

## **STUDI DI SETTORE**

### **APPLICAZIONE RETROATTIVA**

#### **E**

### **LA DOPPIA GENERAZIONE DEI CORRETTIVI**

Gli studi di settore, che trovano applicazione per il periodo di imposta 2008, sono dotati di due generazioni di correttivi della funzione di stima dei ricavi o compensi che possiamo come di seguito individuare:

- Correttivi strutturali, che costituiscono parte integrante degli studi di settore;
- Correttivi congiunturali speciali degli studi di settore per la crisi.

La prima generazione, che trova applicazione anche in periodi di imposta precedenti a quello del 2008, interessa alcuni studi di settore per i quali sono stati previsti opportuni correttivi al fine di garantire una migliore rappresentazione della situazione produttiva del contribuente nell'ambito della dinamica economica dell'esercizio delle attività di impresa e lavoro autonomo del settore contemplato dallo studio.

Tali correttivi si distinguono in due categorie:

- Automatici;
- Non automatici.

I primi operano già in fase di elaborazione della stima operata da GERICO determinando una contrazione dei compensi o ricavi stimati dallo studio di settore.

I secondi non incidono nella stima dei Ricavi in modo automatico ma, l'ammontare della riduzione è visualizzato in apposita area del Programma GERICO e potrà eventualmente essere riconosciuta dall'ufficio finanziario, nell'ambito dell'attività di accertamento in sede di contraddittorio, qualora lo stesso ufficio accerti l'esistenza dei requisiti che innescano il correttivo determinando una riduzione dei Ricavi stimati da Gericò.

Il decreto ministeriale di approvazione dei correttivi anticrisi ha previsto, anche con riferimento ai correttivi strutturali, l'importante novità, che trova applicazione per il periodo di imposta 2008, secondo la quale l'applicazione dei correttivi in argomento non è subordinata alla sussistenza della condizione di normalità economica.

In generale, la condizione applicativa dei correttivi è la non congruità alle stime derivanti dall'applicazione degli studi di settore.

I correttivi, che risultano essere diversi da studio a studio e da comparto a comparto, richiedono poi altri requisiti di accesso, quali ad esempio il decremento dei ricavi, vuoi rispetto a quelli

rilevati nel quinquennio precedente, **quelli dichiarati nel quinto anno precedente**, vuoi per i periodi di imposta 2005 2006 2007.

Per alcuni studi di settore i correttivi richiedono quale requisito di accesso, oltre alla non congruità, l'incremento dell'incidenza del costo del venduto.

In ogni caso occorre, nella compilazione degli studi di settore, prestare molta attenzione alla compilazione del quadro RX ed alla verifica delle cause di innesco dei correttivi specifici per studio di settore.

Si segnala che nell'ambito dell'approvazione degli studi di settore per il periodo di imposta 2008, sono stati introdotti i correttivi automatici per il settore dell'occhialeria (studio UD21U) e per lo studio di settore delle attività di gioielleria ed oreficeria (UD33U); inoltre, sono stati oggetto di aggiornamento i correttivi dei seguenti studi di settore:

- UD07A – Fabbricazione di articoli di calzetteria a maglia;
- UD07B – Confezione ed accessori per abbigliamento;
- UD08U – Fabbricazione di calzature;
- UD13U – Finissaggio dei tessili;
- UD14U – Tessile;
- UD18U – Fabbricazione prodotti in ceramica e terracotta;
- UM05U - Commercio al dettaglio di abbigliamento e calzature.

L'aggiornamento dei correttivi ha interessato anche i correttivi di natura non automatica.

### **I correttivi degli studi di settore del 2008**

L'articolo 8 del D.L. 185/2008 ha previsto l'introduzione di alcuni correttivi che hanno trovato collocazione all'interno dei modelli degli studi di settore approvati per il periodo di imposta 2008.

L'intervento, che si perfeziona con il DM 19 maggio 2009, ha prodotto i seguenti quattro correttivi congiunturali automatici aventi la chiara finalità di correggere i risultati di stima per adeguarli alla situazione di crisi:

1. Il primo relativo al costo delle materie prime, al costo del carburante, al credito d'imposta per caro petrolio e al familiare che svolge esclusivamente attività di segreteria (questi ultimi trovano applicazione solo per lo studio di settore UG68U);
2. Il secondo agisce sui settori in cui si è evidenziata un'alterazione delle variabili economiche *ed è relativo ai settori caratterizzati dalla sensibile riduzione dei margini di redditività*;
3. Il terzo, noto come "correttivo congiunturale individuale", che riguarda tutti gli studi di settore e che ha la finalità di riportare in equilibrio il modello di stima dei ricavi/compensi laddove si rilevi una FORTE "contrazione dei ricavi";
4. Il quarto agisce sull'applicazione dell'analisi della normalità economica nei casi in cui i fattori siano alterati per effetto della crisi.

