti di camicie, biancheria e maglieria intima, codice attività 46.16.04; Agenti e rappresentanti di calzature ed accessori, codice attività 46.16.05; Agenti e rappresentanti di pelletteria, valige ed articoli da viaggio, codice attività 46.16.06; Agenti e rappresentanti di articoli tessili per la casa, tappeti, stuoie e materassi, codice attività 46.16.07; Procacciatori d'affari di prodotti tessili, abbigliamento, pellicce, calzature e articoli in pelle, codice attività 46.16.08; Mediatori in prodotti tessili, abbigliamento, pellicce, calzature e articoli in pelle, codice attività 46.16.09; Agenti e rappresentanti di prodotti ortofrutticoli freschi, congelati e surgelati, codice attività 46.17.01; Agenti e rappresentanti di carni fresche, congelate, surgelate, conservate e secche; salumi, codice attività 46.17.02; Agenti e rappresentanti di latte, burro e formaggi, codice attività 46.17.03; Agenti e rappresentanti di oli e grassi alimentari: olio d'oliva e di semi, margarina ed altri prodotti simili, codice attività 46.17.04; Agenti e rappresentanti di bevande e prodotti simili, codice attività 46.17.05; Agenti e rappresentanti di prodotti ittici freschi, congelati, surgelati e conservati e secchi, codice attività 46.17.06; Agenti e rappresentanti di altri prodotti alimentari (incluse le uova e gli alimenti per gli animali domestici); tabacco, codice attività 46.17.07; Procacciatori d'affari di prodotti alimentari, bevande e tabacco, codice attività 46.17.08; Mediatori in prodotti alimentari, bevande e tabacco, codice attività 46.17.09; Agenti e rappresentanti di carta e cartone (esclusi gli imballaggi); articoli di cartoleria e cancelleria, codice attività 46.18.11; Agenti e rappresentanti di libri e altre pubblicazioni (incluso i relativi abbonamenti), codice attività 46.18.12; Procacciatori d'affari di prodotti di carta, cancelleria, libri, codice attività 46.18.13; Mediatori in prodotti di carta, cancelleria, libri, codice attività 46.18.14; Agenti e rappresentanti di elettronica di consumo audio e video, materiale elettrico per uso domestico, codice attività 46.18.21; Agenti e rappresentanti di apparecchi elettrodomestici, codice attività 46.18.22; Procacciatori d'affari di elettronica di consumo audio e video, materiale elettrico per uso domestico, elettrodomestici, codice attività 46.18.23; Mediatori in elettronica di consumo audio e video, materiale elettrico per uso domestico, elettrodomestici, codice attività 46.18.24; Agenti e rappresentanti di prodotti farmaceutici; prodotti di erboristeria per uso medico, codice attività 46.18.31; Agenti e rappresentanti di prodotti sanitari ed apparecchi medicali, chirurgici e ortopedici; apparecchi per centri di estetica, codice attività 46.18.32; Agenti e rappresentanti di prodotti di profumeria e di cosmetica (inclusi articoli per parrucchieri); prodotti di erboristeria per uso cosmetico, codice attività 46.18.33; Procacciatori d'affari di prodotti farmaceutici e</p>
--	--	---

		di cosmetici, codice attività 46.18.34; Mediatori in prodotti farmaceutici e cosmetici, codice attività 46.18.35; Agenti e rappresentanti di attrezzature sportive; biciclette, codice attività 46.18.91; Agenti e rappresentanti di orologi, oggetti e semilavorati per gioielleria e oreficeria, codice attività 46.18.92; Agenti e rappresentanti di articoli fotografici, ottici e prodotti simili; strumenti scientifici e per laboratori di analisi, codice attività 46.18.93; Agenti e rappresentanti di saponi, detersivi, candele e prodotti simili, codice attività 46.18.94; Agenti e rappresentanti di giocattoli, codice attività 46.18.95; Agenti e rappresentanti di chincaglieria e bigiotteria, codice attività 46.18.96; Agenti e rappresentanti di altri prodotti non alimentari n.c.a., (inclusi gli imballaggi e gli articoli antinfortunistici, antincendio e pubblicitari), codice attività 46.18.97; Procacciatori d'affari di attrezzature sportive, biciclette e altri prodotti n.c.a., codice attività 46.18.98; Mediatori in attrezzature sportive, biciclette e altri prodotti n.c.a., codice attività 46.18.99; Agenti e rappresentanti di vari prodotti senza prevalenza di alcuno, codice attività 46.19.01; Procacciatori d'affari di vari prodotti senza prevalenza di alcuno, codice attività 46.19.02; Mediatori in vari prodotti senza prevalenza di alcuno, codice attività 46.19.03; Gruppi di acquisto; mandatari agli acquisti; buyer, codice attività 46.19.04; Case d'asta al dettaglio (escluse aste via internet) codice attività 47.79.40;
