Studi di Settore – I nuovi chiarimenti dell'AdE nella C.M. 24/E/2016

6 Giugno 2016

L'Agenzia delle Entrate con la **Circolare n. 24/E del 30 maggio 2016** ha fornito numerosi chiarimenti in merito all'applicazione degli Studi di Settore per il periodo d'imposta 2015 (Modello Unico 2016).

Sul punto, si ricorda che nel Decreto del 22 dicembre 2015 è stato pubblicato il nuovo Studio di Settore per l'edilizia WG69U che, a fronte dell'ordinaria revisione triennale, sostituisce il precedente VG69U, ed è applicabile a partire dal periodo d'imposta 2015[1].

Con riferimento al nuovo Studio per l'edilizia ed a tutti gli altri approvati con il medesimo decreto, l'Agenzia delle Entrate commenta le principali novità, che riguardano:

- l'**aggiornamento dell'analisi della territorialità.**

A tal riguardo, la C.M. 24/E/2016 riepiloga le novità introdotte dai decreti che modificano i criteri di territorialità applicabili a tutti gli Studi di Settore, a partire dal periodo d'imposta 2015.

In particolare, con il D.M. 22 dicembre 2015, sono stati individuati **specifici indicatori territoriali** in relazione ai quali l'applicabilità degli Studi di Settore, tra cui quello relativo al settore delle costruzioni (WG69U), viene differenziata in base al luogo in cui viene svolta l'attività d'impresa.

In merito, i nuovi indicatori territoriali hanno ad oggetto i criteri per la corretta determinazione del:

– *livello dei canoni di affitto dei locali commerciali*

La C.M. 24/E/2015 chiarisce che tale criterio è stata elaborato al fine di tener conto dell'influenza del costo degli affitti sulla determinazione del ricarico.

In particolare, osserva l'Agenzia delle Entrate, l'indicatore è stato determinato, a livello comunale, in base alle informazioni dei Quadri F e B del Modello Studi di Settore, relativo alle attività di impresa, riferito al periodo d'imposta 2013;

– *livello del reddito medio imponibile ai fini dell'addizionale IRPEF*

In merito, l'Agenzia delle Entrate chiarisce che l'analisi è stata definita al fine di tener conto dell'influenza, a livello territoriale, del livello di benessere e del grado di sviluppo economico sulla determinazione dei ricavi, avendo come riferimento il valore medio dei redditi relativi ai periodi d'imposta 2011 e 2012;

– *livello delle retribuzioni*

A tal riguardo, la C.M. 28/E/2015 precisa che la territorialità relativa alle retribuzioni ha lo scopo «*di tener conto dell'influenza, a livello territoriale, del costo delle retribuzioni sulla determinazione dei*

ricavi».

Tale indicatore, determinato a livello provinciale, è stato analizzato prendendo in considerazione, per le sole attività di impresa (quindi anche per il settore delle costruzioni), i Modelli per gli Studi di Settore, riferiti al periodo d'imposta 2013;

– *livello delle quotazioni immobiliari*

L'indicatore recante la "*territorialità del livello delle quotazioni immobiliari*" è particolarmente importante per il settore delle costruzioni, poiché ha come obiettivo la differenziazione del territorio nazionale sulla base dei valori di mercato degli immobili per Comune, Provincia, Regione e area territoriale.

In particolare, chiarisce l'Agenzia delle Entrate nella C.M. 24/E/2016, i **dati** presi in considerazione per l'analisi sono quelli **OMI**(riferiti **all'anno 2013**) e contengono, per ogni Comune, il **valore minimo** e **massimo di mercato** degli **immobili**.

Lo studio della territorialità ha, quindi, individuato, per Comune, Provincia, Regione e area territoriale, il **prezzo di riferimento** delle**quotazioni** di ogni **tipologia** di **immobile**[2];

o **modifiche al fattore correttivo**

Con riferimento al nuovo Studio di Settore per l'edilizia (WG69U), l'Agenzia delle Entrate conferma che le **modifiche** più rilevanti, rispetto al modello precedente, riguardano le **modalità di calcolo del fattore correttivo** (cd. FC) ed, in particolare, le variazioni relative alla **definizione dei costi**[3].

In primo luogo, questi non vengono più ridotti di quella parte dei costi che, nelle versioni precedenti, venivano indicati nella sezione "*Spese e oneri non afferenti la produzione*".

Inoltre, tra i costi afferenti la produzione non sono più comprese le spese (da indicare nel quadro F), relative ad abbonamenti a riviste e giornali, acquisto di libri, cancelleria, nonché omaggi a clienti ed articoli promozionali.

Entrambe le modifiche, chiarisce l'Agenzia delle Entrate, non fanno venir meno l'efficacia della funzione di "*attenuazione della stima dei ricavi*" del fattore correttivo, ma eliminano le eventuali possibili difficoltà compilative legate all'individuazione delle medesime spese.

Con riferimento a tali modifiche, si ricorda che l'ANCE, in occasione degli incontri propedeutici con l'Amministrazione finanziaria per l'emanazione del suddetto Studio, aveva già rilevato che la sezione "*Spese e oneri non afferenti la produzione*" presentava delle criticità, a causa della "*eccessiva genericità*" delle istruzioni, che non consentivano l'esatta individuazione dei costi "*non afferenti la produzione*"[4].

o la **revisione congiunturale** (ossia i correttivi per tener conto della crisi economica)[5].