I quattro correttivi si esprimono con il noto meccanismo a cascata che prevede l'applicazione prima del correttivo di cui al punto 4 e successivamente dei correttivi di cui ai punti 1, 2 e 3.

I correttivi automatici, sopra individuati, operano influenzando la determinazione delle stime degli studi di settore agendo su alcune specifiche variabili.

Si ribadisce che i correttivi previsti per tenere conto della crisi, avendo natura applicativa “automatica”, trovano applicazione laddove risultino verificate le specifiche condizioni richieste e di innesco.

A tale proposito si segnala che anche per questi correttivi non necessita la condizione di normalità economica.

La tabella che segue indica l’operatività dei nuovi correttivi e i requisiti di accesso.

<b><u>CORRETTIVO</u></b>	<b><u>MODALITA' DI ACCESSO</u></b>
1 – Aumento del costo Materie Prime	L’accesso al correttivo opera in caso di: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Assenza di congruità;</li> <li>- Incremento, nel 2008, della variabile incidenza del costo del venduto e del costo per la produzione di servizi sui ricavi, rispetto a quella dell’anno in cui lo studio è stato costruito.</li> </ul>
2 – Aumento del costo del Carburante	L’accesso al correttivo opera in caso di: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Assenza di Congruità.</li> </ul>
3 – Riduzione dei Margini di redditività nel 2008 rispetto al periodo di imposta di costruzione dello studio – Correttivo per mantenere la rappresentatività dello studio	L’accesso al correttivo opera in caso di: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Assenza di Congruità.</li> </ul>
4 – Contrazione Ricavi o Compensi nel 2008	L’accesso al correttivo opera se: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Assenza di Congruità;</li> <li>- Diminuzione dei ricavi o compensi rispetto ai ricavi o compensi dichiarati storici di riferimento: <ul style="list-style-type: none"> <li>o Ricavi dichiarati nel periodo di imposta 2004 per gli studi di settore: UD07A, UD07B, UD08U, UD13U, UD14U, UD18U, UD21U,</li> </ul> </li> </ul>

	UD33U; <ul style="list-style-type: none"> <li>○ Ricavi medi dichiarati per i periodi di imposta 2005, 2006, 2007 per lo studio di settore UM05U;</li> <li>○ Ricavi o compensi dichiarati per il periodo d'imposta 2007, per gli altri 197 restanti studi.</li> </ul>
5 – Sterilizzazione degli INE	L'accesso al correttivo opera se: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Contrazione dei ricavi e compensi rilevata nel 2008.</li> </ul>

### **Correttivi congiunturali della crisi - Ambito di applicazione**

I nuovi correttivi interessano in modo diverso i vari settori economici, pertanto risulta utile esaminare specificatamente l'ambito operativo di ciascuno di essi (si veda la sintesi nella parte conclusiva del presente intervento).

### **Applicazione retroattiva degli studi di settore evoluti e di quelli integrati in fase di accertamento.**

Con la circolare 29/E del 2009 è stato chiarito che gli studi di settore possono essere utilizzati ai fini dell'accertamento ove più favorevoli al contribuente ed a richiesta del medesimo, anche con riguardo a periodi di imposta precedenti quello della loro entrata in vigore.

In questo caso si segnala che l'ufficio non è obbligato ad assecondare la richiesta prodotta dal contribuente ma, piuttosto, dovrà verificare se il nuovo studio evoluto sia più idoneo a valutare e rappresentare la situazione produttiva del contribuente con riferimento al periodo di imposta precedente ed oggetto di verifica.

Questa, quindi, la regola che l'Agenzia dell'Entrate indica quale modalità applicativa e retroattiva degli studi di settore evoluti per il passato.

Va ricordato che, in deroga alla regola generale, per quanto alle stime derivanti dagli indicatori di normalità economica transitori (comma 14 della Legge finanziaria 2007), gli uffici dovranno sempre valutare, nella fase del contraddittorio, i risultati derivanti dall'applicazione degli studi di settore revisionati, anche sulla base dei nuovi indicatori evoluti e facenti parte integrante della struttura degli studi stessi, e ove più favorevoli al contribuente, utilizzarli in luogo di quelli ottenibili con l'applicazione degli studi che tengono conto degli indicatori di normalità economica transitori.

Si fa notare che l'ipotesi di cui sopra si riferisce al caso in cui, per i periodi di imposta nei quali trovano applicazione gli indicatori di normalità economica transitori, il ricavo puntuale e di adeguamento sia è determinato tenendo conto delle stime afferenti e derivanti dall'applicazione proprio degli indicatori sperimentali e transitori, che sono AUTOMATICAMENTE (cioè senza necessità di richiesta da parte del contribuente ma soprattutto senza che l'ufficio debba procedere ad una valutazione applicativa) superate dalle stime derivanti dagli studi di settore evoluti, dotati degli indicatori specifici per ogni studio di settore, qualora più favorevoli.