30	BG68U	Trasporto di merci su strada, codice attività 49.41.00; Servizi di trasloco, codice attività 49.42.00;
31	BG69U	Attività di rimozione di strutture ed elementi in amianto specializzata per l'edilizia, codice attività 39.00.01; Costruzione di edifici residenziali e non residenziali, codice attività 41.20.00; Costruzione di strade, autostrade e piste aeroportuali, codice attività 42.11.00; Costruzione di linee ferroviarie e metropolitane, codice attività 42.12.00; Costruzione di ponti e gallerie, codice attività 42.13.00; Costruzione di opere di pubblica utilità per il trasporto di fluidi, codice attività 42.21.00; Costruzione di opere di pubblica utilità per l'energia elettrica e le telecomunicazioni, codice attività 42.22.00; Costruzione di opere idrauliche, codice attività 42.91.00; Altre attività di costruzione di altre opere di ingegneria civile nca, codice attività 42.99.09; Demolizione, codice attività 43.11.00; Preparazione del cantiere edile e sistemazione del terreno, codice attività 43.12.00; Trivellazioni e perforazioni, codice attività 43.13.00; Realizzazione di coperture, codice attività 43.91.00; Altre attività di lavori specializzati di costruzione nca, codice attività 43.99.09;
32	BG74U	Attività di fotoreporter, codice attività 74.20.11; Altre attività di riprese fotografiche, codice attività 74.20.19; Laboratori

		fotografici per lo sviluppo e la stampa, codice attività 74.20.20;
33	BG75U	Installazione di impianti elettrici in edifici o in altre opere di costruzione (inclusa manutenzione e riparazione), codice attività 43.21.01; Installazione di impianti elettronici (inclusa manutenzione e riparazione), codice attività 43.21.02; Installazione di impianti di illuminazione stradale e dispositivi elettrici di segnalazione, illuminazione delle piste degli aeroporti (inclusa manutenzione e riparazione), codice attività 43.21.03; Installazione di impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento dell'aria (inclusa manutenzione e riparazione) in edifici o in altre opere di costruzione, codice attività 43.22.01; Installazione di impianti per la distribuzione del gas (inclusa manutenzione e riparazione), codice attività 43.22.02; Installazione di impianti di spegnimento antincendio (inclusi quelli integrati e la manutenzione e riparazione), codice attività 43.22.03; Installazione di impianti di depurazione per piscine (inclusa manutenzione e riparazione), codice attività 43.22.04; Installazione di impianti di irrigazione per giardini (inclusa manutenzione e riparazione), codice attività 43.22.05; Installazione, riparazione e manutenzione di ascensori e scale mobili, codice attività 43.29.01; Lavori di isolamento termico, acustico o antivibrazioni, codice attività 43.29.02; Altri lavori di costruzione e installazione n.c.a., codice attività 43.29.09; Posa in opera di infissi, arredi, controsoffitti, pareti mobili e simili, codice attività 43.32.02;
34	BG77U	Trasporto marittimo e costiero di passeggeri, codice attività 50.10.00; Trasporto marittimo e costiero di merci, codice attività 50.20.00; Trasporto di passeggeri per vie d'acqua interne (inclusi i trasporti lagunari), codice attività 50.30.00; Trasporto di merci per vie d'acqua interne, codice attività 50.40.00; Altre attività dei servizi connessi al trasporto marittimo e per vie d'acqua, codice attività 52.22.09; Noleggio senza equipaggio di imbarcazioni da diporto (inclusi i pedalò), codice attività 77.21.02; Noleggio di mezzi di trasporto marittimo e fluviale, codice attività 77.34.00; Scuole di vela e navigazione che rilasciano brevetti o patenti commerciali, codice attività 85.32.01;
35	BG78U	Attività delle agenzie di viaggio, codice attività 79.11.00; Attività dei tour operator, codice attività 79.12.00; Altri servizi di prenotazione e altre attività di assistenza turistica non svolte dalle agenzie di viaggio n.c.a., codice attività 79.90.19;
