

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

ATTIVITÀ DEI SERVIZI

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**

VG41U

73.20.00 - Ricerche di mercato e sondaggi di opinione

VG90U

03.11.00 - Pesca in acque marine e lagunari e servizi connessi
03.12.00 - Pesca in acque dolci e servizi connessi

VG91U

64.92.01 - Attività dei consorzi di garanzia collettiva fidi
66.19.21 - Promotori finanziari
66.19.22 - Agenti, mediatori e procacciatori in prodotti finanziari
66.19.40 - Attività di Bancoposta
66.21.00 - Attività dei periti e liquidatori indipendenti delle assicurazioni
66.22.01 - Broker di assicurazioni
66.22.02 - Agenti di assicurazioni
66.22.03 - Sub-agenti di assicurazioni
66.22.04 - Produttori, procacciatori ed altri intermediari delle assicurazioni
66.29.09 - Altre attività ausiliarie delle assicurazioni e dei fondi pensione nca

VG92U

69.20.13 - Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi

VG93U

74.10.10 - Attività di design di moda e design industriale
74.10.90 - Altre attività di design

VG94U

59.11.00 - Attività di produzione cinematografica, di video e di programmi televisivi
59.12.00 - Attività di post-produzione cinematografica, di video e di programmi televisivi
59.13.00 - Attività di distribuzione cinematografica, di video e di programmi televisivi
59.20.30 - Studi di registrazione sonora
60.10.00 - Trasmissioni radiofoniche
60.20.00 - Programmazione e trasmissioni televisive

VG95U

96.04.10 - Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali)
96.04.20 - Stabilimenti termali

WG37U

47.24.20 - Commercio al dettaglio di torte, dolci, confetteria **(codice migrato dallo studio VD01U)**
56.10.30 - Gelaterie e pasticcerie
56.10.41 - Gelaterie e pasticcerie ambulanti
56.30.00 - Bar e altri esercizi simili senza cucina

WG39U

68.31.00 - Attività di mediazione immobiliare

WG44U

55.10.00 - Alberghi
55.20.51 - Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and

breakfast, residence

55.90.20 - Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero

WG61A

46.17.01 - Agenti e rappresentanti di prodotti ortofrutticoli freschi, congelati e surgelati

46.17.02 - Agenti e rappresentanti di carni fresche, congelate, surgelate, conservate e secche; salumi

46.17.03 - Agenti e rappresentanti di latte, burro e formaggi

46.17.04 - Agenti e rappresentanti di oli e grassi alimentari: olio d'oliva e di semi, margarina ed altri prodotti simili

46.17.05 - Agenti e rappresentanti di bevande e prodotti simili

46.17.06 - Agenti e rappresentanti di prodotti ittici freschi, congelati, surgelati e conservati e secchi

46.17.07 - Agenti e rappresentanti di altri prodotti alimentari (incluse le uova e gli alimenti per gli animali domestici); tabacco

46.17.08 - Procacciatori d'affari di prodotti alimentari, bevande e tabacco

46.17.09 - Mediatori in prodotti alimentari, bevande e tabacco

WG61B

46.15.01 - Agenti e rappresentanti di mobili in legno, metallo e materie plastiche

46.15.02 - Agenti e rappresentanti di articoli di ferramenta e di bricolage

46.15.03 - Agenti e rappresentanti di articoli casalinghi, porcellane, articoli in vetro eccetera

46.15.04 - Agenti e rappresentanti di vernici, carte da parati, stucchi e cornici decorativi

46.15.05 - Agenti e rappresentanti di mobili e oggetti di arredamento per la casa in canna, vimini, giunco, sughero, paglia; scope, spazzole, cesti e simili

46.15.06 - Procacciatori d'affari di mobili, articoli per la casa e ferramenta

46.15.07 - Mediatori in mobili, articoli per la casa e ferramenta

WG61C

46.16.01 - Agenti e rappresentanti di vestiario ed accessori di abbigliamento

46.16.02 - Agenti e rappresentanti di pellicce

46.16.03 - Agenti e rappresentanti di tessuti per abbigliamento ed arredamento (incluse merceria e passamaneria)

46.16.04 - Agenti e rappresentanti di camicie, biancheria e maglieria intima

46.16.05 - Agenti e rappresentanti di calzature ed accessori

46.16.06 - Agenti e rappresentanti di pelletteria, valige ed articoli da viaggio

46.16.07 - Agenti e rappresentanti di articoli tessili per la casa, tappeti, stuoie e materassi

46.16.08 - Procacciatori d'affari di prodotti tessili, abbigliamento, pellicce, calzature e articoli in pelle

46.16.09 - Mediatori in prodotti tessili, abbigliamento, pellicce, calzature e articoli in pelle

WG61D

46.18.11 - Agenti e rappresentanti di carta e cartone (esclusi gli imballaggi); articoli di cartoleria e cancelleria

46.18.12 - Agenti e rappresentanti di libri e altre pubblicazioni (incluso i relativi abbonamenti)

46.18.13 - Procacciatori d'affari di prodotti di carta, cancelleria, libri

46.18.14 - Mediatori in prodotti di carta, cancelleria, libri

46.18.21 - Agenti e rappresentanti di elettronica di consumo audio e video, materiale elettrico per uso domestico

46.18.22 - Agenti e rappresentanti di apparecchi elettrodomestici

46.18.23 - Procacciatori d'affari di elettronica di consumo audio e video, materiale elettrico per uso domestico, elettrodomestici

46.18.24 - Mediatori in elettronica di consumo audio e video, materiale elettrico per uso domestico, elettrodomestici

- 46.18.31 - Agenti e rappresentanti di prodotti farmaceutici; prodotti di erboristeria per uso medico
- 46.18.32 - Agenti e rappresentanti di prodotti sanitari ed apparecchi medicali, chirurgici e ortopedici; apparecchi per centri di estetica
- 46.18.33 - Agenti e rappresentanti di prodotti di profumeria e di cosmetica (inclusi articoli per parrucchieri); prodotti di erboristeria per uso cosmetico
- 46.18.34 - Procacciatori d'affari di prodotti farmaceutici e di cosmetici
- 46.18.35 - Mediatori in prodotti farmaceutici e cosmetici
- 46.18.91 - Agenti e rappresentanti di attrezzature sportive; biciclette
- 46.18.92 - Agenti e rappresentanti di orologi, oggetti e semilavorati per gioielleria e oreficeria
- 46.18.93 - Agenti e rappresentanti di articoli fotografici, ottici e prodotti simili; strumenti scientifici e per laboratori di analisi
- 46.18.94 - Agenti e rappresentanti di saponi, detersivi, candele e prodotti simili
- 46.18.95 - Agenti e rappresentanti di giocattoli
- 46.18.96 - Agenti e rappresentanti di chincaglieria e bigiotteria
- 46.18.97 - Agenti e rappresentanti di altri prodotti non alimentari nca (inclusi gli imballaggi e gli articoli antinfortunistici, antincendio e pubblicitari)
- 46.18.98 - Procacciatori d'affari di attrezzature sportive, biciclette e altri prodotti nca
- 46.18.99 - Mediatori in attrezzature sportive, biciclette e altri prodotti nca
- 46.19.01 - Agenti e rappresentanti di vari prodotti senza prevalenza di alcuno
- 46.19.02 - Procacciatori d'affari di vari prodotti senza prevalenza di alcuno
- 46.19.03 - Mediatori in vari prodotti senza prevalenza di alcuno
- 46.19.04 - Gruppi di acquisto; mandatari agli acquisti; buyer

WG61E

- 46.14.01 - Agenti e rappresentanti di macchine, attrezzature ed impianti per l'industria ed il commercio; materiale e apparecchi elettrici ed elettronici per uso non domestico
- 46.14.02 - Agenti e rappresentanti di macchine per costruzioni edili e stradali
- 46.14.03 - Agenti e rappresentanti di macchine, attrezzature per ufficio, attrezzature per le telecomunicazioni, computer e loro periferiche
- 46.14.04 - Agenti e rappresentanti di macchine ed attrezzature per uso agricolo (inclusi i trattori)
- 46.14.05 - Agenti e rappresentanti di navi, aeromobili e altri veicoli (esclusi autoveicoli, motocicli, ciclomotori e biciclette)
- 46.14.06 - Procacciatori d'affari di macchinari, impianti industriali, navi e aeromobili, macchine agricole, macchine per ufficio, attrezzature per le telecomunicazioni, computer e loro periferiche
- 46.14.07 - Mediatori in macchinari, impianti industriali, navi e aeromobili, macchine agricole, macchine per ufficio, attrezzature per le telecomunicazioni, computer e loro periferiche

WG61F

- 46.11.01 - Agenti e rappresentanti di materie prime agricole
- 46.11.02 - Agenti e rappresentanti di fiori e piante
- 46.11.03 - Agenti e rappresentanti di animali vivi
- 46.11.04 - Agenti e rappresentanti di fibre tessili gregge e semilavorate; pelli grezze
- 46.11.05 - Procacciatori d'affari di materie prime agricole, animali vivi, materie prime e semilavorati tessili; pelli grezze
- 46.11.06 - Mediatori in materie prime agricole, materie prime e semilavorati tessili; pelli grezze
- 46.11.07 - Mediatori in animali vivi

WG61G

- 46.12.01 - Agenti e rappresentanti di carburanti, gpl, gas in bombole e simili; lubrificanti
- 46.12.02 - Agenti e rappresentanti di combustibili solidi
- 46.12.03 - Agenti e rappresentanti di minerali, metalli e prodotti semilavorati

- 46.12.04 - Agenti e rappresentanti di prodotti chimici per l'industria
- 46.12.05 - Agenti e rappresentanti di prodotti chimici per l'agricoltura (inclusi i fertilizzanti)
- 46.12.06 - Procacciatori d'affari di combustibili, minerali, metalli e prodotti chimici
- 46.12.07 - Mediatori in combustibili, minerali, metalli e prodotti chimici

WG61H

- 46.13.01 - Agenti e rappresentanti di legname, semilavorati in legno e legno artificiale
- 46.13.02 - Agenti e rappresentanti di materiale da costruzione (inclusi gli infissi e gli articoli igienico-sanitari); vetro piano
- 46.13.03 - Agenti e rappresentanti di apparecchi ed accessori per riscaldamento e condizionamento e altri prodotti simili
- 46.13.04 - Procacciatori d'affari di legname e materiali da costruzione
- 46.13.05 - Mediatori in legname e materiali da costruzione

WG66U

- 33.12.51 - Riparazione e manutenzione di macchine ed attrezzature per ufficio (esclusi computer, periferiche, fax)
- 58.12.02 - Pubblicazione di mailing list
- 58.21.00 - Edizione di giochi per computer
- 58.29.00 - Edizione di altri software a pacchetto (esclusi giochi per computer)
- 62.01.00 - Produzione di software non connesso all'edizione
- 62.02.00 - Consulenza nel settore delle tecnologie dell'informatica
- 62.03.00 - Gestione di strutture e apparecchiature informatiche hardware - housing (esclusa la riparazione)
- 62.09.09 - Altre attività dei servizi connessi alle tecnologie dell'informatica nca
- 63.11.11 - Elaborazione elettronica di dati contabili (esclusi i Centri di assistenza fiscale - Caf)
- 63.11.19 - Altre elaborazioni elettroniche di dati
- 63.11.20 - Gestione database (attività delle banche dati)
- 63.11.30 - Hosting e fornitura di servizi applicativi (ASP)
- 63.12.00 - Portali web
- 74.10.21 - Attività dei disegnatori grafici di pagine web
- 95.11.00 - Riparazione e manutenzione di computer e periferiche

WG67U

- 96.01.10 - Attività delle lavanderie industriali
- 96.01.20 - Altre lavanderie, tintorie

WG74U

- 74.20.11 - Attività di fotoreporter
- 74.20.19 - Altre attività di riprese fotografiche
- 74.20.20 - Laboratori fotografici per lo sviluppo e la stampa

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

STUDIO VG41U

(Ricerche di mercato e sondaggi d'opinione)

Codice attività:

73.20.00 – Ricerche di mercato e sondaggi d'opinione.

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 VG41U (evoluzione dello studio di settore UG41U), con nota prot. n. R.U. 102488 del 2 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica ad ASSIRM, CNA, Confartigianato, Confcommercio e Confesercenti, è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis* e sono state convocate n. 2 riunioni.

Alle riunioni, convocate per il 9 e 30 ottobre 2013, le Associazioni di categoria non hanno confermato la loro partecipazione.

2) *OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI*

Con nota prot. n. R.U. 127302 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 VG41U.

L'Associazione ASSIRM, con nota inviata il del 15 novembre 2013, ha presentato le proprie considerazioni in merito allo studio in oggetto, evidenziando, in particolare, quanto di seguito riportato.

- 1) Le attività esercitate dagli istituti associati ad ASSIRM corrisponderebbero esclusivamente a quelle indicate al rigo D01 (*“Studi e ricerche di mercato e sociali (a servizio completo)”*) e al rigo D02 (*“Sondaggi di opinione (compresi quelli elettorali)”*). L'Associazione quindi sostiene che *“il cluster estratto dalla procedura di classificazione, in quanto gruppo per sua definizione omogeneo, deve raggruppare esclusivamente queste attività”*. La definizione di ISTAT relativa al codice Ateco 73.20.00 (*“Ricerche di mercato e sondaggi di opinione”*), inoltre, confermerebbe che al codice attività *“può affluire esclusivamente (solo e soltanto) l'attività degli istituti di ricerca a servizio completo”*. Lo stesso codice Ateco precluderebbe la confluenza nell'attività di ricerca di mercato di ogni forma di consulenza aziendale (codice Ateco 70.22.09), di ogni forma di marketing diretto e di tutti i servizi pubblicitari (codice Ateco 73.11.02). L'incompatibilità e la separazione delle attività di ricerche di mercato da quelle di marketing diretto, *marketing profiling*, ricerca di clienti e pubblicità sarebbe sancito dal codice deontologico internazionale ESOMAR (l'associazione internazionale dei ricercatori e degli istituti) e dal protocollo d'intesa *“Codice per la Statistica e la Ricerca Scientifica”* siglato dalla stessa Associazione, dal Garante e dagli enti rappresentativi della comunità scientifica. Alla luce di tali considerazioni, ASSIRM ritiene che *“la presenza insieme ad istituti di ricerca in uno stesso cluster di aziende che riportano perfino nella denominazione sociale di operare nei settori del marketing diretto e della comunicazione pubblicitaria comprometterebbe irreparabilmente il presupposto di omogeneità del cluster”*.
- 2) Con riferimento alla nota dell'Agenzia delle Entrate del 26 ottobre 2012 avente ad oggetto *“Studio di settore UG41U – Considerazioni metodologiche”* in relazione alla parte della nota secondo cui gli associati ASSIRM rappresenterebbero *“componente numerica marginale”*, l'Associazione fa presente che:
 - a) ASSIRM sarebbe l'unica associazione esistente nel settore della ricerca di mercato in Italia raggruppando circa l'80% degli istituti di ricerca. L'indicazione che ASSIRM rappresenterebbe meno dell'1% dell'universo della ricerca di mercato in Italia dimostrerebbe *“l'assoluta inaffidabilità del campione utilizzato da SO.SE. e dall'Agenzia delle Entrate”* per la costruzione dello studio;
 - b) alla luce dei dati forniti nella nota, la dimensione dell'universo (4.660 *“iscritti”* alla Anagrafe Tributaria col codice 73.20.00) rilevata nella nota *“indicherebbe una progressione dell'attività della ricerca di tipo esponenziale [...] manifestatamente irrealizzabile”*;

- c) *“l’ipotesi di diverse migliaia di istituti di ricerca operanti in Italia presupposta dallo studio di settore risulta insostenibile”*, considerato che l’associazione ad ESOMAR, *“qualifica indispensabile per la professione di ricercatore”*, conta attualmente 218 ricercatori italiani.
- d) la totalità degli istituti associati ad ASSIRM sarebbe costituita da società, mentre *“quasi il 60% del campione statistico dello studio di settore VG41U è costituito da persone”*.
- 3) Per quanto concerne invece lo studio di settore VG41U, l’Associazione ritiene che lo studio *“deve restringersi, per quanto riguarda gli istituti di ricerca rappresentati da ASSIRM (associati e non associati) ai soli contribuenti classificati ai codici D01 e D02”*, anche alla luce del fatto che:
- a) i cluster 1, 2 e 3 sarebbero caratterizzati prevalentemente da assenza di personale dipendente. Il cluster 1, inoltre, sarebbe costituito da monocommittenti che svolgono attività diverse dalla sola rilevazione. Tali situazioni sarebbero *“pienamente incompatibili con l’attività degli Istituti di ricerca a servizio completo”*;
- b) in merito ai cluster 4 e 5, i quali raggrupperebbero gli intervistatori, l’Associazione si limita a far presente che sarebbero pochi se paragonati alle *“migliaia e migliaia di Istituti di ricerca presupposti dallo studio di settore”*;
- c) in merito al cluster 6 *“Contribuenti che utilizzano, quali metodologie di ricerca, focus group, ricerche a tavolino, interviste on line ed interviste autocompilate”* l’Associazione informa che i *“focus group”* rappresenterebbero *“di regola la fase esplorativa di un’indagine, quella che serve a definire le premesse della ricerca. Nelle fasi successive, a seconda dell’area di indagine, si potranno utilizzare le interviste personali, o quelle telefoniche, o quelle tramite web, etc.”*.
- 4) Le successive evoluzioni dello studio, secondo ASSIRM, rileverebbero una sempre maggiore *“divergenza tra l’effettiva numerosità del settore, poche decine di istituti come indicato concordemente da tutte le fonti, dalla quale inoltre vanno rimossi gli istituti di maggiori dimensioni che eccedono il limite di fatturato previsto per gli studi di settore, ed il campione di volta in volta utilizzato da SO.SE.”*.
- 5) L’Associazione ritiene che avere la disponibilità di alcune informazioni riguardanti le ragioni sociali delle imprese con codice Ateco 73.20.00 (anche limitatamente a quelle presenti nella provincia di Milano, dove si concentrano la maggioranza degli istituti) *“consentirebbe di condividere in modo trasparente la qualità del campione utilizzato”*.
- 6) La conoscenza del giro d’affari complessivo conseguito dai 4.660 soggetti utilizzati per la costruzione dello studio permetterebbe *“una valutazione complessiva di quanto vale, sempre secondo il SO.SE., il mercato della ricerca di mercato in Italia”*.

- 7) Importante sarebbe, secondo l'Associazione, avere la disponibilità degli *“indici di coerenza interna e di distanza tra i cluster”*, e la tipologia dell'algoritmo di classificazione utilizzato, al fine di valutare l'omogeneità dei cluster.
- 8) ASSIRM rileva come *“la numerosità dei cluster varia da studio a studio così come la loro composizione e descrizione, senza assicurare una continuità di lettura”*.
- 9) L'Associazione, infine, ritiene lo strumento *“studi di settore”* uno strumento di presunzione *“sulla base di un ragionamento probabilistico”*, il quale però dovrebbe essere in grado di dare un risultato statisticamente attendibile solamente grazie all'aggregazione in gruppi omogenei di quelle imprese che operano nello specifico campo della ricerca, senza tener conto invece di quelle attività con essa incompatibili. In conseguenza della asserita mancanza di rappresentatività del campione statistico utilizzato per la costruzione dello studio di settore, ASSIRM declina la responsabilità di approvare lo studio di settore VG41U, *“come ha fatto nelle precedenti occasioni per i precedenti studi di settore”*.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si premette che la mancata partecipazione delle Associazioni interessate alle riunioni convocate per il 9 e 30 ottobre 2013 non ha permesso di offrire alle stesse compiuto riscontro dell'idoneità dello studio VG41U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale gli operatori del settore svolgono la loro attività.

Si osserva, inoltre, che le osservazioni inviate da ASSIRM con nota del 15 novembre 2013 da un lato esprimono valutazioni sulla composizione dei cluster, mentre dall'altro entrano nel merito degli argomenti trattati nella nota inviata dall'Agenzia delle Entrate con mail del 26 ottobre 2012, contenente alcune *“considerazioni metodologiche”* relative al precedente studio di settore UG41U. Infine, la stessa Associazione rileva l'esigenza di conoscere una serie di dati al fine di poter meglio analizzare l'andamento del mercato.

Atteso che i cluster dello studio VG41U sono stati pubblicati sul sito istituzionale dell'Agenzia delle Entrate nello scorso mese di giugno, la partecipazione dell'Associazione alle riunioni in precedenza richiamate si ritiene avrebbe permesso il confronto e l'approfondimento non solo degli aspetti inerenti la clusterizzazione e il modello dello studio, ma anche di quelli concernenti la funzione di regressione e gli indicatori di coerenza e normalità, grazie all'ausilio del prototipo appositamente messo a punto.

Tanto premesso, in relazione a quanto evidenziato nei punti sopra elencati da parte dell'Associazione ASSIRM, si formulano di seguito alcune considerazioni.

Punto 1) – Dall’analisi dei dati dichiarativi è emerso che gli operatori del settore si occupano, oltre che delle attività di cui ai righe D01 (“*Studi e ricerche di mercato e sociali (a servizio completo)*”) e D02 (“*Sondaggi di opinione (compresi quelli elettorali)*”), anche solo di alcune fasi di tali attività. Pertanto, il quadro D (“*Elementi specifici dell’attività*”) del modello UG41U, da allegare alla dichiarazione UNICO 2012 per il p.i. 2011, ha previsto nella specifica sezione “*Tipologia dell’attività*”, oltre a quelle individuate ai righe D01 e D02, anche le attività che si riferiscono ad alcune fasi (D03 – “*Attività di sola rilevazione (telefonica, personale, on line, reperimento, ecc.)*”, D04 – “*Attività di solo trattamento dati (data entry, elaborazione dati, ecc.)*” e D05 – “*Attività di analisi*”). La sezione indicata comprende anche alcune possibili attività “*collaterali*” (D06 – “*Consulenza e assistenza informatica*”, D07 – “*Attività di formazione*”, e D08 – “*Altre forniture (per esempio affitto sale, etc.)*”).

Le osservazioni di ASSIRM in merito alla separazione dell’attività di ricerca di mercato e di sondaggi d’opinione da quelle relative alla consulenza aziendale, al marketing di qualsiasi tipo e dai servizi pubblicitari viene pienamente condivisa dalla “*logica*” degli studi di settore, che trovano applicazione con riferimento alle codifiche ISTAT Ateco 2007. Infatti, il codice attività relativo alla consulenza aziendale amministrativa (codice 70.22.09, “*Altre attività di consulenza imprenditoriale e altra consulenza amministrativo-gestionale e pianificazione aziendale*”) rientra tra le attività dello studio VG87U, mentre quello relativo al marketing diretto e ai servizi pubblicitari (codice 73.11.02, “*Conduzione di campagne di marketing e altri servizi pubblicitari*”) rientra tra le attività previste dallo studio VG82U. In merito non si ritiene condivisibile quanto evidenziato dall’Associazione ed, in particolare, che “*in uno stesso cluster*” (genericamente) possano essere presenti “*aziende che riportano perfino nella denominazione sociale di operare nei settori del marketing diretto e della comunicazione pubblicitaria*”.

Punto 2) – In merito al punto 2, , si fa presente che la nota ivi richiamata è stata inviata ad ASSIRM a seguito di una riunione svoltasi in data 27 settembre 2012 con lo scopo di illustrare alcune valutazioni di carattere metodologico che erano alla base della costruzione dello studio UG41U. Si sottolinea, quindi, che si trattava di un contesto differente rispetto a quello oggetto del presente verbale, atteso che si riferiva alla precedente versione dello studio.

Con riferimento all’osservazione di cui al punto a), si sottolinea preliminarmente che i dati presi in considerazione dalla ASSIRM dovrebbero riferirsi esclusivamente ai suoi associati e, pertanto, dovrebbero essere non confrontabili con quelli presenti nella Banca Dati degli Studi di settore, utilizzati nella fase di evoluzione dello studio in argomento. In particolare, si ricorda che gli studi di settore sono elaborati utilizzando metodologie statistico-economiche e considerando tutti gli operatori economici che hanno presentato con UNICO 2012 il modello UG41U dei dati rilevanti ai fini degli studi. Invece, lo studio

UG41U, oggetto delle considerazioni di ASSIRM, è stato costruito sulla base dei dati dichiarativi dello studio TG41U presentato per il p.i. 2008.

In merito ai punti b), c), e d), si riprende quanto già riportato nella nota citata da ASSIRM. Innanzitutto, l'elaborazione degli studi di settore si riferisce ai contribuenti che, dichiarando ricavi/compensi inferiori a 7.500.000 euro, risultano aver comunicato all'Anagrafe Tributaria di esercitare un'attività riferibile ai codici ATECO per i quali è prevista l'applicazione ed hanno compilato e trasmesso il “*Modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore*”. Più in particolare, la confluenza di soggetti che svolgono la stessa attività economica nell'ambito dello stesso studio di settore non può prescindere dall'assunto che ciascun contribuente dichiara di rientrare nel codice ATECO che, in funzione di quanto stabilito dalla declaratoria ISTAT, descrive nella maniera più esaustiva la propria attività economica. Nel caso specifico, quindi, lo studio di settore UG41U risulta elaborato sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti che hanno comunicato all'Anagrafe Tributaria di esercitare l'attività contraddistinta dal codice ATECO 73.20.00, con ricavi/compensi dichiarati inferiori a 7.500.000 euro, e che hanno compilato e trasmesso il sopracitato “*Modello*”. Chiarito tale aspetto, con riferimento alla presunta “*manca di rappresentatività statistica del campione*” utilizzato per la elaborazione dello studio di settore in oggetto, correlata dall'Associazione ad una sottorappresentazione, nel campione di riferimento dello studio, delle imprese organizzate nella forma di società (nonostante queste siano la totalità degli associati ASSIRM), il problema sembra sorgere dal fatto che la ASSIRM si riferisce ad un insieme di soggetti che, circoscritto ai propri associati, rappresenta una componente parziale dell'universo di riferimento cui invece è rivolta l'attenzione dello studio di settore in oggetto.

Punto 3) – In merito alle questioni di cui al punto a) si ribadisce quanto già evidenziato al punto 2), ovvero che il campione rappresentativo utilizzato per la costruzione dello studio non riguarda esclusivamente o necessariamente gli istituti di ricerca che ASSIRM rappresenta, ma i soggetti che hanno presentato il modello degli studi di settore UG41U per il p.i. 2011, tra i quali vi sono anche quelli che si occupano solo di alcune fasi dell'intero processo delle attività relative alla ricerca di mercato e ai sondaggi. In merito alla numerosità – considerata esigua – dei cosiddetti “*intervistatori*” (punto b), ovvero di quei soggetti rientranti nei *cluster* 4 (“*Contribuenti che svolgono attività di sola rilevazione*”) e 5 (“*Contribuenti che svolgono attività di sola rilevazione operando quasi esclusivamente per il committente principale*”), si richiama quanto già espresso al punto 2) precedente, ossia che lo studio di settore è costruito sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti con volume di ricavi/compensi inferiore a 7,5 milioni di euro che hanno presentato il “*Modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore*”. In particolare, lo studio VG41U è costruito sulla base dei dati dichiarativi relativi ai contribuenti che hanno trasmesso il modello UG41U nel p.i. 2011. Si precisa, inoltre, che nei *cluster* 4 e 5 rientrano sia i soggetti che

svolgono l'attività di “*rilevazione*” in via esclusiva, sia quelli che svolgono la stessa attività in maniera prevalente.