La circolare 29/E ha precisato che i correttivi per la crisi sono costruiti con riferimento specifico alla situazione di anormalità e di crisi che interessa il periodo di imposta 2008, pertanto gli stessi non potranno essere mai impiegati per i periodi di imposta precedenti.

In sostanza, l'eventuale effetto dei correttivi per la crisi approvati dal decreto 19 maggio 2009 sulle stime dei ricavi prodotte dai modelli degli studi di settore, non possono trovare applicazione per i periodi di imposta precedenti a quello del 2008.

Possiamo quindi tradurre l'applicazione retroattiva degli studi nel seguente schema:

<b><u>TIPO DI STUDIO</u></b> <b><u>ORIGINE</u></b>	<b><u>TIPO DI RICAVO</u></b> <b><u>PUNTUALE</u></b>	<b><u>APPLICAZIONE RETROATTIVA</u></b>
Studio con INE e sperimentali	RICAVO PUNTUALE: Pari al ricavo puntuale senza INE	Studio Evoluto se + favorevole su richiesta del contribuente (l'ufficio può valutare la non applicazione dello studio evoluto).
Studio con INE e sperimentali	RICAVO PUNTUALE: Pari al ricavo minimo da analisi di congruità aumentato della stima degli INE	Studio evoluto se + favorevole che l'ufficio deve applicare in modo automatico;
Studio con correttivi strutturali	RICAVO PUNTUALE: livello di congruità previsto dallo studio	Studio evoluto che tiene conto dei nuovi e più aggiornati correttivi se + favorevole su richiesta del contribuente ma l'ufficio può valutare la non applicazione dello studio evoluto.
Studio con correttivi per la crisi	RICAVO PUNTUALE: livello di congruità previsto dallo studio	Le stime dei ricavi derivanti dall'applicazione dei (soli) correttivi non possono trovare applicazione retroattiva.

## **AMBITO APPLICATIVO DEI CORRETTIVI PER LA CRISI**

### 1 - correttivo "costo delle materie prime".

Il correttivo in esame non interessa tutti gli operatori ma solamente quelli appartenenti ai seguenti studi:

- TD40U – Fabbricazione di motori;
- TD41U – Fabbricazione di Macchine ed Attrezzature per ufficio;
- UD20U – Fabbricazione e lavorazione dei prodotti in metallo;
- UD32U – Fabbricazione di macchine e apparecchi meccanici.

### 1 – Bis Correttivo costo del Carburante

Il correttivo in esame non interessa tutti gli operatori ma solamente quelli appartenenti ai seguenti studi:

- TG90U – Esercizio della pesca;
- UG61A – Intermediari del Commercio di prodotti alimentari, bevande e tabacco;
- UG61B – Intermediari del commercio di mobili, articoli per la casa e ferramenta;
- UG61C – intermediari del commercio di prodotti tessili, di abbigliamento (incluse le pellicce), di calzature e di articoli in cuoio;
- UG61D – Intermediari del commercio specializzato di prodotti particolari n.c.a..
- UG61E – Intermediari del commercio di macchinari, impianti industriali, nave ed aeromobili;
- UG61F – Intermediari del commercio di materie prime agricole, di animali vivi, di materie prime tessili e di semilavorati;
- UG61G – Intermediari del commercio di combustibili, minerali, metalli e prodotti chimici per l'industria;
- UG61H – Intermediari di commercio di legnami e materiali da costruzione;
- UG72A – Trasporto con TAXI;
- UG72B – Altri trasporti terrestri di passeggeri.

I correttivi in argomento (1 e 1 – Bis) hanno già trovato applicazione in generale nei settori dei trasporti e della meccanica, in particolare per quanto allo studio UG61U attività di trasporto.

## 2 - Correttivi per mantenere la Rappresentatività dello studio di settore.

Il correttivo in esame non interessa tutti gli operatori ma solamente quelli appartenenti ai seguenti studi:

- TD17U - Fabbricazione di prodotti in Gomma e plastica;
- TD25U – Conica delle pelli e del cuoio;
- TD26U – Fusione di metalli, trasformazione del Ferro e Acciaio;
- TD44U – Fabbricazione di Accessori per autoveicoli, motocicli;
- UD09A – Fabbricazione di mobili (Relativamente al comparto mobili imbottiti);
- UD13U – Finissaggio di tessuti;
- UD14U - lavorazione della lana;
- UD18U – Fabbricazione prodotti in ceramica e terracotta;
- UM04U – Farmacie;
- UM05U – Commercio al Dettaglio di Abbigliamento e calzature.

## 3 – Correttivo - Contrazione dei Ricavi e Compensi

Il correttivo in esame interessa tutti gli operatori per i quali abbiano trovato approvazione gli studi di settore.

## 4 – Correttivo – Sterilizzazione degli INE

Il correttivo in esame interessa tutti gli operatori per i quali abbiano trovato approvazione gli studi di settore.

Mario Agostinelli