36	BG79U	Noleggio di autovetture ed autoveicoli leggeri, codice attività 77.11.00; Noleggio di autocarri e di altri veicoli pesanti, codice attività 77.12.00; Noleggio di biciclette, codice attività 77.21.01; Noleggio di altri mezzi di trasporto terrestri, codice attività 77.39.10; Noleggio di container per diverse modalità di trasporto,

		codice attività 77.39.92;
37	BG83U	Gestione di piscine, codice attività 93.11.20; Gestione di impianti sportivi polivalenti, codice attività 93.11.30; Gestione di altri impianti sportivi nca, codice attività 93.11.90; Gestione di palestre, codice attività 93.13.00;
38	BG85U	Corsi di danza, codice attività 85.52.01; Discoteche, sale da ballo night-club e simili, codice attività 93.29.10;
39	BG88U	Richiesta certificati e disbrigo pratiche, codice attività 82.99.40; Scuole di guida professionale per autisti, ad esempio di autocarri, di autobus e di pullman, codice attività 85.32.03; Autoscuole, scuole di pilotaggio e nautiche, codice attività 85.53.00;
40	BG96U	Lavaggio auto, codice attività 45.20.91; Altre attività di manutenzione e di riparazione di autoveicoli, codice attività 45.20.99; Gestione di parcheggi e autorimesse, codice attività 52.21.50; Attività di traino e soccorso stradale, codice attività 52.21.60;
41	BK01U	Attività degli studi notarili, codice attività 69.10.20;
42	BK02U	Attività degli studi di ingegneria, codice attività 71.12.10;
43	BK03U	Attività tecniche svolte da geometri, codice attività 71.12.30;
44	BK04U	Attività degli studi legali, codice attività 69.10.10;
45	BK05U	Servizi forniti da dottori commercialisti, codice attività 69.20.11; Servizi forniti da ragionieri e periti commerciali, codice attività 69.20.12; Attività dei consulenti del lavoro, codice attività 69.20.30;
46	BK06U	Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi, codice attività 69.20.13;
47	BK08U	Altre attività dei disegnatori grafici, codice attività 74.10.29; Attività dei disegnatori tecnici, codice attività 74.10.30;
48	BK16U	Amministrazione di condomini e gestione di beni immobili per conto terzi, codice attività 68.32.00; Servizi integrati di gestione agli edifici, codice attività 81.10.00;
49	BK17U	Attività tecniche svolte da periti industriali, codice attività 74.90.91;
50	BK18U	Attività degli studi di architettura, codice attività 71.11.00;
51	BK19U	Fisioterapia, codice attività 86.90.21; Altre attività paramediche indipendenti n.c.a., codice attività 86.90.29;
52	BK20U	Attività svolta da psicologi, codice attività 86.90.30;
53	BK21U	Attività degli studi odontoiatrici, codice attività 86.23.00;
54	BK22U	Servizi veterinari, codice attività 75.00.00;
55	BK23U	Servizi di progettazione di ingegneria integrata, codice attività 71.12.20;
56	BK24U	Consulenza agraria fornita da agrotecnici e periti agrari, codice attività 74.90.12;

57	BK25U	Consulenza agraria fornita da agronomi, codice attività 74.90.11;
58	BK29U	Attività di studio geologico e di prospezione geognostica e mineraria, codice attività 71.12.50; Ricerca e sviluppo sperimentale nel campo della geologia, codice attività 72.19.01;
59	BM02U	Commercio al dettaglio di carni e di prodotti a base di carne, codice attività 47.22.00;
60	BM05U	Commercio al dettaglio di confezioni per adulti, codice attività 47.71.10; Commercio al dettaglio di confezioni per bambini e neonati, codice attività 47.71.20; Commercio al dettaglio di biancheria personale, maglieria, camicie, codice attività 47.71.30; Commercio al dettaglio di cappelli, ombrelli, guanti e cravatte, codice attività 47.71.50; Commercio al dettaglio di calzature e accessori, codice attività 47.72.10; Commercio al dettaglio di articoli di pelletteria e da viaggio, codice attività 47.72.20;
