

**DOCUMENTAZIONE  
PER LA COMMISSIONE DEGLI ESPERTI  
PER LA VALIDAZIONE DEGLI STUDI DI SETTORE**

**ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE**

**Verbali**

Roma, 28 novembre 2013

**Verbali delle riunioni svoltesi con le Associazioni di categoria  
per la presentazione e la discussione dei prototipi degli studi di settore**

**VD39U**

- 20.12.00 - Fabbricazione di coloranti e pigmenti
- 20.30.00 - Fabbricazione di pitture, vernici e smalti, inchiostri da stampa e adesivi sintetici (mastici)

**VD40U**

- 25.99.91 - Fabbricazione di magneti metallici permanenti
- 26.11.09 - Fabbricazione di altri componenti elettronici
- 26.30.21 - Fabbricazione di sistemi antifurto e antincendio
- 26.51.21 - Fabbricazione di rilevatori di fiamma e combustione, di mine, di movimento, generatori d'impulso e metal detector
- 27.11.00 - Fabbricazione di motori, generatori e trasformatori elettrici
- 27.12.00 - Fabbricazione di apparecchiature per le reti di distribuzione e il controllo dell'elettricità
- 27.20.00 - Fabbricazione di batterie di pile ed accumulatori elettrici
- 27.31.01 - Fabbricazione di cavi a fibra ottica per la trasmissione di dati o di immagini
- 27.32.00 - Fabbricazione di altri fili e cavi elettrici ed elettronici
- 27.33.01 - Fabbricazione di apparecchiature in plastica non conduttiva
- 27.40.01 - Fabbricazione di apparecchiature di illuminazione e segnalazione per mezzi di trasporto
- 27.90.09 - Fabbricazione di altre apparecchiature elettriche nca
- 28.49.01 - Fabbricazione di macchine per la galvanostegia
- 29.31.00 - Fabbricazione di apparecchiature elettriche ed elettroniche per autoveicoli e loro motori
- 33.14.00 - Riparazione e manutenzione di apparecchiature elettriche (esclusi gli elettrodomestici)
- 33.20.01 - Installazione di motori, generatori e trasformatori elettrici; di apparecchiature per la distribuzione e il controllo dell'elettricità (esclusa l'installazione all'interno degli edifici)

**VD41U**

- 26.11.01 - Fabbricazione di diodi, transistor e relativi congegni elettronici
- 26.12.00 - Fabbricazione di schede elettroniche assemblate
- 26.20.00 - Fabbricazione di computer e unità periferiche
- 26.30.10 - Fabbricazione di apparecchi trasmettenti radiotelevisivi (incluse le telecamere)
- 26.30.29 - Fabbricazione di altri apparecchi elettrici ed elettronici per telecomunicazioni
- 26.40.01 - Fabbricazione di apparecchi per la riproduzione e registrazione del suono e delle immagini
- 26.51.10 - Fabbricazione di strumenti per navigazione, idrologia, geofisica e meteorologia
- 26.51.29 - Fabbricazione di altri apparecchi di misura e regolazione, strumenti da disegno, di contatori di elettricità, gas, acqua ed altri liquidi, di bilance analitiche di precisione (incluse parti staccate ed accessori)
- 26.52.00 - Fabbricazione di orologi
- 26.60.02 - Fabbricazione di apparecchi elettromedicali (incluse parti staccate e accessori)
- 26.70.12 - Fabbricazione di attrezzature ottiche di misurazione e controllo
- 27.90.03 - Fabbricazione di condensatori elettrici, resistenze, condensatori e simili, acceleratori
- 28.23.09 - Fabbricazione di macchine ed altre attrezzature per ufficio (esclusi computer e periferiche)
- 28.29.93 - Fabbricazione di livelle, metri doppi a nastro e utensili simili, strumenti di precisione per meccanica (esclusi quelli ottici)

- 28.99.93 - Fabbricazione di apparecchiature per l'allineamento e il bilanciamento delle ruote; altre apparecchiature per il bilanciamento
- 32.13.01 - Fabbricazione di cinturini metallici per orologi (esclusi quelli in metalli preziosi)
- 32.50.12 - Fabbricazione di apparecchi e strumenti per odontoiatria e di apparecchi medicali (incluse parti staccate e accessori)
- 33.13.09 - Riparazione e manutenzione di altre apparecchiature elettroniche (escluse quelle per le telecomunicazioni ed i computer)
- 33.20.02 - Installazione di apparecchi elettrici ed elettronici per telecomunicazioni, di apparecchi trasmettenti radiotelevisivi, di impianti di apparecchiature elettriche ed elettroniche (esclusa l'installazione all'interno degli edifici)
- 33.20.03 - Installazione di strumenti ed apparecchi di misurazione, controllo, prova, navigazione e simili (incluse le apparecchiature di controllo dei processi industriali)
- 33.20.06 - Installazione di macchine per ufficio, di mainframe e computer simili
- 33.20.08 - Installazione di apparecchi elettromedicali
- 62.09.01 - Configurazione di personal computer
- 95.12.09 - Riparazione e manutenzione di altre apparecchiature per le comunicazioni

#### VD42U

- 26.70.11 - Fabbricazione di elementi ottici e strumenti ottici di precisione
- 26.70.20 - Fabbricazione di apparecchiature fotografiche e cinematografiche
- 27.31.02 - Fabbricazione di fibre ottiche
- 32.50.40 - Fabbricazione di lenti oftalmiche
- 33.13.01 - Riparazione e manutenzione di apparecchiature ottiche, fotografiche e cinematografiche (escluse videocamere)

#### VD43U

- 26.60.09 - Fabbricazione di altri strumenti per irradiazione ed altre apparecchiature elettroterapeutiche
- 28.99.30 - Fabbricazione di apparecchi per istituti di bellezza e centri di benessere
- 32.50.13 - Fabbricazione di mobili per uso medico, chirurgico, odontoiatrico e veterinario
- 32.50.30 - Fabbricazione di protesi ortopediche, altre protesi ed ausili (inclusa riparazione)
- 32.99.14 - Fabbricazione di maschere antigas
- 33.13.03 - Riparazione e manutenzione di apparecchi elettromedicali, di materiale medico-chirurgico e veterinario, di apparecchi e strumenti per odontoiatria
- 33.20.07 - Installazione di apparecchi medicali, di apparecchi e strumenti per odontoiatria

#### VD44U

- 28.11.12 - Fabbricazione di pistoni, fasce elastiche, carburatori e parti simili di motori a combustione interna
- 29.32.09 - Fabbricazione di altre parti ed accessori per autoveicoli e loro motori nca
- 30.91.20 - Fabbricazione di accessori e pezzi staccati per motocicli e ciclomotori
- 30.92.20 - Fabbricazione di parti ed accessori per biciclette

#### VD45U

- 10.83.01 - Lavorazione del caffè
- 10.83.02 - Lavorazione del tè e di altri preparati per infusi
- 46.37.01 - Commercio all'ingrosso di caffè

#### VD46U

- 19.10.01 - Fabbricazione di pece e coke di pece
- 20.11.00 - Fabbricazione di gas industriali
- 20.13.09 - Fabbricazione di altri prodotti chimici di base inorganici
- 20.14.09 - Fabbricazione di altri prodotti chimici di base organici nca
- 20.15.00 - Fabbricazione di fertilizzanti e composti azotati (esclusa la fabbricazione di compost)

- 20.16.00 - Fabbricazione di materie plastiche in forme primarie
- 20.17.00 - Fabbricazione di gomma sintetica in forme primarie
- 20.20.00 - Fabbricazione di agrofarmaci e di altri prodotti chimici per l'agricoltura (esclusi i concimi)
- 20.51.02 - Fabbricazione di articoli esplosivi
- 20.52.00 - Fabbricazione di colle
- 20.59.10 - Fabbricazione di prodotti chimici per uso fotografico
- 20.59.20 - Fabbricazione di prodotti chimici organici ottenuti da prodotti di base derivati da processi di fermentazione o da materie prime vegetali
- 20.59.30 - Trattamento chimico degli acidi grassi
- 20.59.40 - Fabbricazione di prodotti chimici vari per uso industriale (inclusi i preparati antidetonanti e antigelo)
- 20.59.50 - Fabbricazione di prodotti chimici impiegati per ufficio e per il consumo non industriale
- 20.59.60 - Fabbricazione di prodotti ausiliari per le industrie tessili e del cuoio
- 20.59.70 - Fabbricazione di prodotti elettrochimici (esclusa produzione di cloro, soda e potassa) ed elettrotermici
- 20.59.90 - Fabbricazione di altri prodotti chimici nca
- 20.60.00 - Fabbricazione di fibre sintetiche e artificiali
- 21.10.00 - Fabbricazione di prodotti farmaceutici di base
- 21.20.09 - Fabbricazione di medicinali ed altri preparati farmaceutici
- 32.50.11 - Fabbricazione di materiale medico-chirurgico e veterinario
- 38.21.01 - Produzione di compost

#### **VD49U**

- 31.03.00 - Fabbricazione di materassi

#### **WD01U**

- 10.52.00 - Produzione di gelati senza vendita diretta al pubblico
- 10.71.20 - Produzione di pasticceria fresca
- 10.72.00 - Produzione di fette biscottate, biscotti; prodotti di pasticceria conservati
- 10.82.00 - Produzione di cacao in polvere, cioccolato, caramelle e confetterie
- 10.85.04 - Produzione di pizza confezionata

#### **WD02U**

- 10.73.00 - Produzione di paste alimentari, di cuscus e di prodotti farinacei simili
- 10.85.05 - Produzione di piatti pronti a base di pasta

#### **WD06U**

- 13.99.10 - Fabbricazione di ricami

#### **WD07A**

- 14.19.21 - Fabbricazione di calzature realizzate in materiale tessile senza soles applicate
- 14.31.00 - Fabbricazione di articoli di calzetteria in maglia

#### **WD07B**

- 14.12.00 - Confezione di camici, divise ed altri indumenti da lavoro
- 14.13.10 - Confezione in serie di abbigliamento esterno
- 14.14.00 - Confezione di camicie, T-shirt, corsetteria e altra biancheria intima
- 14.19.10 - Confezioni varie e accessori per l'abbigliamento
- 14.19.29 - Confezioni di abbigliamento sportivo o di altri indumenti particolari
- 14.39.00 - Fabbricazione di pullover, cardigan ed altri articoli simili a maglia
- 32.99.11 - Fabbricazione di articoli di vestiario ignifughi e protettivi di sicurezza

#### **WD08U**

- 15.20.10 - Fabbricazione di calzature

- 15.20.20 - Fabbricazione di parti in cuoio per calzature
- 16.29.11 - Fabbricazione di parti in legno per calzature
- 22.19.01 - Fabbricazione di soles di gomma e altre parti in gomma per calzature
- 22.29.01 - Fabbricazione di parti in plastica per calzature

#### **WD10U**

- 13.92.10 - Confezionamento di biancheria da letto, da tavola e per l'arredamento

#### **WD12U**

- 10.71.10 - Produzione di prodotti di panetteria freschi
- 47.24.10 - Commercio al dettaglio di pane

#### **WD13U**

- 13.30.00 - Finissaggio dei tessuti, degli articoli di vestiario e attività similari

#### **WD14U**

- 13.10.00 - Preparazione e filatura di fibre tessili
- 13.20.00 - Tessitura
- 13.91.00 - Fabbricazione di tessuti a maglia

#### **WD18U**

- 23.31.00 - Fabbricazione di piastrelle in ceramica per pavimenti e rivestimenti
- 23.32.00 - Fabbricazione di mattoni, tegole ed altri prodotti per l'edilizia in terracotta
- 23.41.00 - Fabbricazione di prodotti in ceramica per usi domestici e ornamentali

#### **WD34U**

- 32.50.20 - Fabbricazione di protesi dentarie (inclusa riparazione)

# **VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013**

## **STUDIO VD39U**

**(Fabbricazioni di coloranti, pitture, vernici)**

### **Codici attività:**

**20.12.00 – Fabbricazione di coloranti e pigmenti;**

**20.30.00 – Fabbricazione di pitture, vernici e smalti, inchiostri da stampa e adesivi sintetici (mastici).**

### ***1) PREMESSA***

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio VD39U (evoluzione dello studio di settore UD39U), con nota prot. n. RU 114244 del 2 ottobre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Alle suddette riunioni, convocate presso i locali della SOSE in data 23 ottobre e 8 novembre 2013, non è pervenuta comunicazione di adesione da parte delle Organizzazioni di categoria.

### ***2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI***

Con nota prot. n. RU 130961 del 8 novembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio VD39U.

Non sono pervenute osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate.

### **3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Gli esempi estratti dalla Banca Dati degli studi di settore hanno permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore VD39U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In merito si fa presente che non sono emerse criticità.

### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VD39U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

**VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI  
PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL  
PERIODO D'IMPOSTA 2013**

**STUDI VD40U e VD41U**

**(Fabbricazione di motori, generatori ed altri apparecchi elettrici  
Fabbricazione e riparazione di macchine ed attrezzature per ufficio)**

**Codici attività:**

- 25.99.91 – Fabbricazione di magneti metallici permanenti;**
- 26.11.09 – Fabbricazione di altri componenti elettronici;**
- 26.30.21 – Fabbricazione di sistemi antifurto e antincendio;**
- 26.51.21 – Fabbricazione di rilevatori di fiamma e combustione, di mine, di movimento, generatori d'impulso e metal detector;**
- 27.11.00 – Fabbricazione di motori, generatori e trasformatori elettrici;**
- 27.12.00 – Fabbricazione di apparecchiature per le reti di distribuzione e il controllo dell'elettricità;**
- 27.20.00 – Fabbricazione di batterie di pile ed accumulatori elettrici;**
- 27.31.01 – Fabbricazione di cavi a fibra ottica per la trasmissione di dati o di immagini;**
- 27.32.00 – Fabbricazione di altri fili e cavi elettrici ed elettronici;**
- 27.33.01 – Fabbricazione di apparecchiature in plastica non conduttiva;**
- 27.40.01 – Fabbricazione di apparecchiature di illuminazione e segnalazione per mezzi di trasporto;**
- 27.90.09 – Fabbricazione di altre apparecchiature elettriche n.c.a.;**
- 28.49.01 – Fabbricazione di macchine per la galvanostegia;**
- 29.31.00 – Fabbricazione di apparecchiature elettriche ed elettroniche per autoveicoli e loro motori;**
- 33.14.00 – Riparazione e manutenzione di apparecchiature elettriche (esclusi gli elettrodomestici);**
- 33.20.01 – Installazione di motori, generatori e trasformatori elettrici; di apparecchiature per la distribuzione e il controllo dell'elettricità (esclusa l'installazione all'interno degli edifici);**
- 26.11.01 – Fabbricazione di diodi, transistor e relativi congegni elettronici;**

- 26.12.00 – Fabbricazione di schede elettroniche assemblate;**
- 26.20.00 – Fabbricazione di computer e unità periferiche;**
- 26.30.10 – Fabbricazione di apparecchi trasmettenti radiotelevisivi (incluse le telecamere);**
- 26.30.29 – Fabbricazione di altri apparecchi elettrici ed elettronici per telecomunicazioni;**
- 26.40.01 – Fabbricazione di apparecchi per la riproduzione e registrazione del suono e delle immagini;**
- 26.51.10 – Fabbricazione di strumenti per navigazione, idrologia, geofisica e meteorologia;**
- 26.51.29 – Fabbricazione di altri apparecchi di misura e regolazione, strumenti da disegno, di contatori di elettricità, gas, acqua ed altri liquidi, di bilance analitiche di precisione (incluse parti staccate ed accessori);**
- 26.52.00 – Fabbricazione di orologi;**
- 26.60.02 – Fabbricazione di apparecchi elettromedicali (incluse parti staccate e accessori);**
- 26.70.12 – Fabbricazione di attrezzature ottiche di misurazione e controllo;**
- 27.90.03 – Fabbricazione di capacitori elettrici, resistenze, condensatori e simili, acceleratori;**
- 28.23.09 – Fabbricazione di macchine ed altre attrezzature per ufficio (esclusi computer e periferiche);**
- 28.29.93 – Fabbricazione di livelle, metri doppi a nastro e utensili simili, strumenti di precisione per meccanica (esclusi quelli ottici);**
- 28.99.93 – Fabbricazione di apparecchiature per l'allineamento e il bilanciamento delle ruote; altre apparecchiature per il bilanciamento;**
- 32.13.01 – Fabbricazione di cinturini metallici per orologi (esclusi quelli in metalli preziosi);**
- 32.50.12 – Fabbricazione di apparecchi e strumenti per odontoiatria e di apparecchi medicali (incluse parti staccate e accessori);**
- 33.13.09 – Riparazione e manutenzione di altre apparecchiature elettroniche (escluse quelle per le telecomunicazioni ed i computer);**
- 33.20.02 – Installazione di apparecchi elettrici ed elettronici per telecomunicazioni, di apparecchi trasmettenti radiotelevisivi, di impianti di apparecchiature elettriche ed elettroniche (esclusa l'installazione all'interno degli edifici);**

**33.20.03 – Installazione di strumenti ed apparecchi di misurazione, controllo, prova, navigazione e simili (incluse le apparecchiature di controllo dei processi industriali);**

**33.20.06 – Installazione di macchine per ufficio, di mainframe e computer simili;**

**33.20.08 – Installazione di apparecchi elettromedicali;**

**62.09.01 – Configurazione di personal computer;**

**95.12.09 – Riparazione e manutenzione di altre apparecchiature per le comunicazioni.**

## ***1) PREMESSA***

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente agli studi VD40U e VD41U (evoluzione degli studi di settore UD40U e UD41U), con nota prot. n. RU 82124 del 5 luglio 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Alle suddette riunioni, convocate presso i locali della SOSE in data 10 e 24 settembre 2013, non sono pervenute adesioni alla partecipazione da parte delle Organizzazioni di categoria, sebbene siano stati inviati esempi da analizzare con il nuovo prototipo degli studi VD40U e VD41U.

## ***2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI***

Con nota prot. n. RU 122188 del 21 ottobre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito agli studi VD40U e VD41U.

Non sono pervenute osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate.

### **3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Gli esempi trasmessi dalle Organizzazioni di categoria e quelli estratti dalla Banca Dati degli studi di settore hanno permesso di verificare la sostanziale idoneità degli studi VD40U e VD41U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In merito si fa presente che non sono emerse criticità.

### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità degli studi VD40U e VD41U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, "*...al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*".

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

# VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

## STUDIO VD42U

(Fabbricazione e riparazione di elementi per ottica)

### Codici attività:

**26.70.11 – Fabbricazione di elementi ottici e strumenti ottici di precisione;**

**26.70.20 – Fabbricazione di apparecchiature fotografiche e cinematografiche;**

**27.31.02 – Fabbricazione di fibre ottiche;**

**32.50.40 – Fabbricazione di lenti oftalmiche;**

**33.13.01 – Riparazione e manutenzione di apparecchiature ottiche, fotografiche e cinematografiche (escluse videocamere).**

### **1) PREMESSA**

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio VD42U (evoluzione dello studio di settore UD42U), con nota prot. n. RU 62482 del 22 maggio 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni .

Alle suddette riunioni, convocate presso i locali della SOSE in data 11 e 26 giugno 2013, non sono pervenute adesioni alla partecipazione da parte delle Organizzazioni di categoria, sebbene siano stati inviati esempi da analizzare con il nuovo prototipo dello studio VD42U.

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. n. RU 107305 del 16 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio VD42U.

Non sono pervenute osservazioni da parte delle Organizzazioni di categoria interessate.

## **3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Gli esempi trasmessi dalle Organizzazioni di categoria e quelli estratti dalla Banca Dati degli studi di settore hanno permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio VD42U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In merito si fa presente che non sono emerse criticità.

## **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VD42U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, "*...al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*".

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

**VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI  
PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL  
PERIODO D'IMPOSTA 2013**

**STUDIO VD43U**

**(Fabbricazione di apparecchi medicali e protesi)**

**Codici attività:**

**26.60.09 - Fabbricazione di altri strumenti per irradiazione ed altre apparecchiature elettroterapeutiche;**

**28.99.30 - Fabbricazione di apparecchi per istituti di bellezza e centri di benessere;**

**32.50.13 - Fabbricazione di mobili per uso medico, chirurgico, odontoiatrico e veterinario;**

**32.50.30 - Fabbricazione di protesi ortopediche, altre protesi ed ausili (inclusa riparazione);**

**32.99.14 - Fabbricazione di maschere antigas;**

**33.13.03 – Riparazione e manutenzione di apparecchi medicali, di apparecchi e strumenti per odontoiatria;**

**33.20.07 – ISTALLAZIONE di apparecchi medicali, di apparecchi e strumenti per odontoiatria.**

**1) *PREMESSA***

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio VD43U (evoluzione dello studio di settore UD43U), con nota prot. n. RU 82225 del 5 luglio 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la

pubblicazione sul sito *internet* dell’Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 12 e 26 settembre 2013, sono stati esaminati sia esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore sia esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell’Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- ASSORTOPEDIA;
- ASSOSISTEMA.

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. n. RU 119788 del 15 ottobre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio VD43U.

Non sono pervenute osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate.

## **3) VALUTAZIONI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE**

Gli esempi estratti dalla Banca Dati degli studi di settore hanno permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore VD43U a rappresentare le effettive modalità operative e l’ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In merito si fa presente che non sono emerse criticità.

## **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L’illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VD43U a rappresentare le effettive modalità operative e l’ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi

dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

**VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI  
PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL  
PERIODO D'IMPOSTA 2013**

**STUDIO VD44U**

**(Fabbricazione di accessori per autoveicoli, motoveicoli e biciclette)**

**Codici attività:**

**28.11.12 - Fabbricazione di pistoni, fasce elastiche, carburatori e parti simili di motori a combustione interna;**

**29.32.09 - Fabbricazione di altre parti ed accessori per autoveicoli e loro motori nca;**

**30.91.20 - Fabbricazione di accessori e pezzi staccati per motocicli e ciclomotori;**

**30.92.20 - Fabbricazione di parti ed accessori per biciclette.**

***1) PREMESSA***

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio VD44U (evoluzione dello studio di settore UD44U), con nota prot. n. RU 49117 del 22 aprile 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Alle suddette riunioni, convocate presso i locali della SOSE in data 10 e 28 maggio 2013, non sono pervenute adesioni alla partecipazione da parte delle Organizzazioni di categoria, sebbene siano stati inviati esempi da analizzare con il nuovo prototipo dello studio VD44U.

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. n. RU 107267 del 16 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio VD44U.

Non sono pervenute osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate.

## **3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Gli esempi trasmessi dalle Organizzazioni di categoria e quelli estratti dalla Banca Dati degli studi di settore hanno permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore VD44U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In merito si fa presente che non sono emerse criticità.

## **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VD44U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19

maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

# VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

## STUDIO VD45U

(Lavorazione di tè, lavorazione e commercio all'ingrosso di caffè)

### Codici attività:

**10.83.01 – Lavorazione del caffè;**

**10.83.02 – Lavorazione del tè e di altri preparati per infusi;**

**46.37.01 – Commercio all'ingrosso di caffè.**

### **1) PREMESSA**

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio VD45U (evoluzione dello studio di settore UD45U), con nota prot. n. RU 112213 del 27 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 14 e 28 ottobre 2013, sono stati esaminati esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore.

Alla seconda riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CONFCOMMERCIO;
- ASSOCIAZIONE TORREFATTORI

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. n. RU 129908 del 7 novembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio VD45U.

Non sono pervenute osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate.

## **3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Gli esempi estratti dalla Banca Dati degli studi di settore hanno permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore VD45U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In merito si fa presente che non sono emerse criticità.

## **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VD45U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19

maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

**VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI  
PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL  
PERIODO D'IMPOSTA 2013**

**STUDIO VD46U  
(Fabbricazione prodotti chimici)**

**Codici attività:**

- 19.10.01 – Fabbricazione di pece e coke di pece;**
- 20.11.00 – Fabbricazione di gas industriali;**
- 20.13.09 – Fabbricazione di altri prodotti chimici di base inorganici;**
- 20.14.09 – Fabbricazione di altri prodotti chimici di base organici n.c.a.;**
- 20.15.00 – Fabbricazione di fertilizzanti e composti azotati (esclusa la fabbricazione di compost);**
- 20.16.00 – Fabbricazione di materie plastiche in forme primarie;**
- 20.17.00 – Fabbricazione di gomma sintetica in forme primarie;**
- 20.20.00 – Fabbricazione di agrofarmaci e di altri prodotti chimici per l'agricoltura(esclusi i concimi);**
- 20.51.02 – Fabbricazione di articoli esplosivi;**
- 20.52.00 – Fabbricazione di colle;**
- 20.59.10 – Fabbricazione di prodotti chimici per uso fotografico;**
- 20.59.20. – Fabbricazione di prodotti chimici organici ottenuti da prodotti di base derivati da processi di fermentazione o da materie prime vegetali;**
- 20.59.30 – Trattamento chimico degli acidi grassi;**
- 20.59.40 – Fabbricazione di prodotti chimici vari per uso industriale (inclusi i preparati antidetonanti e antigelo);**
- 20.59.50 – Fabbricazione di prodotti chimici impiegati per ufficio e per il consumo non industriale;**
- 20.59.60 – Fabbricazione di prodotti ausiliari per le industrie tessili e del cuoio;**
- 20.59.70 – Fabbricazione di prodotti elettrochimici (esclusa produzione di cloro, soda e potassa) ed elettrodomestici;**
- 20.59.90 – Fabbricazione di altri prodotti chimici n.c.a.;**
- 20.60.00 – Fabbricazione di fibre sintetiche ed artificiali;**

**21.10.00 – Fabbricazione di prodotti farmaceutici di base.**  
**21.20.09 – Fabbricazione di medicinali ed altri preparati farmaceutici;**  
**32.50.11 – Fabbricazione di materiale medico-chirurgico e veterinario;**  
**38.21.01 – Produzione di compost.**

### ***1) PREMESSA***

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa siglati del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio VD46U (evoluzione dello studio di settore UD46U), con nota prot. n. RU 46938 del 16 aprile 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Alle suddette riunioni, convocate presso i locali della SOSE in data 8 e 22 maggio 2013, non sono pervenute adesioni alla partecipazione da parte delle Organizzazioni di categoria.

### ***2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI***

Con nota prot. n. RU 133669 del 14 novembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio VD46U.

Non sono pervenute osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate.

### ***3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE***

Gli esempi estratti dalla Banca Dati degli studi di settore hanno permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore VD46U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In merito si fa presente che non sono emerse criticità.

#### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VD46U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

# VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

## STUDIO VD49U (Fabbricazione di materassi)

### Codice attività:

**31.03.00 – Fabbricazione di materassi.**

### **1) PREMESSA**

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio VD49U (evoluzione dello studio di settore VD49U), con nota prot. n. RU 111748 del 26 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Alle suddette riunioni, convocate presso i locali della SOSE in data 15 e 29 ottobre 2013, non sono pervenute adesioni alla partecipazione da parte delle Organizzazioni di categoria, sebbene siano stati inviati esempi da analizzare con il nuovo prototipo dello studio VD49U.

### **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. n. RU 126639 del 30 ottobre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio VD49U.

Non sono pervenute osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate.

### **3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Gli esempi trasmessi dalle Organizzazioni di categoria e quelli estratti dalla Banca Dati degli studi di settore hanno permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore VD49U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In merito si fa presente che non sono emerse criticità.

### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VD49U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

# VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

## STUDIO WD01U (Produzione dolciaria)

### Codici attività:

**10.52.00 – Produzione di gelati senza vendita diretta al pubblico;**

**10.71.20 – Produzione di pasticceria fresca;**

**10.72.00 – Produzione di fette biscottate, biscotti; prodotti di pasticceria conservati;**

**10.82.00 – Produzione di cacao in polvere, cioccolato, caramelle e confetterie;**

**10.85.04 – Produzione di pizza confezionata.**

### **1) PREMESSA**

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WD01U (evoluzione dello studio di settore VD01U), con nota prot. n. RU 46868 del 16 aprile 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 14 e 30 maggio 2013, sono stati esaminati sia esempi rilevati dalla Banca Dati studi di settore sia esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CONFARTIGIANATO ALIMENTAZIONE;
- CONFARTIGIANATO GELATIERI;
- CONFARTIGIANATO IMPRESE;
- AIDEPI;
- CNA.

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. n. RU 93398 del 31 luglio 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WD01U.

La CNA Alimentare e la Confartigianato Imprese Alimentazione, con nota prot. CNA n.12/GR/mlt/2013 del 12 novembre 2013, hanno formulato le seguenti osservazioni, esprimendo un parere favorevole sullo studio a condizione che le stesse vengano accolte:

### **1. Correttivi crisi**

*“Visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l’effettivo impatto della stessa sui periodi d’imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011)”;*

### **2. Nuovi indicatori di coerenza**

*“I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione” a causa dell’attuale congiuntura economica fortemente negativa “determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore”.*

Nelle imprese individuali il cui unico addetto è il titolare, “il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d’esercizio” che è condizionato da “una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate” ma che “non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità. Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell’entrata in vigore del nuovo studio di settore”;

### **3. Svolgimento dell’attività – consegne giornaliere**

*“Nello studio non è distintamente analizzata la modalità operativa delle imprese del cluster 5 – Imprese specializzate nella produzione di prodotti lievitati da forno, che effettuano consegne giornaliere” le quali, dovendo*

disporre di un “*parco automezzi superiore alla media del cluster*” possono vedersi stimare maggiori ricavi.

Si richiede quindi l’inserimento, nella circolare annuale sugli studi di settore, di un’attenzione in merito alle situazioni segnalate per la migliore rilevazione delle quali si auspica altresì l’inserimento di un apposito rigo “*% dei ricavi derivanti da consegne giornaliere*” nel modello per la dichiarazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione dello studio;

#### **4. Svolgimento dell’attività – presso mercati e/o fiere**

“*Non è distintamente analizzata la modalità operativa delle imprese che operano in tutto o in parte in mercati/fiere*” e poiché questo potrebbe determinare “*criticità nell’applicazione dello studio e nella relativa stima dei ricavi*” si ritiene necessario l’inserimento nella circolare dell’Agenzia di “*una cautela nella trattazione di tali situazioni nell’eventuale contraddittorio*”.

Si segnala la necessità di “*esplicitare nelle istruzioni alla compilazione dei modelli*” il rigo nel quale vanno inseriti i costi sostenuti per l’esercizio dell’attività presso “*piazze/fiere/mercati*” ed in vista della futura revisione dello studio si suggerisce di inserire nel modello un rigo per la “*% dei ricavi derivanti da vendite in fiere/mercati, ecc.*”.

#### **5. Modalità organizzativa – Materiali di produzione**

L’impiego nell’attività produttiva di “*materie prime*” e di “*semilavorati*” con “*l’eventuale diversa marginalità*” che ne può conseguire non è distintamente analizzato.

“*L’utilizzo nello studio della variabile Costi totali determina una inevitabile rilevanza media ai fini della stima dei ricavi, indipendente dall’utilizzo di materie prime o di semilavorati. In attesa che tale informazione sia oggetto di analisi nella prossima revisione dello studio, occorre siano fornite attraverso la circolare dell’Agenzia indicazioni di cautela nella gestione delle posizioni in contraddittorio*”;

#### **6. Aumento dei costi relativi agli imballaggi**

“*Rispetto alla base dati assunta per la revisione dello studio sono aumentati in maniera rilevante i costi relativi agli imballaggi*”, poiché “*tale aumento è rimasto a carico delle imprese*” occorre neutralizzarli “*prima dell’applicazione dello studio*”;

#### **7. Aumento dei costi fissi delle strutture aziendali**

“*Rispetto alla base dati assunta per la revisione dello studio sono aumentati*” alcuni costi, quali ad esempio quelli energetici o quelli connessi all’introduzione della Tares, “*che possono determinare una sovrastima dei ricavi in quanto rilevano nelle spese per “acquisti di servizi”*”. Si chiede quindi di neutralizzarli “*prima dell’applicazione dello studio*”;

#### **8. Proposte di modifica del modello dello studio**

*“In un’ottica di semplificazione” del modello si auspica l’eliminazione o l’accorpamento di una serie di informazioni “che non incidono né sull’assegnazione al cluster né nella stima dei ricavi”.*

Inoltre le Organizzazioni propongono di:

- *eliminare la suddivisione del valore dei beni strumentali per fasce di età;*
- *eliminare la richiesta del numero di posti a sedere interni ed esterni;*
- *eliminare la richiesta dei prezzi relativi ai prodotti;*
- *accorpare, nella Tipologia di clientela, Enti pubblici e privati, comunità, convivenze;*
- *ricomprendere le mense tra i ristoranti ed i pubblici.*

### **3) VALUTAZIONI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE**

In relazione alle osservazioni sopra riportate si rappresenta quanto segue.

In merito al punto 1 del precedente paragrafo, relativo all’auspicata adozione di interventi correttivi volti a consentire la rilevazione degli effetti prodotti dall’attuale crisi economica sul comparto, si rimanda alle indicazioni fornite nel successivo paragrafo 4 *“Considerazioni finali”*. Al riguardo, si fa presente che l’introduzione di correttivi basati su dati dichiarativi relativi al 2013, sostanzialmente volti a rendere lo studio il più possibile sensibile e fedele al veloce mutamento delle condizioni economiche del paese, dovrebbe rispondere alla richiesta di utilizzare, per la costruzione del medesimo, una banca dati particolarmente aggiornata.

Sulla questione evidenziata al punto 2 del precedente paragrafo, si fa preliminarmente osservare che, ai fini della individuazione dei valori soglia che definiscono l’intervallo di coerenza economica, per ciascuno degli indicatori individuati dallo studio sono state esaminate preliminarmente le relative distribuzioni ventili, predisposte sulla base dati 2011, differenziate per gruppo omogeneo.

I valori delle soglie dei diversi indicatori sono stati individuati scegliendo quelli ritenuti economicamente più plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore, nel *cluster* specifico e, per gli indicatori per i quali è previsto, anche in relazione alla presenza/assenza del personale dipendente.

In applicazione, per ogni singolo soggetto, i valori soglia di ogni indicatore di coerenza di tipo *“economico”* sono stati ottenuti come media, ponderata con le relative probabilità di appartenenza, dei valori di riferimento individuati per gruppo omogeneo.

L’analisi della normalità economica, invece, è mirata più propriamente ad individuare la correttezza dei dati dichiarati. A tal fine, per ogni singolo soggetto

vengono calcolati indicatori economico-contabili da confrontare con i valori di riferimento che individuano le condizioni di normalità economica in relazione al gruppo omogeneo di appartenenza.

Pertanto, gli indicatori di coerenza denominati di “*normalità economica*” sono stati selezionati in base alla loro capacità di individuare anomalie nella relazione tra le voci contabili esaminate.

Anche per l’elaborazione della normalità economica è stato adottato il procedimento metodologico seguito per la coerenza economica (distribuzioni ventiliche, differenziate per gruppo omogeneo, individuazione dei valori delle soglie dei diversi indicatori effettuata scegliendo quelli che possono ritenersi economicamente plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore e nel cluster specifico).

Tanto premesso, si fa presente che l’obiettivo degli indicatori non è tanto “*determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese*” quanto, piuttosto, segnalare la coerenza economica rispetto ai valori minimi e massimi assumibili con riferimento a comportamenti, ritenuti “*normali*”, degli operatori del settore e la correttezza dei dati dichiarati ai fini dell’applicazione degli studi di settore.

In relazione, poi, agli effetti della congiuntura economica negativa sul funzionamento dei due indicatori citati al precedente punto 2, “*Valore aggiunto per addetto non dipendente*” (o più propriamente, per gli studi in evoluzione, “*Margine per addetto non dipendente*”) e “*Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti*”, si ricorda che la base dati di riferimento è il 2011, anno già interessato dalla crisi economica e, quindi, i fenomeni prospettati dovrebbero essere già stati in parte colti dallo studio in argomento.

Chiaramente, la valutazione della coerenza economica del comportamento del contribuente, attraverso alcuni indici significativi individuati per i singoli studi di settore, non esclude certamente la possibilità di tener conto, da parte degli uffici dell’Amministrazione finanziaria, del fatto che, in presenza di forte congiuntura economica negativa, le imprese in difficoltà possono anche ridurre in modo rilevante i propri margini di guadagno.

È possibile, quindi, che per le imprese in difficoltà si possa ridurre in modo significativo, ad esempio, la “*remunerazione*” degli addetti “*non dipendenti*” (soprattutto quella afferente lo stesso titolare dell’impresa) e, in taluni casi, non riuscire a coprire tutti i costi aziendali.

In presenza di tali comportamenti (che in alcuni casi potrebbero anche essere sintomatici di situazioni di “*marginalità economica*”) ci potrebbero essere riflessi sulle risultanze dei due indicatori di coerenza in argomento.

Al riguardo, si ricorda che è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all’Amministrazione Finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello

svolgimento dell'attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione "Note aggiuntive" del software GERICO.

In merito si osserva che la parte generale delle istruzioni della modulistica degli studi di settore, approvata per il periodo di imposta 2012, prevede che *"Nella scheda "Note aggiuntive" dell'applicazione GERICO è richiesta l'indicazione delle cause che hanno determinato l'attestazione della non congruità dei ricavi o dei compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall'applicazione degli studi di settore e/o delle cause che giustificano un'incoerenza rispetto agli indicatori economici individuati dai predetti studi"*.

Si evidenzia, inoltre, che già da qualche anno è stato realizzato un software, che verrà reso disponibile anche per il p.i. 2013, denominato *"Segnalazioni studi di settore"*, per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare l'eventuale scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

L'applicazione permetterà, quindi, ai contribuenti di comunicare all'Amministrazione finanziaria informazioni o elementi giustificativi in grado di spiegare, eventualmente, situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall'applicazione degli studi di settore, ovvero, afferenti l'indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione.

Si fa presente, altresì, che i contribuenti, in fase di eventuale contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell'applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili a situazioni particolari o eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività.

Con l'occasione, infine, si ricorda che l'Agenzia delle Entrate ha più volte espresso la propria posizione riguardo alle cautele da osservare durante le attività di selezione e controllo dei soggetti che svolgono l'attività in condizioni di *"marginalità economica"*. Con riferimento a tali situazioni, infatti, già nella circolare n. 31/E del 22 maggio 2007, è stato precisato che *"l'applicazione degli indicatori di normalità economica (in specie, il "Valore aggiunto per addetto" e la "Redditività dei beni mobili strumentali", ..... ) potrebbe comportare stime oggettivamente sproporzionate rispetto alla effettiva situazione del contribuente.... Laddove gli elementi necessari per individuare la "marginalità economica" siano già disponibili (in quanto segnalati – ed eventualmente asseverati - negli anzidetti sensi o comunque acquisibili dalle banche dati a disposizione degli Uffici), la situazione andrà valutata fin dal momento della selezione delle posizioni nei cui confronti effettuare l'accertamento basato sugli studi di settore. Più in particolare, nel caso di specie, la ragionevole certezza che il particolare strumento accertativo possa portare a distorsioni applicative deve comportare, in linea generale, l'adozione della massima cautela nel relativo utilizzo, privilegiando, ove il controllo sia comunque ritenuto opportuno,*

*modalità istruttorie diverse. La condizione di marginalità, ove segnalata dal contribuente ed in presenza di scostamenti rilevanti tra i ricavi o compensi dichiarati e quelli stimati, può inoltre formare oggetto di specifici approfondimenti, preliminari alla selezione della posizione per l'accertamento basato sugli studi di settore”.*

Per quanto concerne le criticità rappresentate ai punti 3 e 4 del precedente paragrafo, ci si riserva di valutare l'opportunità di richiedere le informazioni nel quadro Z del modello, in occasione della prossima evoluzione dello studio.

Sulla questione riportata al punto 5, si rappresenta che l'informazione relativa alla percentuale delle materie prime e dei semilavorati impiegati come materiali di produzione, nella formulazione riportata sul modello relativo al p.i. 2011, è stata già analizzata nel corso dell'attuale evoluzione dello studio e non è risultata determinante né ai fini dell'individuazione dei gruppi omogenei, dove invece è risultata rilevante la specializzazione di prodotto, né per la definizione delle funzioni di ricavo dove non ha mostrato significatività statistica tale da dar luogo a specifici differenziali.

In particolare è stata effettuata una specifica analisi distinguendo i soggetti che, in fase di compilazione del modello, hanno dichiarato di utilizzare semilavorati rispetto a quelli che invece operano utilizzando materie prime.

Tali analisi non hanno mostrato differenze significative in termini di congruità.

Si sottolinea infine che la variabile Costi totali, con le relative trasformate, è stata utilizzata in quanto, rispetto alle singole variabili contabili oggetto di analisi, è risultata quella maggiormente significativa nella determinazione della funzione di regressione.

Infine si fa presente che ci si riserva comunque di valutare l'opportunità di inserire un'attenzione agli Uffici, nella circolare annuale sugli Studi di settore, sulle problematiche segnalate ai punti 3, 4 e 5, anche a seguito della ricezione di ulteriore documentazione in merito da parte delle Organizzazioni interessate.

Per quanto riguarda i rilievi formulati dalle Organizzazioni in relazione ai punti 6 e 7, si fa presente, come già evidenziato in precedenza, che è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all'Amministrazione Finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione “*Note aggiuntive*” del software GERICO.

Si evidenzia, inoltre, che i contribuenti, in fase di eventuale contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell'applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili a situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività.