In merito al punto c), si fa presente che il “*focus group*” dovrebbe rappresentare una tecnica di rilevazione dell'informazione e, pertanto, l'utilizzo della stessa come tecnica di ricerca potrebbe avvenire singolarmente o unitamente ad altre tecniche di diversa natura, a seconda delle esigenze della ricerca e delle conseguenti scelte dell'operatore.

Punto 4) – Si richiama quanto già descritto nel punto 2), con particolare riferimento al fatto che gli istituti di ricerca a servizio completo non rappresentano tutto l'universo completo del settore analizzato dallo studio VG41U.

Punto 5) In merito alla richiesta fatta da ASSIRM, in questa sede si conferma che sono stati utilizzati, per la costruzione dello studio di settore in argomento, i dati dichiarati nei modelli degli studi di settore UG41U presentati con UNICO 2012, e non quelli relativi a tutti i contribuenti con codice Ateco 73.20.00, come invece indicato da ASSIRM.

Punto 6) – In merito alla richiesta fatta da ASSIRM, si rappresenta che sul sito istituzionale www.finanze.gov.it sono disponibili le statistiche fiscali relative agli studi di settore aggiornate al p.i. 2011.

Punto 7) – Per quanto concerne gli studi in evoluzione, la documentazione inerente i dati dei *cluster*, dell'analisi di regressione, nonché di tutto ciò che concerne gli indicatori di coerenza e normalità economica, viene ordinariamente presentata alle Associazioni contestualmente alle riunioni per la visualizzazione del nuovo prototipo dello studio. Considerato che ASSIRM non ha partecipato alle riunioni programmate, la stessa non ha conseguentemente potuto analizzarla.

Punto 8) – Coerentemente con quanto già fatto per lo studio UG41U, la definizione dei modelli organizzativi si è basata su tre fattori: la rilevanza del committente principale, l'attività svolta e la metodologia di ricerca impiegata. La formazione dei relativi *cluster*, oltre che di questi fattori, dipende anche dalla circostanza che sussista una numerosità del campione tale da permettere la formazione di un gruppo omogeneo, utilizzato per la costruzione della funzione di ricavo/compenso. Nel caso di specie, lo studio VG41U, basando la clusterizzazione su fattori del tutto analoghi rispetto a quelli della precedente evoluzione, prevede i medesimi *cluster* previsti dallo studio UG41U (e, contrariamente a quanto osserva ASSIRM, pressoché uguali anche nella descrizione); a cambiare sono inevitabilmente le numerosità di ogni *cluster*, a causa della diversa platea dei soggetti utilizzati come base del campionamento.

Punto 9) – In merito alle considerazioni finali di ASSIRM si segnala che l'Associazione ha espresso apprezzamenti per lo strumento “studi di settore”. Tuttavia, le motivazioni che stanno alla base del parere negativo dello studio VG41U, ovvero la “*manca di rappresentatività statistica del campione*”, dipendono da valutazioni non condivisibili. L'analisi discriminante dello studio,

ovvero quella che permette l'assegnazione ai gruppi omogenei, si basa su valutazioni di natura economica e organizzativa (rilevanza del committente principale, attività svolta e metodologia di ricerca), prescindendo dalla natura giuridica degli operatori e dalla finalità scientifica dell'attività.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VG41U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale gli operatori del settore svolgono la loro attività.

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 decreto legge 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 VG90U

(Esercizio della pesca e attività connesse)

Codici attività:

03.11.00 – Pesca in acque marine e lagunari e servizi connessi;

03.12.00 – Pesca in acque dolci e servizi connessi.

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 VG90U (evoluzione dello studio di settore UG90U), con nota prot. n. RU 102492 del 2 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 con nota n. RU 112624 del 27 settembre 2013 sono state convocate n. 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 22 ottobre e 4 novembre 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 Organizzazioni:

- AGCI – AGRITAL;
- FEDERCOOPESCA;

- FEDERPESCA.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. R.U. n. 128024 del 4 novembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio VG90U.

L'Associazione FEDERPESCA, con nota del 13 novembre 2013, ha presentato le proprie considerazioni, in merito allo studio in oggetto, che vengono di seguito riassunte.

In particolare l'Associazione prende atto degli *“sforzi compiuti in fase di evoluzione dello studio”*, trattandosi di un settore, quello della pesca, *“la cui attività economica è scarsamente programmabile a livello imprenditoriale per i numerosi fattori aleatori che intervengono in fase di cattura”*; ed inoltre *“i fattori produttivi non sono in diretta connessione economica con i risultati di gestione”*.

La FEDERPESCA ritiene opportuno far notare che lo studio VG90U è in grado di cogliere *“sotto l'aspetto puramente tecnico le diverse tipologie con cui l'attività viene svolta”*, affermando che *“i cluster proposti si avvicinano alla realtà operativa”*. Inoltre, a parere dell'Associazione, le novità previste dallo studio evoluto VG90U tengono conto di alcuni aspetti caratteristici dell'attività di pesca, quali *“i costi sostenuti per l'integrazione della retribuzione “alla parte”, la sterilizzazione delle giornate di fermo di attività”*.

Tuttavia, FEDERPESCA evidenzia alcuni possibili elementi di criticità relativi agli indicatori economici utilizzati nell'analisi della coerenza e alla territorialità che caratterizza l'attività di pesca.

1) Con riferimento al *“Valore aggiunto lordo per addetto”*, viene fatto presente che tra le spese di acquisto dei servizi rientrano quelle relative al costo di acquisto del carburante, che *“è un fattore non direttamente funzionale ai ricavi prodotti”*.

2) Con riferimento all'indicatore di coerenza *“Chili di pescato su sforzo di pesca”*, l'Associazione rileva che *“le quantità pescate anche per imprese appartenenti allo stesso cluster potrebbero essere diverse se si tiene conto della diversa tipologia di pescato”* (ad esempio, i crostacei di profondità rispetto al pesce demersale).

3) Infine, con riferimento alla *“territorialità in cui viene svolta l'attività di pesca”*, FEDERPESCA evidenzia che dal punto di vista economico sarebbe necessario individuare degli *“areali omogenei”* che tengano conto dei costi specifici che l'impresa sostiene. Ad esempio, l'attività di pesca esercitata nel basso Adriatico e nella Sicilia orientale comporterebbe il sostenimento di costi di

carburante superiori a quelli dell'Alto Adriatico, per la distanza delle zone di pesca dalla costa.

Le Associazioni di categoria facenti capo all'Alleanza delle Cooperative Italiane – Coordinamento Nazionale del Settore della Pesca (ossia AGCI AGRITAL, FEDERCOOPESCA e LEGA PESCA), con nota congiunta del 15 novembre 2013, hanno rilevato con soddisfazione l'introduzione di *“correttivi”* da loro suggeriti in occasione della precedente revisione, con l'effetto di *“una migliore adesione dello studio alle diverse realtà che compongono la pesca marittima nazionale”* – testimoniata dall'aumento del numero dei cluster – e una riduzione delle *“possibilità di “errori” del sistema nel cogliere la redditività delle imprese”*. Inoltre, nella medesima nota osservano quanto di seguito riportato.

1) Con riferimento alla prossima revisione dello studio, l'indicazione delle unità adibite alla pesca in termini di tonnellate di stazza lorda (T.S.L) sarebbe superata, dal momento che *“le nuove licenze di pesca, a norma del decreto ministeriale 26 gennaio 2012, riportano solo il dato in GT”* (*“gross tonnage”*).

2) Le Associazioni fanno presente che per il 2014 è prevista l'entrata in vigore della nuova politica comune della pesca; pertanto sarebbe opportuno *“rivedere lo studio”*, alla luce delle *“significative variazioni”* attese sulla gestione delle imprese di pesca, considerate le possibili ricadute sulla loro redditività.

Sulla base di quanto premesso, le citate Associazioni, *“certe di una puntuale valutazione delle istanze del settore sia nel corso delle riunioni sia degli elementi proposti nel presente documento, esprimono parere favorevole all'evoluzione dello studio”*.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In relazione a quanto evidenziato dall'Associazione FEDERPESCA, con riferimento agli indicatori di coerenza, si evidenzia quanto segue:

1) In riferimento all'indicatore *“Valore aggiunto lordo per addetto”* si rammenta che tale indicatore rappresenta il valore che un'azienda aggiunge, con l'impiego dei fattori produttivi, al valore dei beni e dei servizi che acquisisce, quali consumi di materie prime e merci (acquisti più variazioni di rimanenze) e prestazioni di servizi (energia, servizi di pulizia, ecc.). Pertanto, si ritiene che anche il costo del carburante rientri correttamente nel calcolo dell'indicatore.

2) Con riferimento all'indicatore di coerenza *“Chili di pescato su sforzo di pesca”*, si ricorda che tale indicatore è finalizzato a cogliere l'incoerenza per quei soggetti che dichiarano un ammontare di chili di pescato considerevolmente sottodimensionato, tenendo conto di tutte le tipologie di pescato. Inoltre, si fa presente che dagli esempi analizzati nel corso degli incontri con le Organizzazioni di Categoria non sono emerse le criticità rappresentate dall'Associazione. Tuttavia, ci si riserva di valutare l'opportunità di differenziare

ulteriormente i *cluster* in funzione della tipologia di pescato attraverso la predisposizione di un quadro Z per la prossima evoluzione dello studio.

3) Con riferimento alla “*territorialità*”, si fa presente che il dettaglio dei dati richiesti nel quadro D – “*Elementi specifici dell’attività*” del modello UG90U (in cui il contribuente era tenuto ad indicare le informazioni riguardanti il “*litorale o zone di pesca*” in cui esercitava l’attività) ha permesso che, ai fini della stima della funzione di ricavo, il modello di regressione, laddove è risultato significativo, individuasse coefficienti differenziati in riferimento alle zone di pesca in cui l’attività viene esercitata.

Riguardo alle osservazioni presentate dalle Associazioni AGCI AGRITAL, FEDERCOOPESCA e LEGA PESCA, si evidenzia quanto segue.

1. In merito all’opportunità di indicare la misura della capacità delle imbarcazioni in GT, ci si riserva di richiedere tali informazioni in sede di predisposizione del quadro Z per la prossima revisione dello studio.
2. Relativamente alla riforma della politica comune della pesca, si fa presente che l’eventuale evoluzione anticipata dello studio al 2015 si baserebbe sui dati riferiti al periodo d’imposta 2013, anno in cui gli effetti della riforma in questione non dovrebbero essersi ancora esplicitati.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

L’illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VG90U 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 decreto legge 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 VG91U

(Attività ausiliarie dei servizi finanziari e assicurativi)

Codici attività:

- 64.92.01 – Attività dei consorzi di garanzia collettiva fidi;**
- 66.19.21 – Promotori finanziari;**
- 66.19.22 – Agenti, mediatori e procacciatori in prodotti finanziari;**
- 66.19.40 – Attività di Bancoposta;**
- 66.21.00 – Attività dei periti e liquidatori indipendenti delle assicurazioni;**
- 66.22.01 – Broker di assicurazioni;**
- 66.22.02 – Agenti di assicurazioni;**
- 66.22.03 – Sub-agenti di assicurazioni;**
- 66.22.04 – Produttori, procacciatori ed altri intermediari delle assicurazioni;**
- 66.29.09 – Altre attività ausiliarie delle assicurazioni e dei fondi pensione nca.**

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 VG91U (evoluzione dello studio di settore UG91U), con note prot. RU n. 67044 del 31 maggio 2013, RU n. 70130 del 7 giugno 2013 e RU n. 72228 del 13 giugno 2013, inoltrate 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 n. 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 19 giugno 2013 e 15 luglio 2013, sono stati esaminati esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

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

- ACB;
- ANASF;
- ASSOCONFIDI;
- CNA;
- CONFCOMMERCIO;
- FEDERCONFIDI;
- SNA;
- UNAPASS.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 89009 del 22 luglio 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio VG91U.

L’Organizzazione UNAPASS-Rete ImpresAgenzia, con nota del 28 agosto 2013, ha formulato alcune richieste ed osservazioni in merito alla revisione dello studio.

1. L’Organizzazione chiede di rimodulare lo studio in evoluzione tenendo conto delle disposizioni introdotte all’articolo 22 del decreto legge n. 179 del 18 ottobre 2012, così come modificato dalla legge di conversione n. 221 del 17 dicembre 2012; in particolare, viene posta l’attenzione sul comma 1 del citato articolo 22 che ha abolito il tacito rinnovo per le polizze RCA: pertanto, risulterebbe obsoleto il dato richiesto al rigo D30 del modello UG91U (“*Numero di polizze stipulate nell’anno*”).

Inoltre, il comma 10 dello stesso articolo 22 prevede la possibilità di adottare forme di collaborazione tra gli intermediari iscritti in sezioni diverse del RUIR (Registro Unico degli Intermediari assicurativi e riassicurativi).

L’Associazione rileva, altresì, le criticità di seguito descritte.

2. Alcune agenzie, in particolare quelle gestite sotto forma di società a responsabilità limitata, spesso risulterebbero incoerenti rispetto all'indicatore di normalità economica *“Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi”*, in quanto la somma degli importi indicati nei rigi F22 ed F23 (*“Oneri diversi di gestione”* e *“Altri componenti negativi”*) risulterebbe *“superiore alla percentuale stabilita, che generalmente si aggira intorno ad un 7%”*. Al riguardo viene evidenziato che nel rigo F23 del modello va inserito anche l'ammontare dell'Irap versata relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente ed assimilato, in quanto fiscalmente deducibile. L'Organizzazione rappresenta che *“soprattutto nelle agenzie gestite come Srl, dove è presente la voce compenso amministratore e relativo trattamento di fine mandato, il costo dell'Irap è quasi interamente deducibile”*. Ne deriva che l'importo indicato al rigo F23, sommato ai costi di cui al rigo F22, determinerebbe una situazione di *“non normalità”*. Al fine di superare tale criticità (descritta anche con un esempio numerico), l'Organizzazione chiede che la soglia massima del suddetto indicatore di normalità venga elevata al 10% (*“visto anche la contrazione dei ricavi di molte agenzie e l'aumento invece dei costi”*) e che il software GERICO effettui il calcolo *“sterilizzando la voce Irap deducibile inserita nel rigo F23”*.
3. L'Organizzazione evidenzia che alcune agenzie risulterebbero congrue per effetto dei correttivi *“crisi”*. Al riguardo, considerato *“l'aumento di molti costi sostenuti dalle agenzie”*, viene proposto che tra i dati richiesti nel quadro T si inserisca anche quello relativo agli oneri diversi di gestione di cui al rigo F22.
4. L'Associazione rappresenta le difficoltà che si incontrerebbero nella compilazione del quadro A del modello con particolare riferimento ai rigi relativi ai soci amministratori. Nello specifico, vengono chiesti chiarimenti in merito alla percentuale da indicare nel caso di socio amministratore che non percepisca alcun compenso come amministratore.

L'Associazione SNA-Sindacato Nazionale Agenti di Assicurazione, con nota del 19 agosto 2013, ha rappresentato le proprie considerazioni sullo studio VG91U evidenziando che *“senza il rispetto delle quali lo studio potrebbe non rappresentare correttamente la realtà della categoria”*.

1. In primo luogo, la SNA evidenzia le novità legislative introdotte dal decreto legge n. 179 del 2012 all'articolo 22, commi 1 e 10. Al comma 1 del citato articolo è stata prevista l'eliminazione del tacito rinnovo per le polizze RCA; pertanto l'Associazione ritiene opportuno modificare l'informazione richiesta al rigo D30 (*“Numero di polizze stipulate nell'anno”*), in quanto, a seguito di tale modifica legislativa, *“tutte le polizze del ramo auto avrebbero potuto considerarsi nuove, con conseguenti effetti distorsivi soprattutto per la definizione corretta del cluster di assegnazione/appartenenza del contribuente”*. Al riguardo viene richiamata

la soluzione, ipotizzata nel corso delle riunioni svolte, di utilizzare un parametro desumibile per differenza tra il numero delle polizze in essere alla fine del periodo di imposta e alla fine del periodo d'imposta precedente. L'Associazione rappresenta, inoltre, la necessità di monitorare il fenomeno della collaborazione tra gli intermediari iscritti nelle sezioni A, B e D del RUIR, introdotta al comma 10 dell'art. 22 del citato decreto legge n. 179. Da tale novità potrebbero infatti derivare “*significativi aumenti di provvigioni retrocesse a terzi*”, con possibili impatti sul modello che allo stato attuale non sarebbe stato possibile “*testare in modo significativo*”, in quanto “*dati e situazioni saranno disponibili solo negli anni futuri*”.

La SNA allega anche il verbale di adunanza del giugno 2013 con cui l'Autorità Garante della Concorrenza e del Mercato ha deliberato l'avvio di una istruttoria, che dovrà concludersi entro giugno 2014, i cui risultati potrebbero avere un impatto significativo sul modello distributivo italiano.

L'Organizzazione evidenzia che per mancanza di dati non è stato possibile testare il fenomeno dell'abusivismo nell'esercizio della professione, in diffusione soprattutto nelle regioni meridionali (di tale fenomeno comunica di avere già investito l'IVASS, Istituto per la Vigilanza sulle Assicurazioni).

2. Infine, la SNA chiede se sia possibile una semplificazione del modello, considerato che spesso le compagnie mandanti non forniscono ai loro agenti tutti i dati richiesti per la compilazione. In particolare, l'Associazione chiede una verifica della necessità dei dati relativi alla “*Tipologia di clientela (destinataria dei servizi)*” e alla percentuale delle provvigioni di incasso di cui al rigo D31 del modello.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In relazione a quanto evidenziato nei punti sopra elencati da Unapass-Rete ImpresAgenzia, si riportano di seguito alcune considerazioni.

1. In riferimento alla richiesta dell'Associazione di rimodulare lo studio sulla base delle novità legislative introdotte ai commi 1 e 10 dell'articolo 22 del decreto legge n. 179 del 2012, si fa presente che nel modello relativo al periodo d'imposta 2013 si provvederà a sostituire il rigo D30 (“*Numero di polizze stipulate nell'anno*”) con due nuovi righe: “*Numero di polizze in vigore alla fine del periodo d'imposta*” e “*Numero di polizze in vigore alla fine del periodo d'imposta precedente*” al fine di utilizzare nell'applicazione dello studio la differenza tra i dati indicati nei nuovi righe in sostituzione del rigo D30. Riguardo alle possibili forme di collaborazione tra i soggetti diversi che operano nel ramo assicurativo e alla conseguente necessità di modificare il rigo D86 (“*Spese per provvigioni a subagenti/produttori/segnalatori*”), ci si riserva di valutare la possibilità di

monitorare il fenomeno attraverso la predisposizione di un apposito quadro Z, in fase di futura evoluzione dello studio.

2. Relativamente alla criticità segnalata in merito all'indicatore di normalità economica *“Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi”*, riconducibile alla circostanza che, per il periodo d'imposta 2012, è stato possibile indicare *“l'ammontare dell'IRAP versata relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente e assimilato, al netto delle deduzioni spettanti ai sensi dell'articolo 11, commi 1, lettera a), 1-bis, 4-bis, 4-bis.1 del decreto legislativo n. 446 del 1997”* nel rigo F23 – *“Altri componenti negativi”* del modello studi di settore, preliminarmente si richiamano, in questa sede, i chiarimenti forniti con la circolare n. 30/E del 19 settembre 2013. In tale documento di prassi, al paragrafo 9 (*“Indicatori di normalità e cause giustificative”*), richiamando quanto già evidenziato con la circolare n. 23/E del 15 luglio 2013, si fa presente che *“in presenza, quindi, di una eventuale segnalazione di non normalità del dato dichiarato il contribuente potrà, nel caso in specie, rimodulare” nell'apposita sezione “Presenza di cause giustificative del non adeguamento agli indicatori di normalità segnalate dal contribuente” di GERICO il valore relativo al numeratore, depurandolo dei valori riferibili alle citate voci di natura finanziaria e straordinaria. Di ciò è opportuno che sia dato riscontro nell'apposito riquadro “note aggiuntive” di GE.RI.CO. In tal modo, pur risultando il contribuente non normale ai fini dell'applicazione degli studi di settore “si sterilizzeranno gli effetti” della componente IRAP per l'indicatore in argomento”*.

In merito alla richiesta di *“aumentare la percentuale del valore di riferimento e di portarla vicino al 10%”*, ci si riserva di operare ulteriori analisi sulla base dei dati dichiarativi relativi al p.i. 2012. Riguardo, invece, alla richiesta di *“fare effettuare da Gerico il conteggio sterilizzando la voce Irap deducibile inserita nel rigo F23”*, si rimanda a quanto già sopra rappresentato in merito al possibile utilizzo delle *“Note aggiuntive”* di GERICO.

3. In relazione all'opportunità di inserire nel quadro T (*“Congiuntura economica”*) anche l'informazione relativa agli oneri diversi di gestione di cui al rigo F22, si osserva che la questione verrà analizzata e che sono già iniziate le analisi dei dati e delle informazioni in disponibilità finalizzate a valutare l'opportunità di prevedere, anche il p.i. 2013, l'introduzione di specifici correttivi in funzione *“anticrisi”*, ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008.
4. Con riferimento alla richiesta di chiarimenti in merito alla compilazione del quadro A in caso di socio amministratore non remunerato con un compenso, si fa presente che nelle istruzioni relative al quadro A del modello UG91U è stato già precisato che *“le informazioni relative all'attività inerente la qualifica di socio amministratore devono essere*

fornite in corrispondenza del rigo “Soci amministratori” indipendentemente dalla natura del relativo rapporto intrattenuto con la società (collaborazione coordinata e continuativa, lavoro dipendente, altri rapporti)” e che “tali informazioni non devono essere riportate negli altri righi” del quadro. Nel caso di specie, pertanto, deve essere compilato il rigo A13 (“Soci amministratori”) e non il rigo A14 (“Soci non amministratori”), considerato che il criterio di compilazione da seguire prescinde dalla previsione di un compenso specifico per l’attività svolta in qualità di socio amministratore. Inoltre, nella prima colonna del rigo A13 deve essere indicato il numero dei soci amministratori e, nella seconda colonna, “la percentuale dell’apporto di lavoro prestato dai soci amministratori per l’attività inerente tale qualifica, nonché per le ulteriori attività prestate da tali soggetti nel medesimo ambito societario, diverse da quelle inerenti la qualifica di amministratore, per le quali non è previsto un corrispettivo”.

In relazione a quanto evidenziato dall’Associazione SNA, si rappresenta quanto segue:

1. In merito alle novità legislative introdotte dal decreto legge n. 179 del 2012 all’articolo 22, commi 1 e 10, si rimanda alle osservazioni formulate ai punti precedenti.
2. Riguardo alla richiesta di verificare la necessità dei dati relativi alla “*Tipologia di clientela (destinataria dei servizi)*” e alle “*Provvigioni d’incasso*” di cui al rigo D31, si osserva che tali variabili, pur non essendo attive né in fase di analisi discriminante né di regressione, sono rilevanti ai fini della caratterizzazione del profilo medio dei cluster individuati.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

L’illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VG91U a rappresentare le effettive modalità operative e l’ambiente economico nel quale gli operatori del settore svolgono la loro attività.

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 decreto legge 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 VG92U

**(Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri soggetti che
svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e tributi
(attività di impresa))**

Codice attività:

**69.20.13 – Servizi forniti da revisori contabili, periti, consulenti ed altri
soggetti che svolgono attività in materia di amministrazione, contabilità e
tributi.**

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 VG92U (evoluzione dello studio di settore UG92U), con nota prot. RU n. 112627 del 27 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, sono state convocate n. 2 riunioni. Successivamente con nota prot. RU n. 113672 del 1 ottobre 2013 è stata comunicata la pubblicazione sul sito *internet* dell'Agenzia delle Entrate dei risultati della *cluster analysis*.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 15 e 29 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:

- ANCOT;
- ANT LAPET.

2) OSSERVAZIONI DELLE ORGANIZZAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 126845 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 VG92U.

L'Organizzazione ANT LAPET, con nota del 9 novembre 2013, ha rappresentato che, *“In rif. allo Studio di Settore in oggetto, visto gli esempi mostrati, non essendo emerse situazioni particolari, tenendo conto della crisi che si va aggravando, di cui si chiede di operare come per gli anni precedenti, ritengo di poter esprimere parere positivo”*.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si premette che si ritiene che gli esempi analizzati in sede di riunione abbiano permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore VG92U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

Tanto premesso, relativamente alle considerazioni espresse dall'ANT LAPET sul perdurare e sull'aggravarsi della crisi, e sulla conseguente opportunità di intervenire sugli studi di settore come è stato fatto per i periodi d'imposta precedenti, come precisato nella successiva sezione *“4) Considerazioni finali”*, si fa presente che eventuali situazioni di crisi specifiche del 2013 saranno oggetto delle ulteriori analisi effettuate ai sensi dell'articolo 8 del decreto legge n. 185 del 2008.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VG92U 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 decreto legge 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 VG93U

(Attività degli studi di design)

Codici Attività:

74.10.10 – Attività di design di moda e design industriale;

74.10.90 – Altre attività di design.

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 con le Organizzazioni 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 VG93U (evoluzione dello studio di settore UG93U), con nota prot. R.U. n. 78148 del 26 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 n. 2 riunioni, per i giorni 22 luglio 2013 e 16 settembre 2013.

Nel corso della prima riunione, svoltasi presso i locali della SOSE, sono stati esaminati esempi rilevati dalla Banca Dati degli studi di settore. A tale riunione hanno partecipato i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SOSE e dell'A.D.I.

Successivamente, i rappresentanti dell'A.D.I. hanno chiesto un'ulteriore incontro, che è avvenuto presso i locali dell'Agenzia delle Entrate in data 25 settembre.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 107366 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 VG93U.

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

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore VG93U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale gli operatori del settore svolgono la loro attività, sono stati analizzati esempi tratti dalla Banca Dati degli studi di 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 VG93U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale gli operatori del settore svolgono la loro attività.

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 decreto legge 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 VG94U

**(Produzioni e distribuzioni cinematografiche e di video attività
radiotelevisive)**

Codici attività:

- 59.11.00 – Attività di produzione cinematografica, di video
e di programmi televisivi;**
- 59.12.00 –Attività di post-produzione cinematografica, di video
e di programmi televisivi;**
- 59.13.00 – Attività di distribuzione cinematografica, di video
e di programmi televisivi;**
- 59.20.30 – Studi di registrazione sonora;**
- 60.10.00 – Trasmissioni radiofoniche;**
- 60.20.00 – Programmazione e trasmissioni televisive.**

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 VG94U (evoluzione dello studio di settore UG94U), con nota prot. n. RU 47344 del 17 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 n. 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 13 maggio e 3 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 Organizzazioni:

- ANICA;
- APT;
- CNA.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. n. RU 71382 dell’11 giugno 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio VG94U.

L’APT-Associazione Produttori Televisivi, con nota del 10 luglio 2013, ha formulato le seguenti osservazioni in merito alla revisione dello studio UG94U.