61	BM06A	Commercio al dettaglio in esercizi non specializzati di computer, periferiche, attrezzature per le telecomunicazioni, elettronica di consumo audio e video, elettrodomestici, codice attività 47.19.20; Commercio al dettaglio di apparecchiature per le telecomunicazioni e la telefonia in esercizi specializzati, codice attività 47.42.00; Commercio al dettaglio di apparecchi audio e video in esercizi specializzati, codice attività 47.43.00; Commercio al dettaglio di tende e tendine, codice attività 47.53.11; Commercio al dettaglio di elettrodomestici in esercizi specializzati, codice attività 47.54.00; Commercio al dettaglio di utensili per la casa, di cristallerie e vasellame, codice attività 47.59.20; Commercio al dettaglio di articoli per l'illuminazione, codice attività 47.59.30; Commercio al dettaglio di macchine per cucire e per maglieria per uso domestico, codice attività 47.59.40; Commercio al dettaglio di altri articoli per uso domestico n.c.a., codice attività 47.59.99; Commercio al dettaglio di registrazioni musicali e video in esercizi specializzati, codice attività 47.63.00;
62	BM08U	Commercio al dettaglio di articoli sportivi, biciclette e articoli per il tempo libero, codice attività 47.64.10; Commercio al dettaglio di giochi e giocattoli (inclusi quelli elettronici), codice attività 47.65.00; Commercio al dettaglio di armi e munizioni, articoli militari, codice attività 47.78.50; Ricarica di bombole per attività subacquee, codice attività 93.19.91;
63	BM11U	Commercio all'ingrosso di legname, semilavorati in legno e legno artificiale, codice attività 46.73.10; Commercio all'ingrosso di altri materiali per rivestimenti (inclusi gli apparecchi igienico-sanitari), codice attività 46.73.22; Commercio all'ingrosso di infissi, codice attività 46.73.23; Commercio all'ingrosso di altri materiali da costruzione, codice attività 46.73.29; Commercio all'ingrosso di vetro piano, codice attività 46.73.30; Commercio all'ingrosso di carta da parati, colori e vernici, codice attività

		46.73.40; Commercio all'ingrosso di articoli in ferro e in altri metalli (ferramenta), codice attività 46.74.10; Commercio all'ingrosso di apparecchi e accessori per impianti idraulici, di riscaldamento e di condizionamento, codice attività 46.74.20; Commercio al dettaglio di ferramenta, vernici, vetro piano e materiale elettrico e termoidraulico, codice attività 47.52.10; Commercio al dettaglio di articoli igienico-sanitari, codice attività 47.52.20; Commercio al dettaglio di materiali da costruzione, ceramiche e piastrelle, codice attività 47.52.30; Commercio al dettaglio di carta da parati e rivestimenti per pavimenti (moquette e linoleum), codice attività 47.53.20; Commercio al dettaglio di sistemi di sicurezza, codice attività 47.59.50;
64	BM12U	Commercio al dettaglio di libri nuovi in esercizi specializzati, codice attività 47.61.00;
65	BM13U	Commercio al dettaglio di giornali, riviste e periodici, codice attività 47.62.10;
66	BM15A	Commercio al dettaglio di orologi, articoli di gioielleria e argenteria, codice attività 47.77.00; Riparazione di orologi e di gioielli, codice attività 95.25.00;
67	BM15B	Commercio al dettaglio di materiale per ottica e fotografia, codice attività 47.78.20;
68	BM16U	Commercio al dettaglio di articoli di profumeria, prodotti per toilette e per l'igiene personale, codice attività 47.75.10; Commercio al dettaglio di saponi, detersivi, prodotti per la lucidatura e affini, codice attività 47.78.60;
69	BM17U	Commercio all'ingrosso di cereali e legumi secchi, codice attività 46.21.10; Commercio all'ingrosso di sementi e alimenti per il bestiame (mangimi), piante officinali, semi oleosi, patate da semina, codice attività 46.21.22;
70	BM18A	Commercio all'ingrosso di fiori e piante, codice attività 46.22.00;
71	BM20U	Commercio al dettaglio di articoli di cartoleria e forniture per ufficio, codice attività 47.62.20;
72	BM22C	Commercio all'ingrosso di mobili di qualsiasi materiale, codice attività 46.47.10;
73	BM23U	Commercio all'ingrosso di medicinali, codice attività 46.46.10; Commercio all'ingrosso di prodotti botanici per uso farmaceutico, codice attività 46.46.20; Commercio all'ingrosso di articoli medicali ed ortopedici, codice attività 46.46.30;
74	BM24U	Commercio all'ingrosso di carta, cartone e articoli di cartoleria, codice attività 46.49.10;
75	BM31U	Commercio all'ingrosso di orologi e di gioielleria, codice attività 46.48.00;
76	BM35U	Erboristerie, codice attività 47.75.20.
77	BM37U	Commercio all'ingrosso di saponi, detersivi e altri prodotti per la pulizia, codice attività 46.44.30; Commercio all'ingrosso di

		profumi e cosmetici, codice attività 46.45.00;