Si ricorda, infine, che già da qualche anno è stato realizzato un software, che verrà realizzato anche per il p.i. 2013, denominato “*Segnalazioni studi di settore*”, per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare l’eventuale scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

L’applicazione permetterà, quindi, ai contribuenti di comunicare all’Amministrazione finanziaria informazioni o elementi giustificativi in grado di spiegare, eventualmente, situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall’applicazione degli studi di settore, ovvero, afferenti l’indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione.

Infine, nel condividere la proposta di semplificare la modulistica degli studi di settore eliminando informazioni che non partecipano all’assegnazione al cluster, alla stima dei ricavi o al posizionamento della coerenza, si ritiene opportuno un momento di approfondimento in merito con le Organizzazioni interessate. Infatti, atteso che l’obiettivo è semplificare i modelli, per favorire il contribuente nella compilazione degli stessi, occorre tener presente che alcune informazioni sono state a suo tempo inserite, a volte su proposta delle stesse Associazioni, per il successivo utilizzo degli studi di settore in fase di controllo.

#### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L’illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WD01U a rappresentare le effettive modalità operative e l’ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell’articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all’articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell’articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “*...al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d’imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono

stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

# VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

## STUDIO WD02U (Produzione di paste alimentari)

### Codici attività:

**10.73.00 – Produzione di paste alimentari, di cuscus e di prodotti farinacei simili;**

**10.85.05 – Produzione di piatti pronti a base di pasta.**

### 1) **PREMESSA**

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WD02U (evoluzione dello studio di settore VD02U), con nota prot. RU n. 60239 del 17 maggio 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 4 e 20 giugno 2013, sono stati esaminati sia esempi rilevati dalla Banca Dati studi di settore sia esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CONFARTIGIANATO PASTAI;
- CNA;
- CONFARTIGIANATO IMPRESE;
- AIDEPI.

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. n. RU 93673 del 31 luglio 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WD02U.

La CONFARTIGINATO IMPRESE e la CNA, con nota del 12 novembre 2013, hanno fatto pervenire le proprie osservazioni sulla revisione dello studio WD02U.

In particolare, le Associazioni hanno formulato le considerazioni di seguito riportate.

### **1) Correttivi crisi**

*Tenuto conto del “perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l’effettivo impatto della stessa sui periodi d’imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011)”;*

### **2) Nuovi indicatori di coerenza**

*“I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.*

*Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l’impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.*

*Ciò determina, in primis, una riduzione del “Valore aggiunto per addetto non dipendente” ed, inoltre, l’impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando così significative incoerenze anche nell’Indice di “copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”.*

*Conseguentemente, l’individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.*

*Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d’esercizio. E’ di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell’imprenditore, anzianità dell’impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte*

dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.

Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore”;

### **3) Osservazioni emerse**

“Nel corso dell'analisi del prototipo è emerso che lo studio riesce abbastanza a cogliere le attività esercitate dalle imprese, individuando con un buon grado di precisione la stima dei ricavi purché, nella compilazione del quadro degli elementi specifici dell'attività, le informazioni relative alle materie prime e ai prodotti ottenuti siano tra loro coerenti, risultando così corretta l'assegnazione al cluster di riferimento. Tuttavia, in alcuni esempi è stata rilevata la difficoltà dello studio di cogliere correttamente le imprese laddove nella produzione di pasta fresca e pasta ripiena con vendita sia alla distribuzione che al dettaglio, prevale, per l'assegnazione ai cluster di riferimento, la tipologia del prodotto con ripieno (Cluster 4) rispetto alla modalità di vendita (cluster 6). In pratica non assume importanza la modalità di vendita nell'assegnazione ai cluster di riferimento. In sostanza, nell'analisi discriminante prevale il fattore rappresentato dalla tipologia di prodotto, ritenuto di maggior valore, risultando ininfluenza l'altro fattore rappresentato dalla modalità di vendita, se alla distribuzione e/o al dettaglio. Ciò ha provocato che, negli esempi considerati, il risultato sia stato di non congruità e di non coerenza”;

### **4) Problematica piatti pronti**

“Inoltre rileviamo che l'indicazione nel questionario dell'utilizzo di materie prime diverse dalla farina e dall'uovo ( carni, salumi, vegetali, prodotti lattiero-caseari etc.) comporta l'attribuzione del soggetto nel cluster 4 ritenendo le materie prime di cui sopra necessarie per la farcitura della pasta fresca. In effetti quelle materie prime per effetto dell'ampliamento dell'offerta sono molto spesso utilizzate per produrre “piatti pronti” non a base di pasta. Considerando la diversa marginalità derivante dalla vendita di tali prodotti, si ritiene utile monitorare il fenomeno”;

### **5) Prodotti a base di pasta surgelata**

“Inoltre, nello studio manca la richiesta di informazione circa la presenza di produzione di pasta e/o di prodotti a base di pasta surgelata. Si suggerisce di inserire tale informazione poiché i margini sulla vendita di prodotti surgelati sono più bassi rispetto a quelli rivenienti dalla produzione di pasta fresca e derivati”.

Infine le Organizzazioni ritengono di suggerire di ridurre il numero delle informazioni richieste laddove queste non siano rilevanti nell'analisi discriminante e/o nella stima dei ricavi.

### **3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In relazione alle osservazioni formulate dalla CONFARTIGINATO IMPRESE e dalla CNA, si rappresenta quanto segue.

In merito al punto 1 precedente paragrafo, in relazione all'auspicata adozione di interventi correttivi volti a consentire la rilevazione degli effetti della crisi economica sul comparto, si rimanda alle indicazioni fornite nel successivo paragrafo 4 "*Considerazioni finali*". Al riguardo, si fa presente che l'introduzione di correttivi basati anche su dati dichiarativi relativi al 2013, sostanzialmente volti a rendere lo studio il più possibile sensibile e fedele al mutamento delle condizioni economiche del paese, dovrebbe rispondere alla richiesta di utilizzare, per la costruzione del medesimo, una banca dati particolarmente aggiornata.

Sulla questione evidenziata al punto 2 del precedente paragrafo, si fa preliminarmente osservare che, ai fini della individuazione dei valori soglia che definiscono l'intervallo di coerenza economica, per ciascuno degli indicatori individuati dallo studio sono state esaminate preliminarmente le relative distribuzioni ventili, predisposte sulla base dati 2011, differenziate per gruppo omogeneo.

I valori delle soglie dei diversi indicatori sono stati individuati scegliendo quelli ritenuti economicamente più plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore, nel cluster specifico e, per gli indicatori per i quali è previsto, anche in relazione alla presenza/assenza del personale dipendente.

In applicazione, per ogni singolo soggetto, i valori soglia di ogni indicatore di coerenza di tipo "*economico*" sono stati ottenuti come media, ponderata con le relative probabilità di appartenenza, dei valori di riferimento individuati per gruppo omogeneo.

L'analisi della normalità economica, invece, è mirata più propriamente ad individuare la correttezza dei dati dichiarati. A tal fine, per ogni singolo soggetto vengono calcolati indicatori economico-contabili da confrontare con i valori di riferimento che individuano le condizioni di normalità economica in relazione al gruppo omogeneo di appartenenza.

Pertanto, gli indicatori di coerenza denominati di "*normalità economica*" sono stati selezionati in base alla loro capacità di individuare anomalie nella relazione tra le voci contabili esaminate.

Anche per l'elaborazione della normalità economica è stato adottato il procedimento metodologico seguito per la coerenza economica (distribuzioni ventili, differenziate per gruppo omogeneo, individuazione dei valori delle

soglie dei diversi indicatori effettuata scegliendo quelli che possono ritenersi economicamente plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore e nel cluster specifico).

Tanto premesso, si fa presente che l'obiettivo degli indicatori non è tanto *“determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese”* quanto, piuttosto, segnalare la coerenza economica rispetto ai valori minimi e massimi assumibili con riferimento a comportamenti, ritenuti *“normali”*, degli operatori del settore e la correttezza dei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

In relazione, poi, agli effetti della congiuntura economica negativa sul funzionamento dei due indicatori citati al precedente punto 2, *“Valore aggiunto per addetto non dipendente”* (o più propriamente, per gli studi in evoluzione, *“Margine per addetto non dipendente”*) e *“Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”*, si ricorda che la base dati di riferimento è il 2011, anno già interessato dalla crisi economica e, quindi, i fenomeni prospettati dovrebbero essere già stati in parte colti dallo studio in argomento.

Chiaramente, la valutazione della coerenza economica del comportamento del contribuente, attraverso alcuni indici significativi individuati per i singoli studi di settore, non esclude certamente la possibilità di tener conto, da parte degli uffici dell'Amministrazione Finanziaria, del fatto che, in presenza di forte congiuntura economica negativa, le imprese in difficoltà possono anche ridurre in modo rilevante i propri margini di guadagno.

È possibile, quindi, che per le imprese in difficoltà si possa ridurre in modo significativo, ad esempio, la *“remunerazione”* degli addetti *“non dipendenti”* (soprattutto quella afferente lo stesso titolare dell'impresa) e, in taluni casi, non riuscire a coprire tutti i costi aziendali.

In presenza di tali comportamenti (che in alcuni casi potrebbero anche essere sintomatici di situazioni di *“marginalità economica”*) ci potrebbero essere riflessi sulle risultanze dei due indicatori di coerenza in argomento.

Al riguardo, si ricorda che è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all'Amministrazione finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione *“Note aggiuntive”* del software GERICO.

In merito si osserva che la parte generale delle istruzioni della modulistica degli studi di settore, approvata per il periodo di imposta 2012, prevede che *“Nella scheda “Note aggiuntive” dell'applicazione GERICO è richiesta l'indicazione delle cause che hanno determinato l'attestazione della non congruità dei ricavi o dei compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall'applicazione degli studi di settore e/o delle cause che giustificano un'incoerenza rispetto agli indicatori economici individuati dai predetti studi”*.

Si evidenzia, inoltre, che già da qualche anno è stato realizzato un software, che verrà reso disponibile anche per il p.i. 2013, denominato “*Segnalazioni studi di settore*”, per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare l’eventuale scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

L’applicazione permetterà, quindi, ai contribuenti di comunicare all’Amministrazione finanziaria informazioni o elementi giustificativi in grado di spiegare, eventualmente, situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall’applicazione degli studi di settore, ovvero, afferenti l’indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione.

Si fa presente, altresì, che i contribuenti, in fase di eventuale contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell’applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili a situazioni particolari o eccezionali verificatesi nello svolgimento dell’attività.

Con l’occasione, infine, si ricorda che l’Agenzia delle Entrate ha più volte espresso la propria posizione riguardo alle cautele da osservare durante le attività di selezione e controllo dei soggetti che svolgono l’attività in condizioni di “*marginalità economica*”. Con riferimento a tali situazioni, infatti, già nella circolare n. 31/E del 22 maggio 2007, è stato precisato che “*l’applicazione degli indicatori di normalità economica (in specie, il “Valore aggiunto per addetto” e la “Redditività dei beni mobili strumentali”, .....)* potrebbe comportare stime oggettivamente sproporzionate rispetto alla effettiva situazione del contribuente.... Laddove gli elementi necessari per individuare la “*marginalità economica*” siano già disponibili (in quanto segnalati – ed eventualmente asseverati - negli anzidetti sensi o comunque acquisibili dalle banche dati a disposizione degli Uffici), la situazione andrà valutata fin dal momento della selezione delle posizioni nei cui confronti effettuare l’accertamento basato sugli studi di settore. Più in particolare, nel caso di specie, la ragionevole certezza che il particolare strumento accertativo possa portare a distorsioni applicative deve comportare, in linea generale, l’adozione della massima cautela nel relativo utilizzo, privilegiando, ove il controllo sia comunque ritenuto opportuno, modalità istruttorie diverse. La condizione di marginalità, ove segnalata dal contribuente ed in presenza di scostamenti rilevanti tra i ricavi o compensi dichiarati e quelli stimati, può inoltre formare oggetto di specifici approfondimenti, preliminari alla selezione della posizione per l’accertamento basato sugli studi di settore”.

In relazione all’osservazione relativa al punto 3 del precedente paragrafo, si evidenzia preliminarmente che la tipologia della clientela ha costituito, congiuntamente alla tipologia di prodotto e alla tipologia di attività, uno dei fattori determinanti per l’individuazione dei diversi gruppi omogenei.

In particolare “*la tipologia della clientela*” ha permesso di distinguere le imprese che si rivolgono in maniera prevalente ad una clientela costituita da privati (*cluster* 3, 4 e 5) da quelle che presentano una tipologia di clientela costituita prevalentemente dalla distribuzione commerciale e dagli utilizzatori professionali (*cluster* 1, 2 e 6).

Si ricorda, inoltre, che nel caso in cui un’impresa abbia una clientela diversificata (privati, GDO, utilizzatori professionali, ecc.), lo studio in sede di applicazione potrà, sulla base di quanto dichiarato dal contribuente, determinare l’assegnazione del soggetto a più gruppi omogenei in base alle relative probabilità di appartenenza.

Infine, si evidenzia che dall’analisi degli esempi pervenuti dalle Organizzazioni ed analizzati nel corso delle riunioni, non sono emerse particolari problematiche in termini di non congruità e/o non coerenza delle imprese che presentano le caratteristiche sopra descritte.

In merito al punto 4 delle osservazioni, si rappresenta che la questione della “*diversa marginalità derivante dalla vendita di piatti pronti non a base di pasta*”, sarà oggetto di una attenta analisi, anche sulla base di apposita documentazione fornita dalle Organizzazioni interessate, al fine di verificare se, in occasione della prossima evoluzione dello studio, sarà eventualmente possibile individuare un apposito cluster per quelle imprese che hanno come obiettivo quello di diversificare la loro offerta attraverso la preparazione di piatti pronti.

In riferimento alla richiesta evidenziata al punto 5, di inserire nel modello dello studio in oggetto un nuovo rigo relativo alla “*Produzione di pasta e/o di prodotti a base di pasta surgelata*”, si ricorda che l’informazione relativa alla produzione di pasta surgelata era già stata inserita nel Quadro Z dello studio in vigore per il periodo d’imposta 2012. Tuttavia, la numerosità delle imprese che nella compilazione del modello hanno fornito tale informazione non è risultata statisticamente rilevante e, quindi, non ha consentito una autonoma individuazione di soggetti con tali caratteristiche.

Infine, nel condividere la proposta di semplificare il Modello dello studio WD02U eliminando informazioni che non “*incidono né nell’assegnazione al cluster né nella stima dei ricavi*”, si ritiene opportuno un momento di approfondimento in merito con le Organizzazioni interessate. Infatti, atteso che l’obiettivo è semplificare i modelli, per favorire il contribuente nella compilazione degli stessi, occorre tener presente che alcune informazioni sono state a suo tempo inserite, a volte su proposta delle stesse Associazioni, per il successivo utilizzo degli studi di settore in fase di controllo

#### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L’illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WD02U a

rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

# VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

## STUDIO WD06U (Fabbricazione di ricami)

### Codice attività:

**13.99.10 – Fabbricazione di ricami.**

### ***1) PREMESSA***

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WD06U (evoluzione dello studio di settore VD06U), con nota prot. n. RU 110839 del 24 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 17 ottobre e 6 novembre 2013, sono stati esaminati esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore ed esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CNA;
- CNA MODENA.

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. RU n. 129665 del 6 novembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WD06U.

Con nota prot. 15/2013 del 14 novembre 2013, la CNA ha formulato le seguenti osservazioni:

### **1) Correttivi crisi**

È stato segnalato che la perdurante crisi economica e la recessione che ne è seguita continuano ad avere effetti negativi sull'andamento della domanda, in particolare di quella domestica. *“Il settore della produzione dell'abbigliamento e conseguenti attività collaterali risente di tale situazione congiunturale negativa, subendo una contrazione dei volumi, la riduzione dei prezzi di vendita e la conseguente contrazione dei margini”*. Visto il perdurare della crisi economica, è stato auspicato che siano previsti *“adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione”*.

### **2) Nuovi indicatori di coerenza**

Viene segnalato che i nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione presentano notevoli limiti, *“specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto. Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l'impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno”*.

*“Ciò determina, in primis, una riduzione del “Valore aggiunto per addetto non dipendente” ed, inoltre, l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell'”Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”*.

*Conseguentemente, l'individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.*

*Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore”*.

### **3) Corretta compilazione dei modelli**

Vengono rilevate alcune problematiche relative al non corretto uso dei codici di attività (Ateco) da parte delle imprese. *“Si tratta di quelle situazioni in cui le imprese dovrebbero, in realtà, compilare studi affini, come ad esempio*

*quelli relativi alla Produzione di abbigliamento (WD07AB) o al Finissaggio (WD13U). Si ritiene pertanto auspicabile inserire dei controlli bloccanti in GERICO diretti ad impedire l'applicazione dello studio laddove fossero riscontrabili dati incompatibili con le attività oggetto del medesimo studio”.*

#### **4) Le attività comprese nello studio WD06U – Produzione di applicazioni**

*Le attività comprese nello studio sono classificate secondo Ateco nel codice 13.99.10 la cui descrizione è “Fabbricazione di ricami”. “Tuttavia, nel corso degli anni, vuoi anche per la ricerca continua di nuove mode e tendenze, le attività del settore si sono evolute e possono essere anche molto differenti tra loro. Se da una parte vi sono infatti le attività classicamente note quali le fabbricazioni di ricami con filati (a metraggio, singole, su pezze o direttamente sui capi di abbigliamento), dall'altra si sono sempre più sviluppate le attività di fabbricazione di ricami con altri materiali (es.: paillettes, perline, strass, borchie, ecc.) che possono essere prodotti sia per abbigliamento (stoffe, tessuti o capi), ma anche per altri prodotti (es.: calzature, borse, cinture, oggetti d'arredo, oggetti personali ), o addirittura la cui destinazione di applicazione può non essere nota al fabbricante del ricamo in quanto quest'ultimo è prodotto su pellicole e consegnato al cliente che ne effettuerà in proprio l'applicazione sul prodotto.*

*Conseguentemente, all'attività classica di “Fabbricazione di ricami” si affianca anche un'attività qualificabile in modo più appropriato quale “Produzione di applicazioni”, che può consistere nella consegna delle stesse al committente, oppure il committente stesso può richiederne anche l'applicazione sul prodotto finito o semilavorato. La produzione di applicazioni e l'eventuale loro applicazione sui prodotti, non essendoci informazioni al riguardo nel modello utilizzato per la formazione della base dati per la revisione, non è colta nello studio VD06U e WD06U.*

*La particolare attività di produzione di applicazioni può avere una notevole variabilità in quanto i materiali utilizzati, fermo restando che possono essere forniti dal committente ovvero acquisiti direttamente dall'impresa, possono avere un valore elevato o minimale”.*

*Tutto ciò premesso, “in attesa che nella prossima revisione dello studio il settore delle applicazioni (produzione e/o applicazione delle stesse) sia colto in modo più appropriato anche mediante la formazione di appositi cluster, occorre siano fornite indicazioni agli uffici territoriali delle criticità riscontrate a tale proposito. Occorre infatti tenere conto che già nella fase di selezione, o comunque nella gestione dell'eventuale contraddittorio, le imprese del settore sono assegnate ad un cluster non rispondente alle reali caratteristiche organizzative delle imprese”.*

#### **5) Crisi della subfornitura – Lavorazioni affidate a terzi**

*Si osserva che nel settore si è diffuso il fenomeno di accettare ordini che successivamente sono affidati a terzi e sui quali non sono conseguiti adeguati*

marginari (ad esempio, esigenze particolari del committente di avere un unico referente, tempi stretti di consegna, particolari fasi di lavorazione, volumi speciali degli ordini, ecc.).

Si segnala che *“in presenza di tali situazioni, lo studio può determinare una sovrastima dei ricavi laddove non sono stati conseguiti, non potendo essere in grado di rilevare che il costo per acquisti di lavorazioni non ha dato luogo a margini. L’informazione relativa al “costo sostenuto per le lavorazioni affidate a terzi” (rif. C06), pur presente nel modello, non ha determinato effetti sulla revisione dello studio. Al fine di tenere conto di tale situazione è opportuno sia riportato nella descrizione di ogni cluster il dato relativo all’incidenza del costo medio delle lavorazioni affidate a terzi, ovvero della loro incidenza percentuale sul costo del venduto/costo per la produzione dei servizi. Tale informazione consentirebbe alle imprese, ma anche agli uffici territoriali, di avere un punto di riferimento per capire se l’impresa è stata maggiormente incisa, rispetto alla media del cluster, di lavorazioni affidate a terzi che potrebbero non aver generato un’adeguata marginalità.*

*Tale criticità occorre sia segnalata agli uffici territoriali affinché ne tengano conto nell’eventuale selezione delle posizioni e/o nella gestione del contraddittorio”.*

#### **6) Partecipazione a fiere e costi di pubblicità e promozione**

Si osserva che *“le imprese che partecipano a mostre e fiere, o che sostengono costi rilevanti di pubblicità, possono subire una sovrastima di ricavi derivante dal sostenimento di costi fissi che non comportano automaticamente il conseguimento di maggiori ricavi.*

*Occorre quindi che l’informazione presente nel modello relativamente a tali costi sia riportata quale dato medio nella descrizione di ogni cluster, al fine di consentire, anche in contraddittorio, di considerare più opportunamente tale costo sostenuto dall’impresa”.*

#### **7) Eventuali criticità della base dati utilizzata nella formazione dei nuovi cluster**

Si rileva che un consistente numero di imprese del settore, con sede nell’area colpita dagli eventi sismici del maggio 2012, *“possono avere inviato le proprie dichiarazioni relativi al periodo di imposta 2011 entro il termine più ampio del 30 aprile 2013. In tal caso la Sogei non ha potuto acquisire tali dichiarazioni entro il termine utile del 31/12/2012 per rendere disponibili i dati in esse contenute alla SOSE per la predisposizione dello studio in revisione. Ciò potrebbe determinare una difficoltà dello studio a cogliere in maniera adeguata le imprese che risiedono in tale area interessata dagli eventi sismici”.*

Al riguardo, viene chiesto di fornire opportuna indicazione agli Uffici nella circolare annuale relativa alla revisione degli studi di settore, al fine di tenere conto di tale situazione di anomalia.

## 8) *Semplificazione e modifica dei modelli*

Viene segnalato che, in un'ottica di semplificazione, sarebbe opportuno ridurre il numero delle informazioni richieste laddove queste non siano rilevanti ai fini dell'analisi discriminante (assegnazione al cluster) o della definizione della funzione di regressione (stima dei ricavi).

Vengono inoltre proposte le seguenti modifiche ai modelli:

- a. *“Nelle “Fasi della produzione/lavorazione”, tenuto anche conto, come visto nei casi analizzati in sede di revisione, che le imprese tendono a confondere il concetto di “conto proprio” e “conto terzi” con quello di “svolte internamente” ovvero “affidate a terzi”, si propone l’eliminazione del distinguo tra “conto proprio” e “conto terzi”, mantenendo la semplice barratura delle fasi su due colonne: “svolte internamente” e “affidate a terzi”. D’altra parte, l’informazione se l’attività è svolta in conto proprio o in conto terzi, è comunque presente nel modello nei righi C1 e C2. Sempre in tale sezione è opportuno aggiungere le seguenti fasi di produzione/lavorazione: Composizione del disegno; Applicazione di accessori”;*
- b. *“Per quanto riguarda la formulazione della sezione “Tipologia di attività”, al fine di cogliere, ai fini della prossima revisione, le attività inerenti le applicazioni, si propone di aggiungere i seguenti righi:*
  - *Produzione di applicazioni (ad unità) \_\_\_\_\_% \_\_\_\_\_%;*
  - *Applicazione di accessori su semilavorati/prodotti finiti \_\_\_\_\_% \_\_\_\_\_%;*
  - *Altro \_\_\_\_\_% \_\_\_\_\_%.*

*L’inserimento del rigo “Altro” potrebbe consentire di cogliere attività che possono essere legittimamente svolte ma riconducibili a studi differenti. Conseguentemente ciò consentirà di cogliere se l’impresa svolge anche altre attività, ovvero, possono consentire, mediante l’introduzione di un “alert” in fase di compilazione dello studio se la percentuale relativa ad “Altro” risultasse prevalente, di invitare il contribuente a verificare se sta applicando lo studio corretto. Con tale declaratoria sarà inoltre possibile inserire un controllo di totalizzazione a 100 delle percentuali complessive indicate nelle due diverse colonne (di proprietà e del committente)”.*

- c. *“Nella sezione “Tipologia di filati e di altri materiali utilizzati” sarebbe opportuno distinguere in due parti ben distinte la tipologia qualificabile “filati” da quella di “altri materiali”. Infatti, normalmente, le imprese che utilizzano prevalentemente filati sono le imprese di “fabbricazione di ricami”, mentre quelle che fanno “applicazioni” utilizzano altri materiali e solo marginalmente filati. Ciò dovrebbe consentire una più facile determinazione della “percentuale sul totale dei materiali utilizzati”, in quanto essendo ciascuno qualificato con differenti unità di misura può*

*risultare molto difficile la determinazione della percentuale stessa. Occorre al riguardo che sia ribadita in circolare la possibilità di indicazione delle percentuali con approssimazione a condizione che non venga modificato il senso dell'indicazione. In ogni caso occorre aggiungere alla tipologia degli altri materiali utilizzati gli "Strass e borchie"*.

- d. *"Nella sezione "Tipologia di prodotto ricamato" che sarebbe più opportuno definirla "Tipologia di prodotto su cui è effettuato il ricamo/applicazione", occorre aggiungere i seguenti righe:*
- Pellicole di supporto per applicazione \_\_\_\_\_%;*
  - Altro \_\_\_\_\_%";*
- e. *"Nella sezione "Beni strumentali" sarebbe opportuno aggiungere i seguenti righe:*
- Microfrese n. \_\_\_\_\_;*
  - Macchine per l'applicazione di bottoni e rivetti n. \_\_\_\_\_".*

### **3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In relazione a quanto evidenziato da CNA, si formulano di seguito alcune considerazioni.

In merito al primo punto, in relazione all'auspicata adozione di interventi correttivi volti a consentire la rilevazione degli effetti della crisi economica sul comparto, si rimanda alle indicazioni fornite nel successivo paragrafo 4 "*Considerazioni finali*". Al riguardo, si fa presente che l'introduzione di correttivi basati anche su dati dichiarativi relativi al 2013, sostanzialmente volti a rendere lo studio il più possibile sensibile e fedele al mutamento delle condizioni economiche, dovrebbe rispondere alla richiesta di utilizzare, per la costruzione del medesimo, una banca dati particolarmente aggiornata.

Sulla questione evidenziata al punto 2 del precedente paragrafo, si fa preliminarmente osservare che, ai fini dell'individuazione dei valori soglia che definiscono l'intervallo di coerenza economica, per ciascuno degli indicatori individuati dallo studio sono state esaminate preliminarmente le relative distribuzioni ventili, predisposte sulla base dati 2011, differenziate per gruppo omogeneo.

I valori delle soglie dei diversi indicatori sono stati individuati scegliendo quelli ritenuti economicamente più plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore, nel cluster specifico e, per gli indicatori per i quali è previsto, anche in relazione alla presenza/assenza del personale dipendente.

In applicazione, per ogni singolo soggetto, i valori soglia di ogni indicatore di coerenza di tipo "*economico*" sono stati ottenuti come media,

ponderata con le relative probabilità di appartenenza, dei valori di riferimento individuati per gruppo omogeneo.

L'analisi della normalità economica, invece, è mirata più propriamente ad individuare la correttezza dei dati dichiarati. A tal fine, per ogni singolo soggetto vengono calcolati indicatori economico-contabili da confrontare con i valori di riferimento che individuano le condizioni di normalità economica in relazione al gruppo omogeneo di appartenenza.

Pertanto, gli indicatori di coerenza denominati di "*normalità economica*" sono stati selezionati in base alla loro capacità di individuare anomalie nella relazione tra le voci contabili esaminate.

Anche per l'elaborazione della normalità economica è stato adottato il procedimento metodologico seguito per la coerenza economica (distribuzioni ventiliche, differenziate per gruppo omogeneo, individuazione dei valori delle soglie dei diversi indicatori effettuata scegliendo quelli che possono ritenersi economicamente plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore e nel cluster specifico).

Tanto premesso, si fa presente che l'obiettivo degli indicatori non è tanto "*determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese*" quanto, piuttosto, segnalare la coerenza economica rispetto ai valori minimi e massimi assumibili con riferimento a comportamenti, ritenuti "*normali*", degli operatori del settore e la correttezza dei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

In relazione, poi, agli effetti della congiuntura economica negativa sul funzionamento dei due indicatori citati al precedente punto 2, "*Valore aggiunto per addetto non dipendente*" (o più propriamente, per gli studi in evoluzione, "*Margine per addetto non dipendente*") e "*Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti*", si ricorda che la base dati di riferimento è il 2011, anno già interessato dalla crisi economica e, quindi, i fenomeni prospettati dovrebbero essere già stati in parte colti dallo studio in argomento.

Chiaramente, la valutazione della coerenza economica del comportamento del contribuente, attraverso alcuni indici significativi individuati per i singoli studi di settore, non esclude certamente la possibilità di tener conto, da parte degli uffici dell'Amministrazione finanziaria, del fatto che, in presenza di forte congiuntura economica negativa, le imprese in difficoltà possono anche ridurre in modo rilevante i propri margini di guadagno.

È possibile, quindi, che per le imprese in difficoltà si possa ridurre in modo significativo, ad esempio, la "*remunerazione*" degli addetti "*non dipendenti*" (soprattutto quella afferente lo stesso titolare dell'impresa) e, in taluni casi, non riuscire a coprire tutti i costi aziendali.

In presenza di tali comportamenti (che in alcuni casi potrebbero anche

essere sintomatici di situazioni di “*marginalità economica*”) ci potrebbero essere riflessi sulle risultanze dei due indicatori di coerenza in argomento.

Al riguardo, si ricorda che è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all’Amministrazione Finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell’attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione “*Note aggiuntive*” del software GERICO.

In merito si osserva che la parte generale delle istruzioni della modulistica degli studi di settore, approvata per il periodo di imposta 2012, prevede che “*Nella scheda “Note aggiuntive” dell’applicazione GERICO è richiesta l’indicazione delle cause che hanno determinato l’attestazione della non congruità dei ricavi o dei compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall’applicazione degli studi di settore e/o delle cause che giustificano un’incoerenza rispetto agli indicatori economici individuati dai predetti studi*”.

Si evidenzia, inoltre, che già da qualche anno è stato realizzato un software, che verrà reso disponibile anche per il p.i. 2013, denominato “*Segnalazioni studi di settore*”, per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare l’eventuale scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

L’applicazione permetterà quindi ai contribuenti di comunicare all’Amministrazione finanziaria informazioni o elementi giustificativi in grado di spiegare, eventualmente, situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall’applicazione degli studi di settore, ovvero, afferenti l’indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione.

Si fa presente, altresì, che i contribuenti, in fase di eventuale contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell’applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili a situazioni particolari o eccezionali verificatesi nello svolgimento dell’attività.

Con l’occasione, infine, si ricorda che l’Agenzia delle Entrate ha più volte espresso la propria posizione riguardo alle cautele da osservare durante le attività di selezione e controllo dei soggetti che svolgono l’attività in condizioni di “*marginalità economica*”. Con riferimento a tali situazioni, infatti, già nella circolare n. 31/E del 22 maggio 2007, è stato precisato che “*l’applicazione degli indicatori di normalità economica (in specie, il “Valore aggiunto per addetto” e la “Redditività dei beni mobili strumentali”, .....)* potrebbe comportare stime oggettivamente sproporzionate rispetto alla effettiva situazione del contribuente.... Laddove gli elementi necessari per individuare la “*marginalità economica*” siano già disponibili (in quanto segnalati – ed eventualmente asseverati - negli anzidetti sensi o comunque acquisibili dalle banche dati a disposizione degli Uffici), la situazione andrà valutata fin dal momento della selezione delle posizioni nei cui confronti effettuare l’accertamento basato sugli

*studi di settore. Più in particolare, nel caso di specie, la ragionevole certezza che il particolare strumento accertativo possa portare a distorsioni applicative deve comportare, in linea generale, l'adozione della massima cautela nel relativo utilizzo, privilegiando, ove il controllo sia comunque ritenuto opportuno, modalità istruttorie diverse. La condizione di marginalità, ove segnalata dal contribuente ed in presenza di scostamenti rilevanti tra i ricavi o compensi dichiarati e quelli stimati, può inoltre formare oggetto di specifici approfondimenti, preliminari alla selezione della posizione per l'accertamento basato sugli studi di settore”.*

Con riferimento al punto 3, si osserva che, nella fase di analisi preliminare dei dati, non si è evidenziata una casistica significativa tale da dover inserire nello studio segnalazioni volte ad indicare al contribuente di verificare la codificazione dell'attività effettivamente svolta, al fine di compilare correttamente la modulistica degli studi di settore.

Sulla questione evidenziata al punto 4, si fa osservare che, in fase di prossima evoluzione dello studio di settore, si valuterà la possibilità di prevedere nel modello apposite informazioni finalizzate, eventualmente, a cogliere il fenomeno rappresentato dall'Organizzazione.

Sarà possibile infatti formulare un apposito quadro Z, secondo la formulazione che è stata analizzata e condivisa durante le due riunioni di validazione dello studio, proprio al fine di avere tutte le informazioni per cogliere eventualmente un nuovo modello organizzativo. Si valuterà, altresì, l'opportunità di segnalare, a seguito delle ulteriori analisi, nella circolare annuale sugli studi di settore una possibile criticità di applicazione per le imprese che effettuano l'attività di *“Produzione di applicazioni”*.

Sulle osservazioni relative al punto 5, invece, nel richiamare quanto evidenziato in precedenza in relazione alla compilazione delle *“Note Aggiuntive”* di GERICO e della procedura *“Segnalazioni”*, si fa presente che la variabile *“Costo sostenuto per le lavorazioni affidate a terzi”*, nello studio in esame non è risultata determinante nell'individuazione dei gruppi omogenei. Inoltre, anche nella definizione delle funzioni di ricavo, la variabile in argomento non ha mostrato significatività statistica tale da dar luogo a specifici differenziali. Al riguardo si evidenzia che, dalle analisi effettuate sui soggetti che presentavano incidenza delle lavorazioni affidate a terzi sui costi totali maggiore del 10%, non sono emerse differenze significative in termini di congruità.

Alla luce dei risultati sopra riportati, non sembrerebbe opportuno inserire nella descrizione dei *cluster* i dati riguardanti l'incidenza delle *“Lavorazioni affidate a terzi”* sul *“Costo del venduto/Costo per la produzione di servizi”*.

Ci si riserva comunque di valutare l'opportunità di inserire un'attenzione agli Uffici, nella circolare annuale sugli Studi di settore, sulle problematiche segnalate, anche a seguito della ricezione di ulteriore documentazione in merito da parte delle Organizzazioni interessate.

In ordine al sesto punto, si segnala che questo tipo di costo non sembrerebbe un costo strettamente “*produttivo*”, ma correlato anche alle scelte di *marketing* dell’impresa. Il ritorno economico potrebbe effettivamente rilevare in periodi successivi a quello in cui è stato sostenuto, con una ricaduta sui margini che le imprese che non fanno promozione non avranno. Al momento, tenuto conto che si è conclusa la fase di elaborazione dello studio, non si rileva la possibilità di inserire tale informazione nella descrizione dei *cluster*.

Per quanto concerne il punto 7, si rappresenta che attualmente si stanno effettuando apposite analisi per poter valutare l’eventuale impatto della mancanza di parte delle imprese interessate dal sisma sul funzionamento dello studio in argomento. In particolare si evidenzia che, se a seguito delle analisi emergerà la necessità di effettuare una modifica degli studi in evoluzione per il periodo d’imposta 2013, si procederà a elaborare un intervento correttivo degli studi, che verrà portato all’attenzione della Commissione prima dell’eventuale approvazione con decreto ministeriale, da pubblicare in Gazzetta Ufficiale entro il 31 marzo 2014.

In relazione al punto 8, nel condividere la proposta di semplificare la modulistica degli studi di settore eliminando informazioni che non partecipano all’assegnazione al *cluster*, alla stima dei ricavi o al posizionamento della coerenza, si ritiene opportuno un momento di approfondimento in merito con le Organizzazioni interessate. Infatti, atteso che l’obiettivo è semplificare i modelli, per favorire il contribuente nella compilazione degli stessi, occorre tener presente che alcune informazioni sono state a suo tempo inserite, a volte su proposta delle stesse Associazioni, per il successivo utilizzo degli studi di settore in fase di controllo. In merito alle richieste di nuove informazioni da inserire nel modello si rimanda a quanto già risposto in relazione alle osservazioni delle Associazioni di cui al punto 4.

#### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L’illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WD06U a rappresentare le effettive modalità operative e l’ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell’articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all’articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano

integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

# VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

## STUDIO WD07A

### (Fabbricazione di articoli di calzetteria)

#### Codici attività:

**14.19.21 - Fabbricazione di calzature realizzate in materiale tessile senza  
suole applicate;**

**14.31.00 - Fabbricazione di articoli di calzetteria in maglia.**

#### **1) PREMESSA**

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WD07A (evoluzione dello studio di settore VD07A), con nota prot. n. RU 74269 del 18 giugno 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 11 e 25 luglio 2013, sono stati esaminati esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CNA;
- CNA Modena;

- CNA Interpreta;
- CONFARTIGIANATO.

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. n. RU 107705 del 17 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WD07A.

Con nota congiunta del 18 novembre 2013, la CONFARTIGIANATO e la CNA hanno formulato le seguenti osservazioni esprimendo un parere favorevole sullo studio a condizione che vengano accolte le osservazioni stesse.

### **1) Scenario**

*“La perdurante crisi economica e la recessione che ne è seguita continuano ad avere effetti negativi sull’andamento della domanda, in particolare, di quella domestica. Il settore tessile risente di tale situazione congiunturale negativa subendo una contrazione dei volumi, la riduzione dei prezzi di vendita con conseguente contrazione dei margini”.*

### **2) Correttivi crisi**

*“Visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l’effettivo impatto della stessa sui periodi d’imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011)”.*

### **3) Nuovi indicatori di coerenza**

*“I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.*

*Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l’impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.*

*Ciò determina, in primis, una riduzione del “Valore aggiunto per addetto non dipendente” ed, inoltre, l’impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell’Indice di “copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”.*

*Conseguentemente, l’individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che*

*non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.*

*Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica. Aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.*

*Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore.”*

#### **4) Modello WD07A**

*“Per lo studio WD07A si rileva che la numerosità dello studio è molto bassa e non consente molte ulteriori suddivisioni dei cluster. Ciò premesso si chiede di inserire un'ulteriore richiesta di indicazioni riferita ai materiali di produzione utilizzati, se si tratta di “fibre sintetiche” o di “fibre artificiali” o di “fibre naturali” poiché il trattamento e le modalità di lavorazione possono differire fortemente le une dalle altre. L'acquisizione di tali ulteriori informazioni potrà consentirne l'eventuale utilizzo, laddove risultassero significative, nella formazione di nuovi cluster con la prossima revisione.*

*In attesa di tale analisi occorre che siano fornite indicazioni di cautela agli uffici territoriali al fine di tenere conto di tale criticità”.*

### **3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In relazione a quanto evidenziato dalla CONFARTIGIANATO e dalla CNA, si formulano di seguito alcune considerazioni.

In merito ai punti 1 e 2 del precedente paragrafo, in relazione all'auspicata adozione di interventi correttivi volti a consentire la rilevazione degli effetti della crisi economica sul comparto, si rimanda alle indicazioni fornite nel successivo paragrafo 4 “*Considerazioni finali*”. Al riguardo, si fa presente che l'introduzione di correttivi basati anche su dati dichiarativi relativi al 2013, sostanzialmente volti a rendere lo studio il più possibile sensibile e fedele al mutamento delle condizioni economiche del paese, dovrebbe rispondere alla richiesta di utilizzare, per la costruzione del medesimo, una banca dati particolarmente aggiornata.

Sulla questione evidenziata al punto 3 delle osservazioni, si fa preliminarmente osservare che, ai fini della individuazione dei valori soglia che

definiscono l'intervallo di coerenza economica, per ciascuno degli indicatori individuati dallo studio sono state esaminate preliminarmente le relative distribuzioni ventiliche, predisposte sulla base dati 2011, differenziate per gruppo omogeneo.

I valori delle soglie dei diversi indicatori sono stati individuati scegliendo quelli ritenuti economicamente più plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore, nel cluster specifico e, per gli indicatori per i quali è previsto, anche in relazione alla presenza/assenza del personale dipendente.

In applicazione, per ogni singolo soggetto, i valori soglia di ogni indicatore di coerenza di tipo “*economico*” sono stati ottenuti come media, ponderata con le relative probabilità di appartenenza, dei valori di riferimento individuati per gruppo omogeneo.

L'analisi della normalità economica, invece, è mirata più propriamente ad individuare la correttezza dei dati dichiarati. A tal fine, per ogni singolo soggetto vengono calcolati indicatori economico-contabili da confrontare con i valori di riferimento che individuano le condizioni di normalità economica in relazione al gruppo omogeneo di appartenenza.

Pertanto, gli indicatori di coerenza denominati di “*normalità economica*” sono stati selezionati in base alla loro capacità di individuare anomalie nella relazione tra le voci contabili esaminate.