1. Anzitutto, l’Associazione evidenzia una problematica concernente il costo del venduto negativo in caso di realizzazione di una produzione televisiva in regime di appalto. Viene osservato che in tale ipotesi, se alla fine dell’esercizio la commessa non è terminata, si determina un valore della rimanenza finale comprensivo di tutti i costi sostenuti per la produzione (*“costi per acquisti di beni, per servizi, per noleggio, per il personale dipendente, oneri diversi di gestione”*) e ne conseguirebbe un valore negativo del costo del venduto, dal momento che *“l’attuale impostazione dello studio considera solo gli acquisti di beni come valore che possa determinare una rimanenza finale”*.
2. L’APT rileva un’ulteriore problematica che emergerebbe nel caso in cui l’impresa realizzi in proprio una produzione cine-televisiva e, nel tempo, ceda i diritti di sfruttamento disponibili (*“theatrical, audiovisivo, televisivo”*). In questa circostanza, se alla fine dell’esercizio la produzione non è ancora terminata, a fronte della contabilizzazione dei costi di produzione fino a quel momento sostenuti, la società rilevarebbe nella voce *“incrementi per lavori interni”* il relativo importo. Tuttavia, l’Associazione osserva che poiché l’attuale impostazione dello studio non considera gli *“incrementi per lavori interni”* alla stessa stregua della voce *“variazione di rimanenze”*, ne deriverebbe che nella maggior parte dei casi le imprese risultino non congrue.
3. L’Associazione APT rappresenta, inoltre, la questione relativa al c.d. *“tax credit interno”*, che interessa sia gli operatori del settore cinematografico

sia i produttori televisivi che producono film a prioritario sfruttamento cinematografico. Il “*tax credit interno*” è un credito d’imposta fiscalmente non imponibile, pertanto l’Associazione evidenzia che le società che ne beneficiano, man mano che utilizzano il credito d’imposta, registrano un provento che poi costituisce una variazione in diminuzione ai fini della determinazione del reddito imponibile. Tale credito d’imposta sarebbe riconosciuto nella misura massima pari al 15% del costo complessivo sostenuto e l’Associazione osserva che, mentre i costi di produzione sostenuti sono indicati nei rispettivi righi del quadro F, l’importo del credito, non essendo imponibile, non compare tra i ricavi. Pertanto, APT chiede un correttivo che tenga conto che “*alla realizzazione del valore della produzione hanno concorso anche proventi non imponibili*”.

4. Un’ulteriore osservazione riportata dall’Associazione riguarda i beni strumentali, che per le società di produzione sarebbero costituiti principalmente dai diritti di sfruttamento economico dei programmi prodotti e/o acquistati, di solito di rilevante valore. L’APT pone l’attenzione sulla ridotta durata del periodo di utilità economica di tali beni, evidenziando che anche “*l’ammortamento consentito dal punto di vista fiscale, nel caso di diritti in perpetuo, è stabilito in due esercizi*”. L’Associazione osserva che l’indicazione del valore di tali beni strumentali al lordo del fondo di ammortamento inciderebbe notevolmente sul calcolo ai fini della congruità e propone o di poter considerare i suddetti diritti al netto del fondo di ammortamento o di tener conto del periodo molto ridotto in cui essi producono un’utilità economica.

La CNA, con nota del 21 ottobre 2013, ha formulato alcune osservazioni in merito alla revisione dello studio UG94U.

Anzitutto, vengono evidenziate le forti difficoltà in cui versa il settore a causa della congiuntura economica e della mancanza di investimenti pubblici e privati nel settore della cultura. In tale scenario, secondo CNA, lo studio di settore potrebbe non cogliere, in determinate situazioni, la capacità produttiva dell’impresa in termini di ricavi; pertanto, dovrebbero essere date “*indicazioni agli uffici territoriali di estrema cautela nella valutazione dei risultati dell’applicazione dello studio di settore in fase di accertamento*”.

L’Associazione esprime parere favorevole alla revisione dello studio a condizione che siano recepite le osservazioni, emerse anche nel corso delle riunioni, relative agli aspetti di seguito descritti.

1. Correttivi crisi. Si dovrebbero prevedere correttivi congiunturali ed individuali che tengano conto dell’effettivo impatto della crisi economica sul periodo d’imposta di applicazione dello studio “*rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011)*”.
2. Nuovi indicatori di coerenza. In una situazione di crisi come quella attuale, gli imprenditori cercherebbero di mantenere in vita l’impresa anche se si

contraggono i margini di guadagno, *“in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa”*. Questa situazione determinerebbe una contrazione del *“Valore aggiunto per addetto non dipendente”* e genererebbe incoerenze anche nell’*“Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”* per *“l’impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti”*. CNA sostiene che le incoerenze deriverebbero dalla circostanza che i valori di soglia minimi degli indicatori non tengono conto della congiuntura economica in atto. Inoltre, con riferimento all’indicatore *“Valore aggiunto per addetto non dipendente”*, viene osservato che per le imprese individuali esso coincide con il risultato dell’esercizio ed è influenzato da una serie di variabili (*“età dell’imprenditore, anzianità dell’impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall’imprenditore”*) di cui si dovrebbe tener conto al fine di cogliere le situazioni più marginali, anche nella stima del ricavo da congruità. L’Associazione conclude sostenendo che è 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. Costo del venduto/Costo per la produzione dei servizi negativo. In alcuni casi la realizzazione di prodotti cinematografici e/o televisivi si protrae per più anni e ciò determinerebbe l’imputazione a rimanenze di costi, compreso il personale, che comporterebbero un costo del venduto e un costo per la produzione del servizio negativo. L’Associazione sostiene che per i soggetti interessati da tale casistica si genererebbero delle anomalie nella stima dei ricavi e pertanto chiede che vengano fornite agli uffici indicazioni, con interventi in circolare, affinché queste posizioni siano correttamente gestite.
4. Capitalizzazione dei prodotti realizzati. Le imprese che realizzano prodotti in economia sono tenute a capitalizzare i relativi costi con l’indicazione del valore capitalizzato nel rigo F04 (*“Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni”*). Tale valore, a differenza dei relativi costi, non rileva ai fini della stima dei ricavi; pertanto, per tale criticità, CNA ritiene opportuno che siano richiamate le indicazioni presenti nella circolare n. 38/E del 2007.
5. Ricavi non correlati temporalmente ai costi. In alcuni casi non sussisterebbe *“correlazione”* tra i costi sostenuti per realizzare un prodotto e i corrispondenti ricavi. Tale criticità dipenderebbe da un ciclo di vita del prodotto molto lungo, laddove i ricavi conseguiti nei primi esercizi non siano sufficienti a coprire le quote di costo imputate all’esercizio (ad esempio le quote di ammortamento). Ulteriore problematica è quella del caso in cui i costi siano imputati interamente nell’esercizio di realizzazione del prodotto e i relativi ricavi siano conseguiti negli esercizi successivi.
6. Costi di lancio dei prodotti. Alcune imprese del settore sosterebbero costi di lancio dei prodotti *“per i quali non vi è un ricarico predeterminato”*, che

possono avere un impatto differente sui risultati economici, in quanto non sempre produrrebbero “*i risultati/successo sperati*”. L’Associazione sostiene che si determinerebbero delle anomalie nella stima dei ricavi a seconda che gli stessi siano capitalizzati, imputati a rimanenza o per competenza nell’esercizio in cui sono sostenuti. Pertanto, CNA chiede che vengano fornite agli uffici indicazioni, con interventi in circolare, in merito alla corretta gestione di tali situazioni in sede di contraddittorio.

7. *Tax-credit*. Per le imprese che beneficiano del c.d *tax credit* si verificherebbero delle anomalie nella stima dei ricavi, in quanto la stima tiene conto della totalità dei costi sostenuti, al lordo di quelli che sarebbero “*compensati*” dal *tax credit*. Inoltre, si riscontrerebbe un’ulteriore criticità se il credito d’imposta è disallineato rispetto all’esercizio nel quale sono imputati i costi di competenza. CNA propone di inserire un rigo nel modello dello studio VG94U nel quale indicare l’importo del *tax credit* (così come previsto nel modello Unico-Quadro RU) “*al fine di valutarne l’entità e gli effetti per la prossima revisione*”. Nel frattempo viene chiesto che siano date “*indicazioni di cautela agli uffici*” ai fini del contraddittorio.
8. L’Associazione effettua una serie di proposte di modifiche al modello per la prossima revisione dello studio, di seguito descritte:
- distinguere, nell’ambito della sezione “*Tipologia dell’attività*”, l’attività relativa ai programmi televisivi (produzione, post-produzione, distribuzione, ecc.) dalle altre attività;
 - eliminare o accorpate in altri righe le seguenti voci:

Rif-Descrizione
Produzione del prodotto /servizio in c/terzi: Doppiaggio - %
Tipologia della clientela: Agenzie di spettacolo - %
Tipologia di clientela: Commercianti al dettaglio - %
Tipologia di attività: Ore di palinsesto giornaliero dedicate a televendite – num.
Tipologia di attività: Ore di palinsesto giornaliero dedicate a pubblicità – num.
Tipologia di attività: Concessioni radiofoniche – num.
Tipologia di attività: Concessioni televisive – num.
Tipologia di attività: Postazioni di trasmissione di proprietà – num.
Tipologia di attività: Postazioni di trasmissione di proprietà date in locazione a terzi– num.
Altri elementi specifici: Giornalisti non dipendenti – num.
Altri elementi specifici: Produzione cinematografica: numero di opere prodotte nell’anno – num.
Altri elementi specifici: Distribuz. cinematografica: numero di opere co-prodotte nell’anno – num.
Dati complementari: Videoclip - %
Dati complementari: Case editrici - %

- suddividere il valore dei beni strumentali nelle seguenti fasce di età:

Valore Beni strumentali	Materiali	Immateriali/Diritti
di anzianità fino a 2 anni		
di anzianità da 2 a 5 anni		
di anzianità oltre 5 anni		

- inserire un nuovo rigo nel modello per consentire alle imprese di evidenziare i costi di lancio dei prodotti sostenuti nell’esercizio;
- infine, l’Associazione propone di inserire nel quadro D (in particolare nei rigi D01 e D03) ulteriori informazioni al fine di cogliere la diffusione di nuove attività, quali “*il restauro o l’adattamento, l’alta definizione, il web, ecc.*”.

3) VALUTAZIONI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

In relazione a quanto evidenziato da parte dell’Associazione APT si riportano, di seguito, alcune considerazioni.

1. In merito alla questione del costo del venduto negativo in presenza di attività svolte in regime di appalto si osserva, senza entrare in questa sede nel merito del relativo trattamento fiscale, che tale circostanza potrà essere segnalata dal contribuente attraverso la compilazione delle “*Note aggiuntive*” di GERICO.
2. Per quanto riguarda la criticità rilevata in caso di capitalizzazione tra le immobilizzazioni di prodotti realizzati in economia con indicazione del relativo valore nel rigo F04 (“*Incrementi di immobilizzazioni per lavori interni*”) del modello, si richiama quanto già precisato nella circolare n. 38/E del 12 giugno 2007: “*Le imprese che effettuano incrementi di immobilizzazioni per lavori interni - Voce A4 del conto economico (generalmente si tratta di imprese appartenenti al comparto dei servizi o delle manifatture) devono indicare i relativi incrementi nel rigo F04 del modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell’applicazione degli studi di settore, per un ammontare corrispondente ai costi sostenuti, nel periodo d’imposta considerato, per la realizzazione di tali beni. E’ possibile, in queste circostanze, che si rilevi una situazione di non congruità derivante dall’indicazione di tali costi nelle varie voci presenti nel quadro F dell’allegato studi di settore. Pertanto, gli Uffici, in sede di contraddittorio, valuteranno, una volta verificata l’esistenza di costi imputati ad incremento delle immobilizzazioni per lavori interni, di procedere ad una nuova stima dei ricavi, scomputando tali costi dalle relative componenti negative e, quindi, riapplicare lo studio attraverso il software Ge.Ri.Co.. Analogamente, andrà valutato con attenzione il risultato di “normalità economica” del contribuente considerato che la*

realizzazione di immobilizzazioni per lavori interni può avere un impatto anche sul valore dei diversi indicatori”.

3. Per quanto concerne la problematica connessa al c.d. *Tax credit interno* si evidenzia che le analisi che hanno condotto all’elaborazione della nuova evoluzione dello studio hanno preso in esame i dati comunicati dai contribuenti nei modelli presentati per il periodo di imposta 2011, anno in cui erano già previsti tali *“incentivi fiscali”* per il settore del cinema, e che, quindi, la questione dovrebbe già essere colta dallo studio in argomento. Si osserva, altresì, che ci si riserva di effettuare ulteriori approfondimenti ed eventualmente fornire indicazioni nella prossima circolare annuale relativa agli studi di settore.
4. In riferimento alla problematica connessa all’indicazione del valore dei beni strumentali ed in particolare dei diritti di sfruttamento economico dei programmi prodotti e/o acquistati (dall’elevato valore e dalla ridotta utilità economica nel tempo), si fa presente che, come già riportato nelle istruzioni *“Quadro F e Quadro G”* della modulistica degli studi di settore relativa ad UNICO 2013, nella determinazione del valore dei beni strumentali, *“è possibile non tener conto del valore dei beni strumentali inutilizzati nel corso del periodo d’imposta a condizione che non siano state dedotte le relative quote di ammortamento”*.

In relazione a quanto evidenziato da parte dell’Associazione CNA si riportano, di seguito, alcune osservazioni.

- I. Con riferimento alla denunciata situazione di crisi del settore, nel rimandare alle indicazioni fornite nella successiva sezione *“4) Considerazioni finali”*, si ritiene opportuno evidenziare quanto segue. In merito all’osservazione relativa al perdurare della crisi economica del settore, si fa presente che le analisi che hanno condotto all’elaborazione della nuova evoluzione dello studio hanno preso in esame i dati comunicati dai contribuenti nei modelli presentati per il periodo di imposta 2011, anno in cui gli effetti della crisi risultavano già essersi pienamente manifestati. Ne consegue che tali analisi, effettuate in fase di costruzione dello studio di settore, sono state realizzate tenendo conto anche delle eventuali situazioni di crisi specifiche di settore, quali quelle lamentate dalle Organizzazioni. Circostanze particolari, di cui lo studio non dovesse tener conto, potranno in ogni caso essere indicate dal contribuente attraverso la compilazione, in GERICO, delle *“Note aggiuntive”*.
- II. 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 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 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”.

- III. Per quanto attiene la problematica del costo del venduto e del costo per la produzione dei servizi negativo e delle anomalie che si possono generare nella stima dei ricavi, si rimanda alle considerazioni al riguardo già espresse al precedente punto 1.
- IV. In merito alla criticità che potrebbe emergere in caso di capitalizzazione tra le immobilizzazioni dei prodotti realizzati in economia, si rimanda alle osservazioni riportate nel precedente punto 2.
- V. In riferimento alla problematica concernente la mancata correlazione tra costi e ricavi in caso di ciclo di vita del prodotto molto lungo, si fa presente che tale circostanza dovrebbe interessare tutti gli operatori economici aventi analoghe caratteristiche di svolgimento dell’attività e, quindi essere adeguatamente già colta dallo studio; in merito, si ricorda anche che specifiche particolarità di esercizio dell’attività potranno essere adeguatamente evidenziate dai contribuenti interessati nel campo “*Note aggiuntive*” della procedura GERICO.
- VI. Per quanto concerne l’osservazione sulle anomalie nella stima dei ricavi che potrebbero derivare dalle diverse modalità di contabilizzazione dei costi di lancio dei prodotti e la conseguente necessità di fornire un’attenzione in circolare al fine di gestire con le dovute cautele eventuali contraddittori, ci si riserva di valutare l’opportunità di prevedere i chiarimenti richiesti in circolare, tenuto anche conto delle eventuali ulteriori precisazioni che perverranno da parte delle Organizzazioni di riferimento. Al riguardo si ricorda che il contribuente, attraverso la compilazione in GERICO delle “*Note aggiuntive*”, potrà segnalare eventuali criticità riscontrate nella stima dei ricavi dovute alla significativa presenza di tale voce di costo.

VII. In merito alla problematica del *Tax credit* e alla richiesta di inserimento di un rigo nel modello atto a rilevare l'importo dello stesso, nel richiamare quanto evidenziato nel precedente punto 3, si evidenzia che, almeno per la fase di analisi dei dati, non sia necessario prevedere la variabile richiesta anche nel modello degli studi di settore atteso che la stessa è già presente nel quadro RU del Modello UNICO 2013.

VIII. Relativamente alle proposte di modifica del modello, si rappresenta quanto segue:

In merito alla proposta di prevedere all'interno della sezione "*Tipologia dell'attività*" la distinzione tra le attività relative ai programmi televisivi e quelle relative alle altre tipologie, ci si riserva di intervenire in occasione della predisposizione di un quadro Z per la futura versione evoluta dello studio, anche a seguito del consueto confronto con le diverse Organizzazioni di categoria interessate.

In riferimento alla proposta di semplificazione del modello attraverso l'eliminazione/accorpamento di alcuni rigi, si fa presente che già per il modello relativo al periodo d'imposta 2013 si effettueranno le seguenti modifiche:

- dalla sezione "*Tipologia della clientela*" saranno eliminati i rigi relativi ad "*Agenzie di spettacolo*" e "*Commercianti al dettaglio di home video/videonoleggi*";
- dalla sezione "*Dati complementari*" sarà eliminato "*Case editrici*";
- dalla sezione "*Elementi specifici del settore radiofonico/televisivo*" si provvederà ad eliminare la variabile "*Giornalisti non dipendenti*".

Con riferimento alle altre variabili si evidenzia che le stesse sono risultate rilevanti ai fini dell'analisi discriminante e della caratterizzazione dei modelli di business pertanto non è possibile operare nel senso prospettato dall'Associazione.

In merito alla suddivisione del valore dei beni strumentali in fasce d'età al fine di tener conto della rapida obsolescenza dei beni strumentali del settore, si provvederà a recepire tale proposta in sede di predisposizione del quadro Z, in fase di futura evoluzione dello studio.

Per quanto concerne la proposta di prevedere un'informazione specificamente inerente i costi sostenuti nell'anno per il lancio dei prodotti e di un maggior dettaglio per alcune voci del modello, ci si riserva di valutare l'opportunità dell'integrazione del modello dello studio in oggetto con un nuovo rigo in sede di predisposizione di un quadro Z per la futura evoluzione dello studio.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio VG94U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale gli operatori del settore svolgono la loro attività.

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 VG95U

(Servizi per i centri di benessere fisico e stabilimenti termali)

Codice attività:

96.04.10 - Servizi di centri per il benessere fisico (esclusi gli stabilimenti termali);

96.04.20 - Stabilimenti termali.

1) PREMESSA

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa siglati con le Associazioni di Categoria e Professionali in data 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 con le Organizzazioni 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 VG95U (evoluzione dello studio di settore UG95U), con nota prot. n. RU 88419 del 19 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 per i giorni 5 e 19 settembre 2013.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE, 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 della FEDFERTERME.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. n. RU 111886 del 26 settembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio VG95U.

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

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore VG95U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore sono stati analizzati cinque esempi tratti dalla Banca Dati degli studi di 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 VG95U 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, approvati 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 WG37U

(Bar gelaterie e pasticcerie)

Codice attività:

56.10.30 – Gelaterie e pasticcerie;

56.10.41 – Gelaterie e pasticcerie ambulanti;

56.30.00 – Bar e altri esercizi simili senza cucina;

47.24.20 – Commercio al dettaglio di torte, dolci, confetteria.

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 con le Organizzazioni 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 WG37U (evoluzione dello studio di settore VG37U), con nota prot. n. RU 2013/71553 del 12 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 n. 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 8 luglio 2013 e 29 luglio 2013, sono stati esaminati esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

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

- CNA;

- CONFARTIGIANATO;
- CONFARTIGIANATO IMPRESE;
- CONFCOMMERCIO;
- FIPE CONFCOMMERCIO.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. n. RU 95167 del 5 agosto 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WG37U.

La FEDERAZIONE ITALIANA PUBBLICI ESERCIZI – FIPE, con nota del 6 novembre 2013 e con successiva nota dell'8 novembre 2013, ha rappresentato le proprie considerazioni evidenziando quanto di seguito riportato.

- 1) Con riferimento alla migrazione del codice attività: 47.24.20 (*“Commercio al dettaglio di torte, dolci, confetteria”*) dallo studio WD01U allo studio WG37U, l'Associazione fa presente che *“l'attività contraddistinta dal codice 47.24.20 appare estranea ai modelli di business descritti dallo studio in oggetto”*. Inoltre, la stessa osserva che le imprese che svolgono attività di vendita di dolci (imprese *“puramente commerciali”*) confluiscono nello stesso modello organizzativo (cluster 2), *“a prescindere da altre variabili che pure dovrebbero essere discriminanti nella individuazione dei modelli di business (dimensione, giorni di apertura)”*. Tale circostanza costituirebbe *“un campanello d'allarme sull'efficienza dello studio”*. Date queste premesse, la FIPE chiede *“di riportare le imprese di commercio al dettaglio di dolci nello studio di settore relativo alle imprese del commercio”*.
- 2) La FIPE evidenzia che lo studio WG37U *“viene applicato da numerose imprese artigiane”*, oltre che dagli esercenti di pubblici esercizi, *“nelle quali è l'attività artigiana ad essere strumentale ed accessoria a quella di somministrazione al pubblico di alimenti e bevande”*. Al riguardo, l'Organizzazione fa presente che i costi strutturali dell'impresa artigiana risulterebbero decisamente inferiori rispetto a quelli relativi agli esercenti pubblici esercizi, in quanto questi ultimi devono avere caratteristiche strutturali tali da garantire la fornitura di particolari servizi alla clientela (*“ad esempio i bagni”*). L'impatto sui costi sarebbe evidente, *“sia per quanto riguarda la dimensione dei locali (costi di locazione), sia per quanto riguarda la gestione degli stessi (pulizia)”*. Inoltre, vengono paventati possibili fenomeni distorsivi, in fase di applicazione dello studio, per effetto del

ricorso dei pubblici esercizi e delle imprese artigiane a differenti contratti di lavoro, con diversi valori di riferimento. Pertanto, la FIPE sostiene che sia *“necessario che l’Amministrazione Finanziaria avvii un’azione finalizzata a mettere in coerenza codici di attività, attività e classificazione delle imprese”*.

- 3) Per quanto riguarda gli indicatori di coerenza, l’Associazione fa presente quanto segue:

A. relativamente all’indicatore *“Valore aggiunto lordo per addetto”*, rinnova la richiesta di considerare nel calcolo *“la variabilità nell’apporto di lavoro prestato dal titolare”*. Sarebbe non infrequente, infatti, che i titolari di ditte individuali svolgano altre attività. A parere di FIPE si dovrebbe pertanto prevedere *“uno specifico campo in cui annotare se il titolare presta l’attività in via esclusiva nell’azienda”*;

B. relativamente all’indicatore *“Resa dei consumi di energia elettrica”*, l’Associazione evidenzia che lo stesso, *“seppur correlato alla dimensione degli esercizi”*, non sarebbe *“in grado di “spiegare” adeguatamente la capacità produttiva degli stessi”*. Ciò in ragione del fatto che le attrezzature *“energivore”* sarebbero correlate alla capacità produttiva degli esercizi soltanto in via indiretta (attraverso la relazione tra dimensione degli esercizi e dimensione delle apparecchiature), *“ma non direttamente con il processo di erogazione del servizio”*, eccetto nel caso di apparecchiature per il riscaldamento di prodotti alimentari (in particolare, forni a microonde), per i quali *“il fabbisogno energetico è direttamente correlato all’utilizzo”*. La crisi dei consumi, inoltre avrebbe aumentato il disallineamento tra la capacità produttiva e i consumi di energia elettrica, che sarebbero *“indipendenti dall’andamento dei flussi di clientela”*. Infine, la FIPE fa presente che i dati riferiti al consumo annuo di energia non corrisponderebbero a quelli reali *“in quanto si tratta di un riepilogo effettuato dal gestore del servizio sulla base di criteri diversi dal consumo effettivo”*. Pertanto ritenendo l’indicatore non in grado di *“rappresentare correttamente le caratteristiche produttive delle imprese che applicano lo studio WG37U”*, la FIPE ne propone l’eliminazione.

- 4) Con riferimento alla crisi economica, la FIPE evidenzia la necessità di *“prevedere correttivi anticrisi anche per gli indicatori di coerenza che, in caso contrario, risulterebbero cristallizzati all’anno di riferimento del prototipo”*.
- 5) Ulteriori elementi critici, segnalati dalla FIPE con la nota dell’8 novembre 2013, si riferiscono ai nuovi indicatori di coerenza *“Margine per addetto non dipendente”* e *“Indice di copertura del costo per il godimento di beni di terzi e degli ammortamenti”*.

L'Associazione fa presente che tali indicatori, *“aggiunti nello studio con l'obiettivo di determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese”*, presenterebbero *“notevoli limiti”* in particolare in contesti di forte congiuntura economica negativa. Viene inoltre evidenziato che gli imprenditori in situazione di crisi, nell'intento di mantenere in vita l'attività salvaguardando anche il proprio posto di lavoro, riterrebbero sostenibile, *“sia sotto il profilo economico che psicologico, una contrazione del margine di guadagno in attesa di un'auspicata uscita dalla crisi”*. Ciò determinerebbe sia una contrazione del *“Margine per addetto non dipendente”*, sia l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, in particolare quelli *“privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti”*, con il risultato di determinare significative incoerenze anche nell'*“Indice di copertura del costo per il godimento di beni di terzi e degli ammortamenti”*. Ulteriori elementi critici sarebbero costituiti dalla determinazione, per tali indicatori, di valori di soglia *“che prescindono da un adattamento alla congiuntura economica”* e, relativamente al *“Margine per addetto non dipendente”* per le imprese individuali, dalla non adeguata considerazione di una serie di variabili quali l'età dell'imprenditore, l'anzianità dell'impresa e le altre attività eventualmente svolte. Sulla base di tali osservazioni, l'Organizzazione riterrebbe opportuno *“il superamento, o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza, prima dell'entrata in vigore del nuovo studio di settore”*.

Con nota del 12 novembre u.s. le Associazioni CNA e Confartigianato hanno evidenziato quanto si seguito riportato.

- I. Con riferimento alla crisi economica, lo studio WG37U dovrebbe *“prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali che colgano l'effettivo impatto della stessa nei periodi d'imposta di applicazione dello studio”*.
- II. Relativamente agli indicatori di coerenza *“Margine per addetto non dipendente”* e *“Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”*, le Associazioni CNA e Confartigianato esprimono perplessità analoghe a quelle evidenziate dalla FIPE e sintetizzate nel precedente punto 5 del presente verbale.
- III. Con riferimento all'indicatore di coerenza *“Resa dei consumi di energia elettrica”*, le Associazioni evidenziano anomalie nell'esito, in quanto tale indicatore mette in relazione *“il dato dei consumi, espresso in KWH che è un costo fisso a prescindere dalle quantità di beni venduti”* con i *“Ricavi che è il dato per sua natura variabile ma mai dipendente dall'energia consumata”*. Tali anomalie sarebbero ancora più evidenti nel considerare la *“catena del freddo che deve funzionare senza interruzioni o riduzioni di consumo a prescindere*

dalle quantità di beni". Pertanto, CNA e Confartigianato chiedono di superare o quantomeno rivisitare i valori soglia di tale indicatore e propongono quale soluzione quella di *"rapportare il consumo (in KWh) non ai ricavi ma ai Litri complessivi di capacità della catena del freddo dell'impresa"*.