Si ricorda, innanzitutto, che i correttivi incidono direttamente nella stima dei "*ricavi congrui*" effettuata dagli Studi, al fine di cogliere le conseguenze della crisi economica sull'attività dei diversi settori produttivi.

Sotto tale profilo, la principale novità per il periodo d'imposta 2015 riguarda l'effettuazione di una nuova tipologia di analisi, che misura l'efficienza produttiva dell'impresa[6] ed incide sul meccanismo di funzionamento dei correttivi relativi all'analisi di normalità economica, nonché dei correttivi

individuali.

Lo studio, chiarisce l'Agenzia delle Entrate, ha riscontrato, per il 2015, una riduzione dell'efficienza produttiva rispetto al quadriennio precedente (2011-2014), a causa della contrazione dei ricavi e del minor grado di utilizzo dei fattori produttivi impiegati, proprio in virtù della crisi economica.

Per il resto, sono stati confermati i correttivi congiunturali già delineati per le precedenti annualità, con la conseguenza che, con specifico riguardo allo Studio WG69U, per il 2015, trovano applicazione:

– i correttivi congiunturali di settore;

– i correttivi congiunturali territoriali;

– i correttivi congiunturali individuali (comprensivi, quindi, anche dell'analisi di efficienza produttiva);

o i **Modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini degli Studi di Settore**, da allegare ad UNICO 2016, relativi al periodo d'imposta 2015.

Sul punto, la C.M. 24/E/2016, chiarisce che per l'anno 2015, al fine di agevolare l'attività di compilazione degli Studi di Settore, sono state predisposte delle istruzioni comuni a tutti i modelli, relativamente ai quadri: A (personale), F (dati contabili d'impresa), G (dati contabili lavoro autonomo), T (correttivi crisi), X (altre informazioni rilevanti) e V (ulteriori dati specifici).

Da ultimo, l'Agenzia delle Entrate, nella C.M. 24/E/2016 sottolinea la **centralità** della fase del **contraddittorio** in relazione**all'attività di accertamento basata** sulle risultanze degli **Studi di Settore**, principio già contenuto nei recenti indirizzi operativi in materia di prevenzione e contrasto all'evasione contenuti nella C.M. n. 16/E del 28 aprile 2016[7].
A tal riguardo, al fine di migliorare il rapporto di fiducia tra "Fisco e contribuente", viene chiarito che laddove emergano delle incoerenze negli indicatori economici previsti dagli Studi di Settore, tali risultanze potranno essere utilizzate per l'eventuale definizione della pretesa tributaria solo qualora emerga che la mancata coerenza non deriva dall'infedeltà delle informazioni utilizzate dal contribuente, ma da insufficienze produttive dell'azienda.

---

[1] Come noto, lo Studio di Settore per l'edilizia WG69U interessa le imprese operanti nel settore delle costruzioni, con ricavi ed incrementi di rimanenze entro i 5.164.569 euro.
Cfr. ANCE "***Nuovo Studio di Settore per l'edilizia WG69U – Pubblicazione in G. U.***" **–** ID N. 23356 del 20 gennaio 2016e"***Studio di Settore per l'edilizia – Approvato il nuovo Studio WG69U***"–ID N. 22925 del 02 dicembre 2015.
[2]L'agenzia delle Entrate precisa che, in assenza dei dati OMI relativi alle quotazioni immobiliari per tutte le tipologie di immobili considerate (abitazioni di tipo civile ed economico, laboratori, magazzini, negozi, uffici, ville e villini), sono stati assegnati i prezzi di riferimento delle quotazioni relative al Comune confinante più simile in termini di numero abitanti residenti.
[3]Sul punto, si ricorda che il meccanismo del cd. fattore correttivo mira a cogliere l'eventuale presenza della variazione di rimanenze valutate a costo e interviene, quindi, come fattore di abbattimento su tutte le variabili della funzione di ricavo, con eccezione della variabile relativa alla "*Variazione delle rimanenze (iniziali-finali) valutate a costo*".
[4] Cfr. ANCE "*Studio di Settore per l'edilizia – Approvato il nuovo Studio WG69U***"** – ID N. 22925 del 02 dicembre 2015.
[5] *Cfr*. Decreto Ministeriale del 12 maggio 2016.

[6] Per efficienza produttiva si intende la capacità dell'impresa di combinare i diversi fattori produttivi in maniera efficiente, al fine di ottenere un valore della produzione «*il più vicino possibile a quello potenziale di efficienza*».
In merito, l'Agenzia delle Entrate chiarisce ulteriormente che «*L'efficienza produttiva del contribuente è stata calcolata come rapporto tra il valore della produzione dello stesso contribuente e il valore della produzione a lui attribuibile sulla base dell'efficienza massima stimata utilizzando la frontiera di produzione descritta*».
[7] Cfr. ANCE "***Prevenzione e contrasto all'evasione – Le linee guida dell'AdE"*** – ID N. 24716 del 12 maggio 2016.

24979-Circolare n_ 24-E del 30 maggio 2016.pdfApri