Anche per l'elaborazione della normalità economica è stato adottato il procedimento metodologico seguito per la coerenza economica (distribuzioni ventiliche, differenziate per gruppo omogeneo, individuazione dei valori delle soglie dei diversi indicatori effettuata scegliendo quelli che possono ritenersi economicamente plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore e nel cluster specifico).

Tanto premesso, si fa presente che l'obiettivo degli indicatori non è tanto “*determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese*” quanto, piuttosto, segnalare la coerenza economica rispetto ai valori minimi e massimi assumibili con riferimento a comportamenti, ritenuti “*normali*”, degli operatori del settore e la correttezza dei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

In relazione, poi, agli effetti della congiuntura economica negativa sul funzionamento dei due indicatori citati al precedente punto 3, “*Valore aggiunto per addetto non dipendente*” (o più propriamente, per gli studi in evoluzione, “*Margine per addetto non dipendente*”) e “*Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti*”, si ricorda che la base dati di riferimento è il 2011, anno già interessato dalla crisi economica e, quindi, i fenomeni prospettati dovrebbero essere già stati in parte colti dallo studio in argomento.

Chiaramente, la valutazione della coerenza economica del comportamento

del contribuente, attraverso alcuni indici significativi individuati per i singoli studi di settore, non esclude certamente la possibilità di tener conto, da parte degli uffici dell'Amministrazione finanziaria, del fatto che, in presenza di forte congiuntura economica negativa, le imprese in difficoltà possono anche ridurre in modo rilevante i propri margini di guadagno.

È possibile, quindi, che per le imprese in difficoltà si possa ridurre in modo significativo, ad esempio, la “*remunerazione*” degli addetti “*non dipendenti*” (soprattutto quella afferente lo stesso titolare dell'impresa) e, in taluni casi, non riuscire a coprire tutti i costi aziendali.

In presenza di tali comportamenti (che in alcuni casi potrebbero anche essere sintomatici di situazioni di “*marginalità economica*”) ci potrebbero essere riflessi sulle risultanze dei due indicatori di coerenza in argomento.

Al riguardo, si ricorda che è sempre possibile (ed opportuno), come già evidenziato in precedenza, comunicare all'Amministrazione Finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione “*Note aggiuntive*” del software GERICO.

In merito si osserva che la parte generale delle istruzioni della modulistica degli studi di settore, approvata per il periodo di imposta 2012, prevede che “*Nella scheda “Note aggiuntive” dell'applicazione GERICO è richiesta l'indicazione delle cause che hanno determinato l'attestazione della non congruità dei ricavi o dei compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall'applicazione degli studi di settore e/o delle cause che giustificano un'incoerenza rispetto agli indicatori economici individuati dai predetti studi*”.

Si evidenzia, inoltre, che già da qualche anno è stato realizzato un software, che verrà reso disponibile anche per il p.i. 2013, denominato “*Segnalazioni studi di settore*”, per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare l'eventuale scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

L'applicazione permetterà, quindi, ai contribuenti di comunicare all'Amministrazione finanziaria informazioni o elementi giustificativi in grado di spiegare, eventualmente, situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall'applicazione degli studi di settore, ovvero, afferenti l'indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione.

Si fa presente, altresì, che i contribuenti, in fase di eventuale contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell'applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili a situazioni particolari o eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività.

Con l'occasione, infine, si ricorda che l'Agenzia delle Entrate ha più volte espresso la propria posizione riguardo alle cautele da osservare durante le attività di selezione e controllo dei soggetti che svolgono l'attività in condizioni di "marginalità economica". Con riferimento a tali situazioni, infatti, già nella circolare n. 31/E del 22 maggio 2007, è stato precisato che *"l'applicazione degli indicatori di normalità economica (in specie, il "Valore aggiunto per addetto" e la "Redditività dei beni mobili strumentali", ..... ) potrebbe comportare stime oggettivamente sproporzionate rispetto alla effettiva situazione del contribuente.... Laddove gli elementi necessari per individuare la "marginalità economica" siano già disponibili (in quanto segnalati – ed eventualmente asseverati - negli anzidetti sensi o comunque acquisibili dalle banche dati a disposizione degli Uffici), la situazione andrà valutata fin dal momento della selezione delle posizioni nei cui confronti effettuare l'accertamento basato sugli studi di settore. Più in particolare, nel caso di specie, la ragionevole certezza che il particolare strumento accertativo possa portare a distorsioni applicative deve comportare, in linea generale, l'adozione della massima cautela nel relativo utilizzo, privilegiando, ove il controllo sia comunque ritenuto opportuno, modalità istruttorie diverse. La condizione di marginalità, ove segnalata dal contribuente ed in presenza di scostamenti rilevanti tra i ricavi o compensi dichiarati e quelli stimati, può inoltre formare oggetto di specifici approfondimenti, preliminari alla selezione della posizione per l'accertamento basato sugli studi di settore"*.

Per quanto invece attiene alle proposte di modifica delle informazioni contenute nel modello dello studio (punto 4 delle osservazioni), si fa presente che ci si riserva di valutare l'opportunità di effettuare gli interventi richiesti in sede della prossima evoluzione dello studio, anche a seguito del consueto confronto con le Organizzazioni interessate.

#### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WD07A a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano

integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

**VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI  
PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL  
PERIODO D'IMPOSTA 2013**

**STUDIO WD07B**

**(Confezione ed accessori per abbigliamento)**

**Codici attività:**

- 14.12.00 - Confezione di camici, divise ed altri indumenti da lavoro;**
- 14.13.10 - Confezione in serie di abbigliamento esterno;**
- 14.14.00 - Confezione di camicie, T-shirt, corsetteria e altra biancheria intima;**
- 14.19.10 - Confezioni varie e accessori per l'abbigliamento;**
- 14.19.29 - Confezioni di abbigliamento sportivo o di altri indumenti particolari;**
- 14.39.00 - Fabbricazione di pullover, cardigan ed altri articoli simili a maglia;**
- 32.99.11 - Fabbricazione di articoli di vestiario ignifughi e protettivi di sicurezza.**

***1) PREMESSA***

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WD07B (evoluzione dello studio di settore VD07A), con nota prot. n. RU 74269 del 18 giugno 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 11 e 25 luglio 2013, sono stati esaminati sia esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore sia esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell’Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CNA;
- CNA Modena;
- CNA Interpreta;
- CONFARTIGIANATO.

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. n. RU 107705 del 17 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WD07B.

Con nota congiunta del 18 novembre 2013, la CONFARTIGIANATO e la CNA hanno formulato le seguenti osservazioni esprimendo un parere favorevole sullo studio a condizione che vengano accolte le osservazioni stesse.

### **1) Analisi degli esempi: non corretta compilazione dei modelli**

*“Preliminarmente si evidenzia che si rilevano le problematiche relative al non corretto uso dei codici di attività (Ateco) da parte delle imprese. Sono state anche riscontrate difficoltà nell’analisi del prototipo poiché gli esempi hanno mostrato evidenti carenze di compilazione del modello dovute, con molta probabilità, alla circostanza che le imprese abbiano compilato lo Studio inadatto [ad esempio, confusione tra la lavorazione in conto proprio e quella in c/terzi; il prodotto finito non è individuato (100% dei ricavi nella voce residuale: Altri accessori in tessile), le fasi della lavorazione non sono indicate o non sono coerenti con la tipologia di prodotto finito, sono assenti i beni strumentali in relazione alle fasi della lavorazione dichiarate, ecc.]. In tali situazioni lo studio in oggetto rileva generalmente una non congruità nei risultati. Si tratta di quelle situazioni in cui le imprese dovrebbero, in realtà, compilare Studi affini come ad esempio quelli relativi alla Produzione di calze (WD07A), alla Fabbricazione di ricami (WD06U) o al Finissaggio (WD13U).*

*E’ pertanto auspicabile inserire dei controlli bloccanti in GERICO diretti ad impedire l’applicazione dello Studio laddove fossero riscontrabili dati incompatibili con le attività oggetto del medesimo Studio”.*

### **2) Crisi della subfornitura**

*“Nel terzismo puro si è diffuso il fenomeno di accettare ordini che successivamente sono affidati a terzi e sui quali non sono conseguiti adeguati margini (ad esempio, esigenze particolari del committente di avere un unico referente, tempi stretti di consegna, particolari fasi di lavorazione, volumi speciali degli ordini, ecc.), sostenendone per intero il costo. In presenza di tali situazioni, lo studio tende ad effettuare una sovrastima dei ricavi laddove non sono stati conseguiti non potendo essere in grado di rilevare che il costo per acquisti di lavorazioni non ha dato luogo a margini.*

*Al fine di tenere conto di tale situazione è opportuno sia riportato nella descrizione di ogni cluster il dato relativo all'incidenza del costo medio delle lavorazioni affidate a terzi ovvero della loro incidenza percentuale sul costo del venduto/costo per la produzione dei servizi.*

*Tale criticità occorre sia segnalata agli uffici territoriali affinché ne tengano conto nell'eventuale selezione delle posizioni e/o nella gestione del contraddittorio”.*

### **3) Beni strumentali e dimensioni commesse/ordinativi**

*“Apprezzabile la previsione di correttivi sui beni strumentali che incidono sulla stima dei ricavi. In particolare quelli relativi alla vetustà dei beni, tenendo conto anche del loro valore e per livello del reddito territoriale. Tuttavia la funzione di regressione valuta i beni strumentali come se fossero pienamente utilizzati per l'intero periodo di imposta.*

*La produzione dell'impresa italiana, che è spesso di piccola e di piccolissimo dimensione, non è una produzione di massa ma una produzione di fascia alta e di nicchia che non consente il conseguimento di economie di scala. Pertanto, spesso, si rileva un sottoutilizzo delle dotazioni di beni strumentali. Pur in presenza di numerosi beni strumentali e quindi di una buona capacità produttiva essi sono utilizzati solo in parte perché specifici per determinate commesse caratterizzate da alta specificità e bassi volumi.*

*Ciò comporta comunque il sostenimento di costi fissi (allestimento macchina e programmazione software) che si spalmano su quantitativi inferiori, con conseguente lievitazione dei costi unitari di produzione limitando i margini di guadagno ... Tali problematiche sono comuni al settore, tuttavia possono esserci imprese che più delle altre subiscono la problematica citata di cui non tiene in debito conto lo studio di settore.*

*Si chiede, quindi, se, in sede di approvazione della Nota tecnica e metodologica dello studio – nella parte dedicata alla descrizione dei gruppi omogenei, sia data evidenza, per ogni cluster, del dato medio riferito ai consumi dell'energia elettrica (Chilowattora) (Sezione D: altri elementi specifici dell'attività) poiché detto dato potrebbe costituire elemento utile in caso di scostamento nella stima dei ricavi, che può derivare da un sottoutilizzo della dotazione strumentale, rispetto ai consumi dichiarati dalle imprese appartenenti al medesimo cluster.*

*In ogni caso di tale particolare situazione si ritiene debbano essere informati gli uffici territoriali affinché ne tengano conto in sede di contraddittorio”.*

#### **4) Costi dell'energia**

*“Vi è stato un deciso incremento del costo dell'energia in bolletta non correlato all'aumento dei consumi della stessa. Si propone l'introduzione di un correttivo che tenga conto di tale fenomeno. I prezzi dell'energia elettrica per le imprese italiane risultano, in particolare nel 2012, tra i più alti della media europea. L'incremento del prezzo lordo tra il 2012 e il 2011 è stato di circa il 16% contro una media dell'Unione europea del 5,5% (Dati dell'autorità dell'energia elettrica e il gas).*

*Tali incrementi occorre quindi siano opportunamente approfonditi in sede di costruzione dei correttivi a seguito dell'analisi dei dati relativi al periodo d'imposta di riferimento rispetto a quello di applicazione dello studio”.*

#### **5) TARES**

*“Dal 2013 le imprese sostengono la TARES – tariffa sui rifiuti e servizi che sostituisce la vecchia tassa sui rifiuti. La nuova tassa riguarda lo smaltimento e raccolta dei rifiuti e di altri servizi comuni, quali illuminazione e manutenzione stradale, polizia municipale, anagrafe. La nuova tariffa colpisce le imprese in misura maggiore rispetto alla vecchia tassa sui rifiuti. Il tributo rientra tra gli oneri diversi di gestione (rigo F22 del modello) e pertanto pur non entrando nella funzione di regressione rileva ai fini del calcolo dell'indicatore di normalità: “Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi”.*

*E' forte, quindi, la preoccupazione delle imprese che gli importi relativi alla Tares possano far scattare l'indicatore di normalità legato ai “costi residuali di gestione”, soprattutto nel caso delle imprese del settore con elevate superfici delle aree destinate alla produzione.*

*Si raccomanda quindi un approfondimento, in sede di costruzione dei correttivi crisi, per monitorare se i valori soglia dell'incidenza dei costi residuali è rispondente alle effettive incidenza di tali costi dal periodo d'imposta 2013 in poi. In ogni caso occorre siano fornite indicazioni agli uffici territoriali al fine di consentire una corretta valutazione dell'incidenza dei costi residuali in sede di contraddittorio”.*

#### **6) Partecipazione a Fiere e costi di pubblicità e promozione**

*“Le imprese che partecipano a mostre e fiere, o che sostengono costi rilevanti di pubblicità, possono subire una sovrastima di ricavi derivante dal sostenimento di costi fissi che non comportano automaticamente il conseguimento di maggiori ricavi.*

*Occorre quindi che l'informazione presente nel modello relativamente a tali costi sia riportata quale dato medio nella descrizione di ogni cluster al fine*

*di consentire, anche in contraddittorio, di considerare più opportunamente tale costo sostenuto dall'impresa”.*

### **7) Eventuali criticità della base dati utilizzata nella formazione dei nuovi cluster**

*“Si rileva che un consistente numero di imprese del settore con sede nell'area colpita dagli eventi sismici del maggio 2012 possono avere inviato le proprie dichiarazioni relativi al periodo di imposta 2011 entro il termine più ampio del 30 aprile 2013. In tal caso la Sogei non ha potuto acquisire tali dichiarazioni entro il termine utile del 31/12/2012 per rendere disponibili i dati in esse contenute alla SOSE per la predisposizione dello studio in revisione. Ciò potrebbe determinare una difficoltà dello studio a cogliere in maniera adeguata le imprese che risiedono in tale area interessata dagli eventi sismici.*

*Al riguardo deve essere comunque data indicazione agli Uffici nella circolare annuale relativa alla revisione per tener conto di tale situazione di anomalia.*

*Si suggerisce, comunque, di acquisire il dato per effettuare una verifica sulla numerosità delle imprese coinvolte nel ritardo della consegna e se questa possa risultare significativa ai fini dell'applicazione dello studio revisionato”.*

### **8) Semplificazione dei modelli**

*“Per entrambi gli studi (WD07A e WD07B), in ottica di semplificazione, sarebbe opportuno ridurre il numero delle informazioni richieste laddove queste non siano rilevanti ai fini dell'analisi discriminante (assegnazione al cluster) o della definizione della funzione di regressione (stima dei ricavi).*

*Ad esempio per lo studio WD07A vista la loro irrilevanza potrebbero essere eliminate le informazioni che richiedono la suddivisione dei beni strumentali per fasce di età, mentre per lo studio WD07B potrebbero essere unificate in unica voce la ripartizione per area geografica ora distinte tra Extra-UE, Nord Africa, Estremo Oriente, Altre Aree”.*

## **3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In relazione a quanto evidenziato dalla CONFARTIGIANATO e dalla CNA, si formulano di seguito alcune considerazioni.

Sulla questione relativa al punto 1 si fa osservare che si prevede di inserire alcune segnalazioni non bloccanti finalizzate proprio ad evidenziare la non inerenza di alcune attività svolte in maniera prevalente o esclusiva.

Per quanto concerne il punto 2, in riferimento al fenomeno segnalato della crisi della subfornitura, si rappresenta che, in fase di definizione dei gruppi omogenei, la variabile “Costo sostenuto per la lavorazione affidata a terzi” è risultata statisticamente significativa. Anche nell'elaborazione delle funzioni di ricavo la variabile in argomento è risultata significativa in particolare nel cluster

7 – *“Imprese operanti in conto terzi specializzate nella confezione di abbigliamento esterno donna con forte dipendenza dal committente principale”.*

Al riguardo si evidenzia, inoltre, che dalle analisi effettuate sui soggetti che presentavano una incidenza delle variabili dei *“Costi sostenuti per le lavorazioni affidate a terzi sui costi totali”* maggiore del 10%, non sono emerse differenze significative in termini di risultati di congruità rispetto alle altre imprese che non presentavano medesime caratteristiche; ne consegue, quindi, la non rilevanza dell’informazione per la descrizione dei *cluster*.

Per quanto concerne il punto 3 delle osservazioni, si fa presente in via preliminare che nel modello dello studio sono rilevati sia i consumi di energia elettrica, espressi in chilowattora, che i relativi costi. Un minore utilizzo dei beni strumentali con conseguente minore impiego di energia elettrica, dovrebbe quindi essere già rilevato dalla funzione di ricavo.

Inoltre, come in precedenza evidenziato, i contribuenti, in fase di eventuale contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici che eventuali scostamenti dalle risultanze dell’applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili al *“particolare utilizzo”* del bene strumentale all’interno del processo produttivo.

Al riguardo, si richiamano altresì i chiarimenti forniti al tempo con la circolare n. 58/E del 27 giugno 2002 in relazione ai beni strumentali, con la quale veniva precisato che *“è possibile non tener conto del valore dei beni strumentali che risultano inutilizzati nel corso dell’esercizio, a condizione che non siano state dedotte le relative quote di ammortamento”*.

Infine, anche in questo caso, risulta non rilevante l’informazione dei dati medi riguardanti i consumi di energia elettrica per la descrizione dei *cluster* atteso che gli stessi non sono risultati significativi ai fini dei risultati di congruità.

In merito ai punti 4 e 5, si fa osservare che le problematiche segnalate dovrebbero rappresentare un denominatore comune alla maggior parte delle imprese che svolgono le attività ricomprese nello studio in argomento e, pertanto, potranno essere prese in considerazione, eventualmente, in sede di realizzazione degli interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi per l’anno 2013.

In ordine al sesto punto, si segnala che questo tipo di costo non sembrerebbe un costo strettamente *“produttivo”*, ma correlato anche alle scelte di *marketing* dell’impresa. Il ritorno economico potrebbe effettivamente rilevare in periodi successivi a quello in cui è stato sostenuto, con una ricaduta sui margini che le imprese che non fanno promozione non avranno. Al momento, tenuto conto che si è conclusa la fase di elaborazione dello studio, non si rileva la possibilità di inserire tale informazione nella descrizione dei *cluster*.

Inoltre, si ricorda che è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all’Amministrazione Finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello

svolgimento dell'attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione “*Note aggiuntive*” del *software* GERICO.

Altresì i contribuenti, come già evidenziato in precedenza, in fase di contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell'applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili a situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività.

Si ricorda infine che già da qualche anno è stato realizzato un software, che verrà reso disponibile anche per il p.i. 2013, denominato “*Segnalazioni studi di settore*”, per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare l'eventuale scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

L'applicazione permetterà, quindi, ai contribuenti di comunicare all'Amministrazione finanziaria informazioni o elementi giustificativi in grado di spiegare, eventualmente, situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall'applicazione degli studi di settore, ovvero, afferenti l'indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione.

Per quanto concerne il punto 7, si rappresenta che attualmente si stanno effettuando apposite analisi per poter valutare l'eventuale impatto della mancanza di parte delle imprese interessate dal sisma sul funzionamento dello studio in argomento. In particolare si evidenzia che, se a seguito delle analisi emergerà la necessità di effettuare una modifica degli studi in evoluzione per il periodo d'imposta 2013, si procederà a elaborare un intervento correttivo degli studi, che verrà portato all'attenzione della Commissione prima dell'eventuale approvazione con decreto ministeriale, da pubblicare in Gazzetta Ufficiale entro il 31 marzo 2014.

Per quanto attiene alle proposte di modifica delle informazioni contenute nel modello dello studio (punto 8 delle osservazioni), nel condividere la proposta di semplificare la modulistica degli studi di settore eliminando informazioni che non partecipano all'assegnazione al *cluster*, alla stima dei ricavi o al posizionamento della coerenza, si ritiene opportuno un momento di approfondimento in merito con le Organizzazioni interessate. Infatti, atteso che l'obiettivo è semplificare i modelli, per favorire il contribuente nella compilazione degli stessi, occorre tener presente che alcune informazioni sono state a suo tempo inserite, a volte su proposta delle stesse Associazioni, per il successivo utilizzo degli studi di settore in fase di controllo.

#### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WD07B a

rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

**VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI  
PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL  
PERIODO D'IMPOSTA 2013**

**STUDIO WD08U**

**(Fabbricazione di calzature, parti ed accessori)**

**Codici attività:**

**15.20.10 - Fabbricazione di calzature;**

**15.20.20 - Fabbricazione di parti in cuoio per calzature;**

**16.29.11 - Fabbricazione di parti in legno per calzature;**

**22.19.01 - Fabbricazione di soles di gomma e altre parti in gomma per calzature;**

**22.29.01 - Fabbricazione di parti in plastica per calzature.**

**1) *PREMESSA***

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WD08U (evoluzione dello studio di settore VD08U), con nota prot. n. RU 58391 del 14 maggio 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 6 e 25 giugno 2013, sono stati esaminati sia esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore sia esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell’Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CONFARTIGIANATO;
- CNA;
- CNA - FORLI’ CESENA;
- CNA - MACERATA.

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. n. RU 107717 del 17 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WD08U.

Le organizzazioni CNA FEDERMODA e CONFARTIGINATO IMPRESE, con note rispettivamente del 23 ottobre 2013 e del 31 ottobre 2013, hanno fatto pervenire le loro osservazioni sulla revisione dello studio WD08U.

In particolare, le Associazioni hanno formulato analoghe considerazioni di seguito riportate.

### 1) Correttivi crisi

Tenuto conto del *“perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l’effettivo impatto della stessa sui periodi d’imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011)”*;

### 2) Nuovi indicatori di coerenza

*“I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.*

*Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l’impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.*

*Ciò determina, in primis, una riduzione del “Valore aggiunto per addetto non dipendente” ed, inoltre, l’impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando così significative incoerenze anche nell’Indice di “copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”.*

*Conseguentemente, l’individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che*

*non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.*

*Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.*

*Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore”;*

### *3) Riduzione del numero dei cluster*

*“La riduzione della numerosità dei soggetti è tra le cause della riduzione del numero dei cluster. Tuttavia è possibile che talune imprese che prima erano più precisamente individuate nel loro cluster siano ora assegnate ad un cluster meno corrispondente alle loro caratteristiche”;*

### *4) Grado di dipendenza dal committente principale*

*“L'informazione relativa al grado di dipendenza dal committente principale è colto attraverso l'informazione del modello relativa a “Percentuale delle quantità prodotte e/o lavorate per il committente principale”. Tuttavia l'elaborazione statistica ha consentito di tenerne conto esclusivamente nel cluster 13, ciò non vuol dire che non vi siano gradi elevati di dipendenza dal committente principale anche negli altri cluster.*

*E' noto infatti che i contoterzisti subiscono i prezzi imposti dai committenti con inevitabile riduzione dei volumi lordi e delle relative marginalità”;*

### *5) Costo del lavoro /beni strumentali*

*“Le imprese del settore utilizzano la forza lavoro in diretta relazione con i macchinari (ad ogni macchina occorre un addetto dedicato). In situazione di crisi economica i macchinari non sono utilizzati a pieno regime e conseguentemente anche il personale che però continua a pesare nella stima come se fosse produttivo a tempo pieno.*

*Occorre altresì considerare che i lotti delle commesse si sono quantitativamente ridotte in modo sostanziale negli ultimi tempi. Ciò determina una maggiore incidenza del costo del lavoro per l'impostazione dei macchinari e delle attrezzature che riducono la marginalità del lotto prodotto o, laddove l'impresa sceglie di produrre per il proprio magazzino, al fine di spalmare i costi*

*citati su un numero superiore di pezzi prodotti, determina una possibile incoerenza dell'indicatore relativo alla "Durata delle scorte".*

*Di tali questioni occorre che siano fornite indicazioni di cautela agli Uffici territoriali ai fini di tenerne conto nell'eventuale contraddittorio".*

Inoltre la CNA Federmoda formula la seguente proposta di modifica del modello:

- *"accorpate in un unico rigo la Ripartizione per area geografica: "Europa centro orientale" con quella del "Resto d'Europa".*
- *accorpate in un unico rigo di "Altre aree", la Ripartizione extra UE, e non più distinguendo "Nord Africa", ed "Estremo oriente".*
- *nella Tipologia di clientela, eliminare dei righe relativi al "Commercio al dettaglio ambulante" e "Enti pubblici, enti privati", che visto l'esiguità dei valori confluirebbero nel rigo "Altri".*
- *eliminare del rigo D04-Tipologia di attività: Produzione calzature finite in legno e/o sughero (es.: zoccoli).*
- *eliminare del rigo D67-Prodotti ottenuti e/o lavorati – Parti e componenti della calzatura – Guardolo.*
- *eliminare del rigo D68-Prodotti ottenuti e/o lavorati – Parti e componenti della calzatura – Trecce/intrecciato.*
- *eliminare del rigo D70-Prodotti ottenuti e/o lavorati – Parti e componenti della calzatura – Fasce e/o mignon e/o bordi.*
- *eliminare del rigo D78-Prodotti ottenuti e/o lavorati – Calzatura completa zoccoli.*
- *eliminare tutti i righe del quadro E che hanno un valore medio totale e per ogni cluster inferiore all'unità".*

### **3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In relazione alle osservazioni formulate congiuntamente dalla CONFARTIGINATO IMPRESE e dalla CNA FEDERMODA, si rappresenta quanto segue.

In merito al punto 1 precedente paragrafo, in relazione all'auspicata adozione di interventi correttivi volti a consentire la rilevazione degli effetti della crisi economica sul comparto, si rimanda alle indicazioni fornite nel successivo paragrafo 4 "*Considerazioni finali*". Al riguardo, si fa presente che l'introduzione di correttivi basati anche su dati dichiarativi relativi al 2013, sostanzialmente volti a rendere lo studio il più possibile sensibile e fedele al mutamento delle condizioni economiche del paese, dovrebbe rispondere alla richiesta di utilizzare,

per la costruzione del medesimo, una banca dati particolarmente aggiornata.

Sulla questione evidenziata al punto 2 del precedente paragrafo, si fa preliminarmente osservare che, ai fini della individuazione dei valori soglia che definiscono l'intervallo di coerenza economica, per ciascuno degli indicatori individuati dallo studio sono state esaminate preliminarmente le relative distribuzioni ventili, predisposte sulla base dati 2011, differenziate per gruppo omogeneo.

I valori delle soglie dei diversi indicatori sono stati individuati scegliendo quelli ritenuti economicamente più plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore, nel cluster specifico e, per gli indicatori per i quali è previsto, anche in relazione alla presenza/assenza del personale dipendente.

In applicazione, per ogni singolo soggetto, i valori soglia di ogni indicatore di coerenza di tipo “*economico*” sono stati ottenuti come media, ponderata con le relative probabilità di appartenenza, dei valori di riferimento individuati per gruppo omogeneo.

L'analisi della normalità economica, invece, è mirata più propriamente ad individuare la correttezza dei dati dichiarati. A tal fine, per ogni singolo soggetto vengono calcolati indicatori economico-contabili da confrontare con i valori di riferimento che individuano le condizioni di normalità economica in relazione al gruppo omogeneo di appartenenza.

Pertanto, gli indicatori di coerenza denominati di “*normalità economica*” sono stati selezionati in base alla loro capacità di individuare anomalie nella relazione tra le voci contabili esaminate.

Anche per l'elaborazione della normalità economica è stato adottato il procedimento metodologico seguito per la coerenza economica (distribuzioni ventili, differenziate per gruppo omogeneo, individuazione dei valori delle soglie dei diversi indicatori effettuata scegliendo quelli che possono ritenersi economicamente plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore e nel cluster specifico).

Tanto premesso, si fa presente che l'obiettivo degli indicatori non è tanto “*determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese*” quanto, piuttosto, segnalare la coerenza economica rispetto ai valori minimi e massimi assumibili con riferimento a comportamenti, ritenuti “*normali*”, degli operatori del settore e la correttezza dei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

In relazione, poi, agli effetti della congiuntura economica negativa sul funzionamento dei due indicatori citati al precedente punto 2, “*Valore aggiunto per addetto non dipendente*” (o più propriamente, per gli studi in evoluzione, “*Margine per addetto non dipendente*”) e “*Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti*”, si ricorda che la base dati di riferimento è il 2011, anno già interessato dalla crisi economica e, quindi, i

fenomeni prospettati dovrebbero essere già stati in parte colti dallo studio in argomento.

Chiaramente, la valutazione della coerenza economica del comportamento del contribuente, attraverso alcuni indici significativi individuati per i singoli studi di settore, non esclude certamente la possibilità di tener conto, da parte degli uffici dell'Amministrazione finanziaria, del fatto che, in presenza di forte congiuntura economica negativa, le imprese in difficoltà possono anche ridurre in modo rilevante i propri margini di guadagno.

È possibile, quindi, che per le imprese in difficoltà si possa ridurre in modo significativo, ad esempio, la “*remunerazione*” degli addetti “*non dipendenti*” (soprattutto quella afferente lo stesso titolare dell'impresa) e, in taluni casi, non riuscire a coprire tutti i costi aziendali.

In presenza di tali comportamenti (che in alcuni casi potrebbero anche essere sintomatici di situazioni di “*marginalità economica*”) ci potrebbero essere riflessi sulle risultanze dei due indicatori di coerenza in argomento.

Al riguardo, si ricorda che è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all'Amministrazione Finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione “*Note aggiuntive*” del software GERICO.

In merito si osserva che la parte generale delle istruzioni della modulistica degli studi di settore, approvata per il periodo di imposta 2012, prevede che “*Nella scheda “Note aggiuntive” dell'applicazione GERICO è richiesta l'indicazione delle cause che hanno determinato l'attestazione della non congruità dei ricavi o dei compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall'applicazione degli studi di settore e/o delle cause che giustificano un'incoerenza rispetto agli indicatori economici individuati dai predetti studi*”.

Si evidenzia, inoltre, che già da qualche anno è stato realizzato un software, che verrà reso disponibile anche per il p.i. 2013, denominato “*Segnalazioni studi di settore*”, per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare l'eventuale scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

L'applicazione permetterà, quindi, ai contribuenti di comunicare all'Amministrazione finanziaria informazioni o elementi giustificativi in grado di spiegare, eventualmente, situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall'applicazione degli studi di settore, ovvero, afferenti l'indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione.

Si fa presente, altresì, che i contribuenti, in fase di eventuale contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell'applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili a situazioni particolari o eccezionali verificatesi nello

svolgimento dell'attività.

Con l'occasione, infine, si ricorda che l'Agenzia delle Entrate ha più volte espresso la propria posizione riguardo alle cautele da osservare durante le attività di selezione e controllo dei soggetti che svolgono l'attività in condizioni di "marginalità economica". Con riferimento a tali situazioni, infatti, già nella circolare n. 31/E del 22 maggio 2007, è stato precisato che *"l'applicazione degli indicatori di normalità economica (in specie, il "Valore aggiunto per addetto" e la "Redditività dei beni mobili strumentali", ..... ) potrebbe comportare stime oggettivamente sproporzionate rispetto alla effettiva situazione del contribuente.... Laddove gli elementi necessari per individuare la "marginalità economica" siano già disponibili (in quanto segnalati – ed eventualmente asseverati - negli anzidetti sensi o comunque acquisibili dalle banche dati a disposizione degli Uffici), la situazione andrà valutata fin dal momento della selezione delle posizioni nei cui confronti effettuare l'accertamento basato sugli studi di settore. Più in particolare, nel caso di specie, la ragionevole certezza che il particolare strumento accertativo possa portare a distorsioni applicative deve comportare, in linea generale, l'adozione della massima cautela nel relativo utilizzo, privilegiando, ove il controllo sia comunque ritenuto opportuno, modalità istruttorie diverse. La condizione di marginalità, ove segnalata dal contribuente ed in presenza di scostamenti rilevanti tra i ricavi o compensi dichiarati e quelli stimati, può inoltre formare oggetto di specifici approfondimenti, preliminari alla selezione della posizione per l'accertamento basato sugli studi di settore"*.

Per quanto concerne il rilievo di cui al punto 3 del precedente paragrafo, si fa osservare che, in linea generale, il persistere della congiuntura economica negativa ha comportato una costante riduzione del numero delle imprese con un possibile effetto, in particolare, sulle imprese specializzate nella fabbricazione di calzature in pelle sintetica che potrebbero non essere state compiutamente individuate dallo studio. Per tali ragioni ci si riserva di valutare l'opportunità di inserire, anche a seguito della ricezione di ulteriore documentazione in merito da parte delle Organizzazioni interessate, nella circolare annuale sugli studi di settore un'attenzione agli Uffici sulla problematica segnalata.

Sulle osservazioni relative ai punti 4 e 5, si fa presente, come già evidenziato in precedenza, che è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all'Amministrazione Finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione "Note aggiuntive" del software GERICO.

Si evidenzia, inoltre, che i contribuenti, in fase di contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell'applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili a situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività.

In particolare, per quanto concerne il richiamato punto 4, si fa osservare che il grado di dipendenza dal committente principale fa parte di quel gruppo di variabili che concorrono sia all'individuazione dei gruppi omogenei che alla specificazione delle funzioni di ricavo. Per quanto concerne l'evoluzione dello studio di settore WD08U, tenuto conto che l'elaborazione dei dati ha preso in considerazione il p.i. 2011, nelle funzioni di ricavo tale grandezza si è mostrata statisticamente significativa solo nel *cluster* 13, al punto da dar luogo ad un differenziale specifico.

Al riguardo si evidenzia che sono stati analizzati 7.056 contribuenti al fine di valutare le possibili differenze in termini di risultati di congruità tra gruppi di soggetti che presentavano differenti gradi di compilazione della variabile *“Percentuale delle quantità prodotte e/o lavorate per il committente principale”*.

Tale analisi ha confermato l'assenza di differenze significative in termini di congruità tra imprese che presentano un crescente grado di dipendenza dal committente principale.

Sulla questione segnalata al punto 5, invece, si fa presente che i contribuenti, in fase di contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell'applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili, tenuto conto anche della crisi economica, al *“particolare utilizzo”* del bene strumentale all'interno del processo produttivo.

Inoltre, si ricorda anche che già da qualche anno è stato realizzato un software, che verrà realizzato anche per il p.i. 2013, denominato *“Segnalazioni studi di settore”*, per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare l'eventuale scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

L'applicazione permetterà, quindi, ai contribuenti di comunicare all'Amministrazione finanziaria informazioni o elementi giustificativi in grado di spiegare, eventualmente, situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall'applicazione degli studi di settore, ovvero, afferenti l'indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione.

Infine, nel condividere la proposta di semplificare la modulistica degli studi di settore eliminando informazioni che non partecipano all'assegnazione al cluster, alla stima dei ricavi o al posizionamento della coerenza, si ritiene opportuno un momento di approfondimento in merito con le Organizzazioni interessate. Infatti, atteso che l'obiettivo è semplificare i modelli, per favorire il contribuente nella compilazione degli stessi, occorre tener presente che alcune informazioni sono state a suo tempo inserite, a volte su proposta delle stesse Associazioni, per il successivo utilizzo degli studi di settore in fase di controllo.

#### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WD08U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, *"...al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali"*.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

**VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI  
PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL  
PERIODO D'IMPOSTA 2013**

**STUDIO WD10U  
(Confezione di biancheria)**

**Codice attività:**

**13.92.10 – Confezionamento di biancheria da letto, da tavola e per l'arredamento.**

***1) PREMESSA***

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WD10U (evoluzione dello studio di settore VD10U), con nota prot. n. RU 112224 del 27 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Alle suddette riunioni, convocate presso i locali della SOSE in data 16 e 30 ottobre 2013, non sono pervenute adesioni alla partecipazione da parte delle Organizzazioni di categoria, sebbene siano stati inviati esempi da analizzare con il nuovo prototipo dello studio WD10U.

***2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI***

Con nota prot. n. RU 129899 del 7 novembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WD10U.

Non sono pervenute osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate.

### **3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Gli esempi trasmessi dalle Organizzazioni di categoria e quelli estratti dalla Banca Dati degli studi di settore hanno permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore WD10U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In merito si fa presente che non sono emerse criticità.

### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WD10U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

# VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

## STUDIO WD12U

**(Produzione e commercio al dettaglio di prodotti di panetteria)**

### **Codici Attività:**

**10.71.10 – Produzione di prodotti di panetteria freschi;**

**47.24.10 – Commercio al dettaglio di pane.**

### **1) PREMESSA**

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WD12U (evoluzione dello studio di settore VD12U), con nota prot. RU n. 2013/63476 del 23 maggio 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 12 giugno e 17 luglio 2013, sono stati esaminati esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore ed esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CONFARTIGIANATO Imprese;
- CONFARTIGIANATO Panificatori;
- CONFCOMMERCIO;

- ASSIPAN CONFCOMMERCIO;
- CNA;
- FIPPA.

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. RU n. 93675 del 31 luglio 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WD12U.

Con nota prot. 47/2013 del 25 settembre 2013, la ASSIPAN, nell'esprimere una sostanziale *“condivisione dello studio nelle sue linee generali,”* ha formulato le seguenti osservazioni:

*“il panificatore che rifornisce di pane, pizza e altri prodotti da forno i supermercati o la grande distribuzione organizzata, si ritrova automaticamente a doversi far carico del reso del prodotto invenduto.*

*È facile comprendere come il panificatore, in questo caso, sia tenuto a corrispondere una tassazione su di una quantità di prodotto che in realtà non ha generato reddito e che, inoltre, essendo stata restituita, ha contribuito a una maggiorazione delle spese a carico del panificatore fornitore”.*

Con nota del 12 novembre 2013, la CNA Alimentare e la Confartigianato Alimentare hanno fatto pervenire le seguenti osservazioni precedute da un parere favorevole sullo studio, a condizione che vengano accolte le osservazioni stesse.

### **1. Correttivi crisi**

*“Visto il perdurare della crisi economica, che nel settore registra negli ultimi 3 anni una diminuzione, a parità di clientela, del valore degli acquisti a testa del 15-20%, occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011)”.*

### **2. Nuovi indicatori di coerenza**

*“I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.*

*Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l'impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.*

*Ciò determina, in primis, una riduzione del “Valore aggiunto per addetto non dipendente” ed, inoltre, l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell'Indice di “copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”.*

*Conseguentemente, l'individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.*

*Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica. Aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.*

*Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore”.*

### **3. Numero impastatrici – cluster 1 e 6**

*“Seppure solo con riferimento ai cluster 1 e 6, il numero di “impastatrici” rileva nella stima dei ricavi. L'attuale formulazione del dato è la sola indicazione numerica delle “impastatrici” e quindi non tiene conto della loro capacità produttiva che possono avere capienze differenti (da 50 a 150 kg.). Risulta quindi evidente l'anomalia eventuale che ne potrebbe derivare, ad esempio, al soggetto che detiene 3 impastatrici da 50 kg cui verrebbe fatta una stima di ricavi triplicata rispetto ad un soggetto che detiene una sola impastatrice da 150 kg. Occorre quindi correggere tale meccanismo di stima acquisendo nel modello le informazioni relative alla “capienza delle impastatrici”. Nel frattempo occorre una nota di cautela per gli uffici rispetto ad un eventuale rischio di sovrastima di ricavi per i cluster 1 e 6”.*

### **4. Resi di prodotti e scarti/sfridi di produzione**

*“Per provare a rimanere sul mercato, soprattutto negli ultimi anni di crisi, sempre più le imprese aumentano la numerosità delle tipologie di prodotti proposti. Ciò però determina un aumento dei resi e/o dello scarto di produzione che incide negativamente sulla marginalità dell'impresa.*

*Attualmente al rigo D28 è richiesta l'informazione relativa ai resi e non anche degli scarti e sfridi di lavorazione. L'informazione relativa ai resi non è*

*utilizzata nella stima, conseguentemente occorre che siano fornite indicazioni di cautela nei confronti degli uffici affinché ne tengano conto in sede di eventuale contraddittorio, soprattutto per le imprese che operano nei confronti della grande distribuzione organizzata che hanno percentuali di reso notevolmente superiori alla media (tale informazione sarebbe opportuno fosse riportata nella descrizione del cluster al fine di consentire ai contribuenti e agli uffici territoriali di avere un riferimento medio di ogni cluster)"*”.

#### **5. Imprese ubicate in centri turistici**

*“Per le imprese ubicate in comuni a vocazione turistica stagionale (montagna, mare ) il grado di utilizzo dei beni strumentali rapportato a tutto l’anno potrebbe determinare una non corretta quantificazione dei ricavi stimati. E’ presumibile, infatti, ipotizzare un utilizzo della piena capacità produttiva dei beni strumentali soltanto in determinati periodi dell’anno. E’ opportuno, quindi, prevedere l’introduzione di meccanismi correttivi all’interno della funzione di regressione volti a ridurre per queste tipologie di imprese l’incidenza della voce “beni strumentali””*.

#### **6. Aumento dei prezzi delle materie prime**

*“Rispetto alla base dati assunta per la revisione dello studio sono aumentati i costi delle materie prime impiegate dalle imprese del settore come si evidenzia dal focus dell’Istat del 13/1/2013 ... Occorre quindi che siano monitorati gli andamenti dei prezzi delle materie prime al fine di evitare che le formule costruite sui dati del 2011 portino ad una sovrastima dei ricavi negli anni successivi di applicazione dello studio (dal 2013)”*.