IV. Relativamente ai beni strumentali, viene osservato che le informazioni attualmente richieste nei righi da E01 ad E03 non distinguerebbero effettivamente le *"reali capacità di esercizio dell'impresa"*. Al riguardo, CNA e Confartigianato propongono, in un'ottica di semplificazione, di esprimere in *"litri"* il totale della capacità dei beni strumentali relativi alla *"catena del freddo"*.

V. Inoltre, CNA e Confartigianato esprimono le perplessità, di seguito riportate, in riferimento alla base dati (dati rilevanti per il p.i. 2011) assunta per la revisione dello studio:

A. *"Aumento dei costi relativi alle materie prime"* utilizzate nel processo produttivo. Tale aumento sarebbe rimasto a carico delle imprese, le quali non avrebbero aumentato il prezzo finale; pertanto l'attuale studio WG37U potrebbe determinare una sovrastima dei ricavi;

B. *"Aumento dei costi fissi delle strutture aziendali"*. Anche l'aumento di tali costi potrebbe determinare una sovrastima dei ricavi, anche indirettamente attraverso l'indicatore di normalità *"Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi"*, in quanto i costi in questione (energia elettrica, gas, spese generali quali ad esempio la TARES) *"rilevano nelle spese per "acquisti di servizi" e/o negli "oneri diversi di gestione"*.

Pertanto, le Associazioni chiedono che *"l'andamento e le incidenze di tali costi siano considerati e neutralizzati prima dell'applicazione dello studio 2013"*.

VI. Con riferimento al fenomeno della concorrenza, le Associazioni evidenziano che:

A. *"negli ultimi anni sempre più la grande distribuzione organizzata offre prodotti di propria produzione alla clientela. Ciò ha determinato un inevitabile concorrenza, soprattutto alle gelaterie e pasticcerie tradizionali, tanto maggiore quanto l'impresa è vicina ai centri commerciali"*. Le imprese per rispondere a tale fenomeno dovrebbero necessariamente aumentare il livello qualitativo dei loro prodotti, con conseguente incremento dei costi;

B. per rimanere sul mercato, *"le pasticcerie che producono in proprio aumentano la numerosità delle tipologie di prodotti proposti"*, determinando di conseguenza un aumento degli scarti di produzione.

Ciò inciderebbe sulla marginalità dell'impresa, che si ripercuoterebbe sull'indicatore di coerenza "*Ricarico*" e sul costo del venduto e, quindi, sulla stima dei ricavi.

Pertanto, CNA e Confartigianato chiedono che "*siano fornite indicazioni di cautela agli uffici territoriali affinché ne tengano conto in sede di eventuale contraddittorio*".

- VII. CNA e Confartigianato specificano che la migrazione del codice Ateco 47.24.20 dallo studio VD01U allo studio WG37U ha determinato la formazione del *Cluster 2 – Negozi di Dolciumi*. Al tal proposito, le medesime evidenziano che "*la presenza di un solo cluster potrebbe non consentire di cogliere le eventuali differenze (es. dimensioni, localizzazione e caratteristiche specifiche) tra le imprese del cluster*". In merito riterrebbero utile la formazione di più gruppi omogenei "*vista la numerosità delle imprese che è di 967 soggetti*" e ritengono opportuno che siano fornite "*indicazioni di cautela*" agli uffici territoriali ai fini del contraddittorio.
- VIII. CNA e Confcommercio chiedono, in ottica di semplificazione, di eliminare o accorpate dal modello WG37U "*informazioni che non incidono né nell'assegnazione al cluster né nella stima dei ricavi*".

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Nel premettere che l'analisi degli esempi si ritiene abbia permesso di verificare la sostanziale idoneità dello studio WG37U a rappresentare l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore e la loro effettiva modalità operativa, si formulano le seguenti osservazioni in relazione a quanto evidenziato dalla FIPE.

Punto 1 – In riferimento all'osservazione secondo cui l'attività contraddistinta dal codice attività 47.24.20 ("*Commercio al dettaglio di torte, dolciumi, confetteria*") "*appare estranea ai modelli di business descritti dallo studio in oggetto*", si evidenzia che, preliminarmente alle analisi che hanno condotto alla individuazione dei gruppi omogenei, è stata disposta la migrazione dei soggetti appartenenti al codice 47.24.20 dallo studio WD01U ("*Produzione e commercio al dettaglio di prodotti di pasticceria*") al presente studio WG37U.

Ciò è avvenuto analizzando i dati, contenuti nel quadro Z del modello VD01U, che hanno evidenziato come una parte significativa dei soggetti, di cui al citato codice attività, effettuano la somministrazione di prodotti di caffetteria e/o vendono prodotti di pasticceria fresca di produzione propria, oltre che prodotti da banco (caramelle, patatine, snack, ecc.) acquistati da terzi.

Successivamente alla migrazione dei soggetti, la *cluster analysis* (tecnica statistica che permette di indentificare gruppi omogenei di imprese) ha permesso di identificare coloro i quali effettuano esclusivamente la commercializzazione di prodotti acquistati da terzi, non trasformati e/o non lavorati, confluiti all'interno dello studio WG37U (ossia i cd. "*dettaglianti puri*"), raggruppandoli nel *cluster 2* ("*Negozi di dolciumi*"). Inoltre è opportuno precisare che per ogni gruppo omogeneo (e quindi anche per il cluster 2) viene determinata la funzione matematica che meglio stima l'andamento dei ricavi delle imprese appartenenti allo stesso *cluster*.

Punto 2 – Si fa presente che, analizzando i *cluster* individuati dello studio WG37U, emerge che i soggetti che effettuano la produzione propria di prodotti di pasticceria e gelateria con vendita e/o somministrazione degli stessi come attività strumentale ed accessoria all'esercizio dell'impresa, inquadrabili pertanto nella categoria degli artigiani, sono raggruppati in specifici gruppi omogenei (cluster 8 – "*Gelaterie Stagionali*", 9 – "*Gelaterie*", 16 – "*Pasticcerie*", ecc.) rispetto a coloro che esercitano in via principale l'attività di vendita e/o somministrazione di bevande e prodotti alimentari (*Cluster 5* – Bar Caffetterie, *cluster 6* - Cocktail Bar, *Cluster 7* – Bar Birrerie, *Cluster 13* Bar di grandi dimensioni, *Cluster 14* Bar di medie dimensioni ecc..).

Tenuto conto che, una volta suddivise le imprese in gruppi omogenei, è stata determinata per ciascun gruppo la funzione di regressione che meglio si adatta all'andamento dei ricavi, si ritiene che lo studio WG37U possa rappresentare al meglio tutti gli operatori del settore, indipendentemente dalla "*tipologia*" di soggetto interessato.

Punto 3 – Relativamente alle osservazioni circa l'indicatore di coerenza "*Valore aggiunto lordo per addetto*", si osserva che la metodologia adottata in fase di costruzione degli studi di settore prevede, in generale, che nei casi in cui l'attività venga svolta in forma individuale da parte dell'imprenditore-persona fisica si tenga conto, per la costruzione degli indicatori di coerenza, anche dell'apporto lavorativo del titolare della stessa; è di tutta evidenza che situazioni particolari che potrebbero riguardare alcuni soggetti che esercitano contemporaneamente altre attività potranno essere adeguatamente evidenziate dal contribuente già in fase di invio della dichiarazione, nel campo "*Note aggiuntive*" della procedura GERICO, oltre a poter essere rappresentate nell'eventuale fase di contraddittorio con l'ufficio.

Per quanto riguarda la richiesta, avanzata dall'Associazione, di eliminare l'indicatore "*Resa dei consumi di energia elettrica*", in quanto ne viene considerata poco significativa la correlazione con i ricavi, si rappresenta che tale indicatore è finalizzato a cogliere l'incoerenza in quei soggetti che presentano ricavi considerevolmente sottodimensionati, a fronte dei consumi di energia dichiarati. Infatti, gli intervalli tra valori

minimi e massimi di tale indicatore sono ampi, con valori minimi molto bassi. Inoltre, si evidenzia che dall'analisi degli esempi, effettuata nel corso degli incontri con le medesime Associazioni di categoria, non è emersa alcuna anomalia applicativa di tale indicatore (i pochi soggetti risultati non coerenti presentavano anomalie rilevanti nel quadro F del modello).

Punti 4 e 5 – Sulle questioni evidenziate in merito agli indicatori di coerenza 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, il *“Margine per addetto non dipendente”* e l’*“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 a quanto evidenziato dalle Associazioni CNA e Confartigianato con nota del 12 novembre, si rappresenta quanto segue.

Punto I – In riferimento alla *crisi economica* si rinvia a quanto esposto nel paragrafo *“4) Considerazioni finali”* del presente verbale.

Punto II – Relativamente agli indicatori di coerenza *“Margine per addetto non dipendente”* e *“Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”*, si rinvia a quanto già evidenziato ai Punti 4 e 5 del presente verbale.

Punto III – Con riferimento alle perplessità sollevate da CNA e Confartigianato in relazione all'indicatore di coerenza "*Resa dei consumi di energia elettrica*" si rinvia a quanto specificato al precedente punto 3.

Punto IV – In relazione alla proposta delle Associazioni di esprimere in "*litri*" il totale della capacità dei beni strumentali relativi alla "*catena del freddo*" di cui al quadro E – "*Beni Strumentali*", si fa presente che si effettuerà l'intervento richiesto nel modello per il periodo d'imposta 2013.

Punto V – In relazione all'aumento dei costi afferenti la struttura aziendale (energia elettrica, gas, spese generali, quali ad esempio la TARES), è opportuno far presente quanto segue. Premesso che i costi energetici sono generalmente indicati tra gli acquisti di servizi ed hanno, pertanto, effetto sulla funzione di stima dei ricavi, si evidenzia che problematiche come quella in esame vengono solitamente gestite dai cosiddetti correttivi "*crisi*", che dovrebbero cogliere i diversi aspetti legati alla contrazione dei margini. Circa l'aumento delle spese generali (es. TARES), si osserva che tali costi sono generalmente indicati tra gli oneri diversi di gestione e possono, pertanto, determinare effetti sul calcolo della normalità economica; si fa, in particolare, riferimento all'indicatore di normalità economica afferente i costi residuali. 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. Inoltre, si ricorda che GERICO permette all'utente, pur non variando l'esito di normalità, di effettuare il ricalcolo dell'indicatore sulla base dei dati rideterminati dallo stesso e di inviarne le risultanze all'Amministrazione Finanziaria. Si evidenzia, altresì, 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, infine, 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.

Punto VI – In merito al “*fenomeno-concorrenza*”, lamentato dalle Associazioni, si rammenta che l’Agenzia ha istituito, con provvedimento del Direttore 8 ottobre 2007, gli Osservatori Regionali, i quali hanno il compito di individuare eventuali elementi che caratterizzano, a livello locale, l’esercizio delle attività economiche oggetto degli studi di settore, tali elementi, qualora ritenuti rilevanti, possono contribuire sia al complesso processo di manutenzione degli studi stessi, sia alla fase applicativa in sede di accertamento. In merito sembrerebbe che le questioni sollevate dalle Associazioni possano essere oggetto di confronto e di approfondimento in tale sede. Particolari circostanze, di cui lo studio non dovesse tener conto, potranno sempre essere indicate dal contribuente nelle “*Note Aggiuntive*” di GERICO:

Punto VII – Con riferimento a quanto evidenziato da CNA e Confartigianato in merito al *Cluster 2 – Negozi di Dolciumi*, si fa presente che i gruppi omogenei di soggetti (*cluster*), individuati per ogni singolo studio di settore, non sono stati determinati arbitrariamente, ma sono il risultato di una tecnica statistica (“*Cluster Analysis*”) che, applicata ai risultati dell’“*Analisi in Componenti Principali*”, permette di identificare gruppi omogenei di imprese tra loro simili per caratteristiche strutturali ed organizzative. Inoltre, i gruppi omogenei individuati sono valutati anche in termini di significatività economica per verificarne l’aderenza alla concreta realtà settoriale.

Punto VIII – Nel condividere la proposta di semplificare il Modello dello studio WG37U 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 WG37U 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 decreto legge 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 WG39U
(Agenzie di mediazione immobiliare)**

**Codice attività:
68.31.00 – Attività di mediazione immobiliare.**

1) PREMESSA

Coerentemente con quanto previsto dai protocolli d'intesa siglati con le Associazioni di Categoria e Professionali in data 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 con le Organizzazioni 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 WG39U (evoluzione dello studio di settore VG39U), con nota prot. n. RU 102485 del 2 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 per i giorni 8 e 28 ottobre 2013.

In merito si evidenzia che alle citate riunioni non vi è stata adesione alla partecipazione da parte dei rappresentanti delle Organizzazioni di categoria.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. n. RU 126601 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 WG39U.

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

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Al fine di verificare la sostanziale idoneità dello studio di settore WG39U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore sono stati analizzati esempi trasmessi da CNA.

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 WG39U 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, approvati 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 WG44U

(Esercizi alberghieri, affittacamere e case per vacanze)

Codici attività:

55.10.00 - Alberghi;

55.20.51 - Affittacamere per brevi soggiorni, case ed appartamenti per vacanze, bed and breakfast, residence;

55.90.20 - Alloggi per studenti e lavoratori con servizi accessori di tipo alberghiero.

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 con le Organizzazioni 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 WG44U (evoluzione dello studio di settore VG44U), con nota prot. n. RU 80673 del 2 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, con nota prot. n. RU 92999 del 30 luglio 2013, sono state convocate n. 2 riunioni per i giorni 4 e 21 ottobre 2013.

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

- AIGO CONFESERCENTI;
- ASSOCIAZIONE ALBERGATORI LIDO DI CAMAIORE;

- ASSOCIAZIONE ALBERGATORI TERMALI ABANO MONTEGROTTO;
- ASSOCIAZIONE ITALIANA CONFINDUSTRIA ALBERGHI;
- ASSOHOTEL;
- CONFCOMMERCIO;
- CONFESERCENTI;
- FEDERALBERGHI;
- FEDERALBERGHI AIA BELLARIA IGEA MARINA;
- FEDERALBERGHI CHIANCIANO;
- FEDERALBERGHI FIRENZE AIA;
- FEDERALBERGHI ROMA;
- UNIONE ALBERGATORI E PUBBLICI ESERCENTI - HGV.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. n. RU 123802 del 28 ottobre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WG44U.

Le organizzazioni FEDERALBERGHI (note inviate il 7 e 15 novembre 2013), ASSOCIAZIONE ITALIANA CONFINDUSTRIA ALBERGHI (nota inviata il 15 novembre 2013) e ASSOHOTEL (nota del 15 novembre 2013) hanno rappresentato le proprie considerazioni in merito, evidenziando in particolare quanto segue.

1) FEDERALBERGHI osserva che lo studio *“consente attualmente di neutralizzare nella funzione di ricavo le spese di manutenzione relative agli immobili (rigo D51)”*, allo scopo di non discriminare i soggetti che imputano a costo tali spese rispetto a quelli che le capitalizzano. L’Associazione chiede che un analogo trattamento venga riservato alle spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione degli impianti generici e specifici indicate al rigo D52 del modello VG44U o, in via subordinata, alle spese sostenute per l’adeguamento a modifiche normative (eventualmente da indicare in una specifica sottovoce del rigo D52). Secondo l’Associazione a fronte di un’imputazione a costo delle spese in oggetto per l’intero ammontare, infatti, non conseguirebbe necessariamente un aumento dei ricavi, in quanto tali spese non potrebbero essere *“recuperate in un solo esercizio aumentando le tariffe a carico dei clienti”*.

2) Relativamente alla non coerenza dell’indicatore *“Ricavi per presenza”*, riconducibile alla presenza di ricavi inferiori rispetto alla media del *cluster* di

appartenenza, vengono espresse da parte di FEDERALBERGHI considerazioni in merito ai *cluster* 7 (“Alberghi di categoria medio alta che forniscono servizio di mezza pensione e pensione completa”), 13 (“Alberghi di categoria medio bassa che forniscono servizio di mezza pensione e pensione completa”), 14 (“Alberghi di categoria intermedia che forniscono servizio di mezza pensione e pensione completa”) e 15 (“Alberghi di categoria intermedia che forniscono prevalentemente servizio di pernottamento e prima colazione”). Per tali *cluster*, che “fotografano imprese che prevalentemente operano la vendita diretta dei soggiorni”, in molte realtà territoriali la prevalenza dei ricavi risulterebbe provenire dalla “vendita intermediata o dalla vendita a tariffe negoziate per i gruppi”, mentre la “vendita diretta dei soggiorni da parte della struttura” rappresenterebbe una percentuale minima in termini di ricavi. In virtù di ciò, FEDERALBERGHI ritiene che le informazioni indicate nello studio, relative alle percentuali di vendita (sezione *Modalità di vendita*, righe da D26 a D30), non inciderebbero in misura determinante sulla coerenza e sulla congruità.

3) Relativamente alle strutture turistico-alberghiere localizzate in montagna, caratterizzate da una concentrazione dell’attività durante il periodo invernale, la chiusura dell’esercizio al 31 dicembre comporterebbe una non coerenza dell’indice di “*Durata delle scorte*”; per tali imprese, a detta di FEDERALBERGHI, le scorte di magazzino risulterebbero più alte rispetto a quelle di “*altre strutture che nello stesso periodo sono chiuse o hanno un’occupazione molto bassa*”.

4) I contributi versati dalle imprese del settore alberghiero alle pro-loco e alle associazioni turistiche spesso sarebbero utilizzate dagli enti che li percepiscono in misure prevalente “*per coprire le proprie spese di gestione e di vari servizi, come p.es. la manutenzione delle infrastrutture turistiche nel Comune*”, mentre solo una parte residua sarebbe utilizzata per la pubblicizzazione delle strutture ricettive degli associati; al riguardo FEDERALBERGHI evidenzia che tali spese “*variano da comune a comune e possono rappresentare, soprattutto per le strutture minori, una spesa notevole*”. Considerato che, come previsto nelle istruzioni, le suddette spese dovrebbero essere indicate al rigo F17 (“*Altri costi per servizi*”), l’Associazione riterrebbe che, con particolare riferimento alle piccole strutture, le stesse possano influenzare negativamente i risultati dello studio “*poiché una grande parte dei citati contributi sostenuti non porta ad un incremento diretto dei ricavi*”.

5) Con riferimento all’affitto di azienda, FEDERALBERGHI riterrebbe opportuna una precisazione nelle istruzioni relativamente alla compilazione del rigo F18 (“*Costo per il godimento di beni di terzi (canoni di locazione finanziaria e non finanziaria, di noleggio, ecc.)*”). In particolare, l’Organizzazione riterrebbe “*indispensabile che venga chiarito se il canone deve essere ripartito nei righe 18-2 e 18-3*”. Considerato che “*nella maggior parte dei casi il canone d’affitto non è suddiviso in quota parte per l’immobile e beni strumentali mobili*” l’eventuale inserimento dell’intero costo nel rigo F18-3 (“*di*”

cui per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria e di noleggio”) determinerebbe un incremento del ricavo stimato. Tale modalità di compilazione penalizzerebbe in particolar modo quelle imprese che gestiscono l’attività prendendo in affitto l’azienda.

6) FEDERALBERGHI sostiene che, in fase di compilazione dello studio, inserendo nel rigo B03 (*“Tipo di struttura ricettiva”*) il codice 3 (*“Affittacamere”*), il codice 4 (*“Casa per vacanze”*) o il codice 5 (*“RTA”*), il rigo B16 (*“Tariffa media applicata per presenza per il solo pernottamento”*) sarebbe non compilabile, in quanto rilevato dal software GERICO come errore.

7) Considerato che *“la retta di regressione dello studio si adegua alle crisi economiche in ritardo”* e che, nonostante la presenza delle analisi di territorialità, lo studio sarebbe non in grado di cogliere le particolarità dei singoli territori *“a causa di differenti politiche di prezzo che possono manifestarsi su ambiti vicini ma sostanzialmente diversi in termini di profitti”*, FEDERALBERGHI chiede *“di dare valenza al quadro delle informazioni aggiuntive per la rappresentazione di tali situazioni”*.

8) Con riferimento ai due indicatori di coerenza *“Valore aggiunto per addetto non dipendente”* e *“Indice di copertura del costo per il godimento di beni di terzi e degli ammortamenti”*, FEDERALBERGHI fa presente quanto segue:

a) i nuovi indicatori di coerenza dello studio presenterebbero *“notevoli limiti specie in contesti di forte congiuntura economica come quella in atto”*. Ciò sarebbe da addurre al fatto che *“gli imprenditori in situazioni di crisi, infatti, nel cercare di mantenere in vita l’attività, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraggono i loro margini di guadagno”*, determinando così una contrazione dei due indicatori. Considerato che i nuovi indicatori di coerenza hanno dei valori soglia che prescindono da un adattamento in base alla congiuntura economica, ciò determinerebbe *“inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti ad una scorretta gestione aziendale e che pertanto non debbono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore”*. Inoltre FEDERALBERGHI ritiene che, nel caso delle imprese individuali rappresentate dal solo titolare, l’indicatore *“Valore aggiunto per addetto non dipendente”* dovrebbe tener conto di una serie di variabili che andrebbero valutate più attentamente, come l’età dell’imprenditore, l’anzianità dell’impresa, il valore dei beni strumentali impiegati, le altre attività eventualmente svolte dall’imprenditore, ecc.. Alla luce di ciò l’Associazione riterrebbe 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”*;

b) con riferimento a specifiche aree territoriali che avvertirebbero particolarmente la crisi economica, FEDERALBERGHI fa presente che i casi esaminati evidenzerebbero che nell’area termale di Chianciano ci sarebbe una elevata percentuale di imprese non coerenti per i suddetti indicatori (il 41 % per

il “*Margine per addetto non dipendente*” e il 78% per l’*Indice di copertura del costo per il godimento di beni di terzi e degli ammortamenti*”). Nel primo caso il motivo sarebbe che la “*marginalità*” (da intendersi come margine di profitto) per il titolare o socio in una realtà quale quella di Chianciano sarebbe pari a zero. Nel secondo caso, invece, il motivo della non coerenza sarebbe l’inclusione nel rigo F18 (“*Costo per il godimento di beni di terzi (canoni di locazione finanziaria e non finanziaria, di noleggio, ecc.)*”) delle spese di noleggio della biancheria: l’Associazione sostiene che “*probabilmente essendo un noleggio anomalo agisce sulla funzione di calcolo in modo errato*”. Inoltre, in zone termali come quella di Chianciano “*dove è stata formalmente acclarata una situazione di crisi, le imprese sono in perdita sistemica da più di tre anni*”. Considerato che le disposizioni normative vigenti prevedono che le società in perdita sistemica debbano adeguarsi ai parametri previsti per le società non operative, con esclusione di quelle che risultano congrue e coerenti agli studi di settore, i due indici sarebbero “*fortemente penalizzanti per le strutture turistico-ricettive termali perché, rendendole non più congrue, di fatto le obbliga a sottostare alla normativa delle società non operative*”. FEDERALBERGHI chiede dunque che “*i correttivi territoriali previsti per la congruità abbiano effetto anche sugli indici di coerenza*”.

9) Alle imprese che rientrano nel *cluster* delle strutture a quattro stelle, e in particolare a quelle situate in prossimità di città termali, verrebbero applicati prezzi inferiori rispetto a quelli presi in considerazione dallo studio. FEDERALBERGHI chiede “*l’inserimento di un correttivo del prezzo minimo applicato agli alberghi situati in città caratterizzate dalla presenza di stabilimenti termali*” e che, sempre per queste località, “*il dato di riferimento su cui calcolare la coerenza dovrebbe essere la tariffa e non la categoria*”.

10) Gli impianti di riscaldamento, gli impianti igienici, gli impianti antincendio, la piscina e la sauna, considerata la loro appartenenza alla “*struttura base*” e la presenza del requisito della “*stabilità*”, non dovrebbero essere considerati nel rigo F29 (“*Valore dei beni strumentali*”). Inoltre, considerato che spesso sono sostenuti per adeguamento a norme cogenti ed imperative, FEDERALBERGHI ritiene che le spese di “*manutenzione degli impianti fissi idrotermosanitari, elettrico e antincendio, non debbono influire sulla funzione di ricavo*”.

11) FEDERALBERGHI, infine, ritiene “*indispensabile*” che siano mantenuti gli attuali correttivi anti-crisi anche per il periodo d’imposta 2013.

12) L’ASSOCIAZIONE ITALIANA CONFINDUSTRIA ALBERGHI, premessa una valutazione circa la centralità del ruolo degli Osservatori regionali per superare “*le difformità di analisi ed applicazione degli studi*” riscontrate a livello territoriale, nonché sulla necessità di “*un forte atto di indirizzo dal centro*”, pone l’attenzione sulla “*forte crisi*” che starebbe attraversando il settore dal 2009. La crisi avrebbe comportato una contrazione della tariffe alberghiere – che sarebbero fortemente discostanti rispetto a quelle pubblicate – per far fronte al drastico calo della domanda. In proposito l’Associazione chiede una riflessione

circa l'opportunità del mantenimento nel modello della sezione relativa alle tariffe pubblicate.

13) Apprezzando l'intervento fatto sui gruppi intermediati, ASSOCIAZIONE ITALIANA CONFINDUSTRIA ALBERGHI chiede che gli stessi abbiano un'incidenza maggiore rispetto all'attuale, *“soprattutto in determinate situazioni e zone”*.

14) Relativamente al turismo di tipo termale, sarebbe in atto *“una gravissima crisi che lo studio di settore non riesce a fotografare”* e per i quali l'Associazione auspica un intervento degli Osservatori regionali. Per le località situate presso le terme *“EX EAGAT”*, ad esempio (dove molti alberghi avrebbero cessato l'attività per mancanza di clientela e gli immobili destinati a strutture ricettive si starebbero convertendo in alloggi ad uso abitativo), l'Associazione fa presente che *“le aziende alberghiere in attività, nel corso del tempo, hanno variato la tipologia del servizio rivolgendolo sempre più al lavoro dei gruppi, che risulta essere a bassa redditività ed a bassa capacità di spesa, per effetto delle tariffe applicate”*.

15) Sulla base delle osservazioni effettuate, ASSOCIAZIONE ITALIANA CONFINDUSTRIA ALBERGHI ritiene che il correttivo introdotto in merito alla localizzazione dell'impresa, con diversificazione del Comune in cui viene svolta l'attività, non riuscirebbe *“a fotografare le specifiche realtà”*. Pertanto le imprese alberghiere non ricaverebbero *“alcun vantaggio in termine di Congruità e Coerenza dal calcolo elaborato col software Gerico”*. Sottolineato l'apprezzamento per l'attenzione dimostrata dall'Agenzia delle Entrate alle istanze degli operatori, l'Organizzazione si riserva una più approfondita analisi in fase applicativa.