78	BM39U	Commercio al dettaglio di combustibile per uso domestico e per riscaldamento, codice attività 47.78.40;
79	BM40A	Commercio al dettaglio di fiori e piante, codice attività 47.76.10.
80	BM42U	Commercio al dettaglio di articoli medicali e ortopedici in esercizi specializzati, codice attività 47.74.00;
81	BM43U	Commercio all'ingrosso di macchine, accessori e utensili agricoli, inclusi i trattori, codice attività 46.61.00; Commercio al dettaglio di macchine, attrezzature e prodotti per l'agricoltura; macchine e attrezzature per il giardinaggio, codice attività 47.52.40;
82	BM44U	Commercio al dettaglio di computer, unità periferiche, software e attrezzature per ufficio in esercizi specializzati, codice attività 47.41.00; Commercio al dettaglio di mobili per ufficio, codice attività 47.78.10;
83	BM48U	Commercio al dettaglio di piccoli animali domestici, codice attività 47.76.20.
84	BM81U	Commercio all'ingrosso di prodotti petroliferi e lubrificanti per autotrazione, di combustibili per riscaldamento, codice attività 46.71.00;
85	BM84U	Commercio all'ingrosso di altre apparecchiature elettroniche per telecomunicazioni e di altri componenti elettronici, codice attività 46.52.09; Commercio all'ingrosso di macchine utensili (incluse le relative parti intercambiabili), codice attività 46.62.00; Commercio all'ingrosso di macchine per le miniere, l'edilizia e l'ingegneria civile, codice attività 46.63.00; Commercio all'ingrosso di macchine per l'industria tessile, di macchine per cucire e per maglieria, codice attività 46.64.00; Commercio all'ingrosso di altri mezzi ed attrezzature di trasporto, codice attività 46.69.19; Commercio all'ingrosso di materiale elettrico per impianti di uso industriale, codice attività 46.69.20; Commercio all'ingrosso di apparecchiature per parrucchieri, palestre, solarium e centri estetici, codice attività 46.69.30; Commercio all'ingrosso di strumenti e attrezzature di misurazione per uso non scientifico, codice attività 46.69.92; Commercio all'ingrosso di altre macchine ed attrezzature per l'industria, il commercio e la navigazione n.c.a., codice attività 46.69.99;
86	BM85U	Commercio al dettaglio di generi di monopolio (tabaccherie), codice attività 47.26.00;
87	BM86U	Commercio effettuato per mezzo di distributori automatici, codice attività 47.99.20;
88	BM87U	Ipermercati, codice attività 47.11.10; Grandi magazzini, codice attività 47.19.10; Empori ed altri negozi non specializzati di vari prodotti non alimentari, codice attività 47.19.90; Commercio al dettaglio in altri esercizi specializzati di medicinali non soggetti a prescrizione medica, codice attività 47.73.20; Commercio al

		<p>dettaglio di filatelia, numismatica e articoli da collezionismo, codice attività 47.78.91; Commercio al dettaglio di spaghi, cordami, tele e sacchi di juta e prodotti per l'imballaggio (esclusi quelli in carta e cartone), codice attività 47.78.92; Commercio al dettaglio di articoli funerari e cimiteriali, codice attività 47.78.93; Commercio al dettaglio di articoli per adulti (sexy shop), codice attività 47.78.94; Commercio al dettaglio di altri prodotti non alimentari n.c.a., codice attività 47.78.99; Commercio al dettaglio di libri di seconda mano, codice attività 47.79.10; Commercio al dettaglio di indumenti e altri oggetti usati, codice attività 47.79.30;</p>
89	BM88U	<p>Commercio all'ingrosso di tabacco grezzo, codice attività 46.21.21; Commercio all'ingrosso di prodotti del tabacco, codice attività 46.35.00; Commercio all'ingrosso di tappeti, codice attività 46.47.20; Commercio all'ingrosso di vari prodotti di consumo non alimentare n.c.a., codice attività 46.49.90; Commercio all'ingrosso di giochi per luna-park e videogiochi per pubblici esercizi, codice attività 46.69.93; Commercio all'ingrosso di articoli antincendio e antinfortunistici, codice attività 46.69.94; Commercio all'ingrosso di moquette e linoleum, codice attività 46.73.21; Commercio all'ingrosso di fibre tessili gregge e semilavorate, codice attività 46.76.10; Commercio all'ingrosso di imballaggi, codice attività 46.76.30; Commercio all'ingrosso di altri prodotti intermedi n.c.a., codice attività 46.76.90; Commercio all'ingrosso non specializzato, codice attività 46.90.00.</p>