#### **7. Aumento dei costi fissi delle strutture aziendali**

*“Rispetto alla base dati assunta per la revisione dello studio sono aumentati i costi delle strutture aziendali che possono determinare una sovrastima dei ricavi, anche attraverso l’indicatore di normalità relativo all’incidenza dei costi residuali, in quanto rilevano nelle spese per “acquisti di servizi” e/o negli “oneri diversi di gestione”*.

*Ci si riferisce all’aumento dei costi energetici (energia elettrica e gas) e le spese generali quali l’introduzione, ad esempio, della TARES.*

*Occorre quindi che l’andamento e le incidenze di tali costi siano considerati e neutralizzati prima dell’applicazione dello studio dal 2013”*.

#### **8. Proposte di modifica del modello dello studio**

*“Negli corso degli anni, al fine di cogliere sempre maggiori aspetti e particolarità delle imprese, sono state inserite nei modelli richieste di dati ed informazioni che oggi possono ritenersi superflue e fonte di rischi di errori nella compilazione degli stessi. In un’ottica di semplificazione potrebbero essere eliminate o accorpate informazioni che non incidono né nell’assegnazione al cluster né nella stima dei ricavi.*

*Si potrebbe, ad esempio:*

- *eliminare il rigo C07-Tipologia della clientela: Enti pubblici e privati, comunità, convivenze, mense (%);*
- *eliminare il rigo C10-Tipologia della clientela: Hard Discount (%)*
- *eliminare la suddivisione dei beni strumentali per fasce di età.*

*Si rileva la necessità di richiedere informazioni utili a cogliere, soprattutto per i cluster 4 e 5, le imprese che fanno anche “somministrazione” con consumo immediato di prodotti con bevande, caffè (anche mediante distributori automatici).*

*Si rileva la necessità di richiedere informazioni utili a cogliere, il grado di incidenza degli scarti e sfridi di lavorazione (attualmente è presente la sola informazione relativa ai resi). La richiesta relativa agli scarti/sfridi di lavorazione potrebbe essere rilevata in termini di “smaltimento annuale in quintali””.*

### **3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In relazione a quanto evidenziato nel precedente paragrafo, si formulano di seguito alcune considerazioni.

Sul fenomeno segnalato dall'ASSIPAN e, congiuntamente, dalla CNA Alimentare e dalla Confartigianato Alimentare al punto 4, connesso al “*reso del prodotto invenduto*”, si evidenzia che nell'individuazione dei gruppi omogenei che caratterizzano lo studio è stato confermato un modello organizzativo relativo ai panificatori la cui clientela è costituita prevalentemente dai supermercati e dalla GDO (*cluster 2*). Al riguardo, comunque, ci si riserva di inserire nella circolare annuale sugli Studi di settore, un'attenzione in merito alle problematiche segnalate, al fine di tenerne conto in sede di applicazione dello studio. In particolare, come già evidenziato con circolare n. 30/E del 28 giugno 2011, si valuterà di richiamare l'attenzione degli uffici, in sede di svolgimento dell'attività accertatrice, sulla circostanza che le imprese artigiane che svolgono l'attività di produzione e commercio al dettaglio di prodotti di panetteria “*possono trovare difficoltà*” nei casi in cui la clientela sia costituita essenzialmente dalla GDO. È possibile infatti che il relativo rapporto contrattuale preveda il ritiro dei prodotti invenduti.

Per quanto riguarda le osservazioni formulate dalla CNA Alimentare e dalla Confartigianato Alimentare, si fa presente quanto segue.

In merito al punto 1, in relazione all'auspicata adozione di interventi correttivi volti a consentire la rilevazione degli effetti della crisi economica sul comparto, si rimanda alle indicazioni fornite nel successivo paragrafo 4 “*Considerazioni finali*”. Al riguardo, si fa presente che l'introduzione di correttivi basati anche su dati dichiarativi relativi al 2013, sostanzialmente volti a

rendere lo studio il più possibile sensibile e fedele al mutamento delle condizioni economiche del paese, dovrebbe rispondere alla richiesta di utilizzare, per la costruzione del medesimo, una banca dati particolarmente aggiornata.

Sulla questione evidenziata al punto 2 del precedente paragrafo, si fa in primo luogo osservare che, ai fini della individuazione dei valori soglia che definiscono l'intervallo di coerenza economica, per ciascuno degli indicatori individuati dallo studio sono state esaminate preliminarmente le relative distribuzioni ventili, predisposte sulla base dati 2011, differenziate per gruppo omogeneo.

I valori delle soglie dei diversi indicatori sono stati individuati scegliendo quelli ritenuti economicamente più plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore, nel cluster specifico e, per gli indicatori per i quali è previsto, anche in relazione alla presenza/assenza del personale dipendente.

In applicazione, per ogni singolo soggetto, i valori soglia di ogni indicatore di coerenza di tipo “*economico*” sono stati ottenuti come media, ponderata con le relative probabilità di appartenenza, dei valori di riferimento individuati per gruppo omogeneo.

L'analisi della normalità economica, invece, è mirata più propriamente ad individuare la correttezza dei dati dichiarati. A tal fine, per ogni singolo soggetto vengono calcolati indicatori economico-contabili da confrontare con i valori di riferimento che individuano le condizioni di normalità economica in relazione al gruppo omogeneo di appartenenza.

Pertanto, gli indicatori di coerenza denominati di “*normalità economica*” sono stati selezionati in base alla loro capacità di individuare anomalie nella relazione tra le voci contabili esaminate.

Anche per l'elaborazione della normalità economica è stato adottato il procedimento metodologico seguito per la coerenza economica (distribuzioni ventili, differenziate per gruppo omogeneo, individuazione dei valori delle soglie dei diversi indicatori effettuata scegliendo quelli che possono ritenersi economicamente plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore e nel cluster specifico).

Tanto premesso, si fa presente che l'obiettivo degli indicatori non è tanto “*determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese*” quanto, piuttosto, segnalare la coerenza economica rispetto ai valori minimi e massimi assumibili con riferimento a comportamenti, ritenuti “*normali*”, degli operatori del settore e la correttezza dei dati dichiarati ai fini dell'applicazione degli studi di settore.

In relazione, poi, agli effetti della congiuntura economica negativa sul funzionamento dei due indicatori citati al precedente punto 2, “*Valore aggiunto per addetto non dipendente*” (o più propriamente, per gli studi in evoluzione, “*Margine per addetto non dipendente*”) e “*Indice di copertura del costo per il*

*godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”*, si ricorda che la base dati di riferimento è il 2011, anno già interessato dalla crisi economica e, quindi, i fenomeni prospettati dovrebbero essere già stati in parte colti dallo studio in argomento.

Chiaramente, la valutazione della coerenza economica del comportamento del contribuente, attraverso alcuni indici significativi individuati per i singoli studi di settore, non esclude certamente la possibilità di tener conto, da parte degli uffici dell’Amministrazione Finanziaria, del fatto che, in presenza di forte congiuntura economica negativa, le imprese in difficoltà possono anche ridurre in modo rilevante i propri margini di guadagno.

È possibile, quindi, che per le imprese in difficoltà si possa ridurre in modo significativo, ad esempio, la *“remunerazione”* degli addetti *“non dipendenti”* (soprattutto quella afferente lo stesso titolare dell’impresa) e, in taluni casi, non riuscire a coprire tutti i costi aziendali.

In presenza di tali comportamenti (che in alcuni casi potrebbero anche essere sintomatici di situazioni di *“marginalità economica”*) ci potrebbero essere riflessi sulle risultanze dei due indicatori di coerenza in argomento.

Al riguardo, si ricorda che è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all’Amministrazione Finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell’attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione *“Note aggiuntive”* del software GERICO.

In merito si osserva che la parte generale delle istruzioni della modulistica degli studi di settore, approvata per il periodo di imposta 2012, prevede che *“Nella scheda “Note aggiuntive” dell’applicazione GERICO è richiesta l’indicazione delle cause che hanno determinato l’attestazione della non congruità dei ricavi o dei compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall’applicazione degli studi di settore e/o delle cause che giustificano un’incoerenza rispetto agli indicatori economici individuati dai predetti studi”*.

Si evidenzia, inoltre, che già da qualche anno è stato realizzato un software, che verrà reso disponibile anche per il p.i. 2013, denominato *“Segnalazioni studi di settore”*, per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare l’eventuale scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

L’applicazione permetterà, quindi, ai contribuenti di comunicare all’Amministrazione Finanziaria informazioni o elementi giustificativi in grado di spiegare, eventualmente, situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall’applicazione degli studi di settore, ovvero, afferenti l’indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione.

Si fa presente, altresì, che i contribuenti, in fase di eventuale contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali

scostamenti dalle risultanze dell'applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili a situazioni particolari o eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività.

Con l'occasione, infine, si ricorda che l'Agenzia delle Entrate ha più volte espresso la propria posizione riguardo alle cautele da osservare durante le attività di selezione e controllo dei soggetti che svolgono l'attività in condizioni di *“marginalità economica”*. Con riferimento a tali situazioni, infatti, già nella circolare n. 31/E del 22 maggio 2007, è stato precisato che *“l'applicazione degli indicatori di normalità economica (in specie, il “Valore aggiunto per addetto” e la “Redditività dei beni mobili strumentali”, ..... ) potrebbe comportare stime oggettivamente sproporzionate rispetto alla effettiva situazione del contribuente.... Laddove gli elementi necessari per individuare la “marginalità economica” siano già disponibili (in quanto segnalati – ed eventualmente asseverati - negli anzidetti sensi o comunque acquisibili dalle banche dati a disposizione degli Uffici), la situazione andrà valutata fin dal momento della selezione delle posizioni nei cui confronti effettuare l'accertamento basato sugli studi di settore. Più in particolare, nel caso di specie, la ragionevole certezza che il particolare strumento accertativo possa portare a distorsioni applicative deve comportare, in linea generale, l'adozione della massima cautela nel relativo utilizzo, privilegiando, ove il controllo sia comunque ritenuto opportuno, modalità istruttorie diverse. La condizione di marginalità, ove segnalata dal contribuente ed in presenza di scostamenti rilevanti tra i ricavi o compensi dichiarati e quelli stimati, può inoltre formare oggetto di specifici approfondimenti, preliminari alla selezione della posizione per l'accertamento basato sugli studi di settore”*.

In relazione al punto 3 delle osservazioni, si fa presente che, nell'ambito della definizione delle funzioni di ricavo, il numero delle *“impastatrici”* si è dimostrato statisticamente significativo, così come si è verificato per gli stessi gruppi omogenei nella precedente versione dello studio. Nella funzione di ricavo oltre al numero d'impastatrici si considera anche la capacità produttiva delle stesse attraverso il loro valore. Inoltre, si osserva in questa sede che l'eventuale introduzione di una informazione relativa alla *“capienza delle impastatrici”* renderebbe probabilmente molto più complessa la compilazione del modello, tenuto conto della necessità per il contribuente di entrare nello specifico di ogni tipologia d'impastatrice, senza peraltro offrire, si ritiene, ulteriori elementi utili alla differenziazione dei gruppi omogenei o per la funzione di stima.

Sulle osservazioni relative ai punti da 4 a 7, si fa presente che, come già evidenziato in precedenza, è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all'Amministrazione Finanziaria, già in fase dichiarativa, situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione *“Note aggiuntive”* del software GERICO.

Si fa presente altresì che, in relazione ai rilievi formulati dalla CNA Alimentare e dalla Confartigianato Alimentare nei punti citati al precedente periodo, ci si riserva di valutare, con il supporto dell'eventuale ulteriore documentazione fornita dalle Associazioni a sostegno di quanto rappresentato, l'opportunità di inserire nella circolare annuale sugli studi di settore una attenzione in merito alle problematiche segnalate, al fine di tenerne conto in sede di applicazione dello studio.

In particolare, con riguardo al punto 4 delle osservazioni, si rappresenta che la problematica connessa allo scarto di produzione che inciderebbe negativamente sulla marginalità dell'impresa, costituisce, come già precedentemente evidenziato, un denominatore comune alle maggior parte delle imprese che svolgono attività ricomprese nello studio in argomento, e, pertanto, costituisce un fenomeno già preso in considerazione sia in sede di analisi discriminante che in fase di costruzione delle singole funzioni di regressione.

Sulla osservazione relativa al punto 5, come in precedenza evidenziato, i contribuenti, in fase di eventuale contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici che eventuali scostamenti dalle risultanze dell'applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili al "*particolare utilizzo*" del bene strumentale all'interno del processo produttivo.

Per quanto riguarda i beni strumentali, si richiamano i chiarimenti forniti al tempo con la circolare n. 58/E del 27 giugno 2002, con la quale veniva precisato che "*è possibile non tener conto del valore dei beni strumentali che risultano inutilizzati nel corso dell'esercizio, a condizione che non siano state dedotte le relative quote di ammortamento*".

Per quanto riguarda i rilievi formulati da CNA e Confartigianato in relazione al punto 6, si fa presente che il segnalato incremento dei prezzi delle materie prime (*focus dell'Istat del 13/1/2013*) dovrebbe essersi manifestato proprio nel corso del 2011, ossia nel periodo temporale preso a base per l'evoluzione dello studio.

Questa circostanza ha consentito di cogliere l'eventuale riduzione dei margini di guadagno per le imprese, che potrebbe essersi verificata nel caso in cui l'aumento dei costi delle materie prime non si fosse tradotto in un contestuale innalzamento dei prezzi di vendita.

Tale problematica, unitamente a quelle evidenziate al punto 7, (aumento dei costi energetici e delle spese generali) potrà essere oggetto di analisi in sede di elaborazione degli interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, di cui al successivo paragrafo 4.

In relazione alle proposte evidenziate al punto 8 delle osservazioni di richiesta di nuove informazioni, ci si riserva di valutare l'opportunità, anche a seguito del consueto confronto con le Organizzazioni interessate, di effettuare gli interventi richiesti prevedendone l'inserimento sul modello in sede di predisposizione del quadro "Z" relativo alla prossima evoluzione dello studio.

Infine, nel condividere la proposta di semplificare la modulistica degli studi di settore eliminando informazioni che non partecipano all'assegnazione al cluster, alla stima dei ricavi o al posizionamento della coerenza, si ritiene opportuno un momento di approfondimento in merito con le Organizzazioni interessate. Infatti, atteso che l'obiettivo è semplificare i modelli, per favorire il contribuente nella compilazione degli stessi, occorre tener presente che alcune informazioni sono state a suo tempo inserite, a volte su proposta delle stesse Associazioni, per il successivo utilizzo degli studi di settore in fase di controllo.

#### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WD12U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

**VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI  
PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL  
PERIODO D'IMPOSTA 2013**

**STUDIO WD13U  
(Nobilitazione dei tessili)**

**Codice attività:**

**13.30.00 – Finissaggio dei tessili, degli articoli di vestiario e attività simili.**

**1) PREMESSA**

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WD13U (evoluzione dello studio di settore VD13U), con nota prot. n. RU 58508 del 15 maggio 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 5 e 21 giugno 2013, sono stati esaminati esempi rilevati dalla banca dati studi di settore ed esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CONFARTIGIANATO;
- CNA;
- CONFINDUSTRIA - UNIONE INDUSTRIALE PRATESE.

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. n. RU 107706 del 17 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WD13U.

Con nota prot. 290/2013 del 4 ottobre 2013, CONFINDUSTRIA ha formulato le seguenti osservazioni:

1. *“Dall'esame della suddetta documentazione è emerso che per la funzione di ricavo di tre dei sei cluster dello studio viene utilizzata l'unica variabile “COSTI TOTALI” ponderata. L'utilizzo di un'unica variabile per la stima del ricavo determina di fatto una catastalizzazione del reddito delle imprese, in evidente contrasto con le finalità degli studi di settore.*
2. *Dall'attività svolta è emersa inoltre la necessità di una maggior conoscenza del percorso di costruzione degli studi di settore.*

*In particolare riteniamo opportuno che vengano:*

- a. *esplicitati i criteri in base ai quali sono operati i tagli nelle distribuzioni ventiliche ai fini della definizione dei valori minimo e massimo degli indicatori di coerenza e di normalità e della costruzione della funzione di ricavo. Le scelte adottate in questa fase determinano il risultato dello studio, devono quindi essere improntate a criteri oggettivi e alla massima trasparenza.*
- b. *resi noti i risultati che si ottengono applicando il nuovo studio al campione utilizzato per la sua costruzione”.*

Tenuto conto di quanto sopra rappresentato, l'Organizzazione ha ritenuto di *“non poter formulare un parere sullo studio in oggetto”.*

Con nota del 7 novembre 2013, la CONFARTIGIANATO ha fatto pervenire le seguenti osservazioni, comunicando un parere favorevole sullo studio a condizione che vengano accolte le osservazioni stesse.

### **1) Correttivi crisi**

*“Visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011)”.*

### **2) Nuovi indicatori di coerenza**

*“I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.*

*Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l'impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.*

*Ciò determina, in primis, una riduzione del “Valore aggiunto per addetto non dipendente” ed, inoltre, l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell'Indice di “copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”.*

*Conseguentemente, l'individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.*

*Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica. Aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.*

*Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore”.*

### **3) Scenario**

*“La perdurante crisi economica e la recessione che ne è seguita continuano ad avere effetti negativi sull'andamento della domanda, in particolare, di quella domestica. Il settore tessile risente di tale situazione congiunturale negativa subendo una contrazione dei volumi, la riduzione dei prezzi a valle e la conseguente contrazione dei margini di guadagno.*

### **4) Imprese c/terziste**

*E' stato osservato che le imprese contoterziste soffrono sempre più a causa della crisi che ormai da tempo è diventata strutturale; crisi che soprattutto si è fatta sentire nei casi di mono committenza che devono sempre più ridurre i margini per poter mantenere gli ordini poiché è alto il rischio di una improvvisa cessazione delle commesse dovuta alla possibilità che l'unico committente possa affidare la produzione a chi la esegue a minori costi o che possa delocalizzare per godere anche per i minori oneri fiscali.*

*In tali situazioni le imprese contoterziste trovano anche difficoltà a riconvertirsi.*

*Altro motivo di sofferenza per le imprese del conto terzi è dato dal cronico ritardo nei pagamenti”.*

### 5) **Lavorazioni affidate a terzi**

*“Le lavorazioni affidate a terzi sempre più spesso, per contenere i costi, non vengono gravate da margini di guadagno. A secondo di come lo studio stima i costi per queste lavorazioni è possibile risultare non congrui perché lo studio stima margini che, in realtà, sono inesistenti”.*

### 3) **VALUTAZIONI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE**

In relazione a quanto evidenziato da CONFINDUSTRIA, si formulano di seguito alcune considerazioni.

Per quanto riguarda il primo punto in questa sede si osserva che la metodologia statistico-economica adottata per la costruzione degli studi di settore prevede:

1. preliminarmente l’individuazione del campione dei soggetti che partecipa al processo di elaborazione;
2. successivamente l’analisi di tutte le diverse fonti informative e, quindi, di tutte le variabili contabili, strutturali e territoriali;
3. infine l’individuazione delle variabili “*significative*” nella “*funzione di ricavo*”.

Al riguardo, si fa presente che l’individuazione delle variabili “*significative*” è stata effettuata attraverso l’utilizzo del metodo “*stepwise*”.

Una volta selezionate le variabili, la determinazione della “*funzione di ricavo*” è ottenuta applicando il metodo dei minimi quadrati generalizzati, che consente di controllare l’eventuale presenza di diversi livelli di variabilità legati ad aspetti dimensionali dell’impresa.

Tanto premesso, si rappresenta che dai risultati di tali analisi, effettuate per lo studio WD13U, la variabile “*COSTI TOTALI*” è effettivamente risultata l’unica variabile significativa per i cluster 3, 5 e 6.

In particolare, si fa presente che:

- per il *cluster* 3, la variabile “*Costi totali elevato a 0,99*” partecipa nella funzione di ricavo con un coefficiente pari a 1,2921;
- per il *cluster* 5 la variabile “*Costi totali elevato a 0,90*” partecipa nella funzione di ricavo con un coefficiente pari a 4,7005;
- per il *cluster* 6 la variabile “*Costi totali elevato a 0,95*” partecipa con un coefficiente pari a 2,4485.

Si fa rilevare, quindi, che non si verifica alcuna “*catastralizzazione del reddito*” nel processo di elaborazione dello studio, atteso che la variabile relativa

ai costi totali viene “*elevata*” con valori diversi per i diversi *cluster* interessati e successivamente valorizzata con coefficienti sensibilmente diversi per gruppi omogenei di soggetti.

Sulla questione evidenziata al punto 2 del precedente paragrafo, si fa osservare che, ai fini della individuazione dei valori soglia che definiscono l'intervallo di coerenza economica, per ciascuno degli indicatori utilizzati sono state esaminate preliminarmente le relative distribuzioni ventiliiche differenziate per gruppo omogeneo. I valori delle soglie dei diversi indicatori sono stati individuati scegliendo quelli che possono ritenersi economicamente plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore, nel cluster specifico e, per gli indicatori per i quali è previsto, anche in relazione alla presenza/assenza del personale dipendente. In applicazione, per ogni singolo soggetto, i valori soglia di ogni indicatore di coerenza di tipo “*economico*” sono ottenuti come media, ponderata con le relative probabilità di appartenenza, dei valori di riferimento individuati per gruppo omogeneo.

L'analisi della normalità economica invece è mirata ad individuare la correttezza dei dati dichiarati. A tal fine, per ogni singolo soggetto vengono calcolati indicatori economico-contabili da confrontare con i valori di riferimento che individuano le condizioni di normalità economica in relazione al gruppo omogeneo di appartenenza.

Gli indicatori di coerenza denominati di “*normalità economica*” sono stati, pertanto, selezionati in base alla loro capacità di individuare anomalie nella relazione tra le voci contabili esaminate.

Anche per l'elaborazione della normalità economica è stato quindi adottato il procedimento metodologico seguito per la coerenza economica (distribuzioni ventiliiche, differenziate per gruppo omogeneo, individuazione dei valori delle soglie dei diversi indicatori effettuata scegliendo quelli che possono ritenersi economicamente plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore e nel cluster specifico).

Per quanto riguarda la richiesta di rendere “*noti i risultati che si ottengono applicando il nuovo studio al campione utilizzato per la sua costruzione*” si fa osservare che, analogamente a come operato per le diverse elaborazioni ed evoluzioni degli studi di settore effettuate negli anni precedenti, il funzionamento dello studio in argomento è stato ampiamente illustrato alle Organizzazioni di categoria nel corso delle riunioni di presentazione del prototipo, anche attraverso l'esame dei casi concreti.

In particolare, è previsto che le Organizzazioni interessate inviino casi “*reali*” e “*credibili*” tramite il portale della SOSE, al fine di applicare a tali dati il nuovo studio e analizzarne i risultati: si evidenzia che i risultati di tali elaborazioni, prima di essere analizzati nel corso degli incontri, vengono restituiti alle Organizzazioni mittenti che, in questo modo, hanno la possibilità di effettuare gli opportuni approfondimenti e valutazioni.

Al riguardo si osserva che tale approccio appare idoneo a verificare la capacità degli studi di settore di cogliere adeguatamente le attività esercitate.

L'analisi dei dati di congruità, coerenza e normalità stimate utilizzando la versione evoluta dello studio di settore, invece, non si ritiene possa fornire un'informazione facilmente interpretabile, e quindi utile, ai fini della fase di confronto con le Organizzazioni di categoria.

Quindi si ritiene che se il momento di confronto si dovesse basare sulla percentuale complessiva di soggetti congrui o non congrui, coerenti o non coerenti, normali o non normali risultante dall'applicazione dello studio al “*campione*”, in assenza di elementi di riscontro o a confutazione, lo stesso risulterebbe influenzato da valutazioni di tipo “*percettivo*” e potrebbe condurre a determinazioni erranee.

In relazione, invece, alle osservazioni formulate dalla CONFARTIGIANATO, si osserva quanto segue.

In merito ai punti 1, 3 e 4 del precedente paragrafo, in relazione all'auspicata adozione di interventi correttivi volti a consentire la rilevazione degli effetti della crisi economica sul comparto, si rimanda alle indicazioni fornite nel successivo paragrafo 4 “*Considerazioni finali*”. Al riguardo, si fa presente che l'introduzione di correttivi basati anche su dati dichiarativi relativi al 2013, sostanzialmente volti a rendere lo studio il più possibile sensibile e fedele al mutamento delle condizioni economiche del paese, dovrebbe rispondere alla richiesta di utilizzare, per la costruzione del medesimo, una banca dati particolarmente aggiornata.

Sulla questione evidenziata al punto 2, si fa osservare che, come già evidenziato in precedenza, ai fini della individuazione dei valori soglia che definiscono l'intervallo di coerenza economica, per ciascuno degli indicatori individuati dallo studio sono state esaminate preliminarmente le relative distribuzioni ventiliche, predisposte sulla base dati 2011, differenziate per gruppo omogeneo.

I valori delle soglie dei diversi indicatori sono stati individuati scegliendo quelli ritenuti economicamente più plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore, nel *cluster* specifico e, per gli indicatori per i quali è previsto, anche in relazione alla presenza/assenza del personale dipendente.

In applicazione, per ogni singolo soggetto, i valori soglia di ogni indicatore di coerenza di tipo “*economico*” sono stati ottenuti come media, ponderata con le relative probabilità di appartenenza, dei valori di riferimento individuati per gruppo omogeneo.

L'analisi della normalità economica, invece, è mirata più propriamente ad individuare la correttezza dei dati dichiarati. A tal fine, per ogni singolo soggetto vengono calcolati indicatori economico-contabili da confrontare con i valori di riferimento che individuano le condizioni di normalità economica in relazione al

gruppo omogeneo di appartenenza.

Pertanto, gli indicatori di coerenza denominati di “*normalità economica*” sono stati selezionati in base alla loro capacità di individuare anomalie nella relazione tra le voci contabili esaminate.

Anche per l’elaborazione della normalità economica è stato adottato il procedimento metodologico seguito per la coerenza economica (distribuzioni ventiliche, differenziate per gruppo omogeneo, individuazione dei valori delle soglie dei diversi indicatori effettuata scegliendo quelli che possono ritenersi economicamente plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore e nel cluster specifico).

Tanto premesso, si fa presente che l’obiettivo degli indicatori non è tanto “*determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese*” quanto, piuttosto, segnalare la coerenza economica rispetto ai valori minimi e massimi assumibili con riferimento a comportamenti, ritenuti “*normali*”, degli operatori del settore e la correttezza dei dati dichiarati ai fini dell’applicazione degli studi di settore.

In relazione, poi, agli effetti della congiuntura economica negativa sul funzionamento dei due nuovi indicatori citati al precedente punto 2, “*Valore aggiunto per addetto non dipendente*” (o più propriamente, per gli studi in evoluzione, “*Margine per addetto non dipendente*”) e “*Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti*”, si ricorda che la base dati di riferimento è il 2011, anno già interessato dalla crisi economica e, quindi, i fenomeni prospettati dovrebbero essere già stati in parte colti dallo studio in argomento.

Chiaramente, la valutazione della coerenza economica del comportamento del contribuente, attraverso alcuni indici significativi individuati per i singoli studi di settore, non esclude certamente la possibilità di tener conto, da parte degli uffici dell’Amministrazione finanziaria, del fatto che, in presenza di forte congiuntura economica negativa, le imprese in difficoltà possono anche ridurre in modo rilevante i propri margini di guadagno.

È possibile, quindi, che per le imprese in difficoltà si possa ridurre in modo significativo, ad esempio, la “*remunerazione*” degli addetti “*non dipendenti*” (soprattutto quella afferente lo stesso titolare dell’impresa) e, in taluni casi, non riuscire a coprire tutti i costi aziendali.

In presenza di tali comportamenti (che in alcuni casi potrebbero anche essere sintomatici di situazioni di “*marginalità economica*”) ci potrebbero essere riflessi sulle risultanze dei due indicatori di coerenza in argomento.

Al riguardo, si ricorda che è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all’Amministrazione Finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell’attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione “*Note aggiuntive*” del software GERICO.

In merito si osserva che la parte generale delle istruzioni della modulistica degli studi di settore, approvata per il periodo di imposta 2012, prevede che *“Nella scheda “Note aggiuntive” dell’applicazione GERICO è richiesta l’indicazione delle cause che hanno determinato l’attestazione della non congruità dei ricavi o dei compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall’applicazione degli studi di settore e/o delle cause che giustificano un’incoerenza rispetto agli indicatori economici individuati dai predetti studi”*.

Si evidenzia, inoltre, che già da qualche anno è stato realizzato un software, che verrà reso disponibile anche per il p.i. 2013, denominato *“Segnalazioni studi di settore”*, per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare l’eventuale scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

L’applicazione permetterà, quindi, ai contribuenti di comunicare all’Amministrazione finanziaria informazioni o elementi giustificativi in grado di spiegare, eventualmente, situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall’applicazione degli studi di settore, ovvero, afferenti l’indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione.

Si fa presente, altresì, che i contribuenti, in fase di eventuale contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell’applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili a situazioni particolari o eccezionali verificatesi nello svolgimento dell’attività.

Con l’occasione, infine, si ricorda che l’Agenzia delle Entrate ha più volte espresso la propria posizione riguardo alle cautele da osservare durante le attività di selezione e controllo dei soggetti che svolgono l’attività in condizioni di *“marginalità economica”*. Con riferimento a tali situazioni, infatti, già nella circolare n. 31/E del 22 maggio 2007, è stato precisato che *“l’applicazione degli indicatori di normalità economica (in specie, il “Valore aggiunto per addetto” e la “Redditività dei beni mobili strumentali”, ..... ) potrebbe comportare stime oggettivamente sproporzionate rispetto alla effettiva situazione del contribuente.... Laddove gli elementi necessari per individuare la “marginalità economica” siano già disponibili (in quanto segnalati – ed eventualmente asseverati - negli anzidetti sensi o comunque acquisibili dalle banche dati a disposizione degli Uffici), la situazione andrà valutata fin dal momento della selezione delle posizioni nei cui confronti effettuare l’accertamento basato sugli studi di settore. Più in particolare, nel caso di specie, la ragionevole certezza che il particolare strumento accertativo possa portare a distorsioni applicative deve comportare, in linea generale, l’adozione della massima cautela nel relativo utilizzo, privilegiando, ove il controllo sia comunque ritenuto opportuno, modalità istruttorie diverse. La condizione di marginalità, ove segnalata dal contribuente ed in presenza di scostamenti rilevanti tra i ricavi o compensi dichiarati e quelli stimati, può inoltre formare oggetto di specifici*

*approfondimenti, preliminari alla selezione della posizione per l'accertamento basato sugli studi di settore”.*

In merito alla questione evidenziata al punto 5, si fa osservare che, la variabile “*Costo sostenuto per la lavorazione affidata a terzi*”, in sede di analisi, non è risultata determinante ai fini dell'individuazione dei gruppi omogenei.

Inoltre, anche nella definizione delle funzioni di ricavo la variabile in argomento non ha mostrato significatività statistica tale da dar luogo a specifici differenziali. Al riguardo si evidenzia che dalle analisi effettuate sui soggetti che presentavano incidenza delle lavorazioni affidate a terzi sui costi totali maggiore del 10% , non sono emerse differenze significative in termini di congruità; in merito, come in precedenza evidenziato, si fa presente che è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all'Amministrazione Finanziaria, già in fase dichiarativa, situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione “*Note aggiuntive*” del software GERICO.

#### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WD13U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “*...al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

# VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

## STUDIO WD14U (Produzione tessile)

### Codici attività:

**13.10.00 – Preparazione e filatura di fibre tessili;**

**13.20.00 – Tessitura;**

**13.91.00 – Fabbricazione di tessuti a maglia.**

### **1) PREMESSA**

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WD14U (evoluzione dello studio di settore VD14U), con nota prot. n. RU 74075 del 18 giugno 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 9 e 23 giugno 2013, sono stati esaminati esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore ed esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CONFARTIGIANATO;
- CNA;

- CONFINDUSTRIA - UNIONE INDUSTRIALE PRATESE.

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. n. RU 107709 del 17 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WD14U.

Con nota prot. 289/2013 del 4 ottobre 2013, CONFINDUSTRIA, ha segnalato le seguenti criticità:

1. *“Dall'esame della documentazione è emerso la presenza di diversi cluster con un ridotto numero di variabili utilizzate ai fini della funzione di ricavo, in particolare per i cluster 4, 5, 6, 12 e 14 viene utilizzata l'unica variabile “COSTI TOTALI” ponderata. L'utilizzo di un'unica variabile per la stima del ricavo determina di fatto una catastalizzazione del reddito delle imprese, in evidente contrasto con le finalità degli studi di settore.*
2. *Dall'attività svolta è emersa inoltre la necessità di una maggior conoscenza del percorso di costruzione degli studi di settore.*

*In particolare riteniamo opportuno che vengano:*

- a. *esplicitati i criteri in base ai quali sono operati i tagli nelle distribuzioni ventiliche ai fini della definizione dei valori minimo e massimo degli indicatori di coerenza e di normalità e della costruzione della funzione di ricavo. Le scelte adottate in questa fase determinano il risultato dello studio, devono quindi essere improntate a criteri oggettivi e alla massima trasparenza.*
- b. *resi noti i risultati che si ottengono applicando il nuovo studio al campione utilizzato per la sua costruzione”.*

Tenuto conto di quanto sopra rappresentato, l'Organizzazione ha ritenuto di *“non poter formulare un parere sullo studio in oggetto”.*

La Confartigianato Tessili e la CNA Federmoda, con nota prot. n. 13/2013 del 13 novembre 2013, hanno formulato le seguenti osservazioni esprimendo un parere favorevole sullo studio a condizione che le stesse vengano accolte:

### **I. Correttivi crisi**

*“Visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011)”;*

### **II. Nuovi indicatori di coerenza**

*“I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione” a causa dell’attuale congiuntura economica fortemente negativa “determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore”.*

Nelle imprese individuali il cui unico addetto è il titolare, *“il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d’esercizio”* che è condizionato da *“una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate”* ma che *“non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità. Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell’entrata in vigore del nuovo studio di settore”*;

### **III. Scenario**

*“La perdurante crisi economica e la recessione che ne è seguita continuano ad avere effetti negativi sulla domanda, in particolare di quella domestica. Il settore tessile risente di tale situazione congiunturale negativa subendo una contrazione dei volumi, la riduzione dei prezzi a valle e la conseguente contrazione dei margini”.* Si è ridotto il ricorso alla subfornitura che occupa *“la quasi totalità delle piccole e piccolissime imprese”* del settore tessile e si è altresì verificato il *“sottoutilizzo”* dei macchinari che *“può determinare una sovrastima dei ricavi”.*

Si richiede quindi l’inserimento, nella circolare annuale sugli studi di settore, di un’attenzione in merito alle situazioni segnalate *“affinché gli uffici territoriali possano tenerne conto nella gestione dei contraddittori”*;

### **IV. Beni strumentali**

*“La produzione dell’impresa artigiana italiana non è di massa bensì tendenzialmente di fascia alta e di nicchia”* questo *“non consente il conseguimento di economie di scala”.* La *“modulazione dei coefficienti di regressione applicabili al valore dei beni strumentali”* prevista dall’evoluzione dello studio WD14U non è in grado di cogliere il *“sottoutilizzo della dotazione strumentale”*, si auspica quindi *“un maggiore affinamento dello studio”* e l’indicazione, nella descrizione dei cluster, del consumo medio di energia elettrica che *“potrebbe costituire elemento di prova in caso di scostamento nella stima dei ricavi”.*

Si ritiene opportuno che gli uffici territoriali siano informati di tale situazione in modo da tenerne conto in contraddittorio;

### **V. Contrazione margini della subfornitura**

Talvolta le imprese affidano *“a terzi parte delle commesse ricevute, non a causa della convenienza economica ma per altre necessità”* senza

realizzare alcun margine. Si auspica la segnalazione delle predette circostanze agli uffici;

**VI. Costi dell'energia**

*“Si propone l'introduzione di un correttivo che tenga conto” dell'incremento del prezzo dell'energia elettrica che si è verificato nel periodo di tempo intercorso tra il periodo d'imposta preso a riferimento per la costruzione dello studio e la sua applicazione;*

**VII. TARES**

*Il nuovo tributo che “colpisce le imprese in misura maggiore rispetto alla vecchia tassa sui rifiuti” potrebbe “far scattare l'indicatore di normalità legato ai “costi residuali di gestione” soprattutto nel caso delle imprese del settore con elevate superfici delle aree destinate alla produzione.*

*Si raccomanda quindi un approfondimento, in sede di costruzione dei correttivi crisi” nonché l'indicazione agli uffici territoriali di istruzioni che consentano la “corretta valutazione dell'incidenza dei costi residuali in sede di contraddittorio”;*

**VIII. Costi di partecipazione a fiere e pubblicità**

*“Le imprese che partecipano a mostre e fiere, o che sostengono costi rilevanti di pubblicità, possono subire una sovrastima di ricavi derivante dal sostenimento di costi fissi che non comportano automaticamente il conseguimento di maggiori ricavi.*

*Occorre quindi che l'informazione presente nel modello relativamente a tali costi (D62) sia riportata quale dato medio nella descrizione di ogni cluster al fine di consentire, anche in contraddittorio, di considerare più opportunamente tale costo sostenuto dall'impresa”.*

**IX. Semplificazione del modello**

*“potrebbero essere unificati i righi C08 e C09 senza operare quindi la distinzione tra Agenti e rappresentanti monomandatari da quelli plurimandatari”.*

**3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

In relazione a quanto evidenziato da CONFINDUSTRIA, si formulano di seguito alcune considerazioni.

Per quanto riguarda il primo punto in questa sede si osserva che la metodologia statistico-economica adottata per la costruzione degli studi di settore prevede:

1. preliminarmente l'individuazione del campione dei soggetti che partecipa al processo di elaborazione;

2. successivamente l'analisi di tutte le diverse fonti informative e, quindi, di tutte le variabili contabili, strutturali e territoriali;
3. infine l'individuazione delle variabili “*significative*” nella “*funzione di ricavo*”.

Al riguardo, si fa presente che l'individuazione delle variabili “*significative*” è stata effettuata attraverso l'utilizzo del metodo “*stepwise*”.

Una volta selezionate le variabili, la determinazione della “*funzione di ricavo*” è ottenuta applicando il metodo dei minimi quadrati generalizzati, che consente di controllare l'eventuale presenza di diversi livelli di variabilità legati ad aspetti dimensionali dell'impresa.

Tanto premesso, si rappresenta che dai risultati di tali analisi, effettuate per lo studio WD14U, la variabile “*COSTI TOTALI*” è effettivamente risultata l'unica variabile significativa per i *cluster* 4, 5, 6, 12 e 14.

In particolare, si fa presente che:

- per il *cluster* 4, la variabile “*Costi totali elevato a 0,99*” partecipa nella funzione di ricavo con un coefficiente pari a 1,2384;
- per il *cluster* 5 la variabile “*Costi totali elevato a 0,97*” partecipa nella funzione di ricavo con un coefficiente pari a 1,7165;
- per il *cluster* 6 la variabile “*Costi totali elevato a 0,95*” partecipa con un coefficiente pari a 2,3046;
- per il *cluster* 12 la variabile “*Costi totali elevato a 0,98*” partecipa con un coefficiente pari a 1,4592;
- per il *cluster* 14 la variabile “*Costi totali elevato a 0,9*” partecipa con un coefficiente pari a 4,4985.

Si fa rilevare, quindi, che non si verifica alcuna “*catastralizzazione del reddito*” nel processo di elaborazione dello studio, atteso che la variabile relativa ai costi totali viene “*elevata*” con valori diversi per i diversi *cluster* interessati e successivamente valorizzata con coefficienti sensibilmente diversi per gruppi omogenei di soggetti.

Sulla questione evidenziata al punto 2 del precedente paragrafo, si fa osservare che, ai fini della individuazione dei valori soglia che definiscono l'intervallo di coerenza economica, per ciascuno degli indicatori utilizzati sono state esaminate preliminarmente le relative distribuzioni ventili differenziate per gruppo omogeneo. I valori delle soglie dei diversi indicatori sono stati individuati scegliendo quelli che possono ritenersi economicamente plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore, nel *cluster* specifico e, per gli indicatori per i quali è previsto, anche in relazione alla presenza/assenza del personale dipendente. In applicazione, per ogni singolo soggetto, i valori soglia di ogni indicatore di coerenza di tipo “*economico*” sono ottenuti come media, ponderata con le relative probabilità di appartenenza, dei valori di riferimento

individuati per gruppo omogeneo.

L'analisi della normalità economica invece è mirata ad individuare la correttezza dei dati dichiarati. A tal fine, per ogni singolo soggetto vengono calcolati indicatori economico-contabili da confrontare con i valori di riferimento che individuano le condizioni di normalità economica in relazione al gruppo omogeneo di appartenenza.

Gli indicatori di coerenza denominati di “*normalità economica*” sono stati, pertanto, selezionati in base alla loro capacità di individuare anomalie nella relazione tra le voci contabili esaminate.

Anche per l'elaborazione della normalità economica è stato quindi adottato il procedimento metodologico seguito per la coerenza economica (distribuzioni ventiliiche, differenziate per gruppo omogeneo, individuazione dei valori delle soglie dei diversi indicatori effettuata scegliendo quelli che possono ritenersi economicamente plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore e nel cluster specifico).