16) ASSOHOTEL, premesso un apprezzamento per *“gli sforzi dell'Agenzia nel cogliere sempre meglio i fenomeni economici del settore affinando lo strumento con l'apporto di metodologie di analisi”*, chiede l'eliminazione di alcuni campi del modello. In particolare i campi relativi alle *“Tariffe giornaliere per clientela individuale”* (campi da B31 a B34) e quelli relativi a *“Tariffe settimanali per clientela individuale”* (campi da B35 a B38) sarebbero informazioni *“già a disposizione delle Amministrazioni Pubbliche”* e, *“a fronte di un appesantimento nella fase di compilazione”*, non sarebbero *“di reale utilità nell'elaborazione dello studio in oggetto”*, anche alla luce del fatto che *“la predisposizione e la formulazione dei criteri per categoria sono diversi da Regioni a Regioni e non confrontabili”*. I campi D14 (*“Televisione via satellite”*), D15 (*“Frigo bar”*) e D16 (*“Cassaforte”*) sarebbero *“informazioni che non hanno dimostrato una portata informativa aggiuntiva”* e che determinerebbero un appesantimento ai fini della compilazione. Infine viene chiesta l'eliminazione del campo D27 (relativo alle vendita diretta al cliente finale, *“di cui a tariffe negoziate per gruppi (scolaresche, CRAL, ecc.)”*) in quanto il dato sarebbe raramente compilato e non sarebbe preso *“in considerazione nell'elaborazione della retta di regressione di alcuno dei cluster evidenziati”*.

17) In merito all'indicazione dei dati relativi al campo D28 (*“Vendita intermediata da agenzie/tour operator con contratto di commissione (incluse le vendite tramite portali on line)”*), ASSOHOTEL fa presente che, *“seppure negli ultimi 2 anni tale percentuale sui ricavi e sulle presenze sia aumentata, non si è registrato un aumento del reddito dell'azienda a causa degli alti costi di intermediazione che i portali online richiedono (25-30%)”*.

18) In merito a quei costi indicati nel campo D52 (*“Spese per manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione relative agli impianti generici (riscaldamento, condizionamento) e specifici (impianti igienici, cucina, ascensori, montacarichi, impianti telefonici e simili) relativi a spese per manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione relative agli impianti generici (riscaldamento, condizionamento) e specifici (igienici, cucina, ascensori, montacarichi, impianti telefonici e simili)”*), ASSOHOTEL sostiene che tali costi *“possono essere anche di importi notevoli a causa dell'adeguamento a mutate normative antincendio, igienico-sanitarie o di sicurezza”*. L'Associazione dunque, chiede la sterilizzazione di tali costi, così come avviene per i costi indicati al rigo D51 (*“Spese per manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione relative agli immobili”*), considerando *“gli ammortamenti e considerando che ci possono essere forti differenze tra chi ha già intrapreso questi costi di adeguamento e chi non li ha ancora sostenuti”*.

19) ASSOHOTEL chiede di dare enfasi al campo *“Annotazione Telematica”* al fine di dare la possibilità agli operatori di inserire *“le motivazioni, gli eventi, le specificità personali e dell'area, le cause accidentali esterne ed ogni altra informazione utile a motivare ogni eventuale discrepanza rispetto ai valori previsti dallo studio”*. Considerata la possibile presenza di *“particolari situazioni a livello territoriale”*, l'Associazione ritiene che gli Osservatori regionali debbano *“analizzare attentamente le eventuali particolari condizioni che possono comportare una variazione negli studi di settore in ambito locale”*. Così facendo, gli Osservatori, dietro eventuale segnalazione delle Associazioni di categoria, *“potranno analizzare lo svolgimento delle attività che caratterizzano aree geografiche e poli turistici ed evidenziare situazioni economiche colpite da crisi”*, in modo da evidenziare e proporre all'Agenzia delle Entrate la non applicabilità degli studi di settore alle imprese in un dato territorio e in un dato anno, qualora sussista *“un fattore che spinge in uno stato di crisi le imprese, riducendone i ricavi”*.

20) Le strutture alberghiere sarebbero profondamente incise dall'elevato ammontare dei costi fissi di gestione (personale, riscaldamento/condizionamento, ecc.), spesso sostenuti al solo scopo di tenere aperta la struttura nonostante la scarsità di clienti. In merito, ASSOHOTEL chiede una *“particolare attenzione”* per un'eventuale futura evoluzione dello studio, onde evitare di *“falsare alcuni indici”*.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

In relazione a quanto evidenziato nei punti sopra elencati da parte dell'Associazione FEDERALBERGHI, si formulano di seguito alcune considerazioni.

Punto 1) – Lo studio WG44U prevede che le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione relative agli immobili, dedotte completamente nell'esercizio e indicate nel rigo F17 (*“Altri costi per servizi”*), vengano decurtate dei costi che incidono sulla determinazione delle variabili di regressione, con la *ratio* di equiparare tali soggetti a quelli che invece provvedono alla loro capitalizzazione (con conseguente imputazione a più esercizi). Tale esigenza di equiparazione non si pone con riferimento alle spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione degli impianti generici e specifici, nella misura in cui non afferiscano a beni immobili. Le spese in questione (al pari di quelle sostenute per l'adeguamento degli impianti a modifiche normative) rientrano peraltro nella normale gestione di un'azienda alberghiera; in tal senso, pertanto, i dati presi in esame in fase di costruzione dello studio tengono già conto delle situazioni di normale livello di costi inerenti tali aspetti della gestione. Si ricorda che circostanze particolari, di cui lo studio dovesse non tener conto adeguatamente, tali da incidere sulla congruità dello studio, potranno in ogni caso essere segnalate dal contribuente attraverso la compilazione delle *“Note Aggiuntive”* in GERICO.

Punto 2) – Sotto il profilo della coerenza, si osserva che l'indicatore di coerenza *“Ricavi per presenza”* rapporta l'ammontare dei ricavi derivanti dai servizi di *“pernottamento”*, *“pernottamento e prima colazione”*, *“mezza pensione”* e *“pensione completa”* al numero totale delle presenze. Si tratta quindi di grandezze che prescindono dalle modalità di vendita indicate nei righe che vanno da D26 a D30 (vendita diretta al cliente finale, vendita a tariffe negoziate per gruppi, vendita intermediata da agenzie/*tour operator*, ecc.). Tuttavia, l'analisi di coerenza, essendo differenziata per singolo *cluster*, è in grado di tener conto di particolari condizioni caratterizzanti il profilo del modello organizzativo interessato, quali quella rappresentata, consistente in modalità di vendita diverse da quella *“diretta”* al cliente finale. Dal punto di vista della stima di congruità, si sottolinea che, tra quelli citati, per i *cluster* 14 e 15 l'analisi di regressione ha portato alla individuazione di specifici differenziali *“correttivi”* della stima applicati alle presenze nette riconducibili alla variabile *“Vendita intermediata da agenzie/*tour operator* con contratto di commissione (incluse le vendite tramite portali on line)”*, e che, per tutti i *cluster* dello studio, la funzione di stima tiene conto delle tariffe medie applicate e dell'analisi della territorialità.

Punto 3) – Relativamente alle strutture ricettive che operano in località montane e prevalentemente durante la stagione invernale, si fa presente che, trattandosi di realtà economiche diffuse nel settore in questione, i dati dichiarativi presi in esame in fase di costruzione dello studio tengono già conto di situazioni economiche ad esse specificamente correlate, quale quella rappresentata dalla

presenza di una giacenza media di magazzino, per talune tipologie di imprese, più alta rispetto alla media di settore. In particolare, la determinazione dei valori di soglia nell'ambito della distribuzione ventile dell'indicatore "*Durata delle scorte*", tiene già conto, nel suo complesso, anche delle attività menzionate, che, essendo svolte principalmente durante il periodo invernale potrebbero presentare un valore di giacenza alla fine dell'esercizio particolarmente elevato. Si ricorda tuttavia che, qualora si dovessero manifestare situazioni particolari che determinino un livello di non coerenza dell'indicatore, è prevista la possibilità per il contribuente di effettuare le opportune segnalazioni attraverso la compilazione delle "*Note Aggiuntive*" in GERICO.

Punto 4) – In merito ai contributi versati alle pro-loco e alle associazioni alberghiere, è del tutto evidente che tali spese, così come sostenuto da FEDERALBERGHI, permettano, seppur in via indiretta, il raggiungimento di una "*utilità*" all'impresa. Le "*pro-loco*" e le associazioni turistiche, infatti, favoriscono e promuovono il turismo nelle località in cui operano le imprese associate, offrendo servizi di vario genere (dalla pubblicità alla manutenzione delle infrastrutture turistiche del Comune, ecc.). Fermo restando, quindi, che il sostenimento di tale tipo di costi determina, seppur non direttamente, un miglioramento dell'"*appetibilità*" della struttura ricettiva nell'ambito della realtà in cui essa si trova ad operare, l'inserimento dell'importo del contributo al rigo F17 ("*Altri costi per servizi*") dovrebbe essere corretto considerando la natura propria del costo. Nei casi in cui l'ammontare di tali contributi risulti particolarmente elevato, così da incidere notevolmente sull'ammontare complessivo dei costi sostenuti (come ipotizzato dall'Associazione con riferimento al caso delle strutture ricettive di piccole dimensioni), si ricorda che il contribuente potrà sempre segnalarlo attraverso la compilazione del quadro *Note Aggiuntive* in GERICO.

Punto 5) – Nel caso di affitto d'azienda, l'affittuario paga un canone periodico che, alla luce di quanto indicato nelle istruzioni, dovrebbe essere indicato per l'intero importo nel rigo F18-1 ("*Costo per il godimento di beni di terzi (canoni di locazione finanziaria e non finanziaria, di noleggio, ecc.)*").

Considerato che l'azienda è il complesso unitario di tutti i beni mobili e immobili, materiali e immateriali, organizzati unitariamente per la produzione di beni e servizi, si ritiene che l'importo corrispondente alla quota parte del canone pattuita con specifico riferimento agli immobili dell'azienda affittata vada indicato anche al rigo F18-2 ("*di cui per canoni relativi a beni immobili*") e quello che si riferisce alla quota-parte relativa ai beni mobili della stessa vada invece indicato anche al rigo F18-3 ("*di cui per beni mobili acquisiti in dipendenza di contratti di locazione non finanziaria e di noleggio*"). Ci si riserva di trattare eventualmente l'argomento in sede di istruzioni alla modulistica in corso di predisposizione o di circolare annuale sugli studi di settore.

In assenza di specifica pattuizione al riguardo, circa la determinazione del valore da inserire nel campo F18-3, ci si riserva di fornire eventualmente

chiarimenti nelle istruzioni alla modulistica in corso di predisposizione o di circolare annuale sugli studi di settore.

Punto 6) – L’anomalia segnalata da FEDERALBERGHI non risulta presente né nel *software* GERICO 2013 relativo allo studio VG44U per il periodo d’imposta 2012, né nella relativa specifica tecnica. Con riferimento alla specifica tecnica (da predisporre a valle dell’approvazione dello studio con DM), relativa al nuovo studio WG44U, si fa presente che non dovrebbe essere previsto alcun controllo che inibisca la compilazione del rigo B16 (“*Tariffa media applicata per presenza per il solo pernottamento*”) nel caso sia compilato, in qualsiasi modo, il rigo B03 (“*Tipo di struttura ricettiva*”).

Punto 7) – Lo studio, al fine di recepire le particolarità che contraddistinguono i singoli territori, considera, per della stima del ricavo, sia l’aspetto della territorialità (per la quale sono risultati significativi 616 Comuni) sia le tariffe medie applicate, relativi alle strutture ricettive interessate. Eventuali ulteriori specificità collegate a situazioni particolari e che determinino anomalie su congruità, normalità e/o coerenza possono sempre essere segnalate nel quadro “*Note Aggiuntive*” di GERICO. In riferimento invece allo stato di crisi evidenziato dall’Organizzazione, si rimanda anche a quanto indicato nelle conclusioni della presente nota.

Punto 8) – Sulla questione evidenziata al punto 8 delle osservazioni di FEDERALBERGHI riportate nel 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 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 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, *“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 alla pretesa riconducibilità, per quanto attiene la realtà termale di Chianciano, dei risultati di non coerenza dell'indicatore “*Margine per addetto non dipendente*” ad una situazione di “*marginalità nulla*” (ovvero di

assenza di remunerazione) per il personale non dipendente, ci si riserva di fornire indicazioni agli Uffici a seguito dell'analisi di documentazione a conforto che le Organizzazioni faranno eventualmente pervenire; in merito, si osserva anche che la questione evidenziata potrebbe essere posta all'attenzione dell'Osservatorio Regionale per le opportune analisi e approfondimenti.

Medesime considerazioni possono essere effettuate con riguardo all'”*Indice di copertura del costo per il godimento di beni di terzi e degli ammortamenti*”, circa lo specifico presunto fattore determinante richiamato (l'elevato costo della biancheria presa a nolo).

Per quanto concerne la disciplina prevista sulle società in perdita sistemica, si ricorda, in primo luogo, che la circolare n. 7/E del 29 marzo 2013 ha chiarito che la *ratio* della norma è quella di “*scoraggiare la permanenza in vita di società, costituite senza finalità elusive, ma prive di obiettivi imprenditoriali concreti e immediati, cioè di società che – per diverse ragioni – non svolgono alcuna effettiva attività imprenditoriale*”. Tra le cause di disapplicazione automatica di tale disciplina, il Provvedimento del Direttore dell'Agenzia delle Entrate prot. 2012/87956 prevede (lettera l) la condizione che nel periodo oggetto di osservazione (il triennio precedente) la società risulti congrua e coerente ai fini degli studi di settore. Il raggiungimento della congruità e della coerenza rappresenta, quindi, solo una tra le diverse cause di disapplicazione automatica previste; al riguardo, si ricorda che è anche previsto l'interpello disapplicativo.

Inoltre, si evidenzia che alla lettera f) del citato Provvedimento prot. 2012/87956 è prevista come causa di disapplicazione la presenza in almeno uno dei tre periodi di imposta di un margine operativo lordo positivo, determinato come differenza tra il valore ed i costi della produzione di cui alla lettere A) e B) dell'articolo 2425 del codice civile, e in cui i costi della produzione rilevano al netto delle voci relative ad ammortamenti, svalutazioni ed accantonamenti. Al riguardo in questa sede si rileva solo che la disciplina in argomento appare individuare, quale condizione ostativa alla disapplicazione, una situazione di “*anti-economicità*” ben più grave (incapacità di coprire i costi diretti di produzione) e più duratura (triennio precedente) rispetto a quella oggetto delle valutazioni dell'Associazione.

Punto 9) – Si evidenzia preliminarmente che lo studio considera la classificazione in “*stelle*” della struttura alberghiera esclusivamente ai fini dell'analisi discriminante mentre non rileva sulla coerenza e sulla stima del ricavo puntuale. La classificazione a “*stelle*” è ordinariamente usata per giudicare il livello qualitativo e del servizio dell'attività alberghiera: maggiore è il numero di stelle, più un albergo è considerato lussuoso. Tale tipologia di classificazione, quindi, bene si concilia con la *cluster analysis* che è alla base della costruzione dello studio, ovvero con l'identificazione dei gruppi omogenei di contribuenti per i quali specificare e “*calibrare*” le regressioni lineari. Ai fini della regressione lineare multipla (ovvero della funzione statistica di stima del ricavo puntuale e di quello minimo), invece, rilevano le tariffe medie applicate, nonché il prezzo

minimo delle tariffe comunicate alle autorità competenti. Sulla base della metodologia statistica adottata, che si applica sui dati dichiarati dagli stessi contribuenti, non si ritiene di poter applicare un correttivo generalizzato sui prezzi minimi del genere di quello ipotizzato da parte dell'Associazione. Per quelle strutture situate in prossimità di località termali, che secondo FEDERALBERGHI applicherebbero prezzi più bassi rispetto a quelli presi a riferimento dai parametri dello studio di settore, se la circostanza è tale da incidere sulla congruità dello studio, rimane la possibilità di effettuare l'opportuna segnalazione attraverso la compilazione del quadro "Note Aggiuntive" in GERICO. Si richiama, altresì, quanto in precedenza evidenziato per le strutture che insistono nel comune di Chianciano e si resta in attesa di documentazione in merito da parte delle Organizzazioni di categoria.

Punto 10) - In merito alla richiesta di esclusione, dal valore dei beni strumentali mobili, degli impianti aventi il requisito della "stabilità", si fa rilevare che le istruzioni del rigo F29 relative agli studi da allegare ad UNICO 2013 già chiariscono che, nella determinazione del "Valore dei beni strumentali", "non si tiene conto degli immobili, incluse le costruzioni leggere aventi il requisito della stabilità". Al contempo, in considerazione del fatto che lo studio di settore è stato costruito sulla base delle informazioni fornite dai contribuenti, si rileva che – in assenza di specifiche evidenze contrarie – non sarebbe corretta una modalità applicativa dello studio che si basasse su criteri di compilazione del modello differenti rispetto alla metodologia adottata in fase di costruzione dello stesso. Relativamente alla richiesta di non considerare ai fini della funzione di stima le spese di manutenzione degli impianti fissi idrotermosanitari, elettrici e antincendio, si rimanda a quanto espresso al punto 1). Inoltre, si ritiene che proprio la circostanza menzionata dall'Associazione (il fatto che le stesse siano sostenute "per adeguamento a normative cogenti ed imperative") costituisca "garanzia" sufficiente che tali spese siano diffuse tra la generalità dei contribuenti interessati dallo studio e che le stime operate sui dati dichiarativi ne tengano conseguentemente conto.

Punto 11) – In merito alla possibilità di utilizzo dei correttivi "crisi" ai fini della stima del ricavo puntuale, si rimanda a quanto indicato nelle considerazioni finali (paragrafo 4) della presente nota.

Punto 12) – Si ritiene che i dati da indicare nel quadro B relativi alle "Tariffe giornaliere per clientela individuale" e alle "Tariffe settimanali per clientela individuale", con la specificazione degli importi massimo e minimo per ciascuna tipologia di servizio individuata, rappresentano informazioni che non determinano oneri di particolare gravità in fase di compilazione, per il contribuente, atteso che le stesse o sono già comunicate alle autorità competenti (qualora vi sia l'obbligo di comunicazione) o sono note, per il fatto di essere effettivamente applicate (nel caso in cui l'obbligo di comunicazione non sussista). L'utilità dell'indicazione del dato nel modello sussiste sia ai fini dell'eventuale contraddittorio che ai fini metodologici. Relativamente al primo

aspetto, l'applicazione di tariffe più basse rispetto a quelle comunicate alle autorità permetterebbe di individuare le realtà imprenditoriali, del genere di quelle cui fa riferimento ASSOCIAZIONE ITALIANA CONFINDUSTRIA ALBERGHI, che sarebbero costrette ad applicare prezzi più bassi rispetto alle tariffe pubblicate. Relativamente alle tariffe massime (giornaliere e settimanali), ci si riserva di effettuare gli opportuni interventi correttivi sulla relativa modulistica in corso di predisposizione. Dal punto di vista metodologico, i dati dichiarati relativi alle tariffe minime rilevano, ai fini della costruzione dello studio, come valore “*di controllo*” rispetto ai valori dichiarati delle tariffe applicate, per le singole tipologie di trattamento (solo pernottamento, pernottamento con prima colazione, mezza pensione e pensione completa).

Punto 13) – Relativamente alla richiesta di applicare una “*incidenza maggiore*” rispetto a quella attualmente prevista per i gruppi intermediati, si osserva che l'analisi statistica ha individuato, per i cluster 2, 9, 11, 14 e 15, specifici valori correttivi applicati alle presenze nette per vendite intermedie da agenzie/*tour operator* con contratto di commissione (incluse le vendite tramite portali online).

Punto 14) – Lo studio, al fine di recepire quelle tipicità che possono caratterizzare il contesto economico locale, stima il ricavo di riferimento prendendo in considerazione non solo il differenziale sulle presenze nette relativo alla vendita intermediata da agenzie e *tour operator*, come precisato al punto precedente, ma anche differenziali che tengono conto delle tariffe medie applicate per presenza, ed anche quelli, ove risultati significativi, legati agli specifici Comuni e/o zone territoriali (dintorni dei Comuni) in cui è ubicata la struttura. Per quelle imprese alberghiere presenti nei comuni ex-Eagat, come Chianciano, Montecatini e Fiuggi, dall'analisi dei dati dichiarati risulta che le stesse sono prevalentemente concentrate nel *cluster 14* (“*Alberghi di categoria intermedia che forniscono servizio di mezza pensione e pensione completa*”). Ai fini della regressione, sono stati determinati specifici differenziali sulle presenze nette (pari rispettivamente a -21,5401 per Chianciano, -24,7902 per Montecatini Terme e -19,3782 per Fiuggi). Per quanto concerne invece gli effetti scaturenti dalla crisi, si rimanda a quanto specificamente indicato al successivo paragrafo 4 “*Considerazioni finali*”.

Punto 15) – Riguardo ai correttivi territoriali di localizzazione dell'impresa si rimanda a quanto già osservato al punto 7), ovvero che la funzione di regressione per la stima del ricavo tiene conto di specifici differenziali sulle presenze nette, “*mappati*” per ben 616 Comuni.

Punto 16) – In merito alla possibilità di eliminare le sezioni del modello relative alle “*Tariffe giornaliere per clientela individuale*” e alle “*Tariffe settimanali per clientela individuale*”, si rimanda a quanto già osservato al punto 12. Le informazioni indicate ai campi D14 (“*Televisione via satellite*”), D15 (“*Frigido bar*”) e D16 (“*Cassaforte*”), invece, con specifico riferimento alle strutture non alberghiere (affittacamere, *bed and breakfast*, ecc.), permettono di

inquadrare la classe di servizio offerta al cliente. Il campo D14, inoltre, assume rilevanza anche ai fini dell'analisi discriminante. Per quanto concerne il campo D27, relativo alle vendite dirette al cliente finale “*di cui a tariffe negoziate per gruppi (scolaresche, CRAL, ecc.)*”, si fa presente che l'inserimento dell'informazione nel modello, che si ritiene utile per il contribuente in una eventuale fase di contraddittorio, era stata richiesta da FEDERALBERGHI in occasione della precedente evoluzione dello studio, al fine di poter meglio considerare l'adozione, da parte degli operatori del settore, di formule agevolate come quelle degli sconti delle tariffe applicate ai gruppi.

Punto 17 – Per quanto concerne la vendita intermediata da agenzie/*tour operator* con contratto di commissione, si fa presente, come già precisato al precedente punto 13, che la percentuale sulle presenze nette corrispondenti incide nella funzione di regressione, per i cluster 2, 9, 11, 14 e 15, rettificando la stima con dei coefficienti negativi.

Punto 18 – Per quanto concerne la proposta di “*sterilizzare*”, tra le spese che incidono sulla stima dei ricavi, quelle per manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione relative agli impianti generici e specifici, si rimanda a quanto già rilevato ai punti 1 e 10.

Punto 19 – In relazione all'esigenza rappresentata dall'Associazione circa la possibilità di indicare “*le motivazioni, gli eventi, le specificità personali e dell'area, le cause accidentali esterne ed ogni altra informazione utile a motivare ogni eventuale discrepanza rispetto ai valori previsti dallo studio*”, si rammenta che di tale opportunità, oltre che in una eventuale fase di contraddittorio, può valersi il contribuente già in fase di invio della dichiarazione, tramite il campo “*Note aggiuntive*” della procedura GERICO. Inoltre il *software* denominato “*Segnalazioni*”, già reso disponibile per le precedenti annualità di imposta, permette la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare lo scostamento rispetto alle risultanze dello studio di settore entro un termine più ampio rispetto a quello ordinariamente previsto per la trasmissione telematica delle dichiarazioni.

Punto 20 – Indipendentemente dal sostenimento di costi fissi o variabili, la metodologia degli studi determina l'ammontare di ricavi stimato, da intendersi come “*valore atteso condizionato*”, prendendo in considerazione i dati dichiarati dai contribuenti per gli specifici *cluster* di riferimento. Con l'analisi della coerenza, richiamata da ASSOHOTEL, si mira invece ad individuare, per taluni aspetti dell'attività esercitata, la presenza di eventuali anomalie nei dati dichiarati che evidenzino significative discordanze, per un dato contribuente, rispetto a quelli dichiarati dal complesso dei soggetti appartenenti a un determinato gruppo omogeneo. Per le situazioni, del genere di quelle prospettate da ASSOHOTEL, in cui pur a fronte di un numero ridotto di presenze sarebbero comunque sostenuti ingenti costi fissi, la stima del ricavo puntuale e gli indicatori di coerenza assolverebbero in pieno alle funzioni per la quale sono stati costruiti. La funzione di regressione, infatti, stima il ricavo tenendo conto, tra l'altro, del numero di

presenze nette come variabile dipendente e del valore dei beni strumentali “*modulato*” con il tasso di occupazione (pari al rapporto tra il totale delle presenze e il totale dei posti letto fissi moltiplicato 365). Situazioni come quella prospettata dall’Associazione potrebbero essere colte, in ogni caso, dall’indicatore di coerenza “*Tasso medio di occupazione*”, che, in linea con gli scopi per cui è stato realizzato, segnalerà eventualmente l’anomalia in caso di discordanza dai valori di soglia determinati per il gruppo omogeneo di appartenenza.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

L’illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WG44U 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, approvati 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 WG61A-B-C-D-E-F-G-H
(Intermediari del commercio)**

Codici Attività:

VG61A – Intermediari del commercio di prodotti alimentari, bevande e tabacco

46.17.01 – Agenti e rappresentanti di prodotti ortofrutticoli freschi, congelati e surgelati;

46.17.02 – Agenti e rappresentanti di carni fresche, congelate, surgelate, conservate e secche; salumi;

46.17.03 – Agenti e rappresentanti di latte, burro e formaggi;

46.17.04 – Agenti e rappresentanti di oli e grassi alimentari: olio d'oliva e di semi, margarina ed altri prodotti simili;

46.17.05 – Agenti e rappresentanti di bevande e prodotti simili;

46.17.06 – Agenti e rappresentanti di prodotti ittici freschi, congelati, surgelati e conservati e secchi;

46.17.07 – Agenti e rappresentanti di altri prodotti alimentari (incluse le uova e gli alimenti per gli animali domestici); tabacco;

46.17.08 – Procacciatori d'affari di prodotti alimentari, bevande e tabacco;

46.17.09 – Mediatori in prodotti alimentari, bevande e tabacco.