Per quanto riguarda la richiesta di rendere “*noti i risultati che si ottengono applicando il nuovo studio al campione utilizzato per la sua costruzione*” si fa osservare che, analogamente a come operato per le diverse elaborazioni ed evoluzioni degli studi di settore effettuate negli anni precedenti, il funzionamento dello studio in argomento è stato ampiamente illustrato alle Organizzazioni di categoria nel corso delle riunioni di presentazione del prototipo, anche attraverso l'esame dei casi concreti.

In particolare, è previsto che le Organizzazioni interessate inviino casi “*reali*” e “*credibili*” tramite il portale della SOSE, al fine di applicare a tali dati il nuovo studio e analizzarne i risultati: si evidenzia che i risultati di tali elaborazioni, prima di essere analizzati nel corso degli incontri, vengono restituiti alle Organizzazioni mittenti che, in questo modo, hanno la possibilità di effettuare gli opportuni approfondimenti e valutazioni.

Al riguardo si osserva che tale approccio appare idoneo a verificare la capacità degli studi di settore di cogliere adeguatamente le attività esercitate.

L'analisi dei dati di congruità, coerenza e normalità stimate utilizzando la versione evoluta dello studio di settore, invece, non si ritiene possa fornire un'informazione facilmente interpretabile, e quindi utile, ai fini della fase di confronto con le Organizzazioni di categoria.

Quindi si ritiene che se il momento di confronto si dovesse basare sulla percentuale complessiva di soggetti congrui o non congrui, coerenti o non coerenti, normali o non normali risultante dall'applicazione dello studio al “*campione*”, in assenza di elementi di riscontro o a confutazione, lo stesso risulterebbe influenzato da valutazioni di tipo “*percettivo*” e potrebbe condurre a determinazioni erranee.

Per quanto attiene alle osservazioni avanzate da Confartigianato e CNA si

rappresenta quanto segue.

In merito ai punti I, III, V, VI e VII del precedente paragrafo, nel far presente che le criticità segnalate potranno essere oggetto di analisi in sede di elaborazione degli interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi e a rendere lo studio il più possibile sensibile e fedele al mutamento delle condizioni economiche, si rimanda alle indicazioni fornite nel successivo paragrafo 4 “*Considerazioni finali*”.

Sulla questione evidenziata al punto II del precedente paragrafo, si fa osservare, come già evidenziato in precedenza, che, ai fini della individuazione dei valori soglia che definiscono l’intervallo di coerenza economica, per ciascuno degli indicatori individuati dallo studio sono state esaminate preliminarmente le relative distribuzioni ventiliiche, predisposte sulla base dati 2011, differenziate per gruppo omogeneo.

I valori delle soglie dei diversi indicatori sono stati individuati scegliendo quelli ritenuti economicamente più plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore, nel cluster specifico e, per gli indicatori per i quali è previsto, anche in relazione alla presenza/assenza del personale dipendente.

In applicazione, per ogni singolo soggetto, i valori soglia di ogni indicatore di coerenza di tipo “*economico*” sono stati ottenuti come media, ponderata con le relative probabilità di appartenenza, dei valori di riferimento individuati per gruppo omogeneo.

L’analisi della normalità economica, invece, è mirata più propriamente ad individuare la correttezza dei dati dichiarati. A tal fine, per ogni singolo soggetto vengono calcolati indicatori economico-contabili da confrontare con i valori di riferimento che individuano le condizioni di normalità economica in relazione al gruppo omogeneo di appartenenza.

Pertanto, gli indicatori di coerenza denominati di “*normalità economica*” sono stati selezionati in base alla loro capacità di individuare anomalie nella relazione tra le voci contabili esaminate.

Anche per l’elaborazione della normalità economica è stato adottato il procedimento metodologico seguito per la coerenza economica (distribuzioni ventiliiche, differenziate per gruppo omogeneo, individuazione dei valori delle soglie dei diversi indicatori effettuata scegliendo quelli che possono ritenersi economicamente plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore e nel cluster specifico).

Tanto premesso, si fa presente che l’obiettivo degli indicatori non è tanto “*determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese*” quanto, piuttosto, segnalare la coerenza economica rispetto ai valori minimi e massimi assumibili con riferimento a comportamenti, ritenuti “*normali*”, degli operatori del settore e la correttezza dei dati dichiarati ai fini dell’applicazione degli studi di settore.

In relazione, poi, agli effetti della congiuntura economica negativa sul funzionamento dei due indicatori citati al precedente punto II, “*Valore aggiunto per addetto non dipendente*” (o più propriamente, per gli studi in evoluzione, “*Margine per addetto non dipendente*”) e “*Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti*”, si ricorda che la base dati di riferimento è il 2011, anno già interessato dalla crisi economica e, quindi, i fenomeni prospettati dovrebbero essere già stati in parte colti dallo studio in argomento.

Chiaramente, la valutazione della coerenza economica del comportamento del contribuente, attraverso alcuni indici significativi individuati per i singoli studi di settore, non esclude certamente la possibilità di tener conto, da parte degli uffici dell’Amministrazione finanziaria, del fatto che, in presenza di forte congiuntura economica negativa, le imprese in difficoltà possono anche ridurre in modo rilevante i propri margini di guadagno.

È possibile, quindi, che per le imprese in difficoltà si possa ridurre in modo significativo, ad esempio, la “*remunerazione*” degli addetti “*non dipendenti*” (soprattutto quella afferente lo stesso titolare dell’impresa) e, in taluni casi, non riuscire a coprire tutti i costi aziendali.

In presenza di tali comportamenti (che in alcuni casi potrebbero anche essere sintomatici di situazioni di “*marginalità economica*”) ci potrebbero essere riflessi sulle risultanze dei due indicatori di coerenza in argomento.

Al riguardo, si ricorda che è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all’Amministrazione Finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell’attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione “*Note aggiuntive*” del software GERICO.

In merito si osserva che la parte generale delle istruzioni della modulistica degli studi di settore, approvata per il periodo di imposta 2012, prevede che “*Nella scheda “Note aggiuntive” dell’applicazione GERICO è richiesta l’indicazione delle cause che hanno determinato l’attestazione della non congruità dei ricavi o dei compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall’applicazione degli studi di settore e/o delle cause che giustificano un’incoerenza rispetto agli indicatori economici individuati dai predetti studi*”.

Si evidenzia, inoltre, che già da qualche anno è stato realizzato un software, che verrà reso disponibile anche per il p.i. 2013, denominato “*Segnalazioni studi di settore*”, per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare l’eventuale scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

L’applicazione permetterà, quindi, ai contribuenti di comunicare all’Amministrazione finanziaria informazioni o elementi giustificativi in grado di spiegare, eventualmente, situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall’applicazione degli studi di settore, ovvero, afferenti

l'indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione.

Si fa presente, altresì, che i contribuenti, in fase di eventuale contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell'applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili a situazioni particolari o eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività.

Con l'occasione, infine, si ricorda che l'Agenzia delle Entrate ha più volte espresso la propria posizione riguardo alle cautele da osservare durante le attività di selezione e controllo dei soggetti che svolgono l'attività in condizioni di "marginalità economica". Con riferimento a tali situazioni, infatti, già nella circolare n. 31/E del 22 maggio 2007, è stato precisato che *"l'applicazione degli indicatori di normalità economica (in specie, il "Valore aggiunto per addetto" e la "Redditività dei beni mobili strumentali", ..... ) potrebbe comportare stime oggettivamente sproporzionate rispetto alla effettiva situazione del contribuente.... Laddove gli elementi necessari per individuare la "marginalità economica" siano già disponibili (in quanto segnalati – ed eventualmente asseverati - negli anzidetti sensi o comunque acquisibili dalle banche dati a disposizione degli Uffici), la situazione andrà valutata fin dal momento della selezione delle posizioni nei cui confronti effettuare l'accertamento basato sugli studi di settore. Più in particolare, nel caso di specie, la ragionevole certezza che il particolare strumento accertativo possa portare a distorsioni applicative deve comportare, in linea generale, l'adozione della massima cautela nel relativo utilizzo, privilegiando, ove il controllo sia comunque ritenuto opportuno, modalità istruttorie diverse. La condizione di marginalità, ove segnalata dal contribuente ed in presenza di scostamenti rilevanti tra i ricavi o compensi dichiarati e quelli stimati, può inoltre formare oggetto di specifici approfondimenti, preliminari alla selezione della posizione per l'accertamento basato sugli studi di settore"*.

Con riferimento alle criticità segnalate al punto IV del paragrafo che precede, si evidenzia che l'utilizzo di beni strumentali parziale, o limitato a determinati periodi dell'anno dovrebbe essere un fenomeno comune alla maggior parte delle imprese del comparto e, come tale, dovrebbe essere stato già preso in considerazione sia in sede di analisi discriminante che in fase di costruzione della funzione di regressione.

Inoltre, si evidenzia che, al fine di individuare l'entità dell'apporto dei beni strumentali alla produzione di ricavi, è stata analizzata, per ogni singolo cluster, la relazione esistente tra il valore dei beni strumentali ed i ricavi dichiarati. L'analisi ha consentito di individuare, per la variabile *"Valore dei beni strumentali"*, ove risultata significativa, una soglia massima distinta per gruppi omogenei, oltre la quale detta relazione non ha mostrato di avere un andamento stabile.

Il valore dei beni strumentali è stato conseguentemente utilizzato nella

funzione di regressione solo fino a concorrenza di tale valore massimo individuato.

Per quanto riguarda le osservazioni formulate al punto VIII, si segnala che questo tipo di costo non sembrerebbe un costo strettamente “*produttivo*”, ma correlato anche alle scelte di *marketing* dell’impresa. Il ritorno economico potrebbe effettivamente rilevare in periodi successivi a quello in cui è stato sostenuto, con una ricaduta sui margini che le imprese che non fanno promozione non dovrebbero avere. Al momento, tenuto conto che si è conclusa la fase di elaborazione dello studio, non si rileva la possibilità di inserire tale informazione nella descrizione dei *cluster*.

Infine, nel condividere la proposta di semplificare la modulistica degli studi di settore eliminando informazioni che non partecipano all’assegnazione al *cluster*, alla stima dei ricavi o al posizionamento della coerenza, si ritiene opportuno un momento di approfondimento in merito con le Organizzazioni interessate. Infatti, atteso che l’obiettivo è semplificare i modelli, per favorire il contribuente nella compilazione degli stessi, occorre tener presente che alcune informazioni sono state a suo tempo inserite, a volte su proposta delle stesse Associazioni, per il successivo utilizzo degli studi di settore in fase di controllo.

#### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L’illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WD14U a rappresentare le effettive modalità operative e l’ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell’articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all’articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell’Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell’articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d’imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19

maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

# VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

## STUDIO WD18U

**(Fabbricazione di prodotti in ceramica e terracotta, piastrelle e laterizi)**

### Codici attività:

**23.31.00 – Fabbricazione di piastrelle in ceramica per pavimenti e rivestimenti;**

**23.32.00 – Fabbricazione di mattoni, tegole ed altri prodotti per l'edilizia in terracotta;**

**23.41.00 – Fabbricazione di prodotti in ceramica per usi domestici e ornamentali.**

### **1) PREMESSA**

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WD18U (evoluzione dello studio di settore VD18U), con nota prot. n. RU 46939 del 16 aprile 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 7 e 21 maggio 2013, sono stati esaminati esempi rilevati dalla Banca Dati degli Studi di settore ed esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CONFARTIGIANATO;
- CNA;
- CONFINDUSTRIA ANDIL.

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. n. RU 122185 del 21 ottobre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WD18U.

Con nota del 30 ottobre 2013, l'ANDIL, Associazione Nazionale degli Industriali dei Laterizi, ha formulato le seguenti osservazioni:

1. in alcune realtà produttive la presenza di macchinari vetusti *“richiede senz'altro più manodopera e quindi maggiori costi per l'azienda rispetto a macchinari di recente tecnologia”*;
2. *“non viene data una adeguata valutazione dei diversi costi energetici. I costi per l'energia, il gas e l'autotrasporto del prodotto sono quelli che maggiormente caratterizzano il Settore dei laterizi e dall'attuale compilazione della scheda non sono forse pienamente apprezzabili”*;
3. *“un altro costo rilevante per le aziende, del quale lo Studio dovrebbe tenere maggiormente conto, è il costo dell'autotrasporto”*;
4. *“le PMI sono quelle che si devono dotare più di altre di servizi generali minimi (ad esempio almeno un manutentore, un elettricista/elettronico, un addetto alle consegne ed uno alla contabilità) con maggiori costi rispetto a quelle aziende di medio-grandi dimensioni che hanno più di un impianto e che riescono a gestire il personale in maniera diversa, con costi minori”*;
5. *“in questo contesto di mercato, calo delle vendite e della produzione di oltre il 50%, le aziende purtroppo non tagliano i costi proporzionalmente ai ricavi in quanto sperano nella ripresa che purtroppo non arriva”*;
6. *“i prezzi dei prodotti finiti non rispecchiano poi l'andamento di un mercato remunerativo”*;
7. *“vi è poi un aumento del costo dei combustibili e dei costi altissimi derivanti dal processo di accensione e spegnimento dei forni” e “più dell'80% delle aziende che hanno utilizzato o stanno utilizzando gli ammortizzatori sociali”*.

Considerato quanto sopra rappresentato, l'Organizzazione ha chiesto di *“prevedere un periodo di sospensione dello Studio”*, confidando, in subordine, che in sede di validazione dello stesso si tenga conto delle osservazioni formulate.

La CNA Artistico e Tradizionale e la CNA Costruzioni, con nota del 18 novembre 2013, nonché la Confartigianato Imprese Ceramica, con nota in pari data, hanno formulato le seguenti osservazioni, esprimendo un parere favorevole sullo studio a condizione che le stesse vengano accolte:

**A. Correttivi crisi**

*“Visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l’effettivo impatto della stessa sui periodi d’imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011)”;*

**B. Nuovi indicatori di coerenza**

*“I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione” a causa dell’attuale congiuntura economica fortemente negativa “determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore”.*

Nelle imprese individuali il cui unico addetto è il titolare, “il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d’esercizio” che è condizionato da “una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate” ma che “non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità. Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell’entrata in vigore del nuovo studio di settore”;

**C. Panorama del settore**

*“Parlando del settore ceramico è necessario distinguere prima di tutto tra i 5 settori che lo compongono: Ceramica Artistica, Piastrelle di ceramica, Ceramica sanitaria, Stoviglieria, Refrattari. Ciascuno di essi ha diverse peculiarità e diversi mercati di riferimento e quindi posizionamenti diversi nell’attuale quadro economico.*

*Il settore ceramico è caratterizzato per la sua localizzazione in distretti ognuno, secondo la specificità, insediato in territori ben circoscritti. Secondo la loro specificità questi distretti hanno risentito in maniera diversa dell’attuale crisi economica.”*

Il comparto risente della contrazione dei consumi, della flessione dei ricavi che non corrisponde ad una diminuzione dei costi, dell’ingresso nei mercati di aziende straniere che competono con le produzioni artistiche italiane e del crollo dell’export.

*“La variabile che pesa maggiormente nella funzione di regressione è quella dei Costi totali. In detta variabile pertanto pesano maggiormente i costi fissi che nel breve periodo faticano a scendere”;*

#### **D. Partecipazione a fiere**

*“Lo studio non rileva specificatamente le spese di promozione e di partecipazione a Fiere” che risultano spesso elevate e “quasi mai generano i ricavi attesi poiché le commesse ottenute sono inferiori a quelle attese e che lo studio prende in considerazione come possibilmente derivanti dalla partecipazione a Fiere”;*

#### **E. Costi di prototipazione**

*“Lo studio non rileva gli investimenti per le spese di prototipazione o consulenze di designer per lo sviluppo di nuove collezioni”;*

#### **F. Proposte**

*“Si propone di richiedere informazioni più puntuali relative a:*

- spese di promozione;*
- spese di partecipazione a fiere;*
- spese per cataloghi e depliant;*
- spese per viaggi commerciali per consolidamento contatti fieristici;*
- spese di prototipazione o consulenze di designer*

*per verificarne un’eventuale loro incidenza sulla stima dei ricavi.*

*Si propone inoltre di riservare un “correttivo” a favore di piccole botteghe (con caratteristiche di marginalità economica) gestite da titolari con età avanzata (già in pensione o che si stanno avvicinando al momento del pensionamento)”.*

### **3) VALUTAZIONI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE**

In relazione a quanto evidenziato dall’ANDIL nei punti sopra elencati, si formulano di seguito alcune considerazioni.

Sulla questione segnalata al punto 1 delle osservazioni, si fa presente che nel processo di elaborazione dello studio di settore WD18U viene tenuto conto del livello di obsolescenza dei beni strumentali. Infatti nel modello dello studio i macchinari devono essere indicati distintamente per classi di età. Nella funzione di ricavo il grado di vetustà degli stessi interviene a ridurre il peso della variabile “Valore dei beni strumentali” come fattore differenziale per quei cluster (n. 2 e 7) nei quali la stessa si è rivelata significativa.

Per quanto riguarda i punti 2 e 3, si evidenzia che il modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione dello studio di settore prevede, nella sezione “Altri elementi specifici” del Quadro D, appositi righe per l’indicazione dei consumi e dei costi di energia elettrica e gas. Tali voci, riportate anche nel Quadro F del modello insieme alle spese per autotrasporto, sono state

oggetto di analisi in fase di definizione della funzione di ricavo. La presenza dei citati costi è peraltro una caratteristica comune a tutte le imprese del settore dei laterizi e pertanto si ritiene che sia stata adeguatamente colta e rappresentata dallo studio WD18U.

Sulla questione avanzata al punto 4, si fa osservare che le imprese che compongono i diversi gruppi omogenei presentano una struttura organizzativa ed occupazionale molto simile che, proprio perché comune a tutti i soggetti che ricadono all'interno dei vari *cluster*, si ritiene sia stata adeguatamente colta e rappresentata dallo studio.

In merito ai punti 5, 6 e 7 delle osservazioni dell'ANDIL, si rimanda alle indicazioni fornite nel successivo paragrafo 4 "*Considerazioni finali*".

Per quanto infine attiene alla richiesta di "*prevedere un periodo di sospensione dello Studio*", si evidenzia che dall'analisi effettuate non sono emersi elementi che confermino la necessità o l'opportunità di operare nel senso prospettato dall'Organizzazione.

Con riferimento alle osservazioni formulate da CNA e CONFARTIGIANATO, si rappresenta quanto segue.

In merito ai punti A e C del precedente paragrafo, relativi, rispettivamente, all'auspicata adozione di interventi correttivi volti a consentire la rilevazione degli effetti prodotti dall'attuale crisi economica sul comparto ed alla situazione di grande difficoltà nella quale operano le imprese interessate, si rimanda alle indicazioni fornite nel successivo paragrafo 4 "*Considerazioni finali*".

Al riguardo, si fa presente che l'introduzione di correttivi basati su dati dichiarativi relativi al 2013, sostanzialmente volti a rendere lo studio il più possibile sensibile e fedele al veloce mutamento delle condizioni economiche, dovrebbe rispondere alla richiesta di utilizzare, per la costruzione del medesimo, una banca dati particolarmente aggiornata.

Con riferimento al punto C, si evidenzia altresì che la segmentazione del settore e le diversità sostanziali dei vari comparti sono ben note e colte in modo preciso dalla clusterizzazione, che individua, in particolare, le piccole realtà artigianali. Inoltre, la struttura dei costi è una caratteristica comune alle imprese del settore, pertanto è già colta nella definizione della funzione di regressione.

Sulla questione evidenziata al punto B del precedente paragrafo, si fa preliminarmente osservare che, ai fini della individuazione dei valori soglia che definiscono l'intervallo di coerenza economica, per ciascuno degli indicatori individuati dallo studio sono state esaminate preliminarmente le relative distribuzioni ventili, predisposte sulla base dati 2011, differenziate per gruppo omogeneo.

I valori delle soglie dei diversi indicatori sono stati individuati scegliendo quelli ritenuti economicamente più plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore, nel cluster specifico e, per gli indicatori per i quali è

previsto, anche in relazione alla presenza/assenza del personale dipendente.

In applicazione, per ogni singolo soggetto, i valori soglia di ogni indicatore di coerenza di tipo “*economico*” sono stati ottenuti come media, ponderata con le relative probabilità di appartenenza, dei valori di riferimento individuati per gruppo omogeneo.

L’analisi della normalità economica, invece, è mirata più propriamente ad individuare la correttezza dei dati dichiarati. A tal fine, per ogni singolo soggetto vengono calcolati indicatori economico-contabili da confrontare con i valori di riferimento che individuano le condizioni di normalità economica in relazione al gruppo omogeneo di appartenenza.

Pertanto, gli indicatori di coerenza denominati di “*normalità economica*” sono stati selezionati in base alla loro capacità di individuare anomalie nella relazione tra le voci contabili esaminate.

Anche per l’elaborazione della normalità economica è stato adottato il procedimento metodologico seguito per la coerenza economica (distribuzioni ventiliche, differenziate per gruppo omogeneo, individuazione dei valori delle soglie dei diversi indicatori effettuata scegliendo quelli che possono ritenersi economicamente plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore e nel cluster specifico).

Tanto premesso, si fa presente che l’obiettivo degli indicatori non è tanto “*determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese*” quanto, piuttosto, segnalare la coerenza economica rispetto ai valori minimi e massimi assumibili con riferimento a comportamenti, ritenuti “*normali*”, degli operatori del settore e la correttezza dei dati dichiarati ai fini dell’applicazione degli studi di settore.

In relazione, poi, agli effetti della congiuntura economica negativa sul funzionamento dei due indicatori citati al precedente punto B, “*Valore aggiunto per addetto non dipendente*” (o più propriamente, per gli studi in evoluzione, “*Margine per addetto non dipendente*”) e “*Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti*”, si ricorda che la base dati di riferimento è il 2011, anno già interessato dalla crisi economica e, quindi, i fenomeni prospettati dovrebbero essere già stati in parte colti dallo studio in argomento.

Chiaramente, la valutazione della coerenza economica del comportamento del contribuente, attraverso alcuni indici significativi individuati per i singoli studi di settore, non esclude certamente la possibilità di tener conto, da parte degli uffici dell’Amministrazione finanziaria, del fatto che, in presenza di forte congiuntura economica negativa, le imprese in difficoltà possono anche ridurre in modo rilevante i propri margini di guadagno.

È possibile, quindi, che per le imprese in difficoltà si possa ridurre in modo significativo, ad esempio, la “*remunerazione*” degli addetti “*non*

*dipendenti*” (soprattutto quella afferente lo stesso titolare dell’impresa) e, in taluni casi, non riuscire a coprire tutti i costi aziendali.

In presenza di tali comportamenti (che in alcuni casi potrebbero anche essere sintomatici di situazioni di “*marginalità economica*”) ci potrebbero essere riflessi sulle risultanze dei due indicatori di coerenza in argomento.

Al riguardo, si ricorda che è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all’Amministrazione finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell’attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione “*Note aggiuntive*” del software GERICO.

In merito si osserva che la parte generale delle istruzioni della modulistica degli studi di settore, approvata per il periodo di imposta 2012, prevede che “*Nella scheda “Note aggiuntive” dell’applicazione GERICO è richiesta l’indicazione delle cause che hanno determinato l’attestazione della non congruità dei ricavi o dei compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall’applicazione degli studi di settore e/o delle cause che giustificano un’incoerenza rispetto agli indicatori economici individuati dai predetti studi*”.

Si evidenzia, inoltre, che già da qualche anno è stato realizzato un software, che verrà reso disponibile anche per il p.i. 2013, denominato “*Segnalazioni studi di settore*”, per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare l’eventuale scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

L’applicazione permetterà, quindi, ai contribuenti di comunicare all’Amministrazione finanziaria informazioni o elementi giustificativi in grado di spiegare, eventualmente, situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall’applicazione degli studi di settore, ovvero, afferenti l’indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione.

Si fa presente, altresì, che i contribuenti, in fase di eventuale contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell’applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili a situazioni particolari o eccezionali verificatesi nello svolgimento dell’attività.

Con l’occasione, infine, si ricorda che l’Agenzia delle Entrate ha più volte espresso la propria posizione riguardo alle cautele da osservare durante le attività di selezione e controllo dei soggetti che svolgono l’attività in condizioni di “*marginalità economica*”. Con riferimento a tali situazioni, infatti, già nella circolare n. 31/E del 22 maggio 2007, è stato precisato che “*l’applicazione degli indicatori di normalità economica (in specie, il “Valore aggiunto per addetto” e la “Redditività dei beni mobili strumentali”, .....)* potrebbe comportare stime oggettivamente sproporzionate rispetto alla effettiva situazione del contribuente.... Laddove gli elementi necessari per individuare la “*marginalità economica*” siano già disponibili (in quanto segnalati – ed eventualmente

*asseverati - negli anzidetti sensi o comunque acquisibili dalle banche dati a disposizione degli Uffici), la situazione andrà valutata fin dal momento della selezione delle posizioni nei cui confronti effettuare l'accertamento basato sugli studi di settore. Più in particolare, nel caso di specie, la ragionevole certezza che il particolare strumento accertativo possa portare a distorsioni applicative deve comportare, in linea generale, l'adozione della massima cautela nel relativo utilizzo, privilegiando, ove il controllo sia comunque ritenuto opportuno, modalità istruttorie diverse. La condizione di marginalità, ove segnalata dal contribuente ed in presenza di scostamenti rilevanti tra i ricavi o compensi dichiarati e quelli stimati, può inoltre formare oggetto di specifici approfondimenti, preliminari alla selezione della posizione per l'accertamento basato sugli studi di settore”.*

Con riferimento a quanto evidenziato ai punti D ed E, si rappresenta, in via preliminare, che le spese per la partecipazione a fiere e mostre, nonché quelle di prototipazione e per consulenze di *designer*, potrebbero normalmente essere sostenute dalle imprese più strutturate del settore.

Si rinvia, altresì, anche con riferimento alle situazioni di marginalità economica delle imprese gestite da titolari con età avanzata segnalate al punto F, alle indicazioni fornite nella risposta ai punti A e C.

Relativamente alle proposte formulate al punto F ci si riserva di valutare l'opportunità di prevedere l'inserimento delle informazioni richieste nel modello in occasione della predisposizione del quadro “Z” relativo alla prossima evoluzione dello studio, anche a seguito del consueto confronto con le diverse Organizzazioni interessate.

#### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WD18U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7,

della legge n. 146 del 1998, “...*al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali*”.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

# VERBALE DELLE RIUNIONI DI PRESENTAZIONE E ANALISI DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE IN EVOLUZIONE PER IL PERIODO D'IMPOSTA 2013

## STUDIO WD34U

### (Fabbricazione e riparazione di protesi dentarie)

#### Codice Attività:

**32.50.20 - Fabbricazione di protesi dentarie.**

#### **1) PREMESSA**

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa del 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi di settore è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare correttamente la realtà economica alla quale si riferiscono.

Il calendario degli incontri è stato pubblicato sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate, nella sezione "*Studi di settore*". Di tale pubblicazione è stata data comunicazione ai componenti della Commissione degli Esperti con e-mail del 27 marzo 2013. Successivamente, si è proceduto ad aggiornare tale calendario sul sito internet dell'Agenzia delle Entrate tenendo conto delle diverse esigenze emerse.

Relativamente allo studio WD34U (evoluzione dello studio di settore VD34U), con nota prot. n. RU 107724 del 17 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 14 e 30 ottobre 2013, sono stati esaminati sia esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore sia esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

Alle riunioni hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e delle seguenti Associazioni:

- CONFARTIGIANATO IMPRESE;
- CONFARTIGIANATO IMPRESE VENETO;
- ANTLO/CASARTIGIANI;
- CASARTIGIANI;

- CNA;
- CONFARTIGINATO ODONTOTECNICI.

## **2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI**

Con nota prot. n. RU 127357 del 31 ottobre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WD34U.

La CNA, CONFARTIGINATO IMPRESE ODONTOTECNICI, ANTLO/CASARTIGIANI, e FEDERBIOMEDICA CONFESERCENTI, con nota congiunta del 15 novembre 2013, hanno fatto pervenire le loro osservazioni sulla revisione dello studio WD34U.

In particolare, le Associazioni hanno formulato analoghe considerazioni di seguito riportate.

### **1) Correttivi crisi**

*Tenuto conto del “perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l’effettivo impatto della stessa sui periodi d’imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011)”.*

### **2) Nuovi indicatori di coerenza**

*“I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.*

*Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l’impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.*

*Ciò determina, in primis, una riduzione del “Valore aggiunto per addetto non dipendente” ed, inoltre, l’impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando così significative incoerenze anche nell’Indice di “copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”.*

*Conseguentemente, l’individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.*

*Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente*

viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.

Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore”.

### **3) Concorrenza low-cost e franchising**

“La grande diffusione dei centri low cost destabilizza il tessuto produttivo. Chi opera nelle vicinanze risente, più degli altri, di una forte concorrenza che costringe tali soggetti a ridurre i propri prezzi o a ridurre notevolmente i volumi realizzati. Si ritiene pertanto che debba comunque essere monitorato il fenomeno sull'intero territorio nazionale, al fine di poter classificare a seconda della densità dei centri low-cost, e poter valutare l'eventuale introduzione di correttivi territoriali ad hoc. Abbinata all'analisi del territorio extra studi, si ritiene comunque necessario cercare di rilevare elementi utili al riguardo anche direttamente nel modello dello studio di settore introducendo specifiche informazioni ora non presenti. Tenuto conto quindi che la definizione di low-cost può risultare difficoltosa in quanto soggettiva e quindi non utilizzabile ai fini dell'analisi dello studio ritiene possa essere utilizzata la terminologia di “franchising” che consente almeno di monitorarne una buona parte.

Conseguentemente al fine di monitorare almeno parte del fenomeno, si richiede l'inserimento nel modello dello studio, della barratura di una specifica casella, se vi è la “presenza nel raggio di 40 km dallo studio odontotecnico di uno o più centri in franchising”. In attesa che tale informazione possa eventualmente essere analizzata nella prossima revisione si ritiene che della vicinanza a centri low-cost/franchising debbano esserne informati gli uffici territoriali che ne dovranno tenere conto in sede di eventuale contraddittorio con le imprese”.

### **4) Attività svolta nei confronti di low-cost e franchising**

“Una ulteriore problematica è rappresentata dagli odontotecnici che operano nei confronti dei centri low-cost e/o franchising che hanno una bassissima marginalità. Al fine di cogliere tali soggetti ed isolarli in un eventuale specifico cluster nella prossima revisione, si ritiene debba essere inserita nel modello, all'interno della sezione “Tipologia di clientela”, anche la % dei ricavi realizzati con “Centri in franchising”. Di tali questioni occorre che siano fornite indicazioni di cautela agli Uffici territoriali ai fini di tenerne conto nell'eventuale contraddittorio”.

### **5) Attività svolta in conto proprio in conto terzi**

*“Nel nuovo modello di studio è presente la richiesta di dettagliare le modalità di svolgimento dell’attività (se in conto proprio o in conto terzi).*

*Tale formulazione, come emerso dall’analisi dei casi analizzati durante le riunioni, hanno determinato una incomprensione del concetto di conto proprio e conto terzi. L’interpretazione corretta di conto proprio è quando l’attività è svolta nei confronti dell’odontoiatra o di studi medici, mentre sono da considerare conto terzi l’attività svolta nei confronti di altri studi odontotecnici.*

*Al fine di evitare il più possibile quindi errori nella compilazione del modello devono essere precisate meglio le istruzioni alla compilazione dei righe citati ed eventualmente valutare la fattibilità di inserire controlli procedurali in fase di compilazione del modello stesso”.*

#### **6) Lavorazione affidate a terzi**

*“Seppure non generalizzato è diffuso il fenomeno di accettare commesse che successivamente sono affidate a terzi e sui quali non sono conseguiti adeguati margini. In presenza di tali situazioni, lo studio può determinare una sovrastima dei ricavi dovuta al fatto che la possibile minore marginalità del costo per le lavorazioni affidate a terzi, pur presente nel modello dello studio (rif. C03) non ha consentito di introdurre correttivi al riguardo. Al fine di tenere conto di tale situazione è opportuno sia riportato nella descrizione di ogni cluster il dato relativo all’incidenza del costo medio delle lavorazioni affidate a terzi ovvero della loro incidenza percentuale sul costo del venduto/costo per la produzione dei servizi. Tale informazione consentirebbe alle imprese, ma anche agli uffici territoriali, di avere un punto di riferimento per capire se l’impresa è stata maggiormente incisa, rispetto alla media del cluster”.*

#### **7) Indicazione dei materiali di consumo**

*“La puntuale compilazione della sezione dei “materiali di consumo” impiegati nell’attività comporta non pochi problemi alle imprese con notevoli rischi di errore nell’indicazione degli stessi “quantità consumata” da indicare nel modello (espressa in grammi, kg, numero, ecc.). Tenuto conto che tali dati non sono rilevanti né nella formazione dei cluster, né nella stima dei ricavi, si ritiene che la sezione possa essere trasformata in una più semplice barratura di caselle dei materiali senza indicazione delle quantità consumate. In ogni caso si ritiene debba essere eliminato dall’elenco la componente “gessi” in quanto superflua poiché da tutti utilizzata”.*

#### **8) Beni Strumentali**

*“L’attuale formulazione del modello prevede la suddivisione delle tipologie di beni distinguendo gli stessi per fasce di valore:*

*I valori delle fasce derivano dalla definizione degli stessi dalla conversione dalla lira all’euro. In ottica di semplificazione si ritiene quindi che le fasce possano essere definite con valori arrotondati espressi in € e quindi più semplici da utilizzare (es.: 1.033 in 1.000 €, 10.329 in €10.000)”.*

### **9) Aumento del costo di talune materie prime**

*“Dopo il 2011 alcune materie prime (es.: oro, platino, palladio, ecc.) sono aumentate riducendo la marginalità in quanto non sempre è stato possibile trasferire sul ricavo l’aumento subito dalle imprese sul costo dei materiali. Utile a cogliere tale fenomeno potrebbe essere il monitoraggio dell’andamento dei prezzi dei metalli preziosi, con cadenza annuale, al fine di valutarne il loro andamento ed eventualmente introdurre adeguati correttivi allo studio di settore.*

*Infine si richiede in un’ottica di semplificazione, ridurre il numero delle informazioni richieste laddove queste non siano rilevanti nell’analisi discriminante (assegnazione al cluster) e/o nella stima dei ricavi”.*

### **3) VALUTAZIONI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE**

In relazione alle osservazioni formulate congiuntamente dalla CNA, CONFARTIGINATO IMPRESE ODONTOTECNICI, CONFESERCENTI, ANTLO/CASARTIGIANI e FEDERBIOMEDICA, si rappresenta quanto segue.

Per quanto riguarda il punto 1), in ordine all’auspicata adozione di interventi correttivi volti a consentire la rilevazione degli effetti della crisi economica sul comparto, si rimanda alle indicazioni fornite nel successivo paragrafo 4 “*Considerazioni finali*”. Al riguardo, si fa presente che l’introduzione di correttivi basati su dati relativi al 2013, sostanzialmente volti a rendere lo studio il più possibile sensibile e fedele al veloce mutamento delle condizioni economiche, dovrebbe rispondere alla richiesta di utilizzare, per la costruzione del medesimo, una banca dati particolarmente aggiornata.

Sulla questione evidenziata al punto 2 del precedente paragrafo, si fa preliminarmente osservare che, ai fini della individuazione dei valori soglia che definiscono l’intervallo di coerenza economica, per ciascuno degli indicatori individuati dallo studio sono state esaminate preliminarmente le relative distribuzioni ventiliche, predisposte sulla base dati 2011, differenziate per gruppo omogeneo.

I valori delle soglie dei diversi indicatori sono stati individuati scegliendo quelli ritenuti economicamente più plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore, nel *cluster* specifico e, per gli indicatori per i quali è previsto, anche in relazione alla presenza/assenza del personale dipendente.

In applicazione, per ogni singolo soggetto, i valori soglia di ogni indicatore di coerenza di tipo “*economico*” sono stati ottenuti come media, ponderata con le relative probabilità di appartenenza, dei valori di riferimento individuati per gruppo omogeneo.

L’analisi della normalità economica, invece, è mirata più propriamente ad individuare la correttezza dei dati dichiarati. A tal fine, per ogni singolo soggetto vengono calcolati indicatori economico-contabili da confrontare con i valori di

riferimento che individuano le condizioni di normalità economica in relazione al gruppo omogeneo di appartenenza.

Pertanto, gli indicatori di coerenza denominati di “*normalità economica*” sono stati selezionati in base alla loro capacità di individuare anomalie nella relazione tra le voci contabili esaminate.

Anche per l’elaborazione della normalità economica è stato adottato il procedimento metodologico seguito per la coerenza economica (distribuzioni ventiliche, differenziate per gruppo omogeneo, individuazione dei valori delle soglie dei diversi indicatori effettuata scegliendo quelli che possono ritenersi economicamente plausibili con riferimento alle pratiche osservabili nel settore e nel cluster specifico).

Tanto premesso, si fa presente che l’obiettivo degli indicatori non è tanto “*determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese*” quanto, piuttosto, segnalare la coerenza economica rispetto ai valori minimi e massimi assumibili con riferimento a comportamenti, ritenuti “*normali*”, degli operatori del settore e la correttezza dei dati dichiarati ai fini dell’applicazione degli studi di settore.

In relazione, poi, agli effetti della congiuntura economica negativa sul funzionamento dei due indicatori citati al precedente punto 2, “*Valore aggiunto per addetto non dipendente*” (o più propriamente, per gli studi in evoluzione, “*Margine per addetto non dipendente*”) e “*Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti*”, si ricorda che la base dati di riferimento è il 2011, anno già interessato dalla crisi economica e, quindi, i fenomeni prospettati dovrebbero essere già stati in parte colti dallo studio in argomento.

Chiaramente, la valutazione della coerenza economica del comportamento del contribuente, attraverso alcuni indici significativi individuati per i singoli studi di settore, non esclude certamente la possibilità di tener conto, da parte degli uffici dell’Amministrazione Finanziaria, del fatto che, in presenza di forte congiuntura economica negativa, le imprese in difficoltà possono anche ridurre in modo rilevante i propri margini di guadagno.

È possibile, quindi, che per le imprese in difficoltà si possa ridurre in modo significativo, ad esempio, la “*remunerazione*” degli addetti “*non dipendenti*” (soprattutto quella afferente lo stesso titolare dell’impresa) e, in taluni casi, non riuscire a coprire tutti i costi aziendali.

In presenza di tali comportamenti (che in alcuni casi potrebbero anche essere sintomatici di situazioni di “*marginalità economica*”) ci potrebbero essere riflessi sulle risultanze dei due indicatori di coerenza in argomento.

Al riguardo, si ricorda che è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all’Amministrazione Finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello

svolgimento dell'attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione *“Note aggiuntive”* del software GERICO.

In merito si osserva che la parte generale delle istruzioni della modulistica degli studi di settore, approvata per il periodo di imposta 2012, prevede che *“Nella scheda “Note aggiuntive” dell'applicazione GERICO è richiesta l'indicazione delle cause che hanno determinato l'attestazione della non congruità dei ricavi o dei compensi dichiarati rispetto a quelli derivanti dall'applicazione degli studi di settore e/o delle cause che giustificano un'incoerenza rispetto agli indicatori economici individuati dai predetti studi”*.

Si evidenzia, inoltre, che già da qualche anno è stato realizzato un software, che verrà reso disponibile anche per il p.i. 2013, denominato *“Segnalazioni studi di settore”*, per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare l'eventuale scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

L'applicazione permetterà, quindi, ai contribuenti di comunicare all'Amministrazione finanziaria informazioni o elementi giustificativi in grado di spiegare, eventualmente, situazioni di non congruità, non normalità o non coerenza risultanti dall'applicazione degli studi di settore, ovvero, afferenti l'indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione.

Si fa presente, altresì, che i contribuenti, in fase di eventuale contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell'applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili a situazioni particolari o eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività.

Con l'occasione, infine, si ricorda che l'Agenzia delle Entrate ha più volte espresso la propria posizione riguardo alle cautele da osservare durante le attività di selezione e controllo dei soggetti che svolgono l'attività in condizioni di *“marginalità economica”*. Con riferimento a tali situazioni, infatti, già nella circolare n. 31/E del 22 maggio 2007, è stato precisato che *“l'applicazione degli indicatori di normalità economica (in specie, il “Valore aggiunto per addetto” e la “Redditività dei beni mobili strumentali”, ..... ) potrebbe comportare stime oggettivamente sproporzionate rispetto alla effettiva situazione del contribuente.... Laddove gli elementi necessari per individuare la “marginalità economica” siano già disponibili (in quanto segnalati – ed eventualmente asseverati - negli anzidetti sensi o comunque acquisibili dalle banche dati a disposizione degli Uffici), la situazione andrà valutata fin dal momento della selezione delle posizioni nei cui confronti effettuare l'accertamento basato sugli studi di settore. Più in particolare, nel caso di specie, la ragionevole certezza che il particolare strumento accertativo possa portare a distorsioni applicative deve comportare, in linea generale, l'adozione della massima cautela nel relativo utilizzo, privilegiando, ove il controllo sia comunque ritenuto opportuno,*

*modalità istruttorie diverse. La condizione di marginalità, ove segnalata dal contribuente ed in presenza di scostamenti rilevanti tra i ricavi o compensi dichiarati e quelli stimati, può inoltre formare oggetto di specifici approfondimenti, preliminari alla selezione della posizione per l'accertamento basato sugli studi di settore”.*

Sulle osservazioni relative ai punti 3, 4, 6 e 9, ci si riserva di valutare l'opportunità di inserire un'attenzione agli Uffici sulla problematica segnalata nella circolare annuale sugli studi di settore, anche a seguito della ricezione di ulteriore documentazione in merito da parte delle Organizzazioni interessate.