VG61B – Intermediari del commercio di mobili, articoli per la casa e ferramenta

46.15.01 – Agenti e rappresentanti di mobili in legno, metallo e materie plastiche;

- 46.15.02 – Agenti e rappresentanti di articoli di ferramenta e di bricolage;**
- 46.15.03 – Agenti e rappresentanti di articoli casalinghi, porcellane, articoli in vetro eccetera;**
- 46.15.04 – Agenti e rappresentanti di vernici, carte da parati, stucchi e cornici decorativi;**
- 46.15.05 – Agenti e rappresentanti di mobili e oggetti di arredamento per la casa in canna, vimini, giunco, sughero, paglia; scope, spazzole, cesti e simili;**
- 46.15.06 – Procacciatori d'affari di mobili, articoli per la casa e ferramenta;**
- 46.15.07 – Mediatori in mobili, articoli per la casa e ferramenta.**

VG61C – Intermediari del commercio di prodotti tessili, abbigliamento, calzature e articoli in cuoio

- 46.16.01 – Agenti e rappresentanti di vestiario ed accessori di abbigliamento;**
- 46.16.02 – Agenti e rappresentanti di pellicce;**
- 46.16.03 – Agenti e rappresentanti di tessuti per abbigliamento ed arredamento (incluse merceria e passamaneria);**
- 46.16.04 – Agenti e rappresentanti di camicie, biancheria e maglieria intima;**
- 46.16.05 – Agenti e rappresentanti di calzature ed accessori;**
- 46.16.06 – Agenti e rappresentanti di pelletteria, valige ed articoli da viaggio;**
- 46.16.07 – Agenti e rappresentanti di articoli tessili per la casa, tappeti, stuoie e materassi;**
- 46.16.08 – Procacciatori d'affari di prodotti tessili, abbigliamento, pellicce, calzature e articoli in pelle;**
- 46.16.09 – Mediatori in prodotti tessili, abbigliamento, pellicce, calzature e articoli in pelle.**

VG61D – Intermediari del commercio specializzato in prodotti particolari n.c.a. ed intermediari del commercio in vari prodotti senza prevalenza di alcuno

- 46.18.11 – Agenti e rappresentanti di carta e cartone (esclusi gli imballaggi); articoli di cartoleria e cancelleria;**
- 46.18.12 – Agenti e rappresentanti di libri e altre pubblicazioni (incluso i relativi abbonamenti);**
- 46.18.13 – Procacciatori d'affari di prodotti di carta, cancelleria, libri;**
- 46.18.14 – Mediatori in prodotti di carta, cancelleria, libri;**
- 46.18.21 – Agenti e rappresentanti di elettronica di consumo audio e video, materiale elettrico per uso domestico;**
- 46.18.22 – Agenti e rappresentanti di apparecchi elettrodomestici;**
- 46.18.23 – Procacciatori d'affari di elettronica di consumo audio e video, materiale elettrico per uso domestico, elettrodomestici;**
- 46.18.24 – Mediatori in elettronica di consumo audio e video, materiale elettrico per uso domestico, elettrodomestici;**
- 46.18.31 – Agenti e rappresentanti di prodotti farmaceutici; prodotti di erboristeria per uso medico;**
- 46.18.32 – Agenti e rappresentanti di prodotti sanitari ed apparecchi medicali, chirurgici e ortopedici; apparecchi per centri di estetica;**
- 46.18.33 – Agenti e rappresentanti di prodotti di profumeria e di cosmetica (inclusi articoli per parrucchieri); prodotti di erboristeria per uso cosmetico;**
- 46.18.34 – Procacciatori d'affari di prodotti farmaceutici e di cosmetici;**
- 46.18.35 – Mediatori in prodotti farmaceutici e cosmetici;**
- 46.18.91 – Agenti e rappresentanti di attrezzature sportive; biciclette;**
- 46.18.92 – Agenti e rappresentanti di orologi, oggetti e semilavorati per gioielleria e oreficeria;**
- 46.18.93 – Agenti e rappresentanti di articoli fotografici, ottici e prodotti simili; strumenti scientifici e per laboratori di analisi;**
- 46.18.94 – Agenti e rappresentanti di saponi, detersivi, candele e prodotti simili;**
- 46.18.95 – Agenti e rappresentanti di giocattoli;**
- 46.18.96 – Agenti e rappresentanti di chincaglieria e bigiotteria;**
- 46.18.97 – Agenti e rappresentanti di altri prodotti non alimentari nca (inclusi gli imballaggi e gli articoli antinfortunistici, antincendio e pubblicitari);**

46.18.98 – Procacciatori d'affari di attrezzature sportive, biciclette e altri prodotti nca;

46.18.99 – Mediatori in attrezzature sportive, biciclette e altri prodotti nca;

46.19.01 – Agenti e rappresentanti di vari prodotti senza prevalenza di alcuno;

46.19.02 – Procacciatori d'affari di vari prodotti senza prevalenza di alcuno;

46.19.03 – Mediatori in vari prodotti senza prevalenza di alcuno;

46.19.04 – Gruppi di acquisto; mandatari agli acquisti; buyer.

VG61E – Intermediari del commercio di macchinari, impianti industriali, navi e aeromobili (comprese macchine agricole e per ufficio)

46.14.01 – Agenti e rappresentanti di macchine, attrezzature ed impianti per l'industria ed il commercio; materiale e apparecchi elettrici ed elettronici per uso non domestico;

46.14.02 – Agenti e rappresentanti di macchine per costruzioni edili e stradali;

46.14.03 – Agenti e rappresentanti di macchine, attrezzature per ufficio, attrezzature per le telecomunicazioni, computer e loro periferiche;

46.14.04 – Agenti e rappresentanti di macchine ed attrezzature per uso agricolo (inclusi i trattori);

46.14.05 – Agenti e rappresentanti di navi, aeromobili e altri veicoli (esclusi autoveicoli, motocicli, ciclomotori e biciclette);

46.14.06 – Procacciatori d'affari di macchinari, impianti industriali, navi e aeromobili, macchine agricole, macchine per ufficio, attrezzature per le telecomunicazioni, computer e loro periferiche;

46.14.07 – Mediatori in macchinari, impianti industriali, navi e aeromobili, macchine agricole, macchine per ufficio, attrezzature per le telecomunicazioni, computer e loro periferiche.

VG61F – Intermediari del commercio di materie prime agricole, animali vivi, materie prime tessili e semilavorati

- 46.11.01 – Agenti e rappresentanti di materie prime agricole;**
- 46.11.02 – Agenti e rappresentanti di fiori e piante;**
- 46.11.03 – Agenti e rappresentanti di animali vivi;**
- 46.11.04 – Agenti e rappresentanti di fibre tessili gregge e semilavorate; pelli grezze;**
- 46.11.05 – Procacciatori d'affari di materie prime agricole, animali vivi, materie prime e semilavorati tessili; pelli grezze;**
- 46.11.06 – Mediatori in materie prime agricole, materie prime e semilavorati tessili; pelli grezze;**
- 46.11.07 – Mediatori in animali vivi.**

VG61G - Intermediari del commercio di combustibili, minerali, metalli e prodotti chimici per l'industria

- 46.12.01 – Agenti e rappresentanti di carburanti, gpl, gas in bombole e simili lubrificanti;**
- 46.12.02 – Agenti e rappresentanti di combustibili solidi;**
- 46.12.03 – Agenti e rappresentanti di minerali, metalli e prodotti semilavorati;**
- 46.12.04 – Agenti e rappresentanti di prodotti chimici per l'industria;**
- 46.12.05 – Agenti e rappresentanti di prodotti chimici per l'agricoltura (inclusi i fertilizzanti);**
- 46.12.06 – Procacciatori d'affari di combustibili, minerali, metalli e prodotti chimici;**
- 46.12.07 – Mediatori in combustibili, minerali, metalli e prodotti chimici.**

VG61H – Intermediari del commercio di legnami e materiali da costruzione

- 46.13.01 – Agenti e rappresentanti di legname, semilavorati in legno e legno artificiale;**
- 46.13.02 – Agenti e rappresentanti di materiale da costruzione (inclusi gli infissi e gli articoli igienico-sanitari); vetro piano;**

46.13.03 – Agenti e rappresentanti di apparecchi ed accessori per riscaldamento e condizionamento e altri prodotti similari;

46.13.04 – Procacciatori d'affari di legname e materiali da costruzione;

46.13.05 – Mediatori in legname e materiali da costruzione.

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 con le Organizzazioni 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 WG61A-B-C-D-E-F-G-H (evoluzioni rispettivamente degli studi VG61A-B-C-D-E-F-G-H), con nota prot. n. RU 80557 del 2 luglio 2013, nota prot. n. RU 111839 del 26 settembre 2013 e nota prot. n. RU 113679 del 1 ottobre 2013, inoltrate 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 4 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 23 luglio, 12 settembre, 17 e 31 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:

- ANSACAP;
- CONFCOMMERCIO;
- FNAARC;
- USARCI.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. n. RU 117849 del 10 ottobre 2013 e nota prot. n. RU 128042 del 4 novembre 2013, inoltrate per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito agli studi WG61A-B-C-D-E-F-G-H.

L'ANSACAP – Associazione Nazionale Sindacati Agenti dei Consorzi Agrari Provinciali, con nota del 12 novembre 2013, ha rappresentato le proprie considerazioni, evidenziando quanto di seguito riportato.

- 1) Con riferimento agli *“indicatori finalizzati ad individuare la congruità anche sulla scorta della percentuale provvigionale (rapporto fra ammontare delle vendite e compenso provvigionale)”*, l'Associazione fa presente che in particolari settori il compenso dell'agente di commercio verrebbe determinato come percentuale delle quantità vendute e non come percentuale del volume delle vendite. In particolare, tale modalità di determinazione della provvigione sarebbe utilizzata nel settore degli agenti dei consorzi agrari, dove risulterebbe presente la vendita di prodotti petroliferi, il cui valore, oltre a essere molto fluttuante sarebbe condizionato dall'elevato ammontare delle accise, sulle quali non sarebbe possibile calcolare le provvigioni. Al riguardo l'Organizzazione evidenzia che la provvigione verrebbe calcolata in rapporto alla quantità venduta, ovvero ai litri, facendo presente che *“il compenso per litro, se rapportato al costo complessivo del carburante, rappresenta una percentuale assolutamente esigua”*. L'Associazione, inoltre, rappresenta che, in rari casi, potrebbe accadere che la provvigione venga calcolata in rapporto al volume delle vendite ma che, trattandosi di un valore al netto delle accise, il risultato sarebbe *“sostanzialmente identico”*, ovvero le provvigioni percepite risulterebbero molto basse in rapporto al volume delle vendite determinando *“un abbassamento molto rilevante dell'aliquota provvigionale media, con forti possibilità di scostamento dai livelli di congruità previsti per gli studi di settore”*. Da ultimo, l'Organizzazione fa presente che, con riferimento ai consorzi agrari, *“è anche normale un compenso non percentuale per la raccolta, la conservazione e la riconsegna dei cereali”*, in quanto si tratterebbe di prestazioni di servizi e non di intermediazione nella vendita, pertanto prescinderebbero dal volume delle vendite promosso dagli agenti.
- 2) A parere dell'Associazione sarebbero sempre più frequenti situazioni in cui le aziende mandanti affiderebbero ai propri agenti di commercio incarichi diversi da quelli di vendita, come la gestione e la formazione di agenti con minore esperienza. In concreto si tratterebbe di attività che sarebbero assimilabili a quelle *“tipiche di lavoratori dipendenti, da sempre esistenti, definiti “capo area” o “ispettore di zona” o simili”*. La prassi di affidare incarichi di coordinamento agli agenti più esperti produrrebbe *“un risparmio considerevole in termini di costo per lavoro dipendente”* per le aziende mandanti. Tale fenomeno, a parere dell'Organizzazione, avrebbe prodotto già molti casi di contenzioso, al punto di prevedere, nell'ambito degli accordi economici collettivi, *“la corresponsione di un compenso in forma non provvigionale”*. Le aziende, tuttavia, in molti casi, *“stabiliscono un compenso percentuale da calcolarsi sul fatturato degli agenti affidati”*. Relativamente a questi casi, ANSACAP chiede un chiarimento sulla

“compilazione degli studi di settore, quando sono richiesti i valori delle provvigioni e del volume d'affari prodotto per ottenerle”. Le perplessità dell'Associazione sulla corretta compilazione dello studio deriverebbero dal fatto che le somme percepite per tali incarichi non sarebbero riferite ad un volume d'affari, anche se il *“principio di base secondo il quale qualsiasi somma percepita dall'agente, comunque denominata, è da intendersi come provvigione ai fini dell'imponibile previdenziale e delle indennità per la risoluzione del rapporto, porta ad una univoca determinazione del volume d'affari (provvigioni)”*. Il risultato finale sarebbe *“uno scostamento nel rapporto con il fatturato della ditta mandante, indice di rilevante importanza nell'analisi della congruità”*.

- 3) Con riferimento agli agenti che operano con i consorzi agrari, l'Organizzazione fa presente che si tratterebbe di agenti con rappresentanza e con deposito, che opererebbero accogliendo, organizzando e conservando la merce all'interno del deposito, prima di consegnarla al cliente. A fine anno gli ispettori del consorzio verificherebbero la merce in rimanenza e confronterebbero l'inventario fisico con quello contabile, risultante dalle bolle di carico e quelle di scarico. L'eventuale differenza riscontrata, che risulterebbe *“normalmente di entità modesta”*, con valori *“non superiori al 3-4% della merce movimentata”*, verrebbe fatturata dal consorzio all'agente. Le cause di tale scostamento sarebbero imputabili ad una serie di fattori tra cui: errori di codifica dei prodotti (che generano differenze in termini di valore della merce, ma non di quantità); cali e sfridi (rottura delle confezioni, deterioramento dei prodotti); scadenza dei prodotti; prodotti utilizzati come omaggio ai clienti o come campionario; furto di merce (piccoli furti riscontrabili solo al momento dell'inventario). Al riguardo l'ANSACAP evidenzia che il fenomeno dei *“cali inventariali”*, sopra illustrato con riferimento agli agenti dei consorzi agrari, sarebbe comune a tutte le tipologie di agenti con deposito, rappresentando che *“alla luce degli studi di settore, in analogia con quanto già rilevato con le osservazioni relative al campionario, si ritiene trattarsi di costi di impresa da evidenziare nel rigo F22, specificando l'ammontare di quanto destinato ad omaggi a clienti”*.

Con nota del 18 novembre 2013, l'USARCI – Unione Sindacati Agenti e Rappresentanti di Commercio Italiani, ha rappresentato le proprie osservazioni, evidenziando quanto di seguito riportato.

In merito al processo di evoluzione degli studi degli agenti di commercio l'Associazione, avendo *“avuto modo di verificare l'attività svolta”*, ritiene opportuno *“sottolineare l'apprezzamento per il lavoro stesso e più in generale per lo spirito costruttivo e cooperativo che è emerso nel corso delle riunioni tecniche”*.

Ciò premesso, l'USARCI fa presente che gli studi di settore WG61A-B-C-D-E-F-G-H risulterebbero *“fragili”* a causa della *“difficoltà di produrre un*

sistema complesso di stima dei ricavi conseguiti quando la realtà degli agenti insegna che la formula di calcolo dei ricavi di un intermediario è in realtà molto semplice e risiede nel prodotto tra il volume intermediato e l'aliquota provvisoria prevista dal suo specifico contratto". L'Associazione pertanto, considerato che gli agenti di commercio sembrerebbero avere la "possibilità di provare, dato il volume intermediato, l'ammontare dei ricavi conseguiti", riterrebbe "lo studio di settore uno strumento di accertamento molto fragile e quindi inefficiente per la stessa Agenzia delle Entrate". Al riguardo, l'Organizzazione sottolinea l'importanza della qualità dei dati utilizzati ai fini della costruzione dei citati studi, con particolare riferimento al dato del "volume intermediato", raccomandando una costante verifica sulla bontà degli stessi.

In merito alla gestione della figura degli "agenti di commercio capo-area" e "dell'impatto del campionario acquistato dagli agenti di commercio", l'USARCI manifesta apprezzamento per "lo sforzo fatto", ponendo in evidenza come "le soluzioni trovate risultino adeguate" e auspicando, contestualmente, un intervento correttivo sulla stima dei ricavi, correlato "da un lato alla minor provvigione percepita in qualità di capo-area e dall'altro dal costo dei campioni, che non dovrebbe influenzare la funzione di ricavo".

L'Organizzazione, da ultimo, rappresenta che potrebbe accadere che "i contratti di agenzia prevedano la corresponsione di una provvigione non calcolata sul volume intermediato ma sulla quantità intermediata", ovvero l'agente verrebbe remunerato "non ad euro intermediati, ma a quintali, chilogrammi o kwh intermediati", determinando una condizione di rigidità della provvigione rispetto "alle oscillazioni del prezzo del prodotto intermediato". Ai fini degli studi di settore, potrebbe accadere che, "in fasi di crescita dei prezzi dei beni", gli stessi non siano "in grado di cogliere l'effetto che l'aumento dei prezzi ha sul volume intermediato". Conseguentemente per gli agenti di commercio che percepiscono "provvisorie a quantità" potrebbero emergere situazioni di non congruità, a causa di un aumento del volume intermediato a cui non corrisponderebbe un incremento delle provvisorie. Al riguardo, l'USARCI, dando atto della disponibilità dimostrata dalla SOSE e dall'Agenzia delle Entrate in sede di incontri per l'illustrazione dei prototipi, chiede:

- "di sviluppare strumenti per quanto possibile automatici per avere in futuro studi di settore in grado di cogliere il problema". In particolare, l'Organizzazione riterrebbe utile l'inserimento nei modelli degli studi in argomento di "un flag affinché il contribuente che si trova nella situazione sopra descritta possa quantomeno evidenziarlo nello studio oltre a quanto potrà indicare nelle note";
- "di prendere atto della criticità sopra richiamata e di evidenziare in una circolare il problema in modo da renderlo noto agli Uffici locali che si trovassero a dover affrontare situazioni simili".

Quanto sopra illustrato riguarderebbe prevalentemente i settori *“dell’intermediazione di materie prime alimentari, dei metalli e dell’energia”*, che rientrano nell’ambito di applicazione degli studi WG61A, WG61F e WG61G. L’USARCI, tuttavia, evidenzia che *“il problema può riguardare, concettualmente, qualunque agente di commercio operante in qualunque settore, purché il contratto preveda una provvigione a quantità intermedia piuttosto che a volume intermediato”*.

L’Associazione, infine, fa presente che *“pur con i dubbi sopra espressi in merito alla costruzione attuale degli studi di settore, si ritiene, visti anche i correttivi promessi e l’impegno ad affrontare il problema testé discusso, di offrire parere favorevole all’evoluzione degli studi di settore”*.

Con nota del 18 novembre 2013, la F.N.A.A.R.C. – Federazione Nazionale Associazioni Agenti e Rappresentanti di Commercio ha rappresentato quanto di seguito riportato.

– Osservazioni di carattere generale.

La categoria degli agenti di commercio, a causa della crisi economica, starebbe subendo gli effetti negativi dell’aumento dei costi sostenuti per lo svolgimento dell’attività (con particolare riferimento al carburante) e della politica di *“riduzione dell’aliquota provvigionale”* posta in essere dalle aziende mandanti. Considerato che tale circostanza potrebbe dare luogo a situazioni di non congruità, a causa di *“volumi d’affari determinati su percentuali di provvigioni sicuramente inferiori alle medie settoriali degli anni precedenti”*, la F.N.A.A.R.C. riterrebbe *“necessaria la revisione e quindi l’aggiornamento delle percentuali provvigionali nei nuovi Studi di Settore evoluti che ne dovranno tenere conto”*.

– Osservazioni specifiche.

1. Campionari e/o materiali di propaganda addebitati all’Agente e Rappresentante di Commercio da considerarsi Spese promozionali.

Al riguardo l’Organizzazione fa presente che potrebbe verificarsi la circostanza che *“Agenti, di specifici settori merceologici, si vedano addebitare dalle Mandanti, con emissione di regolare fattura, il costo del campionario e/o materiali destinati alla pubblicizzazione del prodotto trattato”*. Considerato che l’agente non sempre riuscirebbe a vendere tale materiale o che, nel caso di campagne di vendita relative a due esercizi, lo stesso costituirebbe una rimanenza di magazzino, la F.N.A.A.R.C. riterrebbe che, *“questi costi dovrebbero essere contabilizzati nel rigo F22 e, se non esclusi dal calcolo, potrebbero causare la NON NORMALITA’ dell’incidenza dei costi residuali”*. L’Associazione, inoltre, fa presente che *“sarebbe utile e opportuno che l’Agenzia delle Entrate diramasse una circolare esplicativa circa le modalità di contabilizzazione e di trattamento di detti costi al fine di fugare dubbi ed irregolarità”*, proponendo quanto segue:

- *“i costi sostenuti dall’Agente di Commercio per l’acquisto di campionari e/o materiali di propaganda devono essere considerati costi dell’esercizio detraibili nell’anno d’acquisto, a nulla rilevando se ancora utilizzati alla fine dell’esercizio;*
- *l’eventuale rivendita a terzi, anche in esercizi successivi, produrrà sempre Sopravvenienza Attiva;*
- *il campionario ed i materiali da far visionare o provare alla clientela non sono da rilevare a fine esercizio tra le rimanenze di magazzino;*
- *la prova della dismissione del campionario e/o materiali invenduti o inutilizzati potrà essere fornita dal contribuente anche mediante autodichiarazione”.*

2. Agente di commercio che svolge anche attività di Capo Area.

In merito, la F.N.A.A.R.C. fa presente che sarebbe opportuno inserire nella sezione *“Modalità Organizzativa”* e/o *“Tipologia di mandanti”* del modello degli studi WG61A-B-C-D-E-F-G-H, le informazioni relative all’attività di coordinamento, in quanto *“l’attività di coordinamento, se evidenziata nel rigo Volume delle Vendite, esprimerà un valore molto elevato a fronte di un compenso percentualmente ridotto rispetto alle medie del settore, causando situazioni di non congruità per valori decisamente rilevanti”.*

3. Nuovi indicatori di coerenza.

In proposito l’Associazione rappresenta che tali indicatori *“presentano notevoli limiti specie in contesti di forte congiuntura economica negativa”*, in quanto, allo scopo di *“mantenere in vita l’attività”*, gli agenti di commercio *“contraggono i loro margini di guadagno”*. Tale circostanza produrrebbe *“una contrazione del Valore aggiunto per addetto non dipendente”* oltre all’*“impossibilità di coprire tutti i costi di struttura aziendale”* (in particolare gli ammortamenti) e determinerebbe *“significative incoerenze”* anche ai fini del calcolo dell’indicatore *“indice di copertura del costo per godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”*. Al riguardo, la F.N.A.A.R.C. fa presente che l’utilizzo di *“valori di soglia che prescindono da un adattamento basato sulla congiuntura economica”* potrebbe determinare situazioni di incoerenza che prescinderebbero dalla gestione aziendale. In particolare, l’Associazione richiama l’attenzione sulle imprese individuali per cui il *“valore aggiunto per addetto non dipendente”* coinciderebbe con il risultato di esercizio e pertanto risulterebbe influenzato da elementi quali: *“età dell’imprenditore, anzianità dell’impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall’imprenditore, ecc.”*, che, allo stato attuale, non risulterebbero *“presi in considerazione nemmeno nella stima del ricavo puntuale”*. Ciò considerato, l’Organizzazione riterrebbe necessario *“il superamento o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza”*.

3) VALUTAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

Si premette che si ritiene che gli esempi analizzati in sede di riunione abbiano permesso di verificare la sostanziale idoneità degli studi di settore WG61A-B-C-D-E-F-G-H a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In merito a quanto evidenziato da parte dell'ANSACAP – Associazione Nazionale Sindacati Agenti dei Consorzi Agrari Provinciali si fa presente quanto di seguito riportato.

Punto 1) Il dato relativo al volume delle vendite intermediato dall'agente viene utilizzato, insieme ad altre variabili, per la stima dei ricavi e costituisce il denominatore dell'indicatore di coerenza "*Provvigioni sulle vendite*". L'utilizzo, nella funzione di regressione degli studi WG61A-B-C-D-E-F-G-H, del volume totale di vendite intermediato dall'agente è legato alla circostanza che la determinazione delle provvigioni riconosciute all'agente da parte delle aziende mandanti è, solitamente, rapportata al volume intermediato. Al riguardo, si ritiene opportuno far presente che, per i casi in cui le provvigioni vengono determinate in rapporto alle quantità vendute invece che ai volumi intermediati, nell'eventualità che possano emergere situazioni di "*non congruità*" dei ricavi dichiarati rispetto ai ricavi stimati, il contribuente potrà segnalare l'anomalia attraverso la compilazione delle "*Note aggiuntive*" di GERICO. In ogni caso, si provvederà già con i modelli relativi al periodo d'imposta 2013 a richiedere l'informazione riferita alla modalità di determinazione delle provvigioni sulle quantità intermedie, tramite l'inserimento di un apposito "flag". Ci si riserva, inoltre, di valutare l'entità del fenomeno descritto alla luce di ulteriori elementi di riscontro che le Organizzazioni vorranno fornire per, eventualmente, richiamare in merito l'attenzione degli uffici con un successivo documento di prassi. Per quanto attiene la possibile criticità legata al calcolo dell'indicatore di coerenza "*Provvigioni sulle vendite*", si evidenzia che, per tale indicatore, la soglia minima risulta pari a zero per tutti i *cluster* degli studi in esame; pertanto, non si ritiene che possano manifestarsi particolari criticità (e, nell'eventualità che si verificassero, si richiama quanto già evidenziato in merito all'utilizzo delle "*Note aggiuntive*").

Punto 2) Per quanto attiene la presenza di agenti di commercio che svolgerebbero, su incarico delle aziende mandanti, attività di coordinamento di altri agenti, si fa presente che, alla luce di quanto evidenziato dalle Organizzazioni e di quanto emerso nel corso degli incontri di illustrazione dei prototipi, senza entrare in questa sede nel merito del tipo di qualificazione del rapporto di lavoro intercorrente, ci si riserva di monitorare il fenomeno raccogliendo informazioni da utilizzare nella prossima evoluzione dello studio, tramite apposito quadro Z ("*Dati complementari*"). Nell'eventualità che, in presenza di tale modalità operativa, possano emergere situazioni di "*non congruità*" dei ricavi dichiarati rispetto ai ricavi stimati, si rappresenta che il

contribuente potrà segnalare l'anomalia attraverso la compilazione delle “*Note aggiuntive*” di GERICO.

Punto 3) In merito al riconoscimento dei “*cali inventariali*” quali costi di impresa sostenuti dagli agenti e rappresentanti di commercio con deposito, si fa presente che, ai fini della compilazione del quadro F (“*Elementi contabili*”) dei modelli degli studi di settore, sembrerebbe, in linea generale, corretto il trattamento proposto con riferimento a tali costi, ai fini degli studi di settore; al riguardo, ci si riserva di fornire indicazioni in merito nella modulistica relativa agli studi di settore o, successivamente, nella relativa circolare annuale.

Ciononostante, trattandosi di settori merceologici molto differenziati fra loro, si ricorda la possibilità per il contribuente di utilizzare il campo “*Note aggiuntive*” di GERICO per evidenziare situazioni particolari, di cui lo studio dovesse non tenere adeguatamente conto.

Con riferimento a quanto osservato da parte dell'USARCI – Unione Sindacati Agenti e Rappresentanti di Commercio Italiani si formulano le seguenti considerazioni.

Per quanto concerne la presunta inadeguatezza degli studi WG61A-B-C-D-E-F-G-H ad effettuare la stima dei ricavi prodotti dalla categoria in esame, si conferma, come già fatto per la precedente evoluzione di tali studi, che lo scopo dello studio è quello di stimare, sulla base dei dati dichiarati dal contribuente nel modello, i ricavi presunti dell'attività e non quello di determinare la provvigione percepita dall'agente di commercio. Al riguardo, si evidenzia che, dalle analisi degli esempi forniti dalle Associazioni interessate, non sono emerse particolari criticità in ordine all'applicazione degli studi in questione. Inoltre, laddove sono state riscontrate apparenti situazione anomale nel risultato di congruità e/o di coerenza, per le stesse è stato in genere possibile ricondurle a casistiche particolari, difficilmente gestibili a livello di studio di settore, confermandosi pertanto la validità dello strumento presuntivo per i soggetti operanti in condizioni di “*normalità*” economica.