In relazione alle questioni prospettate, si evidenzia anche che, come già rappresentato in precedenza, è sempre possibile (ed opportuno) comunicare all'Amministrazione Finanziaria situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività attraverso la compilazione, in sede di trasmissione del modello studi di settore, della sezione “*Note aggiuntive*” del software GERICO; inoltre, i contribuenti, in fase di contraddittorio, possono sempre dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell'applicazione degli studi di settore possono essere riconducibili a situazioni eccezionali verificatesi nello svolgimento dell'attività. Si ricorda infine che già da qualche anno è stato realizzato un software, che verrà realizzato anche per il p.i. 2013, denominato “*Segnalazioni studi di settore*”, per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare l'eventuale scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore, entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

Chiaramente, le proposte di integrazione della modulistica (punto 4 delle osservazioni) saranno oggetto del consueto confronto ed approfondimento con le diverse Organizzazioni di categoria interessate in fase di predisposizione dei quadri Z da utilizzare per la prossima evoluzione dello studio.

In particolare si valuterà di prevedere un'informazione relativa alla “*Presenza nel raggio di 40 km dallo studio odontotecnico di uno o più centri in franchising (barrare la casella)*” e di ampliare la sezione relativa alla “*Tipologia della clientela*”, al fine di individuare i soggetti che operano per i “*Centri in franchising*”.

In merito al punto 6 delle osservazioni, si fa presente che la variabile “*Costo sostenuto per le lavorazioni affidate a terzi*”, nello studio in esame non è risultata determinante nell'individuazione dei gruppi omogenei. Inoltre, anche nella definizione delle funzioni di ricavo, la variabile in argomento non ha mostrato significatività statistica tale da dar luogo a specifici differenziali. Al riguardo si evidenzia che, dalle analisi effettuate sui soggetti che presentavano incidenza delle lavorazioni affidate a terzi sui costi totali maggiore del 10%, non sono emerse differenze significative in termini di congruità.

Alla luce dei risultati sopra riportati, non sembrerebbe opportuno inserire nella descrizione dei *cluster* i dati riguardanti l'incidenza delle *“Lavorazioni affidate a terzi”* sul *“Costo del venduto/Costo per la produzione di servizi”*.

Per quanto concerne il punto 5, in relazione all'auspicata integrazione delle istruzioni in merito alla distinzione fra attività svolta in conto proprio e in conto terzi e la previsione di specifici controlli, ci si riserva di effettuare gli opportuni approfondimenti e si invitano le Organizzazioni a far pervenire proposte in merito.

In merito alle osservazioni formulate al punto 7 e al punto 9, nel condividere la proposta di semplificare il Modello dello studio WD34U eliminando informazioni che non *“incidono né nell'assegnazione al cluster né nella stima dei ricavi”*, si ritiene opportuno un momento di approfondimento in merito con le Organizzazioni interessate. Infatti, atteso che l'obiettivo è semplificare i modelli, per favorire il contribuente nella compilazione degli stessi, occorre tener presente che alcune informazioni sono state a suo tempo inserite, a volte su proposta delle stesse Associazioni, per il successivo utilizzo degli studi di settore in fase di controllo.

Infine, nell'ottica della predetta semplificazione si ritiene di poter accogliere la richiesta delle Organizzazioni evidenziata al precedente punto 8 e, quindi, di prevedere una modifica delle classi di valore in base alle quali sono distinti i beni strumentali in sede di predisposizione del futuro modello.

#### **4) CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WD34U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, si rinvia alla Commissione degli Esperti, per il relativo parere, il prototipo oggetto di esame, rilevando la sostanziale capacità dello studio di settore di rappresentare compiutamente la realtà economica di riferimento.

In relazione agli eventuali interventi correttivi finalizzati a cogliere gli effetti della crisi, si rinvia ad una successiva riunione della Commissione degli Esperti a seguito delle opportune analisi in corso di effettuazione, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008 che prevede, in deroga all'articolo 1, comma 1, del d.P.R. n. 195 del 1999, la possibilità che gli studi di settore siano integrati con decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze, previo parere della Commissione degli Esperti, istituita ai sensi dell'articolo 10, comma 7, della legge n. 146 del 1998, *“...al fine di tenere conto degli effetti della crisi economica e dei mercati, con particolare riguardo a determinati settori o aree territoriali”*.

Al riguardo, si ricorda che già per gli studi di settore applicabili ai periodi d'imposta 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012 a seguito delle analisi effettuate, sono stati introdotti appositi correttivi con i decreti ministeriali, rispettivamente, 19 maggio 2009, 20 maggio 2010, 7 giugno 2011, 13 giugno 2012 e 23 maggio 2013.

Roma, 28 novembre 2013

**DOCUMENTAZIONE  
PER LA COMMISSIONE DEGLI ESPERTI  
PER LA VALIDAZIONE DEGLI STUDI DI SETTORE**

**ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE**

**Pareri**

Roma, 28 novembre 2013

Prot.CNA n. 12/GR/mlt/2013

Roma, 12 novembre 2013

Egr. Capo Ufficio

**Dr. Massimo VARRIALE**  
**AGENZIA DELLE ENTRATE**

Direzione Centrale Accertamento  
Settore Governo dell'accertamento  
Ufficio Studi di settore

e mail: [dc.acc.studisetore@agenziaentrate.it](mailto:dc.acc.studisetore@agenziaentrate.it)

**p.c. Spett.le SOSE**

- Dott.ssa Marina Eusebio ([meusebio@sose.it](mailto:meusebio@sose.it))

- Dott. Fabio Zaccaria ([fzaccaria@sose.it](mailto:fzaccaria@sose.it))

## **OGGETTO: Parere e osservazioni sulla revisione dello studio WD01U**

A seguito della Vs. richiesta di cui al prot. 0093398 del 31/07/2013, siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione dello studio di settore da VD01U in WD01U.

Sulla revisione dello studio si ritiene di esprimere un parere favorevole se recepite le osservazioni di seguito riportate ed emerse anche nel corso delle riunioni di validazione.

### **Correttivi crisi**

Visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011).

### **Nuovi indicatori di coerenza**

I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.

Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l'impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.

Ciò determina, *in primis*, una riduzione del "Valore aggiunto per addetto non dipendente" ed, inoltre, l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell'*Indice di "copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti"*.

Conseguentemente, l'individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.

Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica. Aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità. Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore.

#### **Svolgimento dell'attività – consegne giornaliere**

Nello studio non è distintamente analizzata la modalità operativa delle imprese del cluster 5- *Imprese specializzate nella produzione di prodotti lievitati da forno*, che effettuano consegne giornaliere. Tale modalità operativa comporta la necessità di un parco automezzi superiore alla media del cluster complessivamente considerato. Conseguentemente ciò può determinare una maggior stima di ricavi. Necessita al riguardo l'inserimento in circolare dell'Agenzia per gli Uffici territoriali, di una cautela nella trattazione di tali situazioni nell'eventuale contraddittorio. Allo scopo di rilevarne l'incidenza e di valutarne l'effetto si propone di inserire nel modello la richiesta di indicare la "**% dei ricavi derivante da consegne giornaliere**".

#### **Svolgimento dell'attività – presso mercati e/o fiere**

Non è distintamente analizzata la modalità operativa delle imprese che operano in tutto o in parte in mercati/fiere. Ciò potrebbe determinare criticità nell'applicazione dello studio e nella relativa stima dei ricavi. Necessita al riguardo l'inserimento in circolare dell'Agenzia per gli Uffici territoriali, di una cautela nella trattazione di tali situazioni nell'eventuale contraddittorio. E' altresì necessario esplicitare nelle istruzioni alla compilazione dei modelli dove devono indicare tali imprese nel quadro F degli elementi contabili i costi sostenuti presso le piazze/fiere/mercati che possono essere anche comprensivi dei servizi di luce, acqua, ecc. Per cogliere il fenomeno, anche per la futura revisione, potrebbe essere inserito nel modello la richiesta di indicare la "% dei ricavi derivanti da vendite in fiere/mercati, ecc."

#### **Modalità organizzativa – Materiali di produzione**

Pur essendo presente l'informazione relativa all'incidenza percentuale delle **Materie prime** e dei **Semilavorati** impiegati come **Materiali di produzione**, non è analizzata distintamente ai fini di cogliere l'eventuale diversa marginalità delle imprese. Vi sono infatti imprese che acquistano le materie prime a costi inferiori rispetto alle imprese che acquistano i semilavorati (es.: surgelati), anche se poi sostengono maggiori costi di trasformazione (es.: energia, lavoro). L'utilizzo nello studio della variabile *Costi totali* determina una inevitabile rilevanza media ai fini della stima dei ricavi, indipendente dall'utilizzo di materie prime o di semilavorati. In attesa che tale informazione sia oggetto di analisi nella prossima revisione dello studio, occorre siano fornite attraverso circolare dell'Agenzia indicazioni di cautela nella gestione delle posizioni in contraddittorio.

#### **Aumento dei relativi agli imballaggi**

Rispetto alla base dati assunta per la revisione dello studio sono aumentati in maniera rilevante i costi relativi agli imballaggi utilizzati nello svolgimento dell'attività. Considerato che tale aumento è rimasto a carico delle imprese che non li hanno scaricati sul cliente aumentando i prezzi, si possono determinare sovrastime dei ricavi con l'attuale studio di settore.

Occorre quindi che l'andamento e le incidenze di tali costi siano considerati e neutralizzati prima dell'applicazione dello studio dal 2013.

### **Aumento dei costi fissi delle strutture aziendali**

Rispetto alla base dati assunta per la revisione dello studio sono aumentati i costi delle strutture aziendali che possono determinare una sovrastima dei ricavi in quanto rilevano nelle spese per "acquisti di servizi".

Ci si riferisce all'aumento dei costi energetici (energia elettrica e gas) e le spese generali quali l'introduzione, ad esempio, della TARES.

Occorre quindi che l'andamento e le incidenze di tali costi siano considerati e neutralizzati prima dell'applicazione dello studio dal 2013.

### **Proposte di modifica del modello dello studio**

Negli corso degli anni, al fine di cogliere sempre maggiori aspetti e particolarità delle imprese, sono state inserite nei modelli richieste di dati ed informazioni che oggi possono ritenersi superflue e fonte di rischi di errori nella compilazione degli stessi. In un'ottica di **semplificazione** potrebbero essere eliminate o accorpate informazioni che non incidono né nell'assegnazione al cluster né nella stima dei ricavi.

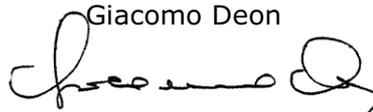
Si potrebbe, ad esempio:

- eliminare la **suddivisione del valore dei beni strumentali per fasce di età**, visto che l'analisi effettuata non ha fornito elementi utili per la diversificazione delle imprese del settore;
- eliminare, nel quadro B, la richiesta del **numero di posti a sedere interni ed esterni**. Ciò in considerazione del fatto che tali informazioni erano rilevanti ma per le imprese oggetto di "migrazione" allo studio WG37U;
- eliminare, nel quadro B, la richiesta dei **prezzi** relativi ai prodotti. Ciò in considerazione del fatto che tali informazioni erano rilevanti ma per le imprese oggetto di "migrazione" allo studio WG37U;
- nel quadro C, potrebbe essere accorpata la **Tipologia di clientela** relativa al **Hard discount** con la **Grande distribuzione organizzata e distribuzione organizzata**, vista la scarsa rilevanza di tali informazioni;
- eliminare il rigo relativo alla **Tipologia di clientela: Enti pubblici e privati, comunità, convivenze**
- Ricomprendere le **mense** nel rigo relativo alla **Tipologia di clientela: Ristoranti e pubblici esercizi**.

Cordiali saluti.

**CNA Alimentare**  
Il Presidente  
Mirco Della Vecchia  


**Confartigianato Alimentazione**  
Il Presidente  
Giacomo Deon



Prot.CNA n.13/GR/mlt/2013

Roma, 12 Novembre 2013

Egr. Capo Ufficio

**Dr. Massimo VARRIALE**  
**AGENZIA DELLE ENTRATE**

Direzione Centrale Accertamento  
Settore Governo dell'accertamento  
Ufficio Studi di settore

e mail: [dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it](mailto:dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it)

**p.c. Spett.le SOSE**

- Dott.ssa Marina Eusebio ([meusebio@sose.it](mailto:meusebio@sose.it))  
- Dott. Fabio Zaccaria ([fzaccaria@sose.it](mailto:fzaccaria@sose.it))

**OGGETTO: Parere e osservazioni sulla revisione dello Studio di settore WD02U**

**Codici di attività: 10.73.00 - Produzione di paste alimentari, di cuscus e di prodotti farinacei simili**  
**10.85.05 - Produzione di piatti pronti a base di pasta**

Con riferimento alla Vs. richiesta di cui al prot. n. 0093673 del 31/07/2013 siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione dello studio di settore WD02U.

Sulla revisione dello studio si ritiene di esprimere un parere favorevole se accolte le osservazioni di seguito riportate ed emerse anche nel corso delle riunioni di validazione.

**Correttivi crisi**

Visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011).

**Nuovi indicatori di coerenza**

I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.

Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l'impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.

Ciò determina, *in primis*, una riduzione del "Valore aggiunto per addetto non dipendente" ed, inoltre, l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell'Indice di "copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti".

Conseguentemente, l'individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.

Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica. Aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.

Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore.

### **Osservazioni emerse**

Nel corso dell'analisi del prototipo emerge che lo studio riesce abbastanza a cogliere le attività esercitate dalle imprese, individuando con un buon grado di precisione la stima dei ricavi purché, nella compilazione del quadro degli elementi specifici dell'attività, le informazioni relative alle materie prime e ai prodotti ottenuti siano tra loro coerenti, risultando così corretta l'assegnazione al cluster di riferimento.

Tuttavia, in alcuni esempi è stata rilevata la difficoltà dello studio di cogliere correttamente le imprese laddove nella produzione di pasta fresca e pasta ripiena con vendita sia alla distribuzione che al dettaglio, prevale, per l'assegnazione ai cluster di riferimento, la tipologia del prodotto con ripieno (Cluster 4) rispetto alla modalità di vendita (cluster 6). In pratica non assume importanza la modalità di vendita nell'assegnazione ai cluster di riferimento.

In sostanza, nell'analisi discriminante prevale il fattore rappresentato dalla tipologia di prodotto, ritenuto di maggior valore, risultando ininfluenza l'altro fattore rappresentato dalla modalità di vendita, se alla distribuzione e/o al dettaglio.

Ciò ha provocato che, negli esempi considerati, il risultato sia stato di non congruità e di non coerenza.

### **La problematica "Piatti pronti"**

Inoltre rileviamo che l'indicazione nel questionario dell'utilizzo di materie prime diverse dalla farina e dall'uovo (carni, salumi, vegetali, prodotti lattiero-caseari etc.) comporta l'attribuzione del soggetto nel cluster 4 ritenendo le materie prime di cui sopra necessarie per la farcitura della pasta fresca. In effetti quelle materie prime per effetto dell'ampliamento dell'offerta sono molto spesso utilizzate per produrre "piatti pronti" non a base di pasta. Considerando la diversa marginalità derivante dalla vendita di tali prodotti, si ritiene utile monitorare il fenomeno.

### **I prodotti a base di pasta surgelata**

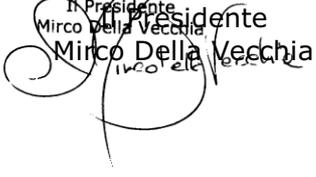
Inoltre, nello studio manca la richiesta di informazione circa la presenza di produzione di pasta e/o di prodotti a base di pasta surgelata. Si suggerisce di inserire tale informazione poiché i margini sulla vendita di prodotti surgelati sono più bassi rispetto a quelli rivenienti dalla produzione di pasta fresca e derivati.

### **Semplificazione del modello**

In ottica di semplificazione, si ritiene di suggerire di ridurre il numero delle informazioni richieste laddove queste non siano rilevanti nell'analisi discriminante e/o nella stima dei ricavi.

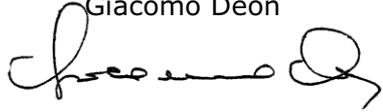
Cordiali saluti.

**CNA Alimentare**  
Il Presidente  
Mirco Della Vecchia  
Mirco Della Vecchia



**Confartigianato Alimentazione**

Il Presidente  
Giacomo Deon





Egr. Capo Ufficio  
**Dr. Massimo VARRIALE**  
**AGENZIA DELLE ENTRATE**  
Direzione Centrale Accertamento  
Settore Governo dell'accertamento  
Ufficio Studi di settore  
e mail: [dc.acc.studisetore@agenziaentrate.it](mailto:dc.acc.studisetore@agenziaentrate.it)

p.c. Spett.le **SOSE**  
- Dott.ssa Marina Eusebio ([meusebio@sose.it](mailto:meusebio@sose.it))  
- Dott. Fabio Zaccaria ([fzaccaria@sose.it](mailto:fzaccaria@sose.it))

Prot. n. 15/2013  
Roma, 14 novembre 2013

**OGGETTO: Parere e osservazioni sulla revisione dello Studio di settore WD06U**  
**Codice attività 13.99.10 – Fabbricazione di ricami**

Con riferimento alla Vs. richiesta di cui al prot. n. 0129665 del 6/11/2013 siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione dello Studio di settore WD06U.

Sulla revisione dello studio si ritiene di esprimere un parere favorevole se accolte le osservazioni di seguito riportate ed emerse anche nel corso delle riunioni di validazione.

#### **Correttivi crisi**

La perdurante crisi economica e la recessione che ne è seguita continuano ad avere effetti negativi sull'andamento della domanda, in particolare, di quella domestica. Il settore della produzione dell'abbigliamento e conseguenti attività collaterali risente di tale situazione congiunturale negativa subendo una contrazione dei volumi, la riduzione dei prezzi di vendita con conseguente contrazione dei margini.

Conseguentemente visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione.

#### **Nuovi indicatori di coerenza**

I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.

Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l'impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.

Ciò determina, *in primis*, una riduzione del "Valore aggiunto per addetto non dipendente" ed, inoltre, l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell'Indice di "copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti".

Conseguentemente, l'individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.

Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica. Aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.

Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore.

### **Corretta compilazione dei modelli**

Preliminarmente si evidenzia che si rilevano le problematiche relative al non corretto uso dei codici di attività (Ateco) da parte delle imprese.

Si tratta di quelle situazioni in cui le imprese dovrebbero, in realtà, compilare Studi affini come ad esempio quelli relativi alla Produzione di abbigliamento (WD07AB) o al Finissaggio (WD13U).

E' pertanto auspicabile inserire dei controlli bloccanti in GERICO diretti ad impedire l'applicazione dello Studio laddove fossero riscontrabili dati incompatibili con le attività oggetto del medesimo Studio.

### **Le attività comprese nello studio WD06U – Produzione di applicazioni**

Le attività comprese nello studio sono classificate secondo Ateco nel codice 13.99.10 la cui descrizione è "**Fabbricazione di ricami**".

Tuttavia nel corso degli anni, vuoi anche per la ricerca continua di nuove mode e tendenze, le attività del settore si sono evolute e possono essere anche molto differenti tra loro. Se da una parte vi sono infatti le attività classicamente note quali le fabbricazioni di ricami con filati (a metraggio, singole, su pezze o direttamente sui capi di abbigliamento), dall'altra si sono sempre più sviluppate le attività di fabbricazione di ricami con altri materiali (es.: paillettes, perline, strass, borchie, ecc.) che possono essere prodotti sia per abbigliamento (stoffe, tessuti o capi), ma anche per altri prodotti (es.: calzature, borse, cinture, oggetti d'arredo, oggetti personali), o addirittura la cui destinazione di applicazione può non essere nota al fabbricante del ricamo in quanto quest'ultimo è prodotto su pellicole e consegnato al cliente che ne effettuerà in proprio l'applicazione sul prodotto.

Conseguentemente all'attività classica di "Fabbricazione di ricami" si affianca anche un'attività qualificabile in modo più appropriato quale "**Produzione di applicazioni**" che può consistere nella consegna delle stesse al committente, oppure il committente stesso può richiederne anche l'applicazione sul prodotto finito o semilavorato.

La produzione di applicazioni e l'eventuale loro applicazione sui prodotti, non essendoci informazioni al riguardo nel modello utilizzato per la formazione della base dati per la revisione, non è colta nello studio VD06U e WD06U.

La particolare attività di produzione di applicazioni può avere una notevole variabilità in quanto i materiali utilizzati, fermo restando che possono essere forniti dal committente ovvero acquisiti direttamente dall'impresa, possono avere un valore elevato o minimale.

Le problematiche ad essa collegate riguardano:

- il quantitativo di prodotti commissionati che determinano una minore marginalità per effetto del minor numero di pezzi su cui ripartire le ore di piazzamento/progettazione/composizione del disegno;
- l'utilizzo da parte del committente di mano d'opera non specializzata (se non addirittura esternalizzata fuori dall'Italia) per l'applicazione su lotti di prodotti con conseguente commissione all'impresa della sola fase di progettazione/composizione del disegno;

- la fase di progettazione dell'applicazione può subire diversi passaggi di "gradimento" presso l'impresa committente con variazioni al prototipo prima di confermare la produzione della stessa. Tali passaggi non sono prevedibili a priori e l'impresa tende comunque ad accontentare il cliente per non perdere la commessa (diversamente avrebbe sostenuto costi senza alcun ricavo). Tali passaggi possono quindi determinare costi fissi (es.: trasferte, ore lavoro, ecc.) che riducono la marginalità preventivata;
- il fattore moda determina che ogni commessa è un nuovo prodotto con rischi di errore nella formazione del preventivo al committente. Ciò può determinare una riduzione di marginalità dovuta ad imprevisti e/o scarti dovuti ad errori nella realizzazione dei nuovi prodotti.
- La scelta dell'impresa di lavorare su commesse delle cd. "grandi firme" determina una minore marginalità per il loro maggiore potere contrattuale. La scelta dell'impresa di operare comunque con tale tipologia di clienti seppure con una ridottissima marginalità è una sorta di "investimento" in quanto finalizzata ad ottenere un "prestigio" da poter vantare in futuro su altri clienti, ma che oggi, essendo il settore in sviluppo e continua evoluzione, non è detto che dia i risultati sperati in termini di maggiore resa futura.

Tutto ciò premesso, in attesa che nella prossima revisione dello studio il settore delle applicazioni (produzione e/o applicazione delle stesse) sia colto in modo più appropriato anche mediante la formazione di appositi cluster, occorre siano fornite indicazioni agli uffici territoriali delle criticità riscontrate a tale proposito. Occorre infatti tenere conto che già nella fase di selezione o comunque nella gestione dell'eventuale contraddittorio che le imprese del settore sono assegnate ad un cluster non rispondente alle reali caratteristiche organizzative delle imprese.

#### **Crisi della subfornitura – Lavorazioni affidate a terzi**

Nel settore si è diffuso il fenomeno di accettare ordini che successivamente sono affidati a terzi e sui quali non sono conseguiti adeguati margini (ad esempio, esigenze particolari del committente di avere un unico referente, tempi stretti di consegna, particolari fasi di lavorazione, volumi speciali degli ordini, ecc.).

In presenza di tali situazioni, lo studio può determinare una sovrastima dei ricavi laddove non sono stati conseguiti non potendo essere in grado di rilevare che il costo per acquisti di lavorazioni non ha dato luogo a margini.

L'informazione relativa al "costo sostenuto per le lavorazioni affidate a terzi" (rif.C06), pur presente nel modello, non ha determinato effetti sulla revisione dello studio.

Al fine di tenere conto di tale situazione è opportuno sia riportato nella descrizione di ogni cluster il dato relativo all'incidenza del costo medio delle lavorazioni affidate a terzi ovvero della loro incidenza percentuale sul costo del venduto/costo per la produzione dei servizi. Tale informazione consentirebbe alle imprese, ma anche agli uffici territoriali, di avere un punto di riferimento per capire se l'impresa è stata maggiormente incisa, rispetto alla media del cluster, di lavorazioni affidate a terzi che potrebbero non aver generato un'adeguata marginalità.

Tale criticità occorre sia segnalata agli uffici territoriali affinché ne tengano conto nell'eventuale selezione delle posizioni e/o nella gestione del contraddittorio.

#### **Partecipazione a Fiere e costi di pubblicità e promozione**

Le imprese che partecipano a mostre e fiere, o che sostengono costi rilevanti di pubblicità, possono subire una sovrastima di ricavi derivante dal sostenimento di costi fissi che non comportano automaticamente il conseguimento di maggiori ricavi.

Occorre quindi che l'informazione presente nel modello relativamente a tali costi sia riportata quale dato medio nella descrizione di ogni cluster al fine di consentire, anche in contraddittorio, di considerare più opportunamente tale costo sostenuto dall'impresa.

#### **Eventuali criticità della base dati utilizzata nella formazione dei nuovi cluster**

Si rileva che un consistente numero di imprese del settore con sede nell'area colpita dagli eventi sismici del maggio 2012 possono avere inviato le proprie dichiarazioni relativi al periodo di imposta 2011 entro il termine più ampio del 30 aprile 2013. In tal caso la Sogei non ha potuto acquisire tali dichiarazioni entro il termine utile del 31/12/2012 per rendere disponibili i dati in esse contenute

alla SOSE per la predisposizione dello studio in revisione. Ciò potrebbe determinare una difficoltà dello studio a cogliere in maniera adeguata le imprese che risiedono in tale area interessata dagli eventi sismici.

Al riguardo deve essere comunque data indicazione agli Uffici nella circolare annuale relativa alla revisione per tener conto di tale situazione di anomalia.

### **Semplificazione e modifica dei modelli**

In ottica di semplificazione, sarebbe opportuno ridurre il numero delle informazioni richieste laddove queste non siano rilevanti ai fini dell'analisi discriminante (assegnazione al cluster) o della definizione della funzione di regressione (stima dei ricavi).

Si propongono inoltre le seguenti modifiche ai modelli:

- Nelle **"Fasi della produzione/lavorazione"**, tenuto anche conto, come visto nei casi analizzati in sede di revisione, che le imprese tendono a confondere in concetto di "conto proprio" e "conto terzi" con quello di "svolte internamente" ovvero "affidate a terzi", si propone il l'eliminazione del distinguo tra "conto proprio" e "conto terzi" mantenendo la semplice barratura delle fasi su due colonne: "svolte internamente" e "affidate a terzi". D'altra parte l'informazione se l'attività è svolta in conto proprio o in conto terzi è comunque presente nel modello nei rigi C1 e C2.

Sempre in tale sezione è opportuno aggiungere le seguenti fasi di produzione/lavorazione:

- Composizione del disegno
- Applicazione di accessori

- L'attuale formulazione della nella sezione **"Tipologia di attività"** è la seguente:

| Tipologia di attività                                       | Percentuale sui ricavi |                 |
|---|------------------------|-----------------|
|   | di proprietà           | del committente |
| Produzione di ricami su pezza intera a metraggio            | _____ %                | _____ %         |
| Produzione di ricami su pezza intera ad unità               | _____ %                | _____ %         |
| Produzione di ricami su semilavorati/prodotti finiti (capi) | _____ %                | _____ %         |

Per cogliere ai fini della prossima revisione le attività inerenti le applicazioni, si propone di aggiungere i seguenti rigi:

- Produzione di applicazioni (ad unità) \_\_\_\_\_ % \_\_\_\_\_ %
- Applicazione di accessori su semilavorati/prodotti finiti \_\_\_\_\_ % \_\_\_\_\_ %
- Altro \_\_\_\_\_ % \_\_\_\_\_ %

L'inserimento del rigo "Altro" potrebbe consentire di cogliere attività che possono essere legittimamente svolte ma riconducibili a studi differenti. Conseguentemente ciò consentirà di cogliere se l'impresa svolge anche altre attività, ovvero, possono consentire, mediante l'introduzione di un *"alert"* in fase di compilazione dello studio se la % relativa ad "Altro" risultasse prevalente, di invitare il contribuente a verificare se sta applicando lo studio corretto.

Con tale declaratoria sarà inoltre possibile inserire un controllo di totalizzazione a 100% delle percentuali complessive indicate nelle due diverse colonne (di proprietà e del committente).

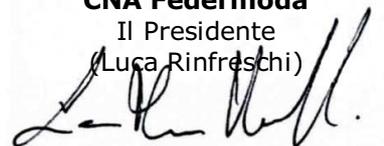
- Nella sezione **"Tipologia di filati e di altri materiali utilizzati"** sarebbe opportuno distinguere in due parti ben distinte la tipologia qualificabile "filati" da quella di "altri materiali". Infatti, normalmente, le imprese che utilizzano prevalentemente filati sono le imprese di "fabbricazione di ricami" mentre quelle che fanno "applicazioni" utilizzano altri materiali e solo marginalmente filati.

Ciò dovrebbe consentire una più facile determinazione della *"percentuale sul totale dei materiali utilizzati"* in quanto essendo ciascuno qualificato con differenti unità di misura può risultare molto difficile la determinazione della percentuale stessa. Occorre al riguardo che sia ribadita in circolare la possibilità di indicazione delle percentuali con approssimazione a condizione che non venga modificato il senso dell'indicazione.

In ogni caso occorre aggiungere alla tipologia degli altri materiali utilizzati gli "Strass e borchie".

- Nella sezione "**Tipologia di prodotto ricamato**" che sarebbe più opportuno definirla "Tipologia di prodotto su cui è effettuato il ricamo/applicazione", occorre aggiungere i seguenti righi:
  - Pellicole di supporto per applicazione \_\_\_\_\_%
  - Altro \_\_\_\_\_%
- Nella sezione "**Beni strumentali**" sarebbe opportuno aggiungere i seguenti righi:
  - Microfrese n. \_\_\_\_\_
  - Macchine per l'applicazione di bottoni e rivetti n. \_\_\_\_\_

**CNA Federmoda**  
Il Presidente  
(Luca Rinfreschi)



Roma, 18 novembre 2013

Prot. n.14/2013

Egr. Capo Ufficio

**Dr. Massimo VARRIALE**  
**AGENZIA DELLE ENTRATE**

Direzione Centrale Accertamento  
Settore Governo dell'accertamento  
Ufficio Studi di settore

e mail: [dc.acc.studisetore@agenziaentrate.it](mailto:dc.acc.studisetore@agenziaentrate.it)

**p.c. Spett.le SOSE**  
- Dott.ssa Marina Eusebio ([meusebio@sose.it](mailto:meusebio@sose.it))  
- Dott. Fabio Zaccaria ([fzaccaria@sose.it](mailto:fzaccaria@sose.it))

**OGGETTO: Parere e osservazioni sullo Studio di settore WD07A/B**

**WD07A**

**14.19.21 - Fabbricazione di calzature realizzate in materiale tessile senza soles applicate**

**14.31.00 - Fabbricazione di articoli di calzetteria in maglia**

**WD07B**

**14.12.00 - Confezione di camicie, divise ed altri indumenti da lavoro**

**14.13.10 - Confezione in serie di abbigliamento esterno**

**14.14.00 - Confezione di camicie, T-shirt, corsetteria e altra biancheria intima**

**14.19.10 - Confezioni varie e accessori per l'abbigliamento**

**14.19.29 - Confezioni di abbigliamento sportivo o di altri indumenti particolari**

**14.39.00 - Fabbricazione di pullover, cardigan ed altri articoli simili a maglia**

**32.99.11 - Fabbricazione di articoli di vestiario ignifughi e protettivi di sicurezza**

Con riferimento alla Vs. richiesta di cui al prot. n. 0107705 del 17/09/2013 siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione degli Studi di settore WD07A/B.

Sulla revisione dello studio si ritiene di esprimere un parere favorevole se accolte le osservazioni di seguito riportate ed emerse anche nel corso delle riunioni di validazione.

### **Scenario**

La perdurante crisi economica e la recessione che ne è seguita continuano ad avere effetti negativi sull'andamento della domanda, in particolare, di quella domestica. Il settore tessile risente di tale situazione congiunturale negativa subendo una contrazione dei volumi, la riduzione dei prezzi di vendita con conseguente contrazione dei margini.

### **Correttivi crisi**

Visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011).

### **Nuovi indicatori di coerenza**

I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.

Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l'impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.

Ciò determina, *in primis*, una riduzione del “*Valore aggiunto per addetto non dipendente*” ed, inoltre, l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell'*Indice di “copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”*.

Conseguentemente, l'individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.

Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica. Aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.

Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore.

### **Modello WD07A**

Per lo studio WD07A si rileva che la numerosità dello studio è molto bassa e non consente molte ulteriori suddivisioni dei cluster. Ciò premesso si chiede di inserire un'ulteriore richiesta di indicazioni riferita ai materiali di produzione utilizzati, se si tratta di “fibre sintetiche” o di “fibre artificiali” o di “fibre naturali” poiché il trattamento e le modalità di lavorazione possono differire fortemente le une dalle altre. L'acquisizione di tali ulteriori informazioni potrà consentirne l'eventuale utilizzo, laddove risultassero significative, nella formazione di nuovi cluster con la prossima revisione.

In attesa di tale analisi occorre che siano fornite indicazioni di cautela agli uffici territoriali al fine di tenere conto di tale criticità.

## Modello WD07B

### **Analisi degli esempi: non corretta compilazione dei modelli**

Preliminarmente si evidenzia che si rilevano le problematiche relative al non corretto uso dei codici di attività (Ateco) da parte delle imprese. Sono state anche riscontrate difficoltà nell'analisi del prototipo poiché gli esempi hanno mostrato evidenti carenze di compilazione del modello dovute, con molta probabilità, alla circostanza che le imprese abbiano compilato lo Studio inadatto [ad esempio, confusione tra la lavorazione in conto proprio e quella in c/terzi; il prodotto finito non è individuato (100% dei ricavi nella voce residuale: *Altri accessori in tessile*), le fasi della lavorazione non sono indicate o non sono coerenti con la tipologia di prodotto finito, sono assenti i beni strumentali in relazione alle fasi della lavorazione dichiarate, ecc.]. In tali situazioni lo studio in oggetto rileva generalmente una non congruità nei risultati. Si tratta di quelle situazioni in cui le imprese dovrebbero, in realtà, compilare Studi affini come ad esempio quelli relativi alla Produzione di calze (WD07A), alla Fabbricazione di ricami (WD06U) o al Finissaggio (WD13U). E' pertanto auspicabile inserire dei controlli bloccanti in GERICO diretti ad impedire l'applicazione dello Studio laddove fossero riscontrabili dati incompatibili con le attività oggetto del medesimo Studio.

### **Crisi della subfornitura**

Nel **terzismo puro** si è diffuso il fenomeno di accettare ordini che successivamente sono affidati a terzi e sui quali non sono conseguiti adeguati margini (ad esempio, esigenze particolari del committente di avere un unico referente, tempi stretti di consegna, particolari fasi di lavorazione, volumi speciali degli ordini, ecc.), sostenendone per intero il costo. In presenza di tali situazioni, lo studio tende ad effettuare una sovrastima dei ricavi laddove non sono stati conseguiti non potendo essere in grado di rilevare che il costo per acquisti di lavorazioni non ha dato luogo a margini.

Al fine di tenere conto di tale situazione è opportuno sia riportato nella descrizione di ogni cluster il dato relativo all'incidenza del costo medio delle lavorazioni affidate a terzi ovvero della loro incidenza percentuale sul costo del venduto/costo per la produzione dei servizi.

Tale criticità occorre sia segnalata agli uffici territoriali affinché ne tengano conto nell'eventuale selezione delle posizioni e/o nella gestione del contraddittorio.

### **Beni strumentali e dimensioni commesse/ordinativi**

Apprezzabile la previsione di correttivi sui beni strumentali che incidono sulla stima dei ricavi. In particolare quelli relativi alla vetustà dei beni, tenendo conto anche del loro valore e per livello del reddito territoriale. Tuttavia la funzione di regressione valuta i beni strumentali come se fossero pienamente utilizzati per l'intero periodo di imposta.

La produzione dell'impresa italiana, che è spesso di piccola e di piccolissimo dimensione, non è una produzione di massa ma una produzione di fascia alta e di nicchia che non consente il conseguimento di economie di scala. Pertanto, spesso, si rileva un **sottoutilizzo delle dotazioni di beni strumentali**. Pur in presenza di numerosi beni strumentali e quindi di una buona capacità produttiva essi sono utilizzati solo in parte perché specifici per determinate commesse caratterizzate da alta specificità e bassi volumi.

Ciò comporta comunque il sostenimento di costi fissi (allestimento macchina e programmazione software) che si spalmano su quantitativi inferiori, con conseguente lievitazione dei costi unitari di produzione limitando i margini di guadagno. In particolare, i tempi di predisposizione e attrezzaggio dei beni strumentali sono i medesimi per forniture di grandi e di piccolissime dimensioni.

#### **CONFARTIGIANATO TESSILI**

Via S. Giovanni in Laterano, 152 - 00184 Roma -  
Tel. 06 70374.213. 417.322 - Fax: 06 77202872  
www.confartigianato.it - patrizia.curiale@confartigianato.it

#### **Unione CNA FEDERMODA**

Piazza Mariano Armellini, 9/a - 00162 Roma  
tel. +39 0644188.1 - 523 fax +39 0644249515  
www.cna.it/federmoda e-mail: federmoda@cna.it

A causa della modesta entità delle commesse e della loro complessità e diversità è aumentata considerevolmente l'incidenza di tali costi. Alcuni macchinari vengono conservati per fare solo sporadiche lavorazioni (per esempio macchinari a tagli automatici, CAD).

Tali problematiche sono comuni al settore, tuttavia possono esserci imprese che più delle altre subiscono la problematica citata di cui non tiene in debito conto lo studio di settore.

Si chiede, quindi, se, in sede di approvazione della Nota tecnica e metodologica dello studio – nella parte dedicata alla descrizione dei gruppi omogenei, sia data evidenza, per ogni cluster, del dato medio riferito ai consumi dell'energia elettrica (Chilowattora)(Sezione D: altri elementi specifici dell'attività) poiché detto dato potrebbe costituire elemento utile in caso di scostamento nella stima dei ricavi, che può derivare da un sottoutilizzo della dotazione strumentale, rispetto ai consumi dichiarati dalle imprese appartenenti al medesimo cluster.

In ogni caso di tale particolare situazione si ritiene debbano essere informati gli uffici territoriali affinché ne tengano conto in sede di contraddittorio.

### **Costi dell'energia**

Vi è stato un deciso incremento del costo dell'energia in bolletta non correlato all'aumento dei consumi della stessa. Si propone l'introduzione di un correttivo che tenga conto di tale fenomeno. I prezzi dell'energia elettrica per le imprese italiane risultano, in particolare nel 2012, tra i più alti della media europea. L'incremento del prezzo lordo tra il 2012 e il 2011 è stato di circa il 16% contro una media dell'Unione europea del 5,5% (Dati dell'autorità dell'energia elettrica e il gas).

Tali incrementi occorre quindi siano opportunamente approfonditi in sede di costruzione dei correttivi a seguito dell'analisi dei dati relativi al periodo d'imposta di riferimento rispetto a quello di applicazione dello studio.

### **TARES**

Dal 2013 le imprese sostengono la TARES – tariffa sui rifiuti e servizi che sostituisce la vecchia tassa sui rifiuti. La nuova tassa riguarda lo smaltimento e raccolta dei rifiuti e di altri servizi comuni, quali illuminazione e manutenzione stradale, polizia municipale, anagrafe. La nuova tariffa colpisce le imprese in misura maggiore rispetto alla vecchia tassa sui rifiuti. Il tributo rientra tra gli oneri diversi di gestione (rigo F22 del modello) e pertanto pur non entrando nella funzione di regressione rileva ai fini del calcolo dell'indicatore di normalità: "Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi".

E' forte, quindi, la preoccupazione delle imprese che gli importi relativi alla Tares possano far scattare l'indicatore di normalità legato ai "costi residuali di gestione", soprattutto nel caso delle imprese del settore con elevate superfici delle aree destinate alla produzione.

Si raccomanda quindi un approfondimento, in sede di costruzione dei correttivi crisi, per monitorare se i valori soglia dell'incidenza dei costi residuali è rispondente alle effettive incidenza di tali costi dal periodo d'imposta 2013 in poi. In ogni caso occorre siano fornite indicazioni agli uffici territoriali al fine di consentire una corretta valutazione dell'incidenza dei costi residuali in sede di contraddittorio.

### **Partecipazione a Fiere e costi di pubblicità e promozione**

Le imprese che partecipano a mostre e fiere, o che sostengono costi rilevanti di pubblicità, possono subire una sovrastima di ricavi derivante dal sostenimento di costi fissi che non comportano automaticamente il conseguimento di maggiori ricavi.

Occorre quindi che l'informazione presente nel modello relativamente a tali costi sia riportata quale dato medio nella descrizione di ogni cluster al fine di consentire, anche in contraddittorio, di considerare più opportunamente tale costo sostenuto dall'impresa.

### **Eventuali criticità della base dati utilizzata nella formazione dei nuovi cluster**

Si rileva che un consistente numero di imprese del settore con sede nell'area colpita dagli eventi sismici del maggio 2012 possono avere inviato le proprie dichiarazioni relativi al periodo di imposta 2011 entro il termine più ampio del 30 aprile 2013. In tal caso la Sogei non ha potuto acquisire tali dichiarazioni entro il termine utile del 31/12/2012 per rendere disponibili i dati in esse contenute alla SOSE per la predisposizione dello studio in revisione. Ciò potrebbe determinare una difficoltà dello studio a cogliere in maniera adeguata le imprese che risiedono in tale area interessata dagli eventi sismici.

Al riguardo deve essere comunque data indicazione agli Uffici nella circolare annuale relativa alla revisione per tener conto di tale situazione di anomalia.

Si suggerisce, comunque, di acquisire il dato per effettuare una verifica sulla numerosità delle imprese coinvolte nel ritardo della consegna e se questa possa risultare significativa ai fini dell'applicazione dello studio revisionato.

### **Semplificazione dei modelli**

Per entrambi gli studi (WD07A e WD07B), in ottica di semplificazione, sarebbe opportuno ridurre il numero delle informazioni richieste laddove queste non siano rilevanti ai fini dell'analisi discriminante (assegnazione al cluster) o della definizione della funzione di regressione (stima dei ricavi).

Ad esempio per lo studio WD07A vista la loro irrilevanza potrebbero essere eliminate le informazioni che richiedono la suddivisione dei beni strumentali per fasce di età, mentre per lo studio WD07B potrebbero essere unificate in unica voce la ripartizione per area geografica ora distinte tra Extra-UE, Nord Africa, Estremo Oriente, Altre Aree.

Cordiali saluti.

**Confartigianato Tessili**

Il Presidente

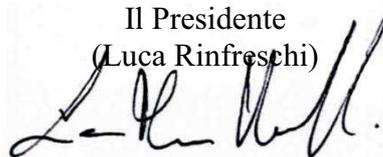
(Andrea Belli)



**CNA Federmoda**

Il Presidente

(Luca Rinfreschi)



**CONFARTIGIANATO TESSILI**

Via S. Giovanni in Laterano, 152 - 00184 Roma -  
Tel. 06 70374.213. 417.322 - Fax: 06 77202872  
www.confartigianato.it - patrizia.curiale@confartigianato.it

**Unione CNA FEDERMODA**

Piazza Mariano Armellini, 9/a - 00162 Roma  
tel. +39 0644188.1 - 523 fax +39 0644249515  
www.cna.it/federmoda e-mail: federmoda@cna.it



# FEDERMODA

Egr. Capo Ufficio  
**dr. Massimo VARRIALE**  
**AGENZIA DELLE ENTRATE**  
Direzione Centrale Accertamento  
Settore Governo dell'accertamento  
Ufficio Studi di settore  
e mail: [dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it](mailto:dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it)

p.c. Spett.le So.Se

dott.ssa Marina Eusebio ([meusebio@sose.it](mailto:meusebio@sose.it))  
dott. Fabio Zaccaria ([fzaccaria@sose.it](mailto:fzaccaria@sose.it))

Roma, 23 ottobre 2013  
prot. n. 12/2013

## **OGGETTO: Parere e osservazioni sulla revisione dello studio WD08U**

A seguito della Vs. richiesta di cui al prot. 0107717 del 17/09/2013, siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione dello studio di settore da VD08U in WD08U.

Occorre premettere che il settore si trova in forti difficoltà dovute anche al perdurare della congiuntura economica in atto ormai da alcuni anni. La forte crisi si evidenzia anche nel calo di circa 600 imprese rispetto alla base dati del precedente studio (2008).

In tale contesto, quindi, anche lo studio di settore, in determinate situazioni, può risultare non idoneo a rappresentare in maniera corretta il settore e soprattutto non in grado di cogliere la capacità produttiva in termini di ricavi delle imprese.

Si ritiene quindi di esprimere un parere favorevole sulla revisione effettuata allo studio di settore se recepite le osservazioni di seguito riportate ed emerse anche nel corso delle riunioni di validazione.

### **Correttivi crisi**

Visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011).

### **Nuovi indicatori di coerenza**

I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.

Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l'impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.

Ciò determina, *in primis*, una riduzione del "Valore aggiunto per addetto non dipendente" ed, inoltre, l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell'*Indice di "copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti"*.

Unione CNA FEDERMODA  
Piazza Mariano Armellini, 9/a – 00162 Roma  
tel. +39 0644188.1 – 523 fax +39 0644249515  
[www.cna.it/federmoda](http://www.cna.it/federmoda) e-mail: [federmoda@cna.it](mailto:federmoda@cna.it)

Conseguentemente, l'individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.

Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica. Aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.

Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore.

### **Riduzione del numero dei cluster**

La riduzione della numerosità dei soggetti è tra le cause della riduzione del numero dei cluster. Tuttavia è possibile che talune imprese che prima erano più precisamente individuate nel loro cluster siano ora assegnate ad un cluster meno corrispondente alle loro caratteristiche.

Si ritiene debbano quindi essere ribadite agli uffici territoriali le indicazioni di cautela nella valutazione dei risultati dell'applicazione dello studio, con particolare riferimento alla rispondenza delle caratteristiche del cluster rispetto a quelle dell'impresa oggetto di verifica, in assenza della quale lo studio non è idoneo alla stima dei ricavi e non può quindi essere utilizzato per l'accertamento.

### **Cluster 9 – Calzaturifici specializzati nelle calzature per bambino**

La scarsa numerosità del **cluster6 relativo ai calzaturifici specializzati in calzature per bambino** formato da solo 86 imprese può determinare una stima di ricavi poco sostenibile statisticamente. Occorre quindi che siano fornite agli uffici indicazioni di cautela nella valutazione dei risultati delle imprese appartenenti a tale cluster.

### **Grado di dipendenza dal committente principale**

L'informazione relativa al grado di dipendenza dal committente principale è colto attraverso l'informazione del modello relativa a "*Percentuale delle quantità prodotte e/o lavorate per il committente principale*". Tuttavia l'elaborazione statistica ha consentito di tenerne conto esclusivamente nel cluster 13. Ciò però non vuol dire che non vi siano gradi elevati di dipendenza dal committente principale anche negli altri cluster. Conseguentemente si ritiene debbano essere riportati nelle note descrittive di ogni cluster i dati relativi all'incidenza media del grado di dipendenza dal committente principale. Ciò potrà consentire ai contribuenti e agli uffici di valutare l'eventuale maggior grado di dipendenza nel corso del contraddittorio. E' noto, infatti, che i contoterzisti subiscono i prezzi imposti dai committenti con inevitabile riduzione dei volumi lordi e delle relative marginalità. Spesso infatti l'impresa accetta comunque la commessa pur di coprire i costi fissi e mantenere il contatto con il cliente nella speranza di tempi migliori.

### **Costo del lavoro/beni strumentali**

Le imprese del settore utilizzano la forza lavoro in diretta relazione con i macchinari (ad ogni macchina occorre un addetto dedicato). In situazione di crisi economica i



macchinari non sono utilizzati a pieno regime e conseguentemente anche il personale che però continua a pesare nella stima come se fosse produttivo a tempo pieno.

Occorre altresì considerare che i lotti delle commesse si sono quantitativamente ridotte in modo sostanziale negli ultimi tempi. Ciò determina una maggiore incidenza del costo del lavoro per l'impostazione dei macchinari e delle attrezzature che riducono la marginalità del lotto prodotto o, laddove l'impresa sceglie di produrre per il proprio magazzino, al fine di spalmare i costi citati su un numero superiore di pezzi prodotti, determina una possibile incoerenza dell'indicatore relativo alla "Durata delle scorte".

Di tali questioni occorre che siano fornite indicazioni di cautela agli Uffici territoriali ai fini di tenerne conto nell'eventuale contraddittorio.

### Proposte di modifica del modello dello studio

Negli corso degli anni, al fine di cogliere sempre maggiori aspetti e particolarità delle imprese, sono state inserite nei modelli richieste di dati ed informazioni che oggi possono ritenersi superflue e fonte di rischi di errori nella compilazione degli stessi. In un'ottica di **semplificazione** potrebbero essere eliminate o accorpate informazioni che non incidono né nell'assegnazione al cluster né nella stima dei ricavi. Si potrebbe. ad esempio:

- accorpate in un unico rigo la Ripartizione per area geografica: "Europa centro orientale" con quella del "Resto d'Europa".
- accorpate in un unico rigo di "Altre aree", la Ripartizione extra UE, e non più distinguendo "Nord Africa", ed "Estremo oriente".
- nella Tipologia di clientela, eliminare dei righe relativi al "Commercio al dettaglio ambulante" e "Enti pubblici, enti privati", che visto l'esiguità dei valori confluirebbero nel rigo "Altri".
- eliminare del rigo D04-Tipologia di attività: Produzione calzature finite in legno e/o sughero (es.: zoccoli).
- eliminare del rigo D67-Prodotti ottenuti e/o lavorati – Parti e componenti della calzatura – Guardolo.
- eliminare del rigo D68-Prodotti ottenuti e/o lavorati – Parti e componenti della calzatura – Trecce/intrecciato.
- eliminare del rigo D70-Prodotti ottenuti e/o lavorati – Parti e componenti della calzatura – Fasce e/o mignon e/o bordi.
- eliminare del rigo D78-Prodotti ottenuti e/o lavorati – Calzatura completa –Zoccoli.
- eliminare tutti i righe del quadro E che hanno un valore medio totale e per ogni cluster inferiore all'unità.

Auspucando nell'accoglimento delle osservazioni di cui sopra, si inviano cordiali saluti.

Il Responsabile Nazionale  
(Antonio Franceschini)

Roma 25 settembre 2013

Prot. n. 47

Spett.le  
Agenzia delle Entrate  
Ufficio Studi di Settore

OGGETTO : Osservazioni Studio di Settore WD12U

A seguito di quanto concordato nel corso dell'ultima riunione e di quanto richiesto attraverso la vostra comunicazione siamo, con la presente, a inoltrare una osservazione relativa allo studio di settore sul comparto della panificazione.

Ferma restando la condivisione dello studio nelle sue linee generali, riteniamo sia utile riflettere ulteriormente sulle ricadute fiscali negative che si potrebbero avere riguardo il reso del pane.

Infatti, il panificatore che rifornisce di pane, pizza e altri prodotti da forno i supermercati o la grande distribuzione organizzata, si ritrova automaticamente a doversi far carico del reso del prodotto invenduto.

E' facile comprendere come il panificatore, in questo caso, sia tenuto a corrispondere una tassazione su di una quantità di prodotto che in realtà non ha generato reddito e che, inoltre, essendo stata restituita, ha contribuito a una maggiorazione delle spese a carico del panificatore fornitore.

E' necessario quindi studiare una forma contabile, fiscalmente corretta, che possa permettere di dimostrare che una parte della materia prima trasformata non ha generato reddito.

Un cordiale saluto

IL PRESIDENTE  
Claudio Conti



Prot.CNA n.14/GR/mlt/2013

Roma, 12 Novembre 2013

Egr. Capo Ufficio

**Dr. Massimo VARRIALE**  
**AGENZIA DELLE ENTRATE**

Direzione Centrale Accertamento  
Settore Governo dell'accertamento  
Ufficio Studi di settore

e mail: [dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it](mailto:dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it)

**p.c. Spett.le SOSE**

- Dott.ssa Marina Eusebio ([meusebio@sose.it](mailto:meusebio@sose.it))  
- Dott. Fabio Zaccaria ([fzaccaria@sose.it](mailto:fzaccaria@sose.it))

## **OGGETTO: Parere e osservazioni sulla revisione dello studio WD12U**

A seguito della Vs. richiesta di cui al prot. 0093675 del 31/07/2013, siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione dello studio di settore da VD12U in WD12U.

Sulla revisione dello studio si ritiene di esprimere un parere favorevole se recepite le osservazioni di seguito riportate ed emerse anche nel corso delle riunioni di validazione.

### **Correttivi crisi**

Visto il perdurare della crisi economica, che nel settore registra negli ultimi 3 anni una diminuzione, a parità di clientela, del valore degli acquisti a testa del 15-20%, occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011).

### **Nuovi indicatori di coerenza**

I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.

Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l'impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.

Ciò determina, *in primis*, una riduzione del "Valore aggiunto per addetto non dipendente" ed, inoltre, l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell'*Indice di "copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti"*.

Conseguentemente, l'individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.

Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica. Aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità. Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore.

### **Numero impastatrici – cluster 1 e 6**

Seppure solo con riferimento ai cluster 1 e 6, il numero di "impastatrici" rileva nella stima dei ricavi. L'attuale formulazione del dato è la sola indicazione numerica delle "impastatrici" e quindi non tiene conto della loro capacità produttiva che possono avere capienze differenti (da 50 a 150 kg.). Risulta quindi evidente l'anomalia eventuale che ne potrebbe derivare, ad esempio, al soggetto che detiene 3 impastatrici da 50 kg cui verrebbe fatta una stima di ricavi triplicata rispetto ad un soggetto che detiene una sola impastatrice da 150 kg. Occorre quindi correggere tale meccanismo di stima acquisendo nel modello le informazioni relative alla "capienza delle impastatrici". Nel frattempo occorre una nota di cautela per gli uffici rispetto ad un eventuale rischio di sovrastima di ricavi per i cluster 1 e 6.

### **Resi di prodotti e scarti/sfridi di produzione**

Per provare a rimanere sul mercato, soprattutto negli ultimi anni di crisi, sempre più le imprese aumentano la numerosità delle tipologie di prodotti proposti. Ciò però determina un aumento dei resi e/o dello scarto di produzione che incide negativamente sulla marginalità dell'impresa. Attualmente al rigo D28 è richiesta l'informazione relativa ai resi e non anche degli scarti e sfridi di lavorazione. L'informazione relativa ai resi non è utilizzata nella stima, conseguentemente occorre che siano fornite indicazioni di cautela nei confronti degli uffici affinché ne tengano conto in sede di eventuale contraddittorio, soprattutto per le imprese che operano nei confronti della grande distribuzione organizzata che hanno percentuali di reso notevolmente superiori alla media (tale informazione sarebbe opportuno fosse riportata nella descrizione del cluster al fine di consentire ai contribuenti e agli uffici territoriali di avere un riferimento medio di ogni cluster).

### **Prossimità dell'impresa a centri commerciali e/o GDO**

Lo studio coglie l'eventuale localizzazione dell'impresa (autonoma, in centri commerciali al dettaglio, in super/ipermercati). Tuttavia occorre rilevare che le imprese con localizzazione "autonoma" subiscono una forte concorrenza da parte dei Centri commerciali e della Grande distribuzione. Ciò determina una maggiore riduzione dei volumi di vendita e conseguente riduzione dei margini tanto minore è la distanza dagli stessi che in ambito comunale non sono colti nello studio di settore.

Occorre quindi che siano fornite indicazioni di cautela agli uffici territoriali affinché ne tengano conto in sede di eventuale contraddittorio.

### **Imprese ubicate in centri turistici**

Per le imprese ubicate in comuni a vocazione turistica stagionale ( montagna, mare ) il grado di utilizzo dei beni strumentali rapportato a tutto l'anno potrebbe determinare una non corretta quantificazione dei ricavi stimati. E' presumibile, infatti, ipotizzare un utilizzo della piena capacità produttiva dei beni strumentali soltanto in determinati periodi dell'anno. E' opportuno, quindi, prevedere l'introduzione di meccanismi correttivi all'interno della funzione di regressione volti a ridurre per queste tipologie di imprese l'incidenza della voce "beni strumentali".

### **Aumento dei prezzi delle materie prime**

Rispetto alla base dati assunta per la revisione dello studio sono aumentati i costi delle materie prime impiegate dalle imprese del settore come si evidenzia dal focus dell'Istat del 13/1/2013 (vedi allegato). Occorre quindi che siano monitorati gli andamenti dei prezzi delle materie prime al fine di evitare che le formule costruite sui dati del 2011 portino ad una sovrastima dei ricavi negli anni successivi di applicazione dello studio (dal 2013).

### **Aumento dei costi fissi delle strutture aziendali**

Rispetto alla base dati assunta per la revisione dello studio sono aumentati i costi delle strutture aziendali che possono determinare una sovrastima dei ricavi, anche attraverso l'indicatore di normalità relativo all'incidenza dei costi residuali, in quanto rilevano nelle spese per "acquisti di servizi" e/o negli "oneri diversi di gestione".

Ci si riferisce all'aumento dei costi energetici (energia elettrica e gas) e le spese generali quali l'introduzione, ad esempio, della TARES.

Occorre quindi che l'andamento e le incidenze di tali costi siano considerati e neutralizzati prima dell'applicazione dello studio dal 2013.

### **Proposte di modifica del modello dello studio**

Negli corso degli anni, al fine di cogliere sempre maggiori aspetti e particolarità delle imprese, sono state inserite nei modelli richieste di dati ed informazioni che oggi possono ritenersi superflue e fonte di rischi di errori nella compilazione degli stessi. In un'ottica di **semplificazione** potrebbero essere eliminate o accorpate informazioni che non incidono né nell'assegnazione al cluster né nella stima dei ricavi.

Si potrebbe, ad esempio:

- eliminare il rigo C07-Tipologia della clientela: Enti pubblici e privati, comunità, convivenze, mense (%);
- eliminare il rigo C10-Tipologia della clientela: Hard Discount (%)
- eliminare la suddivisione dei beni strumentali per fasce di età.

Si rileva la necessità di richiedere informazioni utili a cogliere, soprattutto per i cluster 4 e 5, le imprese che fanno anche "somministrazione" con consumo immediato di prodotti con bevande, caffè (anche mediante distributori automatici).

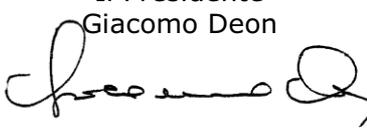
Si rileva la necessità di richiedere informazioni utili a cogliere, il grado di incidenza degli scarti e sfridi di lavorazione (attualmente è presente la sola informazione relativa ai resi). La richiesta relativa agli scarti/sfridi di lavorazione potrebbe essere rilevata in termini di "smaltimento annuale in quintali".

Cordiali saluti.

**CNA Alimentare**  
Il Presidente  
Mirco Della Vecchia  


**Confartigianato Alimentazione**

Il Presidente  
Giacomo Deon



Anni 2007-2012

## LA DINAMICA DEI PREZZI PER LA FILIERA DEI CEREALI

■ A settembre 2012, rispetto a gennaio 2007, il prezzo al consumo del pane fresco aumenta del 22,1% e quello della pasta di semola di grano duro del 38,6%. Nello stesso periodo gli indici dei prezzi al consumo per l'intera collettività nazionale (NIC) registrano un aumento del 14%.

■ Per la filiera del pane, i prezzi alla produzione agricola del frumento tenero raggiungono l'aumento più alto a febbraio 2011 (+87,3% rispetto a gennaio 2007). Analogo andamento mostrano gli indici dei valori medi unitari alle importazioni del frumento tenero, con un picco registrato ad aprile 2008 (+62,7% rispetto a gennaio 2007).

■ A luglio 2012 i prezzi alla produzione della farina sono superiori del 40,1% rispetto a quelli di gennaio 2007.

■ I prezzi alla produzione del pane fresco risultano in leggera e costante crescita dall'inizio del 2008. Rispetto a gennaio 2007, a luglio 2012 i prezzi aumentano del 14,4%.

■ L'andamento dei prezzi al consumo del pane fresco mostra un leggero ma costante aumento e non sembra aver risentito delle forti oscillazioni delle materie prime.

■ Per la filiera della pasta di semola di grano duro i prezzi alla produzione agricola del frumento duro raggiungono il loro massimo aumento a marzo 2008 (+152,6% rispetto a gennaio 2007).

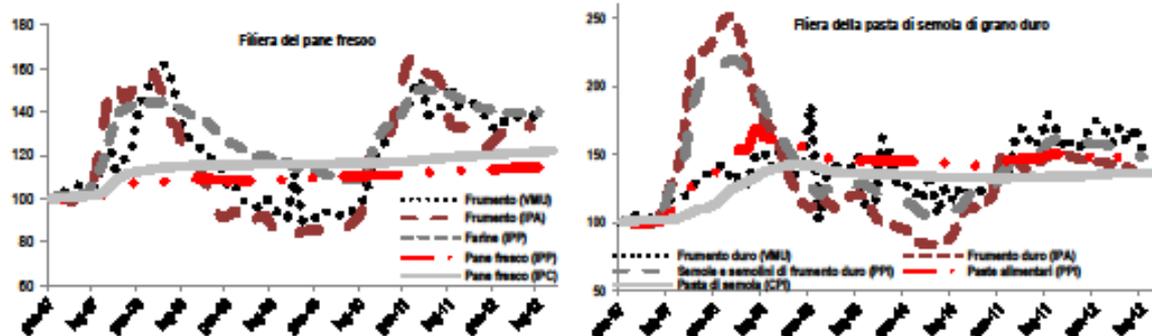
■ Oscillazioni più frequenti ma di minore intensità caratterizzano l'andamento dei valori medi unitari del frumento duro, che, a gennaio 2009, fanno registrare la variazione massima (+86,8% rispetto a gennaio 2007).

■ I prezzi alla produzione di semole e semolini di grano duro riflettono l'andamento dei prezzi alla produzione del frumento duro.

■ I prezzi alla produzione delle paste alimentari registrano a giugno 2008 un aumento massimo del 69,9% (su gennaio 2007). La riduzione successiva è stata di circa 20 punti percentuali.

■ Dopo aumenti di oltre il 40% registrati tra il 2007 e il 2008, i prezzi al consumo della pasta di semola di grano duro risultano in leggera flessione nel 2009-2010 per poi aumentare di nuovo negli ultimi due anni.

FIGURA 1. INDICI DEI VALORI MEDI UNITARI ALLE IMPORTAZIONI, DEI PREZZI AGRICOLI, ALLA PRODUZIONE E AL CONSUMO DEI PRINCIPALI PRODOTTI DELLE FILIERE DEL PANE E DELLA PASTA. Gennaio 2007 – Settembre 2012 (gennaio 2007=100)





## Dal frumento tenero al pane fresco

La filiera del pane fresco ha origine dal frumento tenero prodotto in Italia o importato. La prima fase di trasformazione consiste nella produzione di farine, dalla quale si passa alla produzione industriale o artigianale di pane fresco e alla sua commercializzazione al dettaglio.

Tra il 2007 e la prima parte del 2012 la variazione dei prezzi dei cereali delle filiere del pane di frumento subisce oscillazioni di una certa ampiezza nelle diverse fasi della produzione, importazione e commercializzazione che non si riflettono direttamente sul prezzo finale di vendita al dettaglio, il quale, a partire dal 2009, mostra un trend di crescita pressoché regolare.

PROSPETTO 1. INDICI DEI VALORI MEDI UNITARI ALL'IMPORTAZIONE, DEI PREZZI AGRICOLI, ALLA PRODUZIONE E AL CONSUMO DEI PRINCIPALI PRODOTTI DELLA FILIERA DEL PANE Anni 2006-2012, variazioni percentuali rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente

| PRODOTTO  | Anni |      |      |       |      |      | 2012    |          |           |
|---|------|------|------|-------|------|------|---------|----------|-----------|
|   | 2006 | 2007 | 2008 | 2009  | 2010 | 2011 | I trim. | II trim. | III trim. |
| <b>Prezzi agricoli</b>                            |      |      |      |       |      |      |         |          |           |
| Frumento tenero                                   | 14,3 | 44,0 | 6,5  | -31,5 | 19,3 | 37,6 | -20,2   | -13,8    | ...       |
| <b>Valori medi unitari all'importazione</b>       |      |      |      |       |      |      |         |          |           |
| Frumento tenero e segalato                        | 9,6  | 28,4 | 25,4 | -28,7 | 8,3  | 35,5 | -9,3    | -1,9     | ...       |
| <b>Prezzi alla produzione sul mercato interno</b> |      |      |      |       |      |      |         |          |           |
| Farine di frumento tenero e segalato              | 0,5  | 24,1 | 21,0 | -14,7 | -0,8 | 23,9 | -5,1    | -6,8     | ...       |
| Pane fresco                                       | 0,9  | 5,5  | 5,7  | 0,2   | 1,9  | 1,7  | 2,0     | 1,7      | ...       |
| <b>Prezzi al consumo</b>                          |      |      |      |       |      |      |         |          |           |
| Pane fresco                                       | 1,6  | 5,8  | 10,4 | 1,0   | 0,6  | 2,0  | 2,7     | 2,4      | 2,1       |

Gli indici dei prezzi alla produzione agricola del frumento tenero aumentano a partire dalla seconda metà del 2007, con una crescita media annua del 44%. Dopo la repentina discesa nel 2009 (-31,5%), i prezzi risalgono nel 2010 (+19,3%) e nel 2011 (+37,6%). Nei primi due trimestri del 2012, i prezzi alla produzione del frumento tenero calano di nuovo rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente, recuperando completamente gli aumenti avuti nel 2011.

I valori medi unitari all'importazione di frumento tenero e segalato registrano nel 2008 picchi di crescita superiori a quelli della produzione agricola e si mantengono su livelli più elevati, anche nella fase di discesa, terminata a luglio 2010. Nella seconda metà del 2010 la crescita è stata repentina ed è proseguita per tutto il 2011 (+35,5%). Nel primo trimestre del 2012 anche i valori medi unitari all'importazione segnano una flessione ma in misura più limitata rispetto ai prezzi agricoli.

Nell'indice dei prezzi alla produzione delle farine di frumento tenero e frumento segalato, ai valori massimi registrati nei primi mesi del 2008 segue una fase discendente che si è conclusa a luglio 2010. Anche in questo caso, nei mesi finali del 2010 e fino a marzo 2011 gli aumenti risultano piuttosto accentuati. Nei primi due trimestri del 2012, nonostante le diminuzioni, l'indice dei prezzi si mantiene su livelli elevati.

Gli indici dei prezzi alla produzione del pane mostrano un andamento di lieve crescita dalla fine del 2007 a oggi, con un ritmo crescente che non si arresta nel primo semestre del 2012.

La dinamica dei prezzi al consumo del pane è leggermente più accentuata rispetto a quella del corrispondente indice dei prezzi alla produzione, soprattutto nel periodo che va dalla seconda metà del 2007 alla prima metà del 2008, in cui la differenza tra i due indici aumenta. La variazione tendenziale, che dalla seconda metà del 2009 si è costantemente mantenuta su valori positivi al di sotto dell'1%, riprende a crescere a ritmi più sostenuti nel 2011 (+2,0%). L'andamento dei primi tre trimestri del 2012 mostra invece leggeri segnali di rallentamento.



## Dal grano duro alla pasta di semola

La filiera della pasta di semola ha origine dalla produzione o importazione del grano duro. La prima fase di trasformazione consiste nella produzione di farine, dalla quale si passa alla produzione industriale o artigianale di pasta di semola e alla sua commercializzazione al dettaglio.

Dopo i notevoli aumenti dei prezzi delle materie prime nel 2007 e nella prima metà del 2008, con parziale ripercussione anche sui prezzi al consumo della pasta, si è avuto un andamento discendente interrottosi alla fine del 2010. Nel 2011 e nei primi mesi del 2012 i prezzi al consumo della pasta ricominciano ad aumentare.

PROSPETTO 2. INDICI DEI VALORI MEDI UNITARI ALL'IMPORTAZIONE, DEI PREZZI AGRICOLI, ALLA PRODUZIONE E AL CONSUMO DEI PRINCIPALI PRODOTTI DELLA FILIERA DELLA PASTA DI SEMOLA DI GRANO DURO. Anni 2006-2012, variazioni percentuali rispetto al periodo precedente

| PRODOTTO  | Anni |      |      |       |       |      | 2012    |          |           |
|---|------|------|------|-------|-------|------|---------|----------|-----------|
|   | 2006 | 2007 | 2008 | 2009  | 2010  | 2011 | I trim. | II trim. | III trim. |
| <b>Prezzi agricoli</b>                            |      |      |      |       |       |      |         |          |           |
| Frumento duro                                     | 16,4 | 62,0 | 32,6 | -41,3 | -11,8 | 49,9 | -2,6    | -0,3     | ...       |
| <b>Valori medi unitari all'importazione</b>       |      |      |      |       |       |      |         |          |           |
| Frumento duro                                     | 4,1  | 26,3 | 23,8 | -2,8  | -10,8 | 30,9 | 11,8    | 3,0      | ...       |
| <b>Prezzi alla produzione sul mercato interno</b> |      |      |      |       |       |      |         |          |           |
| Semole e semolini di frumento duro                | 7,2  | 48,2 | 39,4 | -34,4 | -7,5  | 34,7 | 12,2    | 3,1      | ...       |
| Paste alimentari                                  | 2,2  | 13,9 | 40,8 | -5,9  | -2,2  | 3,5  | 3,5     | 0,3      | ...       |
| <b>Prezzi al consumo</b>                          |      |      |      |       |       |      |         |          |           |
| Pasta di semola                                   | 0,5  | 4,9  | 27,7 | 3,3   | -2,6  | 0,0  | 2,1     | 2,2      | 2,2       |

Gli indici dei prezzi alla produzione agricola del frumento duro sono cresciuti a partire dalla seconda metà del 2007 fino a marzo del 2008, accumulando nel biennio aumenti medi rispettivamente del 62,0% e del 32,6%. Nel 2009 e nel 2010 i prezzi diminuiscono portandosi a livelli anche inferiori a quelli di gennaio 2007, per poi tornare a crescere nel 2011 (+49,9%); calano invece nei primi due trimestri del 2012.

I valori medi unitari all'importazione di frumento duro registrano nel 2007 e nel 2008 ritmi di crescita di intensità nettamente inferiori a quelli della produzione agricola, raggiungendo un picco massimo a gennaio 2009. Dopo la leggera discesa dei prezzi avvenuta nel 2009 e proseguita nel 2010, una nuova fase di aumenti coincide con il 2011 (+30,9%) e prosegue nei primi due trimestri del 2012.

Fino al 2011, l'indice dei prezzi alla produzione delle semole e semolini di grano duro ha seguito in linea di massima l'andamento dei prezzi alla produzione agricola del frumento duro. Nei primi due trimestri del 2012, però, mentre quest'ultimo è in diminuzione, il primo continua a far registrare aumenti.

Gli indici dei prezzi alla produzione di paste alimentari ha avuto nel 2006-2008 aumenti dei prezzi più contenuti rispetto alle materie prime, alle quali hanno però fatto seguito diminuzioni più limitate nel 2009 e nel 2010. Una nuova ondata di aumenti si apre nel 2011 (+3,6%) e nel primo trimestre 2012 (+3,5% rispetto al primo trimestre 2011). Negli ultimi mesi i prezzi sono in diminuzione e la variazione tendenziale è prossima allo zero.

La dinamica dei prezzi al consumo della pasta di semola di grano duro ha conosciuto un picco massimo di aumento del 27,7% nel 2008. Dopo un leggero calo nel 2010 (-2,6%) e una stagnazione nel 2011, l'andamento dei primi trimestri del 2012 mostra una tendenza ad aumenti di circa il 2%.



## GLOSSARIO

**Indice dei prezzi al consumo:** misura le variazioni nel tempo dei prezzi di un paniere di beni e servizi rappresentativi di tutti quelli destinati al consumo finale delle famiglie presenti sul territorio economico nazionale e acquistabili sul mercato attraverso transazioni monetarie (sono escluse, quindi, le transazioni a titolo gratuito, gli autoconsumi, i fitti figurativi, ecc.).

**Indice dei prezzi alla produzione dei prodotti industriali venduti sul mercato interno:** indicatore mensile che misura le variazioni nel tempo dei prezzi che si formano nel primo stadio di commercializzazione. I prezzi si riferiscono ai prodotti industriali fabbricati da imprese (la cui attività economica prevalente riguarda le Sezioni B-E della NACE 2 e con stabilimenti di produzione situati sul territorio nazionale) venduti sul mercato italiano. L'indicatore è definito dal Regolamento delle Statistiche economiche congiunturali STS (CE) 1158/2005.

**Indice dei prezzi dei prodotti acquistati dagli agricoltori:** indicatore che misura le variazioni dei prezzi dei beni e dei servizi acquistati dagli agricoltori per lo svolgimento della loro attività produttiva.

**Indice dei prezzi dei prodotti venduti dagli agricoltori:** indicatore che misura le variazioni dei prezzi praticati dagli agricoltori per la vendita dei prodotti agricoli.

**Indici dei valori medi unitari del commercio internazionale:** misurano le variazioni nel tempo del valore unitario delle merci scambiate sui mercati internazionali. Trattandosi di prezzi implicitamente ricavati dal rapporto tra il valore delle transazioni e le quantità scambiate, le loro variazioni incorporano sia le dinamiche dei prezzi dei singoli prodotti scambiati, sia i cambiamenti di composizione merceologica degli acquisti dall'estero, sia, infine, gli effetti dei cambiamenti di qualità dei prodotti.

**Variazione congiunturale:** variazione percentuale rispetto al mese o al periodo precedente.

**Variazione tendenziale:** variazione percentuale rispetto allo stesso mese o periodo dell'anno precedente.

**Prezzi della filiera:** i prezzi di un insieme omogeneo di prodotti che si formano nei diversi stadi della produzione, importazione, distribuzione e commercializzazione.

**Filiera (agro-alimentare, industriale, tecnologica) in senso lato:** è l'insieme articolato (anche detto 'rete' o 'sistema') che comprende le principali attività (e i loro principali flussi materiali e informativi), le tecnologie, le risorse e le organizzazioni che concorrono alla creazione, trasformazione, distribuzione, commercializzazione e fornitura di un prodotto finito.

**Filiera in senso stretto:** si intende l'insieme delle aziende che concorrono alla catena di fornitura di un dato prodotto.

**Lunghezza della catena:** è il numero di passaggi necessari per far giungere il prodotto al consumatore finale.

**Filiera corta:** quando la lunghezza della catena è ridotta all'indispensabile, come nel caso limite in cui il produttore vende direttamente al consumatore finale (ad esempio vendita diretta di prodotti ortofrutticoli da parte dell'azienda agricola).

**Filiera lunga:** quando intervengono numerosi passaggi dal produttore/importatore al venditore finale; può includere una o più fasi di intermediazione.

**Catena di distribuzione (supply chain):** è un sistema di organizzazioni, persone, tecnologia, attività, informazioni e risorse coinvolte nel trasferimento di un prodotto o di un servizio dal fornitore al cliente. Le attività di una catena di distribuzione trasformano le risorse naturali, le materie prime e i componenti in un prodotto finito che viene consegnato all'utente finale.

**Catena del valore:** è la catena di attività delle imprese che operano lungo la filiera. A ogni passaggio il prodotto si trasforma e acquista valore. Il prezzo di vendita in ciascuno stadio è pari alla somma dei costi (materie prime, remunerazione dei fattori produttivi) e del valore aggiunto.

**Tracciabilità di filiera:** consente di monitorare i flussi informativi lungo l'intera filiera, nei passaggi da un settore all'altro. Non si limita ai prezzi osservati nei diversi stadi, ma include altre informazioni di interesse per l'analisi, come il settore destinatario, le modalità di trasporto, i termini di pagamento, ecc.

**Margine di filiera:** è in ciascuno stadio la differenza tra il prezzo di vendita e la somma dei costi. Può essere *assoluto* se è espresso in termini di differenza monetaria o *relativo* se è posto uguale al rapporto tra il margine a un determinato stadio della filiera e il prezzo finale di vendita.



## NOTA METODOLOGICA

L'Istituto nazionale di statistica segue l'evoluzione dei prezzi dei prodotti alimentari nei diversi stadi di produzione, trasformazione e consumo, attraverso una molteplicità di numeri indici che differiscono tra loro per le diverse caratteristiche compositive: classificazione dei prodotti, modalità di raccolta, base di riferimento, modalità di calcolo, ecc. La fase di produzione è rappresentata sia dagli indici dei prezzi dei prodotti venduti dagli agricoltori, per quanto riguarda la coltivazione delle materie prime agroalimentari, sia dai valori medi unitari all'importazione. La fase di trasformazione è monitorata attraverso gli indici dei prezzi alla produzione dei prodotti venduti sul mercato interno, mentre gli indici dei prezzi al consumo seguono la fase della commercializzazione, in cui l'acquirente è il consumatore finale del prodotto.

Da gennaio 1998 l'Istat non diffonde più l'indice dei prezzi all'ingrosso, che in passato rappresentava la fase distributiva ma che ha perso di significatività nel tempo.

Gli indici mensili dei prezzi e dei valori medi unitari sono prodotti con modalità tra loro differenti<sup>1</sup>. In particolare la base di riferimento è l'anno 2010 per l'indice dei prezzi al consumo e l'anno 2005 per l'indice dei prezzi alla produzione industriale, l'indice dei prezzi alla produzione agricola e l'indice dei valori medi unitari all'importazione. Per poter effettuare confronti tutti gli indici sono stati ricalcolati in base gennaio 2007=100, dividendo ciascun indice mensile per l'indice di gennaio 2007 (nella base di riferimento ufficiale) e moltiplicando il risultato per 100.

La dinamica aggregata dei prezzi ha rilevanza economica per ciascun indice singolarmente considerato. Le rilevazioni statistiche sui prezzi hanno, però, una potenzialità informativa anche per quanto riguarda i singoli prodotti che compongono l'aggregato, nel rispetto dei limiti di rappresentatività insiti in ciascuna indagine. A maggior ragione se si considerano insieme di prodotti omogenei o tra loro collegati in un'ottica di filiera.

L'analisi è stata concentrata sui principali prodotti della filiera dei cereali (che svolgono un ruolo importante nel soddisfare i bisogni alimentari primari, in particolar modo in Italia) e in particolare nella produzione del pane fresco e della pasta di semola di grano duro: frumento duro, frumento tenero e segalato, semole e semolini di frumento duro, farine di frumento tenero e segalato, pane fresco e pasta di semola di grano duro confezionata. Il periodo temporale coperto va dall'inizio del 2006 agli ultimi dati disponibili, che fanno riferimento al secondo trimestre del 2012, per tutti gli indicatori, tranne che per gli indici dei prezzi al consumo di cui al momento è noto anche l'andamento del terzo trimestre 2012.

Le elaborazioni qui proposte, pur tenendo conto di alcuni limiti strutturali della loro portata informativa, delineano un quadro caratterizzato da dinamiche cicliche, reazioni a *shock* esterni, variabilità di breve periodo, tendenze di medio periodo, significativamente differenziati tra i diversi indici dei prezzi considerati.

In questo contesto, sono da considerare alcuni limiti informativi, derivanti dalla natura degli indicatori utilizzati. Le indagini statistiche sui prezzi (ad eccezione dei valori medi unitari all'importazione) hanno una base campionaria costruita per misurare la dinamica temporale dei prezzi e non il loro livello. Ciò rappresenta un'evidente limitazione per lo sviluppo di metodologie analitiche per la costruzione di indicatori che descrivono i meccanismi di trasmissione dell'inflazione dalla fase di produzione a quella finale di vendita al dettaglio ovvero ricavare informazioni sul funzionamento e sull'efficienza di una filiera. D'altra parte, una analisi esaustiva delle variabili (costi, ricavi, margini) che determinano le dinamiche dei prezzi nelle diverse fasi della filiera implica una ricostruzione dettagliata della catena del valore e dei margini di filiera e, in ultima istanza, la realizzazione di specifiche indagini per ciascuna filiera.

<sup>1</sup> Per la descrizione delle caratteristiche di ciascuna indagine si rimanda al sito dell'Istituto Nazionale di Statistica [www.istat.it](http://www.istat.it)

Roma, 7 novembre 2013

**Egr. Dr. Massimo VARRIALE**  
**Capo Ufficio**  
**AGENZIA DELLE ENTRATE**  
**Direzione Centrale Accertamento**  
**Settore Governo dell'accertamento**  
**Ufficio Studi di settore**  
**(dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it)**

**p.c. Spett.<sup>le</sup> SOSE**  
**Dott.ssa Marina Eusebio (meusebio@sose.it)**  
**Dott. Fabio Zaccaria (fzaccaria@sose.it)**

**OGGETTO: Parere e osservazioni sullo studio di settore WD13U**  
**Codice di attività: 13.30.00**  
***Finissaggio dei tessuti, degli articoli di vestiario e attività similari***

Con riferimento alla Vs. richiesta di cui al prot. n. 0107706 del 17/09/2013 in merito alla revisione dello studio WD13U si ritiene di esprimere un parere favorevole se accolte le osservazioni di seguito riportate ed emerse anche nel corso delle riunioni di validazione.

#### **Correttivi crisi**

Visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011).

#### **Nuovi indicatori di coerenza**

I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.

Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l'impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.

Ciò determina, in primis, una riduzione del "*Valore aggiunto per addetto non dipendente*" ed, inoltre, l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell'Indice di "*copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti*".

Conseguentemente, l'individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.

Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica. Aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.

Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore.

### **Scenario**

La perdurante crisi economica e la recessione che ne è seguita continuano ad avere effetti negativi sull'andamento della domanda, in particolare, di quella domestica. Il settore tessile risente di tale situazione congiunturale negativa subendo una contrazione dei volumi, la riduzione dei prezzi a valle e la conseguente contrazione dei margini di guadagno.

### **Imprese c/terziste**

E' stato osservato che le imprese contoterziste soffrono sempre più a causa della crisi che ormai da tempo è diventata strutturale; crisi che soprattutto si è fatta sentire nei casi di mono committenza che devono sempre più ridurre i margini per poter mantenere gli ordini poiché è alto il rischio di una improvvisa cessazione delle commesse dovuta alla possibilità che l'unico committente possa affidare la produzione a chi la esegue a minori costi o che possa delocalizzare per godere anche per i minori oneri fiscali.