In relazione alla tipologia di agenti c.d. “*capo-area*” si rimanda a quanto già evidenziato al precedente punto 2).

Per quanto attiene la valutazione dell'incidenza, ai fini degli studi di settore, del costo sostenuto dall'agente per l'acquisto del campionario, si fa presente che, alla luce di quanto evidenziato dalle Organizzazioni e di quanto emerso nel corso degli incontri finalizzati all'illustrazione dei prototipi, si provvederà ad inserire apposite informazioni nei modelli relativi al periodo d'imposta 2013.

In merito alle criticità evidenziate circa la scarsa capacità degli studi in esame di gestire posizioni caratterizzate da provvigioni determinate in rapporto alle quantità vendute invece che ai volumi intermediati, si rimanda a quanto evidenziato al precedente punto 1). Con riferimento alla richiesta di prevedere nei modelli un'informazione relativa alla modalità di determinazione delle

provvigioni (inserendo un apposito “*flag*”) si fa presente che si provvederà in tal senso già per il modello relativo al periodo d’imposta 2013.

Relativamente a quanto evidenziato da parte della F.N.A.A.R.C. – Federazione Nazionale Associazioni Agenti e Rappresentanti di Commercio si fa presente quanto di seguito riportato.

Con riferimento alle osservazioni di carattere generale, si rappresenta che, se la politica di diminuzione delle provvigioni riconosciute all’agente, praticata dalle aziende mandanti, rappresenta un fenomeno generalizzato già rilevabile nel p.i. 2011, lo stesso è tenuto presente dallo studio, essendo questo fondato sulle relazioni tra i dati dichiarativi della base dati “*di costruzione*”. Inoltre, lo studio di settore, nella determinazione dei ricavi stimati, opera sulla base delle interrelazioni esistenti tra tutte le variabili attive nell’ambito della funzione di ricavo; pertanto, il ricavo stimato non dipende esclusivamente dal valore del volume intermediato.

Si rappresenta, tuttavia, che, come precisato nella successiva sezione “4) *Considerazioni finali*”, eventuali situazioni di crisi specifiche del 2013, del genere di quelle lamentate dall’Organizzazione (in termini di possibili effetti negativi sull’aliquota provvigionale determinati dall’aumento dei costi per lo svolgimento dell’attività) saranno oggetto delle ulteriori analisi che verranno effettuate ai sensi dell’articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008.

Circostanze particolari, di cui lo studio non dovesse tener conto, potranno, in ogni caso, essere indicate dal contribuente attraverso la compilazione, in GERICO, delle “*Note Aggiuntive*”.

In merito alle osservazioni specifiche si rappresentano le seguenti considerazioni.

- 1) Campionari e/o materiali di propaganda addebitati all’Agente e Rappresentante di Commercio da considerarsi Spese promozionali.

Al riguardo si sottolinea che, in presenza di un risultato di “*non normalità*” dell’indicatore “*Incidenza dei costi residuali di gestione*”, dovuto alla presenza nel rigo F22 (“*Oneri diversi di gestione*”) dei costi sostenuti dall’agente per l’acquisto dei campionari, ci si riserva di valutare l’opportunità di fornire chiarimenti al riguardo in un successivo documento di prassi. Si rappresenta, così come in precedenza evidenziato, che le informazioni sulle spese di acquisto dei campionari saranno richieste già nei modelli relativi al periodo d’imposta 2013.

- 2) Agente di commercio che svolge anche attività di Capo Area.

In proposito si rimanda a quanto evidenziato al punto 2) delle considerazioni relative alle osservazioni dell’ANSACAP.

- 3) Nuovi indicatori di coerenza aggiunti.

Sulla questione evidenziata al punto 3 delle osservazioni di F.N.A.A.R.C. riportate nel 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 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, “*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”*.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

L’illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WG61A-B-C-D-E-F-G-H 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 decreto legge 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, approvati 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 WG66U

**(Software house, riparazione di macchine per ufficio ed altri servizi connessi
all'Information Technology)**

Codici attività:

33.12.51 - Riparazione e manutenzione di macchine ed attrezzature per ufficio (esclusi computer, periferiche, fax);

58.12.02 - Pubblicazione di mailing list;

58.21.00 - Edizione di giochi per computer;

58.29.00 - Edizione di altri software a pacchetto (esclusi giochi per computer);

62.01.00 - Produzione di software non connesso all'edizione;

62.02.00 - Consulenza nel settore delle tecnologie dell'informatica;

62.03.00 - Gestione di strutture e apparecchiature informatiche hardware - housing (esclusa la riparazione);

62.09.09 - Altre attività dei servizi connessi alle tecnologie dell'informatica

nca;
63.11.11 - Elaborazione elettronica di dati contabili (esclusi i Centri di assistenza fiscale - Caf);

63.11.19 - Altre elaborazioni elettroniche di dati;

63.11.20 - Gestione database (attività delle banche dati);

63.11.30 - Hosting e fornitura di servizi applicativi (ASP);

63.12.00 - Portali web;

74.10.21 - Attività dei disegnatori grafici di pagine web;

95.11.00 - Riparazione e manutenzione di computer e periferiche.

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 WG66U (evoluzione dello studio di settore VG66U), con nota prot. n. RU 102492 del 2 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 n. 2 riunioni (si osserva che la prima riunione, convocata per il 24 ottobre, per la quale le Organizzazioni di riferimento non hanno confermato la propria presenza, non si è tenuta).

Successivamente con nota prot. n. RU 129985 del 7 novembre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stata convocata un'ulteriore riunione. Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 6 e 14 novembre 2013, sono stati esaminati esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

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

- CONFARTIGIANATO IMPRESE
- CONFARTIGIANATO IMPRESE LOMBARDIA;
- CNA;
- CNA MODENA.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. n. RU 129985 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 WG66U.

La CNA Comunicazione e Terziario avanzato, con nota del 22 novembre 2013, ha rappresentato le proprie considerazioni, evidenziando quanto di seguito riportato.

L'Associazione, considerata la situazione di difficoltà in cui si troverebbe il settore, dovuta alla congiuntura economica e alla “*continua evoluzione del settore che modifica in maniera sostanziale le attività svolte dalle imprese*”, fa presente che lo studio di settore potrebbe “*risultare non idoneo a rappresentare*

in maniera corretta il settore”, con particolare riferimento *“alla capacità produttiva in termini di ricavi delle imprese”* che potrebbe non essere adeguatamente rappresentata.

Ciò premesso, la CNA esprime parere favorevole relativamente allo studio WG66U a condizione che vengano recepite le osservazioni formulate in merito.

1) Correttivi crisi.

In considerazione del perdurare della crisi economica, l'Organizzazione riterrebbe opportuno *“prevedere adeguati correttivi congiunturali ed individuali”*, che permettano allo studio di tener conto dell'impatto della crisi *“sui periodi d'imposta dello studio, rispetto alla base dati utilizzata per la revisione”*.

2) Nuovi indicatori di coerenza.

Con riferimento ai nuovi indicatori di coerenza, che avrebbero la funzione di *“determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese”*, l'Associazione evidenzia che, soprattutto in *situazioni di “forte congiuntura economica negativa”*, la logica che sottende tali indicatori *“presenta notevoli limiti”*. Al riguardo, la CNA fa presente che, in situazione di crisi, gli imprenditori sarebbero disposti a ridurre i *“loro margini di guadagno”* pur di *“mantenere in vita l'impresa”*. Tale circostanza produrrebbe una contrazione del *“Valore aggiunto per addetto non dipendente”* oltre all'*“impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale”* (in particolare gli ammortamenti) e determinerebbe *“significative incoerenze”* anche ai fini del calcolo dell'indicatore *“indice di copertura del costo per godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti. L'Organizzazione, inoltre, fa presente che “l'individuazione dei valori di soglia minimi negli indicatori prescindendo, oggi, da un adattamento in base alla congiuntura economica” potrebbe determinare situazioni di incoerenza, che prescindendo dalla gestione aziendale, non dovrebbero “penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore”*.

La CNA, inoltre, richiama l'attenzione sulle imprese individuali per cui il *“valore aggiunto per addetto non dipendente”* coinciderebbe con il risultato di esercizio e pertanto risulterebbe influenzato da elementi quali: *“età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc.”*, che, *“non si è riusciti neppure a cogliere nella stima del ricavo di congruità”*. Ciò considerato, l'Organizzazione riterrebbe 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) Evoluzione dell'attività.

Al riguardo la CNA fa presente che, *“per effetto della forte crisi in atto”*, le attività che rientrano nell'ambito di applicazione dello studio WG66U sarebbero soggette a una evoluzione così rapida che la revisione triennale dello studio non

riuscirebbe a cogliere. Ciò considerato, l'Organizzazione riterrebbe opportuno che la revisione dello studio “*avvenisse con frequenza biennale per meglio cogliere l'evoluzione del settore*”.

4) Quadro D – Elementi specifici dell'attività – Attività svolta.

Con riferimento alla sezione “Attività svolta” (righe da D01 a D38) del modello WG66U, la CNA rappresenta che la compilazione “*è molto complessa e le stesse imprese non sono in grado di compilare correttamente i diversi righe tenendo altresì conto della loro incidenza sui ricavi complessivi*”. Ciò considerato, l'Associazione riterrebbe opportuno riformulare tale sezione distinguendo “*le attività di rivendita di beni/servizi*” da “*quelle di consulenza*”, proponendo di inserire all'interno del Quadro Z - “*Dati complementari*” le seguenti informazioni:

“1 Consulenza informatica (direzionale e strategica, progettazione del sistema informativo, business intelligence, sicurezza informatica, ecc.)

2 Progettazione e realizzazione di sistemi informatici 'chiavi in mano'

3 Contratti di outsourcing informatico (gestione dell'intero parco informatico del cliente con erogazione di un pacchetto integrato di servizi che comprende ad esempio: desktop management, network management, manutenzione hardware e software, backup e disaster recovery, ecc.)

4 Contratti di manutenzione/assistenza/helpdesk hardware

5 Contratti di manutenzione/assistenza/helpdesk software

6 Rivendita di hardware e materiali di consumo (toner, cartucce, ecc.)

7 Installazione, configurazione hardware

8 Noleggio di hardware

9 I.S.P., A.S.P., SaaS, ecc., Servizi di Housing/Hosting/Storage

10 Analisi, progettazione e sviluppo software

11 Realizzazione e gestione di applicazioni web (siti, portali ecc.)

12 Vendita licenze software di proprietà

13 Rivendita licenze SW prodotto da terzi

14 Acquisizione/elaborazione dati contabili

15 Acquisizione/elaborazione di altri dati (es. elaborazioni per ricerche di mercato;

scannerizzazione e archiviazione ottica)

16 Gestione di banche dati

17 Elaborazioni grafiche (Computer Grafica)

18 Servizi di e-marketing (es. indicizzazione/posizionamento su motori di ricerca, gestione newsletter, supporto alla profilazione del cliente)

19 Realizzazione di supporti multimediali (es. corsi di lingue, fiabe e videogiochi, ecc.)

20 Corsi di formazione/aggiornamento

21 Altro”

5) Ricerca e sviluppo.

La CNA, considerata la rapida evoluzione che caratterizzerebbe il settore, rappresenta che *“gli operatori dedicano ingenti risorse (prevalentemente in termini di ore lavoro) allo studio di nuovi software o nuovi applicativi”* che non sempre si tradurrebbero in *“ricavi negli esercizi successivi”*. Al riguardo, l’Organizzazione riterrebbe che le imprese tenderebbero a non capitalizzare tali costi, anche a causa dell’incertezza di una loro *“utilità futura”*, con potenziale *“riduzione di marginalità per effetto di un appesantimento delle voci correnti di spesa nel conto economico”*.

Tuttavia, per le imprese che optano per la capitalizzazione di tali costi, si rappresenta che gli stessi *“esauriscono in tempi molto rapidi il processo di ammortamento”*, continuando tuttavia a *“concorrere alla stima dei ricavi in base al costo sostenuto storico al lordo degli ammortamenti anche quando tali investimenti hanno esaurito la loro attività economica in termini di realizzazione di ricavi”*. Ciò considerato la CNA, in caso di patrimonializzazione dei costi di ricerca e sviluppo, riterrebbe opportuna l’inserimento nel modello WG66U dell’informazione relativa al valore di *“tali investimenti suddiviso per fasce di età di iscrizione in contabilità al fine di poter attribuire un peso inferiore a quelle più datate fino ad annullare completamente la loro rilevanza dopo il terzo esercizio della patrimonializzazione”*. Per le imprese che non capitalizzano i costi di ricerca e sviluppo, si verificherebbe la condizione per cui tali costi *“(es.: spese per il personale, spese per servizi spese per consulenze e/o servizi esterni, ecc.)”* parteciperebbero alla determinazione dei ricavi stimati, con potenziale effetto distorsivo su tale stima. Al riguardo, l’Associazione riterrebbe opportuno inserire all’interno del citato modello un’informazione relativa all’ *“ammontare delle spese sostenute nell’anno per studi e ricerche che non sono state patrimonializzate”*. Da ultimo, l’Organizzazione fa presente la necessità di segnalare *“tali criticità”*, relative alla gestione dei costi di ricerca e sviluppo, *“agli uffici territoriali affinché ne tengano conto nell’eventuale selezione delle posizioni e/o nella gestione del contraddittorio”*.

6) Superfici dell’impresa.

Per quanto attiene il dato relativo alla *“superficie a disposizione dell’impresa”*, la CNA rappresenta che, *“con la remotizzazione, la virtualizzazione, ecc. dell’attività svolta dalle imprese”*, tale dato non

sembrerebbe rilevante, pertanto non andrebbe considerato né ai fini dell'analisi discriminante né ai fini dell'analisi di regressione.

7) Semplificazione del Modello dello studio.

Al riguardo, l'Organizzazione riterrebbe opportuno “*ridurre il numero delle informazioni*” presenti nel modello nel caso in cui non siano utilizzate ai fini dell'analisi discriminante e dell'analisi di regressione.

Con nota del 22 novembre 2013, la CONFARTIGIANATO IMPRESE LOMBARDIA, ha rappresentato quanto di seguito riportato.

I) Composizione eterogenea delle imprese.

Considerato che le imprese rientranti nell'ambito di applicazione del presente studio di settore sarebbero “*estremamente eterogenee tra di loro*” e pertanto, lo studio sarebbe caratterizzato da “*una numerosa varietà di cluster*”, l'Associazione riterrebbe “*opportuno, nella costruzione del presente studio di settore, focalizzare l'attenzione sulle caratteristiche della parte di imprese che rappresentano il vero cuore del settore*”.

II) Evoluzione del mercato.

In merito l'Organizzazione rappresenta quanto segue:

- vi sarebbe una notevole riduzione dell'attività di rivendita dei prodotti hardware a causa della grande distribuzione e della vendita *on line* effettuata direttamente dai produttori. Nella maggior parte dei casi i prodotti verrebbero venduti “*a prezzo di costo o con ricarichi minimi nell'ordine del 3-5%*” e sarebbero strumentali all'acquisizione del cliente;
- le “*piccole imprese italiane, fornitrici di software*” starebbero subendo sempre di più la concorrenza delle imprese estere che sarebbero in grado di fornire lo stesso lavoro ad un prezzo più basso, grazie al minor costo della manodopera;
- con riferimento alle licenze *software*, si riscontrerebbe una diminuzione della vendita sostituita dai “*contratti di utilizzo e manutenzione, i cosiddetti SAAS (software as a service)*”, dal noleggio e dal “*cloud (servizi integrati online)*”. I contratti di manutenzione e il “*servizio cloud*”, tuttavia, sembrerebbero richiedere maggiori investimenti rispetto alla vendita e garantirebbero un ritorno in termini di ricavi solo nel lungo periodo;
- a causa della crisi economica sembrerebbe che i clienti non stipulino più contratti di manutenzione ma che chiedano “*interventi a chiamata*”, che richiederebbero “*massima disponibilità, capacità di investire in innovazione e attenzione ai mercati*”;
- per alcune attività “*ad alto contenuto intellettuale e bassa necessità di investimenti*” si verificherebbe una “*concorrenza sleale*” da parte di “*imprenditori non ufficiali che sottraggono quote di mercato e ricavi*”.

Considerato quanto sopra, la Confartigianato propone *“una riduzione della percentuale di ricarico dei costi e servizi strettamente correlati alla produzione dei ricavi di cui ai rigi F14+F15”*, oppure di inserire all’interno del modello un apposito rigo dove indicare *“gli acquisti di prodotti hardware e software per rivendita al fine di sterilizzare gli stessi nella funzione di ricavo”*.

III) Sicurezza.

In virtù delle nuove tipologie di servizi offerti sarebbe sempre più necessario investire *“in strutture e sicurezza”*, in quanto *“il rischio sicurezza è stato trasferito dal cliente al fornitore”*. Ciò comporterebbe, per le imprese del settore, il sostenimento di una serie di costi specifici che rappresenterebbero un *“costo fisso”* che graverebbe sulle imprese indipendentemente dalla dimensione delle stesse. Al riguardo, l’Associazione riterrebbe opportuno inserire nel modello l’informazione relativa ai *“costi assoluti o in misura percentuale dedicati alla sicurezza al fine di introdurre un adeguato correttivo”*.

IV) Subfornitura/outsourcing.

In merito la Confartigianato fa presente che, in caso di subappalto di *“parti di sviluppo del software”* ad altre imprese, *“i margini di ricarico sono estremamente ridotti”* per le imprese appaltanti, pertanto *“chiede l’introduzione generale (e non solo per alcuni cluster) di un adeguato correttivo”*.

V) Beni strumentali – dimensione ordine.

Considerata l’elevata obsolescenza delle *“strutture hardware”* che caratterizzerebbe il settore e la circostanza che le nuove tipologie di servizi offerti renderebbero necessari *“maggiori investimenti in dotazioni da mettere a disposizione anche dei clienti in modalità online”*, i beni strumentali risulterebbero obsoleti *“dopo circa un anno”*; pertanto, l’Organizzazione riterrebbe opportuno *“introdurre un correttivo che riduca l’incidenza dei beni strumentali”*, estendendo l’intervento correttivo già contemplato dallo studio anche ai beni rientranti nelle altre fasce di vetustà.

VI) Costi improduttivi: ricerca e sviluppo.

L’Associazione fa presente che i costi sostenuti per le attività di ricerca e sviluppo, rappresentati, prevalentemente, dai costi sostenuti per il personale per i collaboratori e dai soci, *“non vengono distinti dallo studio di settore ai fini della funzione di regressione”*. Anche parte delle spese relative ai beni strumentali rientrerebbero tra i costi sostenuti per tale tipologia di attività e non sarebbe possibile distinguerle all’interno dello studio. Ciò considerato, la Confartigianato riterrebbe utile *“introdurre un correttivo che rilevi i costi di ricerca e sviluppo e li estranei dalla funzione di regressione”*. A tal fine, l’Organizzazione propone di inserire nel modello l’informazione relativa alla *“spesa per investimenti in ricerca, innovazione e sviluppo”* da utilizzare anche in sede di eventuale contraddittorio.

VII) Particolarità del fattore lavoro.

In merito, l'Organizzazione evidenzia che il settore è caratterizzato dalla necessità di aggiornare continuamente il personale e che i relativi costi e il tempo speso, necessari al fine di rimanere sul mercato, non sarebbero direttamente produttivi. Al riguardo, la Confartigianato rappresenta che viene *“reintrodotto il concetto di valore aggiunto per addetto, nella maggioranza dei cluster: dai coefficienti della funzione ricavo emerge che vengono considerati anche il titolare e tutti i soci e collaboratori (in passato per lo meno non era considerato il titolare ed il primo socio)”*, con potenziali effetti distorsivi sul *“corrispondente indice di coerenza”*. Ciò considerato, l'Associazione riterrebbe utile introdurre un *“correttivo che riduca l'incidenza del costo del lavoro che va in regressione, nonché la definizione di soglie più basse nella determinazione della coerenza economica dell'indice relativo al valore aggiunto per addetto”*.

VIII) Analisi dei prototipi.

Al riguardo, l'Associazione rappresenta che *“risulta difficile esprimere un parere adeguatamente motivato”*, non essendo ancora stati predisposti i correttivi crisi. In merito a questi ultimi, la Confartigianato *“propone di agire in riduzione sull'apporto lavorativo di titolare/soci/collaboratori, per congruità e coerenza”*.

IX) Quadro D.

Con riferimento alla sezione *“Attività svolta”*, l'Organizzazione fa presente che l'*“eccessiva ridondanza”* di informazioni presenti all'interno di tale sezione appesantirebbe la compilazione del modello e potrebbe *“essere fuorviante e mal interpretata anche nell'ambito del programma di calcolo”*. Al riguardo, la Confartigianato riterrebbe utile accorpate le voci considerate omogenee, individuando i seguenti quattro *“accorpamenti”*:

1. *“D02 Progettazione e realizzazione di sistemi informatici 'chiavi in mano';
D04 Sviluppo SW applicativi;
D05 Personalizzazione SW applicativi;
D06 Sviluppo SW di sistema/operativo e strumenti di sviluppo;*
2. *D24 Realizzazione siti Internet/Intranet/Extranet;
D13 Gestione di portali web;*
3. *D30 Internet Service Provider (I.S.P.);
D31 Servizi di Housing/Hosting/Storage;
D32 Application Service Provider (A.S.P.) / Fornitura di servizi Software as a Service (SaaS);*
4. *D10 Attività di Data Mining/Business Intelligence;
D11 Acquisizione/elaborazione di altri dati (es. elaborazioni per ricerche di mercato; scannerizzazione e archiviazione ottica);
D12 Gestione di banche dati”*.

La Confartigianato, in conclusione, “*esprime un giudizio di astensione*” sul prototipo in quanto, a parere dell’Organizzazione, lo stesso non sarebbe in grado di cogliere “*la complessità e dinamicità degli aspetti evolutivi del settore*”, riservandosi di “*esprimere una miglior valutazione in sede di applicazione definitiva del nuovo studio, nonché dei correttivi per la crisi*”. Al riguardo, l’Associazione riterrebbe opportuno inserire, all’interno del modello WG66U “*appositi righe in grado di recepire le informazioni necessarie a cogliere le peculiarità del settore e già sopra evidenziate*” e prevedere la “*possibilità di anticipare la revisione del presente studio già al 2015 in deroga all’ordinario periodo triennale*”.

3) VALUTAZIONI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

In merito a quanto evidenziato da parte della CNA Comunicazione e Terziario avanzato, si fa presente quanto di seguito riportato.

1) Correttivi crisi.

In proposito, premesso che la base dati utilizzata per l’evoluzione dello studio WG66U è relativa al periodo d’imposta 2011, periodo già condizionato dagli effetti della crisi economica, si fa presente che, come precisato nella successiva sezione “*4) Considerazioni finali*”, eventuali situazioni di crisi specifiche del 2013 saranno oggetto delle ulteriori analisi che verranno effettuate ai sensi dell’articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008.

2) Nuovi indicatori di coerenza

Sulla questione 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 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, “*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”.

3) Evoluzione dell'attività.

In merito alla richiesta, avanzata dalla CNA, di considerare la possibilità di evolvere lo studio in esame con cadenza biennale anziché triennale, premesso che l'articolo 10-bis della Legge 146 del 1998 prevede che “*Gli studi di settore... sono soggetti a revisione, al massimo, ogni tre anni dalla data di entrata in vigore dello studio di settore ovvero da quella dell'ultima revisione...*”, ci si riserva la possibilità di valutarne la necessità e la fattibilità, anche alla luce di ulteriori analisi in merito.

4) Quadro D – Elementi specifici dell'attività – Attività svolta.

Per quanto concerne la nuova formulazione della sezione “*Attività svolta*”, proposta dalla CNA, ci si riserva di valutarla in sede di predisposizione del quadro Z (“*Dati complementari*”), ai fini della prossima evoluzione dello studio di settore, anche alla luce di ulteriori informazioni che le Organizzazioni vorranno fornire.

5) Ricerca e sviluppo.

Per quanto attiene le attività di ricerca e sviluppo poste in essere dalle imprese del settore, ci si riserva di valutare il fenomeno inserendo, in sede di predisposizione del quadro Z (“*Dati complementari*”), opportune informazioni relative ai costi sostenuti per la realizzazione di progetti di ricerca e sviluppo, anche alla luce di ulteriori informazioni che le Organizzazioni vorranno fornire. Nell'eventualità che il sostenimento di costi per attività di ricerca e sviluppo di cospicua entità possano dare luogo a situazioni di “*non congruità*” dei ricavi dichiarati rispetto ai ricavi stimati, si rappresenta che il contribuente potrà segnalare l'anomalia attraverso la compilazione delle “*Note aggiuntive*” di GERICO. In merito alla richiesta di richiamare l'attenzione degli uffici sulla presenza di costi finalizzati ad attività di ricerca e sviluppo, ci si riserva di valutarne l'opportunità, anche a seguito di ulteriori analisi in merito.

6) Superfici dell'impresa.

Si fa presente che per lo studio di settore WG66U i metri quadrati relativi alle superfici dei locali utilizzati dall'impresa nello svolgimento della propria attività non incidono nell'individuazione del *cluster* di appartenenza e non concorrono alla determinazione del ricavo stimato. Unica eccezione è rappresentata dalla variabile B06 (“*Superficie locali destinati ad aule per la formazione di soggetti esterni*”), che viene utilizzata ai fini della *cluster analysis* e risulta compilata per un ammontare significativo solo per i soggetti rientranti nei *cluster* 1 (“*Imprese di più grandi dimensioni*”) e 14 (“*Imprese che erogano corsi di formazione*”).

7) Semplificazione del Modello dello studio.

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.

Con riferimento a quanto osservato da parte della CONFARTIGIANATO IMPRESE LOMBARDIA, si formulano le seguenti considerazioni.

I) Composizione eterogenea delle imprese.

In merito si fa presente che lo studio di settore è costituito da gruppi omogenei di imprese per i quali sono previste specifiche funzioni di regressione e sono determinati appositi valori di soglia minimi e massimi per gli indicatori di coerenza. La circostanza che lo studio WG66U sia applicabile a soggetti che svolgono attività eterogenee, anche se appartenenti al medesimo settore, non ne inficia la validità in quanto gli stessi vengono confrontati esclusivamente con quelli risultanti più simili in base a fattori caratterizzanti l'attività svolta.

II) Evoluzione del mercato.

Per quanto attiene la circostanza che, a causa della forte concorrenza che si registrerebbe nel mercato negli ultimi anni e dei notevoli cambiamenti in corso nella modalità di collocazione sul mercato dei propri "prodotti", le aziende operanti nel settore sembrerebbero interessate da una riduzione dei margini di redditività, a fronte della quale, l'Organizzazione riterrebbe opportuno ridurre i coefficienti applicabili ai "Costi per l'acquisto di materie prime, sussidiarie, semilavorati e merci" e al "Costo per la produzione di servizi", (F14+F15), si fa presente quanto di seguito riportato.