In tali situazioni le imprese contoterziste trovano anche difficoltà a riconvertirsi.

Altro motivo di sofferenza per le imprese del conto terzi è dato dal cronico ritardo nei pagamenti.

### **Modalità organizzativa**

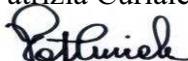
Si segnala inoltre che a seconda del tipo di lavorazione e del grado di innovazione dei macchinari, si riscontra che può variare il reale valore aggiunto dato dal dipendente addetto al/ai macchinario/i. In concreto, esistono macchinari che hanno bisogno di essere guidati da una persona fissa, dedita solo a quella funzione, mentre in altri casi il dipendente può seguire contemporaneamente più macchinari, in quanto il lavoro è più automatizzato o richiede meno controllo diretto.

### **Lavorazioni affidate a terzi**

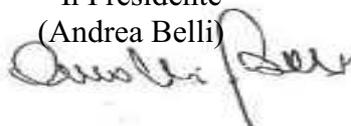
Le lavorazioni affidate a terzi sempre più spesso, per contenere i costi, non vengono gravate da margini di guadagno. A secondo di come lo studio stima i costi per queste lavorazioni è possibile risultare non congrui perché lo studio stima margini che, in realtà, sono inesistenti.

Cordiali saluti.

Il Responsabile  
(Patrizia Curiale)



Il Presidente  
(Andrea Belli)





# UNIONE INDUSTRIALE PRATESE

CONFINDUSTRIA PRATO

Prato, 4 ottobre 2013

Agenzia delle Entrate  
Direzione Centrale Accertamento  
Ufficio Studi di settore

e-mail [dc.occ.studisettore@agenziaentrate.it](mailto:dc.occ.studisettore@agenziaentrate.it)

e, p.c. Confindustria  
Area Politiche fiscali

e-mail [s.santalucia@confindustria.it](mailto:s.santalucia@confindustria.it)

## Osservazioni relative allo Studio di settore WD13U

Abbiamo preso visione del prototipo del nuovo studio di settore WD13U ed esaminata la documentazione messa a disposizione dalla So.Se. S.p.a., nel corso delle riunioni tenutesi il 5 e 21 giugno 2013.

Per la valutazione dello studio abbiamo inoltre fornito 3 esempi valutabili, relativi a tre aziende.

### Osservazioni

Dall'esame della suddetta documentazione è emerso che per la funzione di ricavo di tre dei sei cluster dello studio viene utilizzata l'unica variabile "COSTI TOTALI" ponderata. L'utilizzo di un'unica variabile per la stima del ricavo determina di fatto una catastalizzazione del reddito delle imprese, in evidente contrasto con le finalità degli studi di settore.

Dall'attività svolta è emersa inoltre la necessità di una maggior conoscenza del percorso di costruzione degli studi di settore.

In particolare riteniamo opportuno che vengano:

- esplicitati i criteri in base ai quali sono operati i tagli nelle distribuzioni ventiliche ai fini della definizione dei valori minimo e massimo degli indicatori di coerenza e di normalità e della costruzione della funzione di ricavo. Le scelte adottate in questa fase determinano il risultato dello studio, devono quindi essere improntate a criteri oggettivi e alla massima trasparenza.
- resi noti i risultati che si ottengono applicando il nuovo studio al campione utilizzato per la sua costruzione.

### Parere

In considerazione di quanto sopra riteniamo di non poter formulare un parere sullo studio in oggetto.

Cordiali saluti.

IL DIRETTORE  
(Marcello Gozzi)

PU | 2SEM2013 | UIP042066 | ECR66 | CABA | UPR6  
Prot. 290/2013

Roma, 13 novembre 2013  
prot. n.13/2013

Egr. Capo Ufficio

**Dr. Massimo VARRIALE**  
**AGENZIA DELLE ENTRATE**  
Direzione Centrale Accertamento  
Settore Governo dell'accertamento  
Ufficio Studi di settore

e mail: [dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it](mailto:dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it)

p.c. **Spett.le SOSE**

- Dott.ssa Marina Eusebio ([meusebio@sose.it](mailto:meusebio@sose.it))  
- Dott. Fabio Zaccaria ([fzaccaria@sose.it](mailto:fzaccaria@sose.it))

**OGGETTO: Parere e osservazioni sullo Studio di settore WD14U**

**Codici di attività:**

**13.10.00 - Preparazione e filatura di fibre tessili**

**13.20.00 - Tessitura**

**13.91.00 - Fabbricazione di tessuti a maglia**

Con riferimento alla Vs. richiesta di cui al prot. n. 0107709 del 17/09/2013 siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione dello studio di settore WD14U.

Sulla revisione dello studio si ritiene di esprimere un parere favorevole se accolte le osservazioni di seguito riportate ed emerse anche nel corso delle riunioni di validazione.

**Correttivi crisi**

Visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011).

**Nuovi indicatori di coerenza**

I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.

Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l'impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.

Ciò determina, in primis, una riduzione del "Valore aggiunto per addetto non dipendente" ed, inoltre, l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell'Indice di "copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti".

Conseguentemente, l'individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.

Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica. Aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.

Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore.

### **Scenario**

La perdurante crisi economica e la recessione che ne è seguita continuano ad avere effetti negativi sull'andamento della domanda, in particolare, di quella domestica. Il settore tessile risente di tale situazione congiunturale negativa subendo una contrazione dei volumi, la riduzione dei prezzi a valle e la conseguente contrazione dei margini. La raccolta ordini per le consegne è in continua forte contrazione e non si prevedono inversioni di tendenza. La filiera produttiva del settore tessile ha subito e continua subire un impoverimento: le aziende committenti (a valle della filiera) hanno sempre più insoluti dai propri clienti e quindi ordinano meno e pagano anche esse meno e con maggiori difficoltà. Inoltre quando si riduce il volume di produzione anticipata, la contrazione è tale che tutte le aziende che hanno un minimo di capacità produttiva in home si tengono la produzione in casa, e non ricorrono alla subfornitura. Proprio la subfornitura e la parte della filiera in cui è posizionata la quasi totalità delle piccole e piccolissime imprese. Sono proprio queste che pagano maggiormente gli effetti della crisi. E' un dato di fatto, inoltre, che nei momenti di crisi i prezzi delle commesse si abbassino notevolmente,

Si rappresenta inoltre che il generalizzato calo delle vendite, dovuto alla crisi, ha fatto sì che molte aziende tessili, abbiano acquisito specifici macchinari al fine di essere in grado di realizzare il prodotto finito. Tuttavia l'utilizzo dei macchinari è subordinato alle commesse e conseguentemente il loro sottoutilizzo può determinare una sovrastima di ricavi derivanti dalla variabile del valore dei beni strumentali. Occorre quindi che tali situazioni siano inserite in circolare annuale affinché gli uffici territoriali possano tenerne conto nella gestione dei contraddittori.

### **Beni strumentali**

L'evoluzione dello studio di settore WD14U prevede una modulazione dei coefficienti di regressione applicabili al valore dei beni strumentali, ottenuta tramite:

- l'utilizzo di trasformate;
- l'introduzione di limiti (*spline*) al valore degli stessi;
- l'applicazione di differenziali negativi, distinti per classi di età "Oltre 9 anni" e per valore, laddove questi ultimi sono risultati significativi.

Tali interventi sono adottati al fine di affinare quanto possibile la relativa funzione di regressione per la stima dei ricavi.

Tuttavia si rileva che la produzione dell'impresa artigiana italiana non è di massa bensì tendenzialmente di fascia alta e di nicchia che non consente il conseguimento di economie di scala. Pur in presenza di numerosi beni strumentali e quindi di una buona capacità produttiva, tali beni sono utilizzati solo in parte e ai fini di determinate commesse caratterizzate da alta specificità e bassi volumi.

Proprio il fattore crisi costringe le imprese ad innovarsi di continuo per poter stare sul mercato e batter la concorrenza di quanti hanno improntato la politica aziendale sul copiare l'altrui prodotto.

All'occorrenza l'avanzamento tecnologico induce le imprese del settore all'acquisto di macchinari sempre più sofisticati. Talvolta però il loro utilizzo non avviene a pieno regime, o avviene solo in particolari momenti dell'anno, soprattutto in periodi come l'attuale di particolare crisi.

Si auspica un maggiore affinamento dello studio attraverso la ricerca di un'ulteriore modalità di stima correlabile anche all'effettivo utilizzo dei beni strumentali.

Si ritiene opportuno se, in sede di approvazione della Nota tecnica e metodologica dello studio – nella parte dedicata alla descrizione dei gruppi omogenei, sia data evidenza, per ogni *cluster*, del dato medio riferito ai **consumi dell'energia elettrica** (Chilowattora)(Sezione D: altri elementi specifici dell'attività) poiché detto dato potrebbe costituire elemento di prova in caso di scostamento nella stima dei ricavi, che può appunto derivare da un **sottoutilizzo** della dotazione strumentale, rispetto ai consumi dichiarati dalle imprese appartenenti al medesimo *cluster*.

In ogni caso di tale particolare situazione si ritiene debbano essere informati gli uffici territoriali affinché ne tengano conto in sede di contraddittorio.

### **Contrazione margini nella subfornitura**

Il fenomeno deriva nel caso di affidamento a terzi di parte delle commesse ricevute, non a causa della convenienza economica ma per altre necessità (ad esempio, esigenze particolari del committente di avere un unico referente, tempi stretti di consegna, particolari fasi di lavorazione, volumi speciali degli ordini, ecc.). In tali situazioni è altamente probabile che non vengano realizzati margini sulle lavorazioni affidate a terzi risultando i relativi costi sostenuti per intero dall'impresa affidante.

Si ritiene opportuno che, in sede di istruzioni agli Uffici, siano segnalate tali situazioni che possono essere oggettivamente provate in caso di scostamento dei ricavi dalla stima effettuata dallo studio di settore.

### **Costi dell'energia**

Vi è stato un deciso incremento del costo dell'energia in bolletta non correlato all'aumento dei consumi della stessa. Si propone l'introduzione di un correttivo che tenga conto di tale fenomeno. I prezzi dell'energia elettrica per le imprese italiane risultano, in particolare nel 2012, tra i più alti della media europea. L'incremento del prezzo lordo tra il 2012 e il 2011 è stato di circa il 16% contro una media dell'Unione europea del 5,5% (Dati dell'autorità dell'energia elettrica e il gas).

Tali incrementi occorre quindi siano opportunamente approfonditi in sede di costruzione dei correttivi a seguito dell'analisi dei dati relativi al periodo d'imposta di riferimento rispetto a quello di applicazione dello studio.

### **TARES**

Dal 2013 le imprese sostengono la TARES – tariffa sui rifiuti e servizi che sostituisce la vecchia tassa sui rifiuti. La nuova tassa riguarda lo smaltimento e raccolta dei rifiuti e di altri servizi comuni, quali illuminazione e manutenzione stradale, polizia municipale, anagrafe. La nuova tariffa colpisce le imprese in misura maggiore rispetto alla vecchia tassa sui rifiuti. Il tributo rientra tra gli oneri diversi di gestione (rigo F22 del modello) e pertanto pur non entrando nella funzione di regressione rileva ai fini del calcolo dell'indicatore di normalità: "**Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi**".

E' forte, quindi, la preoccupazione delle imprese che gli importi relativi alla Tares possano far scattare l'indicatore di normalità legato ai "**costi residuali di gestione**", soprattutto nel caso delle imprese del settore con elevate superfici delle aree destinate alla produzione.

Si raccomanda quindi un approfondimento, in sede di costruzione dei correttivi crisi, per monitorare se i valori soglia dell'incidenza dei costi residuali è rispondente alle effettive incidenza di tali costi dal periodo d'imposta 2013 in poi. In ogni caso occorre siano fornite indicazioni agli uffici territoriali al fine di consentire una corretta valutazione dell'incidenza dei costi residuali in sede di contraddittorio.

### **Costi di partecipazione a fiere e pubblicità**

Le imprese che partecipano a mostre e fiere, o che sostengono costi rilevanti di pubblicità, possono subire una sovrastima di ricavi derivante dal sostenimento di costi fissi che non comportano automaticamente il conseguimento di maggiori ricavi.

Occorre quindi che l'informazione presente nel modello relativamente a tali costi (D62) sia riportata quale dato medio nella descrizione di ogni cluster al fine di consentire, anche in contraddittorio, di considerare più opportunamente tale costo sostenuto dall'impresa.

### **Semplificazione del modello**

Nell'ottica di semplificare il modello delle informazioni richieste alle imprese si ritiene debbano essere eliminate o accorpate le informazioni che non incidono nell'analisi discriminante (assegnazione al cluster) e/o nella formula di regressione (stima dei ricavi). A titolo esemplificativo, potrebbero essere unificati i righe C08 e C09 senza operare quindi la distinzione tra Agenti e rappresentanti monomandatari da quelli plurimandatari.

Cordiali saluti.

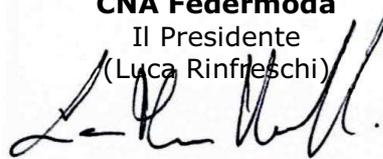
**Confartigianato Tessili**

Il Presidente  
(Andrea Belli)



**CNA Federmoda**

Il Presidente  
(Luca Rinfreschi)





UNIONE INDUSTRIALE PRATESE  
CONFINDUSTRIA PRATO

Prato, 4 ottobre 2013

Agenzia delle Entrate  
Direzione Centrale Accertamento  
Ufficio Studi di settore

e-mail [dc.occ.studisetto@agenziaentrate.it](mailto:dc.occ.studisetto@agenziaentrate.it)

e, p.c. Confindustria  
Area Politiche fiscali

e-mail [s.santalucia@confindustria.it](mailto:s.santalucia@confindustria.it)

**Osservazioni relative allo Studio di settore WD14U**

Abbiamo preso visione del prototipo del nuovo studio di settore WD14U ed esaminata la documentazione messa a disposizione dalla So.Se. S.p.a., nel corso delle riunioni tenutesi il 9 e 23 luglio 2013.

Per la valutazione dello studio abbiamo inoltre fornito 6 esempi valutabili, relativi a tre aziende.

**Osservazioni**

Dall'esame della documentazione è emerso la presenza di diversi cluster con un ridotto numero di variabili utilizzate ai fini della funzione di ricavo, in particolare per i cluster 4, 5, 6, 12 e 14 viene utilizzata l'unica variabile "COSTI TOTALI" ponderata. L'utilizzo di un'unica variabile per la stima del ricavo determina di fatto una catastalizzazione del reddito delle imprese, in evidente contrasto con le finalità degli studi di settore.

Dall'attività svolta è emersa inoltre la necessità di una maggior conoscenza del percorso di costruzione degli studi di settore.

In particolare riteniamo opportuno che vengano:

- esplicitati i criteri in base ai quali sono operati i tagli nelle distribuzioni ventiliche ai fini della definizione dei valori minimo e massimo degli indicatori di coerenza e di normalità e della costruzione della funzione di ricavo. Le scelte adottate in questa fase determinano il risultato dello studio, devono quindi essere improntate a criteri oggettivi e alla massima trasparenza.
- resi noti i risultati che si ottengono applicando il nuovo studio al campione utilizzato per la sua costruzione.

**Parere**

In considerazione di quanto sopra riteniamo di non poter formulare un parere sullo studio in oggetto.

Cordiali saluti.

IL DIRETTORE  
(*Marcello Gozzi*)

PU | 2SEM2013 | UIP042069 | EcoFis | CalM | UnIS  
Prot. 289/2013



*Il Presidente*

Roma 30 ottobre 2013

Agenzia delle Entrate  
Direzione Centrale Accertamento  
Ufficio Studi di Settore

e p.c. Dr. Zaccaria  
Sose

Inviata a mezzo @

**Oggetto: osservazioni sullo studio VD18U (“Fabbricazione di mattoni, tegole ed altri prodotti per l’edilizia in terracotta”)**

Come da Vs. richiesta, in vista della validazione dello Studio di cui all’oggetto, la presente per fornirVi alcune valutazioni.

Lo Studio VD18U non tiene, secondo noi, in considerazione alcuni fattori che ne possono inficiare l’eventuale e potenziale attendibilità e che, oltretutto, risultano determinanti ai fini della costruzione dei moltiplicatori che danno origine ai ricavi puntuali.

Li elenchiamo di seguito:

- la possibile vetustà di alcuni macchinari che potrebbero essere presenti in alcune realtà imprenditoriali di aziende di laterizi richiede senz’altro più manodopera e quindi maggiori costi per l’azienda rispetto a macchinari di recente tecnologia;
- non viene data una adeguata valutazione dei diversi costi energetici. I costi per l'energia, il gas e l'autotrasporto del prodotto sono quelli che maggiormente caratterizzano il Settore dei laterizi e dall'attuale compilazione della scheda non sono forse pienamente apprezzabili. I costi dell’energia e del gas, infatti, nel Settore dei laterizi, hanno un tasso di incidenza di circa il 30% dei costi aziendali.
- Un altro costo rilevante per le aziende, del quale lo Studio dovrebbe tenere maggiormente conto, è il costo dell’autotrasporto;
- le PMI sono quelle che si devono dotare più di altre di servizi generali minimi (ad esempio almeno un manutentore, un elettricista/elettronico, un addetto alle consegne ed uno alla contabilità) con maggiori costi rispetto a quelle aziende di medio-grandi dimensioni che

ANDIL Associazione Nazionale degli Industriali dei Laterizi

Via A.Torlonia 15 – 00161 ROMA - Tel 06/44236926 – Fax 06/44237930 – [andil@laterizio.it](mailto:andil@laterizio.it)  
[www.laterizio.it](http://www.laterizio.it) – [www.copertureinlaterizio.it](http://www.copertureinlaterizio.it) – [www.lateriziofacciavista.it](http://www.lateriziofacciavista.it) – [www.solaioinlaterizio.it](http://www.solaioinlaterizio.it)



*Il Presidente*

- hanno più di un impianto e che riescono a gestire il personale in maniera diversa, con costi minori;
- in questo contesto di mercato, calo delle vendite e della produzione di oltre il 50%, le aziende purtroppo non tagliano i costi proporzionalmente ai ricavi in quanto sperano nella ripresa che purtroppo non arriva; inoltre le poche vendite, fatte per non chiudere, se vengono riscosse lo sono con notevoli ritardi;
- i prezzi dei prodotti finiti non rispecchiano poi l'andamento di un mercato remunerativo;
- vi è poi un aumento del costo dei combustibili e dei costi altissimi derivanti dal processo di accensione e spegnimento dei forni (abbiamo, tra l'altro, più dell'80% delle aziende che hanno utilizzato o stanno utilizzando gli ammortizzatori sociali quali Cigo, Cigs e Cigs in deroga).

Visto, quindi, il momento di profondissima crisi che da ormai quasi sei anni il nostro Settore sta attraversando, senza alcun dubbio riteniamo che dovrete prevedere un periodo di sospensione dello Studio.

In subordine, confidiamo che in sede di validazione dello stesso vorrete tener conto di queste ns. osservazioni.

Nel restare a disposizione per qualunque ulteriore informazione, porgiamo cordiali saluti.

Luigi Di Carlantonio

ANDIL Associazione Nazionale degli Industriali dei Laterizi

Via A.Torlonia 15 – 00161 ROMA - Tel 06/44236926 – Fax 06/44237930 – [andil@laterizio.it](mailto:andil@laterizio.it)  
[www.laterizio.it](http://www.laterizio.it) – [www.copertureinlaterizio.it](http://www.copertureinlaterizio.it) – [www.lateriziofacciavista.it](http://www.lateriziofacciavista.it) – [www.solaioinlaterizio.it](http://www.solaioinlaterizio.it)

Roma, 18 novembre 2013

Egr. Capo Ufficio

**Dr. Massimo VARRIALE**  
**AGENZIA DELLE ENTRATE**

Direzione Centrale Accertamento  
Settore Governo dell'accertamento  
Ufficio Studi di settore  
e mail: [dc.acc.studisettembre@agenziaentrate.it](mailto:dc.acc.studisettembre@agenziaentrate.it)

**p.c. Spett.le SOSE**  
- Dott.ssa Marina Eusebio ([meusebio@sose.it](mailto:meusebio@sose.it))  
- Dott. Fabio Zaccaria ([fzaccaria@sose.it](mailto:fzaccaria@sose.it))

**OGGETTO: Parere e osservazioni sullo studio di settore WD18U**

**Codici di attività:**

- 23.31.00 - Fabbricazione di piastrelle in ceramica per pavimenti e rivestimenti**
- 23.32.00 - Fabbricazione di mattoni, tegole ed altri prodotti per l'edilizia in terracotta**
- 23.41.00 - Fabbricazione di prodotti in ceramica per usi domestici e ornamentali**

Con riferimento alla Vs. richiesta di cui al prot. n. 0122185 del 21/10/2013 siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione dello studio di settore WD18U.

Sulla revisione dello studio si ritiene di esprimere un parere favorevole se accolte le osservazioni di seguito riportate ed emerse anche nel corso delle riunioni di validazione.

**Correttivi crisi**

Visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011).

**Nuovi indicatori di coerenza**

I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.

Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l'impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.

Ciò determina, *in primis*, una riduzione del “Valore aggiunto per addetto non dipendente” ed, inoltre, l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell'*Indice di “copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”*.

Conseguentemente, l'individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.

Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica. Aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.

Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore.

### **Panorama del settore**

Parlando del settore ceramico è necessario distinguere prima di tutto tra i 5 settori che lo compongono: Ceramica Artistica, Piastrelle di ceramica, Ceramica sanitaria, Stoviglieria, Refrattari. Ciascuno di essi ha diverse peculiarità e diversi mercati di riferimento e quindi posizionamenti diversi nell'attuale quadro economico.

Il settore ceramico è caratterizzato per la sua localizzazione in distretti ognuno, secondo la specificità, insediato in territori ben circoscritti. Secondo la loro specificità questi distretti hanno risentito in maniera diversa gli effetti dell'attuale crisi economica.

Poiché quello che ci si trova davanti è un mercato interno assolutamente contratto, ciò che fa la differenza è la conoscenza delle offerte dei diversi mercati, specie i quelli relativi ai paesi dove maggiormente si rivolgono le nostre imprese. La mancata capacità da parte di molte imprese di acquisire conoscenza delle dinamiche economiche e finanziarie in essere, unito alla mancanza di idonei strumenti per attuare coerenti strategie aziendali equivale per molte delle imprese del settore a vedere scomparire il proprio mercato di riferimento. Inoltre si assiste ad una generale flessione dei ricavi a fronte del livello dei costi rimasto costante. Il settore della ceramica artistica è tra quelli che maggiormente ha risentito degli effetti della globalizzazione, fenomeno che ha visto porsi sui mercati Paesi che ormai competono anche con le tradizionali produzioni dell'artigianato artistico italiano e non solo in termini di prezzo e di volumi.

Ciò unito alla crisi economica mondiale che sta determinando il taglio dei consumi non considerati primari, ha fortemente contratto anche il mercato dell'export che era patrimonio delle nostre imprese. Riescono a resistere meglio le imprese situate in territori a forte vocazione turistica, mentre quelle il cui mercato di riferimento è quasi esclusivamente straniero sono fortemente penalizzate dal crollo dell'export.

Mediamente le imprese si stanno ridimensionando, ma tale quadro sembra non essere stato colto dallo studio.

La variabile che pesa maggiormente nella funzione di regressione è quella dei **Costi totali**. In detta variabile pertanto pesano maggiormente i costi fissi che nel breve periodo faticano a scendere.

### **Partecipazione a Fiere**

Lo studio non rileva specificamente le spese di promozione e di partecipazione a Fiere. I costi di promozione sono spesso alti ma quasi mai generano i ricavi attesi poiché le commesse ottenute sono inferiori a quelle attese e che lo studio prende in considerazione come possibilmente derivanti dalla partecipazione a Fiere.

### **Costi di prototipazione**

Lo studio non rileva gli investimenti per le spese di prototipazione o consulenze di designer per lo sviluppo di nuove collezioni

### **Proposte**

Si propone di richiedere informazioni più puntuali relative a:

- spese di promozione;
- spese di partecipazione a fiere,
- spese per cataloghi e depliant,
- spese per viaggi commerciali per consolidamento contatti fieristici
- spese di prototipazione o consulenze di designer

per verificarne un'eventuale loro incidenza sulla stima dei ricavi.

Si propone inoltre di riservare un "correttivo" a favore di piccole botteghe (con caratteristiche di marginalità economica) gestite da titolari con età avanzata (già in pensione o che si stanno avvicinando al momento del pensionamento)

Cordiali saluti.

Il Responsabile  
(Patrizia Curiale)



Il Presidente

(Davide Servadei)





Artistico e Tradizionale



Costruzioni

Egr. Capo Ufficio  
**Dr. Massimo VARRIALE**  
**AGENZIA DELLE ENTRATE**  
Direzione Centrale Accertamento  
Settore Governo dell'accertamento  
Ufficio Studi di settore  
e mail: [dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it](mailto:dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it)

p.c. Spett.le SOSE  
- Dott.ssa Marina Eusebio ([meusebio@sose.it](mailto:meusebio@sose.it))  
- Dott. Fabio Zaccaria ([fzaccaria@sose.it](mailto:fzaccaria@sose.it))

Roma, 18 novembre 2013

**OGGETTO: Parere e osservazioni sullo studio di settore WD18U**

**Codici di attività:**

**23.31.00 - Fabbricazione di piastrelle in ceramica per pavimenti e rivestimenti**

**23.32.00 - Fabbricazione di mattoni, tegole ed altri prodotti per l'edilizia in terracotta**

**23.41.00 - Fabbricazione di prodotti in ceramica per usi domestici e ornamentali**

Con riferimento alla Vs. richiesta di cui al prot. n. 0122185 del 21/10/2013 siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione dello studio di settore WD18U.

Sulla revisione dello studio si ritiene di esprimere un parere favorevole se accolte le osservazioni di seguito riportate ed emerse anche nel corso delle riunioni di validazione.

### **Correttivi crisi**

Visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011).

### **Nuovi indicatori di coerenza**

I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.

Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l'impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.

Ciò determina, *in primis*, una riduzione del “Valore aggiunto per addetto non dipendente” ed, inoltre, l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell'*Indice di “copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”*.

Conseguentemente, l'individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.

Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica. Aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.

Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore.

### **Panorama del settore**

Parlando del settore ceramico è necessario distinguere prima di tutto tra i 5 settori che lo compongono: Ceramica Artistica, Piastrelle di ceramica, Ceramica sanitaria, Stoviglie, Refrattari. Ciascuno di essi ha diverse peculiarità e diversi mercati di riferimento e quindi posizionamenti diversi nell'attuale quadro economico.

Il settore ceramico è caratterizzato per la sua localizzazione in distretti ognuno, secondo la specificità, insediato in territori ben circoscritti. Secondo la loro specificità questi distretti hanno risentito in maniera diversa gli effetti dell'attuale crisi economica.

Poiché quello che ci si trova davanti è un mercato interno assolutamente contratto, ciò che fa la differenza è la conoscenza delle offerte dei diversi mercati, specie i quelli relativi ai paesi dove maggiormente si rivolgono le nostre imprese. La mancata capacità da parte di molte imprese di acquisire conoscenza delle dinamiche economiche e finanziarie in essere, unito alla mancanza di idonei strumenti per attuare coerenti strategie aziendali equivale per molte delle imprese del settore a vedere scomparire il proprio mercato di riferimento. Inoltre si assiste ad una generale flessione dei ricavi a fronte del livello dei costi rimasto costante. Il settore della ceramica artistica è tra quelli che maggiormente ha risentito degli effetti della globalizzazione, fenomeno che ha visto porsi sui mercati Paesi

che ormai competono anche con le tradizionali produzioni dell'artigianato artistico italiano e non solo in termini di prezzo e di volumi. Ciò unito alla crisi economica mondiale che sta determinando il taglio dei consumi non considerati primari, ha fortemente contratto anche il mercato dell'export che era patrimonio delle nostre imprese. Riescono a resistere meglio le imprese situate in territori a forte vocazione turistica, mentre quelle il cui mercato di riferimento è quasi esclusivamente straniero sono fortemente penalizzate dal crollo dell'export.

Mediamente le imprese si stanno ridimensionando, ma tale quadro sembra non essere stato colto dallo studio.

La variabile che pesa maggiormente nella funzione di regressione è quella dei **Costi totali**. In detta variabile pertanto pesano maggiormente i costi fissi che nel breve periodo faticano a scendere.

### **Partecipazione a Fiere**

Lo studio non rileva specificamente le spese di promozione e di partecipazione a Fiere. I costi di promozione sono spesso alti ma quasi mai generano i ricavi attesi poiché le commesse ottenute sono inferiori a quelle attese e che lo studio prende in considerazione come possibilmente derivanti dalla partecipazione a Fiere.

### **Costi di prototipazione**

Lo studio non rileva gli investimenti per le spese di prototipazione o consulenze di designer per lo sviluppo di nuove collezioni

### **Proposte**

Si propone di richiedere informazioni più puntuali relative a:

- spese di promozione;
- spese di partecipazione a fiere,
- spese per cataloghi e depliant,
- spese per viaggi commerciali per consolidamento contatti fieristici
- spese di prototipazione o consulenze di designer

per verificarne un'eventuale loro incidenza sulla stima dei ricavi.

Si propone inoltre di riservare un "correttivo" a favore di piccole botteghe (con caratteristiche di marginalità economica) gestite da titolari con età avanzata (già in pensione o che si stanno avvicinando al momento del pensionamento)

### **CNA Artistico e Tradizionale**

Il responsabile nazionale  
Luca Iaia

### **CNA Costruzioni**

Il coordinatore nazionale  
Ferdinando De Rose



Prot. n. 34/2013

Roma, 15 Novembre 2013

Egr. Capo Ufficio

**Dr. Massimo VARRIALE**

**AGENZIA DELLE ENTRATE**

Direzione Centrale Accertamento

Settore Governo dell'accertamento

Ufficio Studi di settore

e mail: [dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it](mailto:dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it)

p.c. Spett.le **SOSE**

- Dott.ssa Marina Eusebio ([meusebio@sose.it](mailto:meusebio@sose.it))
- Dott. Fabio Zaccaria ([fzaccaria@sose.it](mailto:fzaccaria@sose.it))

**OGGETTO: Parere e osservazioni sulla revisione dello studio WD34U**

riguardante il codice attività:

- 32.50.20 – Fabbricazione di protesi dentarie (inclusa riparazione)

A seguito della Vs. richiesta di cui al prot. 0127357 del 31/10/2013, siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione dello studio di settore da VD34U in WD34U.

Occorre premettere che il settore si trova in forti difficoltà dovute anche al perdurare della congiuntura economica in atto ormai da diversi anni.

In tale contesto, quindi, anche lo studio di settore può risultare non idoneo a rappresentare in maniera corretta il settore e soprattutto non in grado di cogliere, in determinate situazioni, la capacità produttive in termini di ricavi delle imprese.

Pur condividendo la necessità di un monitoraggio del settore attraverso lo strumento dello studio, occorre però che siano date indicazioni agli uffici territoriali di estrema cautela nella valutazione dei risultati dell'applicazione dello studio di settore in fase di accertamento.

Si ritiene quindi di esprimere un parere favorevole sulla revisione effettuata allo studio di settore se recepite le osservazioni di seguito riportate ed emerse anche nel corso delle riunioni di validazione.

### **Correttivi crisi**

Visto il perdurare della crisi economica occorre prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione.

### **Nuovi indicatori di coerenza**

I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con la revisione mirano a determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese. Al riguardo occorre premettere che tale analisi presenta notevoli limiti specie in momenti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto.

Gli imprenditori, in situazione di crisi, infatti, cercano di mantenere in vita l'impresa, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraendo i loro margini di guadagno.

Ciò determina, *in primis*, una riduzione del "Valore aggiunto per addetto non dipendente" ed, inoltre, l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, determinando, quindi, significative incoerenze anche nell'*Indice di "copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti"*.

Conseguentemente, l'individuazione dei valori soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica, determinano inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti alla gestione aziendale né possono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.

Vale, infine, la pena evidenziare che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il valore aggiunto per addetto non dipendente viene, sostanzialmente, a coincidere con il risultato d'esercizio. E' di tutta evidenza come questo sia direttamente interessato da una serie di variabili che andrebbero attentamente valutate (età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc.), anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica. Aspetti, questi, che, peraltro, non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità.

Si ritiene, quindi, necessario il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore.

### **Concorrenza low-cost e franchising**

La grande diffusione dei centri *low cost* destabilizza il tessuto produttivo. Chi opera nelle vicinanze risente, più degli altri, di una forte concorrenza che costringe tali soggetti a ridurre i propri prezzi o a ridurre notevolmente i volumi realizzati.

Pur consapevoli che è molto difficile rilevare in maniera precisa l'effetto di tale fenomeno in forte sviluppo ed evoluzione, si ritiene debba comunque essere monitorato l'intero territorio nazionale al fine di poterlo classificare a seconda della densità dei centri *low-cost* e poter valutare l'eventuale introduzione di correttivi territoriali ad hoc.

La rilevazione e l'analisi del fenomeno, esterna ed autonoma rispetto alla realizzazione dello studio, consentirebbe di avere un riferimento oggettivo rispetto ad una segnalazione individuale dell'impresa nelle note aggiuntive al modello dello studio, comunque possibile, con la quale può essere segnalato che il calo di volumi e/o marginalità sia dovuta alla vicinanza di centri *low-cost*.

Abbinata all'analisi del territorio extra studi, si ritiene comunque necessario cercare di rilevare elementi utili al riguardo anche direttamente nel modello dello studio di settore introducendo specifiche informazioni ora non presenti.

Al riguardo, occorre premettere che non esistono solo i centri *low-cost* che destabilizzano il mercato, ma che vi sono anche centri, non qualificabili *low-cost*, ma che operano a prezzi destabilizzanti. In tale caso però il fenomeno diventa difficile da mappare in quanto rientra nelle cd. politiche commerciali che seppure sleali non sono vietate (cd. libero mercato).

Tenuto conto quindi che la definizione di *low-cost* può risultare difficoltosa in quanto soggettiva e quindi non utilizzabile ai fini dell'analisi dello studio e consapevoli che non è esaustiva della rappresentazione del fenomeno, si ritiene possa essere utilizzata la terminologia di "**franchising**" che consente almeno di monitorarne una buona parte.

Conseguentemente al fine di monitorare almeno parte del fenomeno, si richiede l'inserimento nel modello dello studio, della barratura di una specifica casella, se vi è la "*presenza nel raggio di 40 km dallo studio odontotecnico di uno o più centri in franchising*".

In attesa che tale informazione possa eventualmente essere analizzata nella prossima revisione ed eventualmente tenerne conto in modo automatico, si ritiene che tale possibile influenza della vicinanza a centri *low-cost/franchising* debbano esserne informati gli uffici territoriali che ne dovranno tenere conto in sede di eventuale contraddittorio con le imprese.

### **Attività svolta nei confronti di low-cost e franchising**

Una ulteriore problematica è rappresentata dagli odontotecnici che operano nei confronti dei centri *low-cost e/o franchising* che hanno una bassissima marginalità.

Anche per tale casistica la definizione di *low-cost* non è oggettiva pertanto occorre, almeno per il momento fare riferimento alla definizione di centri in *franchising*.

Al fine di cogliere tali soggetti ed isolarli in un eventuale specifico *cluster* nella prossima revisione, si ritiene debba essere inserita nel modello, all'interno della sezione "Tipologia di clientela", anche la % dei ricavi realizzati con "Centri in franchising".

In attesa che tale informazione possa eventualmente essere analizzata nella prossima revisione ed eventualmente tenerne conto in modo automatico, si ritiene che qualora l'attività sia svolta principalmente nei confronti di centri *low-cost/franchising*, debbano esserne informati gli uffici territoriali che ne dovranno tenere conto in sede di eventuale contraddittorio con le imprese.

### **Attività svolta in conto proprio o in conto terzi**

Nel nuovo modello di studio sono acquisite le informazioni che erano presenti nel quadro Z del vecchio modello.

Tra queste è presente la richiesta di dettagliare le modalità di svolgimento dell'attività (se in conto proprio o in conto terzi).

Tale formulazione, come emerso dall'analisi dei casi analizzati durante le riunioni, hanno determinato una incomprensione del concetto di conto proprio e conto terzi.

La considerazione spesso fatta dalle imprese nella compilazione di tale dato è che eseguendo comunque l'attività sempre su commessa, di fatto si ritengono tutti svolgenti attività in conto terzi.

L'interpretazione corretta di conto proprio è quando l'attività è svolta nei confronti dell'odontoiatra o di studi medici, mentre sono da considerare conto terzi l'attività svolta nei confronti di altri studi odontotecnici.

Al fine di evitare il più possibile quindi errori nella compilazione del modello di dati, peraltro rilevanti nell'analisi del modello organizzativo dell'impresa e conseguente assegnazione al cluster, devono essere precisate meglio le istruzioni alla compilazione dei righe citati ed eventualmente valutare la fattibilità di inserire controlli procedurali in fase di compilazione dei modelli al fine di segnalare l'anomalia/incongruenza ai contribuenti già in fase di compilazione dei dati.

### **Lavorazioni affidate a terzi**

Seppure non generalizzato è diffuso il fenomeno di accettare commesse che successivamente sono affidate a terzi e sui quali non sono conseguiti adeguati margini (ad esempio, esigenze particolari del committente di avere un unico referente ovvero per tempi stretti di consegna, ecc.).

In presenza di tali situazioni, lo studio può determinare una sovrastima dei ricavi dovuta al fatto che la possibile minore marginalità del costo per le lavorazioni affidate a terzi, pur presente nel modello dello studio (rif. C03) non ha consentito di introdurre correttivi al riguardo.

Al fine di tenere conto di tale situazione è opportuno sia riportato nella descrizione di ogni cluster il dato relativo all'incidenza del costo medio delle lavorazioni affidate a terzi ovvero della loro incidenza percentuale sul costo del venduto/costo per la produzione dei servizi. Tale informazione consentirebbe alle imprese, ma anche agli uffici territoriali, di avere un punto di riferimento per capire se l'impresa è stata maggiormente incisa, rispetto alla media del cluster, di lavorazioni affidate a terzi che potrebbero non aver generato un'adeguata marginalità.

Tale criticità occorre sia segnalata agli uffici territoriali affinché ne tengano conto nell'eventuale selezione delle posizioni e/o nella gestione del contraddittorio.

### **Indicazione dei materiali di consumo**

La puntuale compilazione della sezione dei "materiali di consumo" impiegati nell'attività comporta non pochi problemi alle imprese con notevoli rischi di errore nell'indicazione degli stessi.

Tra l'altro, ai fini dell'individuazione dell'effettiva "quantità consumata" da indicare nel modello (espressa in grammi, kg, numero, ecc.), le imprese devono gestire per ogni tipologia di materiale, oltre agli acquisti dell'anno, anche le relative rimanenze iniziali e finali.

Tenuto conto che tali dati non sono rilevanti né nella formazione dei cluster, né nella stima dei ricavi, si ritiene che la sezione possa essere trasformata in una più semplice barratura di caselle dei materiali senza indicazione delle quantità consumate.

In ogni caso si ritiene debba essere eliminato dall'elenco la componente "gessi" in quanto superflua poiché da tutti utilizzata.

### **Quadro E – Beni strumentali**

L'attuale formulazione del modello prevede la suddivisione delle tipologie di beni distinguendo gli stessi per fasce di valore:

I valori delle fasce derivano dalla definizione degli stessi dalla conversione dalla lira all'euro.

In ottica di semplificazione si ritiene quindi che le fasce possano essere definite con valori arrotondati espressi in € e quindi più semplici da utilizzare (es.: 1.033 in 1.000 €, 10.329 in 10.000 €, ecc.).

### **Aumento del costo di talune materie prime**

La base dati dello studio su cui è stata costruita la formula di stima dei ricavi è quella relativa al periodo d'imposta 2011.

Dopo il 2011 alcune materie prime (es.: oro, platino, palladio, ecc.) sono aumentate riducendo la marginalità in quanto non sempre è stato possibile trasferire sul ricavo l'aumento subito dalle imprese sul costo dei materiali.

Tale problematica potrebbe determinare delle criticità nella stima dei ricavi in sede di applicazione dello studio su annualità successive al 2011.

Utile a cogliere tale fenomeno potrebbe essere il monitoraggio dell'andamento dei prezzi dei metalli preziosi, con cadenza annuale, al fine di valutarne il loro andamento ed eventualmente introdurre adeguati correttivi allo studio di settore.

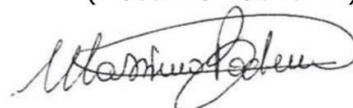
### **Semplificazione del Modello dello studio**

Al fine di cogliere al meglio le problematiche del settore e, in un'ottica di semplificazione, ridurre il numero delle informazioni richieste laddove queste non siano rilevanti nell'analisi discriminante (assegnazione al cluster) e/o nella stima dei ricavi.

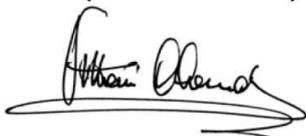
Confartigianato Odontotecnici  
Il Presidente  
(Antonio Ziliotti)



CNA/SNO  
Il Presidente  
(Massimo Bacherini)



CIO/CONFESERCENTI  
Il Presidente  
(Claudio Vittoni)



ANTLO  
Il Presidente  
(Massimo Maculan)