I coefficienti utilizzati ai fini della regressione non sono influenzati da valutazioni discrezionali e consentono di sintetizzare in un conciso modello matematico le fondamentali relazioni che intercorrono tra le grandezze (variabili) gestionali delle imprese interessate dallo studio. Una tale sintesi consente di cogliere, tra gli altri, aspetti legati a fenomeni inflazionistici, aumenti generalizzati dei costi d'esercizio e/o cambiamenti dei margini di redditività, i cui effetti si sono manifestati nel periodo d'imposta preso a riferimento per la costruzione dello studio. Ciò considerato, ci si riserva di valutare l'opportunità di inserire, in sede di predisposizione del quadro Z ("Dati complementari") afferente la prossima evoluzione dello studio, l'informazione relativa al costo sostenuto per l'acquisto di prodotti hardware e software destinati alla rivendita.

III) Sicurezza.

Relativamente ai maggiori oneri da sopportare da parte delle imprese, in termini di messa in sicurezza "dei dati dei sistemi" e alla proposta di inserire nel modello l'indicazione relativa ai costi sostenuti (espressi come "costi assoluti o in misura percentuale"), ci si riserva di valutare l'opportunità di introdurre, anche

a seguito di confronto con le Organizzazioni interessate, specifiche variabili nel quadro Z da utilizzare nella prossima evoluzione dello studio.

IV) Subfornitura/outsourcing.

Per quanto attiene la richiesta di estendere i benefici del correttivo operante in diminuzione del coefficiente applicabile alla variabile “*Costo del venduto + Costo per la produzione di servizi*”, nei casi in cui risulti compilata la variabile D103 (“*Spese per fasi del processo produttivo affidate a terzi*”), presente nel modello VG66U, a tutti i *cluster* dello studio WG66U, si fa presente che, considerata la metodologia statistica ed economica adottata per la costruzione dello studio, che si applica sui dati dichiarati dagli stessi contribuenti, tale correttivo è risultato significativo solo per il *cluster* 11 (“*Imprese con attività incentrata su interventi di installazione, manutenzione, riparazione e commercializzazione di hardware informatico e di macchine per ufficio*”) e per il *cluster* 12 (“*Software house*”).

V) Beni strumentali – dimensione ordine.

Per quanto concerne l’elevata obsolescenza delle “*strutture hardware*” che caratterizzerebbe il settore, i “*maggiori investimenti*” necessari per svolgere l’attività, come già evidenziato anche in prassi, qualora il bene strumentale non sia inserito nel processo produttivo a causa della sua inutilizzazione, e non si deducano le relative quote di ammortamento, è possibile non inserirne il valore nel quadro F. Per quanto attiene le informazioni relative al dettaglio dei beni strumentali per anno di acquisizione (presenti nel quadro E del modello), si rileva che nella costruzione della funzione di stima sono state analizzate tutte le “*fasce di vetustà*” ma sono risultate significative solo quelle evidenziate dall’Associazione (beni acquisiti da oltre tre anni e da oltre cinque anni).

VI) Costi improduttivi: ricerca e sviluppo.

In merito ai costi sostenuti per le attività di ricerca e sviluppo, ai costi sostenuti per il personale per i collaboratori e alle spese sostenute per investimenti in ricerca innovazione e sviluppo, si rinvia a quanto già esposto al precedente “*Punto 5*”, relativo alle questioni poste dalla CNA.

VII) Particolarità del fattore lavoro.

Per quanto concerne l’osservazione relativa alla necessità di formare ed aggiornare continuamente il personale, si ritiene che il tempo impiegato nella formazione del personale ed i relativi costi sostenuti non debbano essere considerati rispettivamente tempo sottratto all’attività né costi non direttamente produttivi, bensì risorse investite nella formazione; si ritiene inoltre che tale condizione sia connaturale a tutti gli operatori del settore.

In relazione al funzionamento degli indicatori di coerenza si rinvia alle indicazioni fornite al precedente punto 2.

VIII) Analisi dei prototipi.

In merito a quanto evidenziato circa i “*correttivi crisi*” si fa presente che, come precisato nella successiva sezione “4) *Considerazioni finali*”, eventuali situazioni di crisi specifiche del 2013 saranno oggetto delle ulteriori analisi che verranno effettuate ai sensi dell’articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008.

IX) Quadro D.

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 relazione, invece, a variabili che rilevano ai fini dell’applicazione dello studio, come già evidenziato nel precedente punto 4) relativo a quanto osservato dalla CNA, ci si riserva di intervenire in sede di predisposizione del quadro Z relativo alla prossima evoluzione dello studio.

In merito alla richiesta formale di possibile evoluzione anticipata dello studio, si rinvia a quanto già esposto al precedente punto 3) relativamente alla questione posta dalla CNA.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

L’illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WG66U 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 decreto legge 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 WG67U (Tintorie e Lavanderie)

Codice attività:

96.01.10 – Attività delle lavanderie industriali;

96.01.20 – Altre lavanderie, tintorie.

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 WG67U (evoluzione dello studio di settore VG67U), con nota prot. n. RU 40983 del 3 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 n. 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE in data 19 aprile e 9 maggio 2013, sono stati esaminati esempi proposti dalla CNA.

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

- ASSOSECCO;
- ASSOSISTEMA;
- CNA;

- CONFARTIGIANATO;
- CONFCOMMERCIO.

2) OSSERVAZIONI DELLE ORGANIZZAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. n. 78162 RU del 26 giugno 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WG67U.

L'organizzazione ASSOSECCO - Associazione Italiana Puliture a Secco e Tintorie, con nota del 25 luglio 2013, ha rappresentato le proprie considerazioni in merito. L'Organizzazione ha in primo luogo espresso un plauso per lo *“sforzo di coinvolgimento delle Associazioni di categoria con l'intento di approfondire la conoscenza delle caratteristiche del comparto”*, dando altresì atto che le riunioni svolte *“hanno dimostrato nei fatti la sinergia che può crearsi tra il mondo produttivo e le Istituzioni, con il comune obiettivo di rendere trasparenti i rapporti, segnalare le criticità, arginare il fenomeno delle dichiarazioni irreali a danno dei contribuenti corretti”*. In merito allo studio di settore analizzato, ASSOSECCO ha evidenziato:

- 1) la presenza nel settore di una *“forte stagionalità”*;
- 2) una *“consistente riduzione delle performance aziendali a causa del peggioramento dei consumi”*. La crisi del settore sarebbe evidenziata dalla tendenza dei clienti a lavare in casa i *“tessuti di minor pregio”*. Nel contempo, le spese per l'energia aumenterebbero, per la necessità di *“rilavare i capi consegnati molto sporchi da parte dei consumatori e fare maggiore attenzione al fenomeno della scoloritura”*. Altro aspetto evidenziato è l'incremento del numero dei negozi con la funzione di luoghi di recapito *“dove ci si limita alla presa e consegna dei capi affidando a terzi la responsabilità della lavorazione dei capi”*. Tale fenomeno causerebbe un *“drastico abbassamento delle spese per l'energia, per l'acquisto dei prodotti e per lo smaltimento dei rifiuti”*;
- 3) l'adozione in alcune regioni italiane di *“provvedimenti stringenti antinquinamento”* che comporterebbe per gli operatori di queste zone *“una continua manutenzione degli impianti”* e frequentemente la *“sostituzione delle macchine meno efficienti e più inquinanti, con una conseguente crisi di liquidità dell'azienda stessa”*. Peraltro, il comportamento degli imprenditori che non rispettano le normative relativamente ad *“emissioni inquinanti, gestione dei dipendenti, sicurezza in azienda, ecc.”*, darebbe luogo ad *“un mercato concorrenziale che si ripercuote sui prezzi e sulle condizioni praticate alla clientela”*;
- 4) la necessità di individuare con maggiore precisione le attività svolte dalle *“Lavanderie self-service”* (cluster 9), distinguendole dalle

“pulitintolavanderie classiche”. L’ASSOSECCO evidenzia come, per tale tipologia di attività, l’unica figura contemplata all’interno della lavanderia risulterebbe essere quella di *“un addetto che apre e chiude l’esercizio”* senza però *“lavorare al suo interno (a parte effettuare la manutenzione degli impianti)”*. L’Organizzazione evidenzia che nel caso in cui *“l’addetto operasse in supporto alla clientela verrebbero a mancare i presupposti normativi per l’esenzione dall’emissione delle ricevute fiscali di cui gode il cluster”* e promuove a tal proposito *“l’inserimento di un “alert” se il contribuente indica l’attività self service al 100% e nel contempo segnala il lavaggio a secco, stireria, ecc.”*;

- 5) la problematica relativa al *“mancato ritiro dei capi trattati da parte dei clienti”*; a tal riguardo suggerisce l’inserimento nel modello di un apposito rigo al fine di indicare *“il numero dei capi in giacenza”*;
- 6) che, in considerazione dell’*“evoluzione del mercato”*, sarebbe opportuno accorpate in un unico modello organizzativo il cluster 1 (*“lavanderie tradizionali”*) e il cluster 5 (*“lavanderie specializzate nel lavaggio a secco”*);
- 7) il fenomeno relativo al *“peso economico delle promozioni che le tintorie effettuano nel corso dei mesi (es. piumoni e coperte in estate a costi fortemente ribassati)”*.

L’Organizzazione ASSOSISTEMA, con nota del 26 luglio 2013, ha evidenziato quanto di seguito riportato.

- 1) Relativamente alla gestione dei trasporti per le industrie del settore, l’Organizzazione riterrebbe opportuna *“un’analisi dei costi di trasporto sostenuti al fine di verificare come gli stessi influiscono sulla struttura dei ricavi”*. Al riguardo l’Associazione fa riferimento ad un centro di costo relativo alla *“catena del valore tipica del settore: noleggio, ricondizionamento, trasporto, logistica presso cliente”*, e allega il *“Manuale di inquadramento teorico e modelli applicativi”* dal titolo *“Dinamica e controllo dei costi e della redditività nelle industrie di servizi tessili e medici affini”* realizzato per conto dell’Ebli nel 2010 da SDA Bocconi (disponibile altresì sul sito internet dell’Associazione). I trasporti, in tale settore, avverrebbero o con l’utilizzo di mezzi e risorse umane propri dell’azienda, o in *outsourcing* (*“trasporto in conto terzi”*), oppure attraverso una *“modalità mista”* (in parte in conto proprio, in parte in *outsourcing*).
- 2) Ai fini della congruità dei ricavi, sembrerebbe particolarmente influente la problematica *“relativa alla “Stagionalità” che, come noto, caratterizza l’attività di numerose aziende operanti nel comparto del “turismo” (alberghiero, ristorazione e terme)”*. In merito l’ASSOSISTEMA, oltre ad evidenziare che *“l’Agenzia delle Entrate aveva già espresso la propria disponibilità ad un primo intervento attraverso la segnalazione ai propri uffici locali di “prestare attenzione ai possibili contribuenti non congrui”*

che hanno un'attività stagionale e presentano un elevato valore di beni strumentali", fa presente la necessità di prevedere un quadro Z ove risulti il dettaglio mensile del fatturato conseguito dalle imprese, al fine di effettuare *"un'analisi della stagionalità del settore"*. Al riguardo l'Associazione si rende disponibile per la *"realizzazione di un prototipo per il calcolo di eventuali correttivi"* e allega una *"prima base di calcolo"* elaborata allo scopo.

La Confederazione Nazionale dell'Artigianato e della Piccola e Media Impresa, la Confartigianato e l'Associazione Italiana Puliture a Secco Tintorie, con nota congiunta inviata in data 11 novembre 2013, hanno rappresentato le proprie considerazioni in merito alla revisione dello studio WG67U.

Le Organizzazioni hanno espresso un parere favorevole alla revisione dello studio WG67U, subordinato all'accoglimento delle osservazioni di seguito riportate.

- I. A causa del perdurare della crisi economica, le Associazioni riterrebbero opportuno prevedere correttivi congiunturali ed individuali al fine di cogliere *"l'effettivo impatto della stessa sui periodi d'imposta di applicazione dello studio rispetto alla base dati utilizzata per la revisione (2011)"*.
- II. In una situazione di crisi come quella attuale, gli imprenditori cercherebbero di mantenere in vita l'impresa anche se si contraggono i margini di guadagno, *"in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa"*. Questa situazione determinerebbe una contrazione del *"Valore aggiunto per addetto non dipendente"* e genererebbe incoerenze anche nell'*"Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti"* per *"l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti"*. CNA sostiene che le incoerenze deriverebbero dalla circostanza che i valori di soglia minimi degli indicatori non tengono conto della congiuntura economica in atto. Inoltre, con riferimento all'indicatore *"Valore aggiunto per addetto non dipendente"*, viene osservato che per le imprese individuali esso coincide con il risultato dell'esercizio ed è influenzato da una serie di variabili (*"età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore"*) di cui si dovrebbe tener conto al fine di cogliere le situazioni più marginali, anche nella stima del ricavo da congruità. L'Associazione conclude sostenendo che è 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. Nella suddetta nota congiunta si evidenzia che, a causa della *"forte crisi economica degli ultimi anni"*, le famiglie utilizzerebbero meno

frequentemente i servizi offerti dalle lavanderie. Per il settore, inoltre, si registrerebbe una *“politica al ribasso dei prezzi”* attuata soprattutto dalle lavanderie a gettone, *“che svolgono indebitamente il servizio di lavanderia tradizionale, turbando ulteriormente il settore nel suo complesso”*.

- IV. In merito al cluster 9 (*“Lavanderie self-service”*), le lavanderie automatiche a gettoni, a causa della *“tipologia organizzativa che le caratterizza”*, risulterebbero *“estremamente differenti dalle lavanderie tradizionali e prive del tipico apporto di manodopera dell’imprenditore”*. Nello specifico, si tratterebbe di *“attività tipicamente commerciali, di mero affitto di macchinari e non inquadrabili nell’ambito delle attività di servizio”* che, secondo quanto riportato nelle osservazioni, fruirebbero di *“normative semplificate”* e per le quali non sarebbero previste *“altre abilitazioni se non quelle legate all’agibilità dei locali”*. Considerato che nel modello WG67U sarà presente la nuova informazione relativa al lavaggio self-service, espresso in percentuale di ricavi, le Organizzazioni riterrebbero opportuno che, in caso di compilazione del citato rigo con una percentuale pari al 100%, non sia *“possibile dichiarare altre attività come stirare, lavare a secco, ecc. attività tipiche delle pulitotintolavanderia”*. In alternativa, nella nota congiunta si evidenzia l’opportunità di *“far scattare un “alert” di avviso in maniera che lo Studio individui con maggiore precisione le attività di solo self-service, tenendole distinte dalle altre di lavanderia perché possono esserci esercizi con attività mista di lavanderia tradizionale con offerta di servizio self service”*. Al riguardo, è allegata una nota, a cura dell’Ufficio Legislativo di Confartigianato Lombardia, nella quale sono illustrate le principali novità legislative introdotte nel settore delle *“puliservizi”* e delle *“lavanderie self-service”* e la distinzione tra le due tipologie di attività (in particolare, circa la necessità di nomina del Direttore tecnico per la prima tipologia).
- V. La variabile *“consumo di energia elettrica”* determinerebbe criticità a causa delle *“diverse modalità di utilizzo dei macchinari che non lavorando a pieno regime comportano ugualmente un dispendio di energia e, conseguentemente, non producono i ricavi attesi”*. La *“categoria”* riterrebbe che il dato relativo al *“consumo di energia”* non sia più indicativo dei *“volumi dell’attività svolta”*. A tal proposito si rappresenta che i *“diversi trattamenti richiesti dai capi trattati (esempio: tessuti di bassa qualità, scarso finissaggio di colore, tessuti particolari, ecc) e gli stretti tempi di consegna degli stessi non permettono più economie di scala sui lavaggi”*. Di conseguenza, aumenterebbero i lavaggi non a *“pieno carico”*, con consumi di energia *“pressoché simili ai lavaggi a pieno carico, producendo un volume di ricavi decisamente inferiore nelle lavanderie cosiddette tradizionali diversamente da quanto accade in lavanderie maggiormente strutturate che riescono, avendo clientela diversificata, a far girare i macchinari a pieno carico”*. Peraltro, a detta delle Associazioni, la variabile relativa al *“consumo di energia”* non potrebbe essere assunta

come elemento *“indicativo dell’esatto ricavo”*, in quanto i consumi delle varie tipologie di macchinari non risulterebbero identici tra loro poiché condizionati da fattori quali l’obsolescenza o le tecnologie utilizzate. Le Associazioni lamentano che la crisi economica avrebbe indotto la clientela a fruire meno frequentemente dei servizi di lavanderia, consegnando i capi particolarmente sporchi e che quindi necessiterebbero di un *“doppio lavaggio cui non corrispondono introiti correlati”*. Al riguardo, si fa richiesta della *“applicazione di un apposito correttivo che tenga conto dell’incidenza del costo dell’energia elettrica cosiddetta improduttiva e di un diverso peso del consumo di energia nella rilevazione dei ricavi”*.

- VI. Per quanto attiene la tutela dell’ambiente e della sicurezza, secondo quanto evidenziato, in alcune regioni sarebbero presenti misure di salvaguardia più stringenti rispetto ad altre aree; ad esempio la normativa presente in Lombardia *“in materia di ambiente”* comporterebbe maggiori costi per la messa a norma degli impianti preesistenti o per l’eventuale acquisto dei nuovi macchinari.
- VII. In relazione ai beni strumentali si evidenzerebbe *“un sottoutilizzo delle dotazioni di beni strumentali”*, in quanto anche *“in presenza di numerosi beni strumentali e quindi di una capacità produttiva per fornire una gamma completa di servizi, essi sono utilizzati solo in parte soprattutto in caso di impianti specifici legati a particolari capi e/o lavorazioni (esempio lavaggio borse e particolari tessuti)”*. Tale fenomeno sembrerebbe maggiormente rilevante per le lavanderie *“non specializzate o pluriofferta”*, in quanto il loro impiego avverrebbe in modo occasionale con minore frequenza. A tal proposito le Associazioni fanno richiesta *“di correttivo specifico che riduca l’incidenza dei beni strumentali”*.
- VIII. In merito al funzionamento delle *“lavatrici/asciugatrici”*, sembrerebbero sussistere vari tipologie di *“energia impiegata”*. Al riguardo si osserva che sarebbe opportuno che il modello dello studio WG67U fosse in grado di individuare *“il tipo di energia utilizzata per ogni macchina di lavaggio/asciugatrice”*. A tal proposito le Organizzazioni propongono l’inserimento di una ulteriore colonna in corrispondenza dei righe da E01 a E07, con la possibilità di indicare i beni che funzionano con la sola energia elettrica. Tale elemento, affermano, *“potrebbe consentire la formazione di uno/più specifici cluster o la determinazione di correttivi laddove il dato risultasse rilevante. Attualmente infatti entra in regressione il solo consumo in kwh (e metano) quale ulteriore variabile che determina ricavi in aggiunta al costo sostenuto per l’acquisto dell’energia”*. Nell’attesa della prossima evoluzione dello studio, poiché l’attuale modalità *“sovrastima i ricavi delle imprese che hanno scelto l’utilizzo di macchine con funzionamento a energia elettrica”*, le Associazioni chiedono che siano *“date indicazioni di cautela agli uffici per la trattazione dei contraddittori”*.

relativi ad imprese che utilizzano prevalentemente macchine ad energia elettrica”.

- IX. Le nuove modalità di “*svolgimento dell’attività*” prevedrebbero un “*affidamento totale (o quasi totale) dell’attività ad altre lavanderie*”, tipico dei “*Centri di raccolta e consegna*”. Secondo quanto rappresentato dalle Associazioni, tale tipologia di attività potrebbe avere in futuro sempre maggiore rilevanza e sviluppo. Tale fenomeno sarebbe causato dall’impossibilità, per le imprese, di far fronte a nuovi ed onerosi investimenti, ed influenzato dall’*“età anagrafica degli imprenditori che cercano di mantenere l’impresa ai soli fini di raggiungere l’età pensionabile”*. Il nascere continuo dei centri di raccolta e consegna sarebbe riconducibile anche al fenomeno delle cd. “*imprese stagionali*”, che svolgono la propria attività in alcuni periodi dell’anno, e dalla diffusione di quelle che operano in “*franchising*”. Tale modalità di svolgimento dell’attività consentirebbe “*l’ottimizzazione di costi di produzione del servizio per le imprese che effettuano il servizio di lavanderia*” ma ridurrebbe “*i margini delle imprese terminali della catena del franchising*”. Al riguardo, le Organizzazioni suggeriscono, utilizzando i dati già presenti nell’attuale modello, di verificare nella prossima evoluzione dello studio se esistano i presupposti per “*clusterizzare tale modello organizzativo*”.
- X. Per quanto concerne gli “*impianti lavasecco a circuito aperto*”, le Organizzazioni riterrebbero inadeguata “*la formulazione degli “impianti lavasecco a circuito aperto”*”, poiché tali tipologie di impianti non dovrebbero essere più utilizzati in quanto non previsti dalla nuova normativa vigente.
- XI. In un’*“ottica di semplificazione”* del modello, le Associazioni suggeriscono di limitare l’indicazione “*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 a quanto evidenziato nei punti sopra elencati da parte dell’Associazione ASSOSECCO, si formulano di seguito alcune considerazioni.

Punto 1 - In riferimento alla presenza nel settore di una “*forte stagionalità*”, si evidenzia che il modello WG67U prevede il rigo B13 (“*Giorni di apertura dell’esercizio nell’anno (solo se si effettua apertura stagionale)*”) che risulta rilevante ai fini dell’analisi discriminante e consente di individuare le aziende che svolgono la propria attività con tale modalità nel cluster 3 – “*Lavanderie stagionali*”. Tuttavia si fa presente che nel caso in cui si verificassero particolari circostanze, di cui lo studio dovesse non tenere adeguatamente conto, anche a seguito dell’eventuale introduzione di specifici correttivi “*crisi*”, le stesse potranno essere indicate dal contribuente nelle “*Note Aggiuntive*” di GERICO.

Punto 2 – In relazione al “*peggioramento dei consumi*” e all’aumento dei costi relativi alle spese per l’energia elettrica, con riferimento alla denunciata situazione di crisi del settore, nel rimandare alle indicazioni fornite nella successiva sezione “4) *Considerazioni finali*”, si ritiene opportuno evidenziare quanto segue.

Per le imprese che si trovano ad operare nel settore “*Tintorie e Lavanderie*”, si fa presente che le analisi che hanno condotto all’elaborazione della nuova evoluzione dello studio hanno preso in esame i dati comunicati dai contribuenti nei modelli presentati per il periodo di imposta 2011, anno in cui gli effetti della crisi risultavano già essersi pienamente manifestati.

Ne consegue che tali analisi, effettuate in fase di costruzione dello studio di settore, sono state realizzate tenendo conto anche delle eventuali situazioni di crisi specifiche di settore, quali quelle lamentate dalle Organizzazioni.

Tuttavia, particolari circostanze, di cui lo studio non dovesse tener conto, anche a seguito dell’eventuale introduzione di specifici correttivi “*crisi*”, potranno essere indicate dal contribuente nelle “*Note Aggiuntive*” di GERICO;

Punto 3 - In merito alla lamentata presenza, in alcune regioni italiane, di “*provvedimenti stringenti antinquinamento*”, si evidenzia che, con riferimento agli aspetti attinenti le particolari modalità di espletamento dell’attività connessi alla localizzazione dell’impresa, ci si riserva di valutare l’opportunità di introdurre, anche a seguito di confronto con le Organizzazioni interessate, un apposito quadro Z da utilizzare nella prossima evoluzione dello studio. Al riguardo si rammenta, tuttavia, che l’Agenzia ha istituito, con provvedimento del Direttore 8 ottobre 2007, gli Osservatori Regionali, i quali hanno il compito di individuare eventuali specifiche condizioni di esercizio delle attività economiche a livello locale. La funzione degli Osservatori Regionali è pertanto quella di individuare eventuali elementi che caratterizzano, a livello locale, l’esercizio delle attività economiche oggetto degli studi di settore; tali elementi, qualora ritenuti rilevanti, possono contribuire sia al complesso processo di manutenzione degli studi stessi, sia alla fase applicativa in sede di accertamento.

Punti 4 e 5 - In relazione a quanto evidenziato dall’Associazione, circa la necessità di individuare con maggiore precisione le attività svolte dalle “*lavanderie self-service*” (cluster 9) e la problematica relativa al mancato ritiro dei capi trattati, ci si riserva di valutare l’opportunità, previo confronto con le Organizzazioni interessate, di realizzare gli interventi proposti attraverso la predisposizione di un quadro Z per la futura evoluzione dello studio.

Punto 6 - In riferimento alla richiesta dell’Organizzazione di accorpate il cluster 1 (“*lavanderie tradizionali*”) e il cluster 5 (“*lavanderie specializzate nel lavaggio a secco*”), si rappresenta in primo luogo che le imprese che rientrano nei due *cluster* interessati si differenziano per tipologia di beni strumentali impiegati e per tipo di servizio di lavaggio offerto: in particolare, le imprese del *cluster 5* generalmente non possiedono lavatrici ad acqua e offrono solo il

servizio di lavaggio a secco, mentre le lavanderie tradizionali posseggono sia lavatrici ad acqua che a secco e offrono entrambi i tipi di lavaggio. Inoltre, si ricorda che l'individuazione di tali *cluster* deriva non da una scelta arbitraria ma dall'applicazione di una tecnica statistica (*cluster analysis*, applicata ai risultati dell'*Analisi in componenti principali*) che identifica gruppi omogenei di imprese con caratteristiche strutturali e organizzative simili.

In particolare, l'evoluzione dello Studio di Settore WG67U – Tintorie e lavanderie è stata condotta analizzando i dati dichiarati per il periodo d'imposta 2011; i gruppi omogenei previsti per lo studio in oggetto sono stati individuati sulla base dei seguenti fattori discriminanti: le prestazioni effettuate, la tipologia di lavaggio, la tipologia di tariffa applicata, il numero di giorni di apertura nell'anno, la localizzazione e la dimensione. Ciononostante, si potrà valutare l'opportunità, per la prossima evoluzione dello studio, di tener conto di quanto rilevato dall'Associazione, qualora laddove le criticità evidenziate trovino evidenza nelle analisi condotte sui dati dichiarati dai contribuenti.

Punto 7 - Relativamente a quanto evidenziato dalla ASSOSECCO in merito al “*peso economico delle promozioni che le tintorie effettuano nel corso dei mesi (es. piumoni e coperte in estate a costi fortemente ribassati)*”, al fine di monitorare il fenomeno e di effettuare le opportune analisi, ci si riserva di valutare l'opportunità di introdurre, sempre a seguito di confronto con le Organizzazioni interessate, un apposito quadro Z da utilizzare per la prossima evoluzione dello studio. Tale questione, ovviamente, potrà essere evidenziata dal contribuente, in fase dichiarativa, nelle *Note Aggiuntive di GERICO*.

Con riferimento a quanto evidenziato da parte dell'ASSOSISTEMA, si fa presente quanto di seguito riportato.

In merito alla richiesta di effettuare una specifica analisi dei “*costi di trasporto*” e del fenomeno della “*Stagionalità*”, ci si riserva di valutare l'opportunità di introdurre, anche a seguito di confronto con le Organizzazioni interessate, un apposito quadro Z da utilizzare nella prossima evoluzione dello studio.

In relazione alle osservazioni formulate in nota congiunta dalla Confederazione Nazionale dell'Artigianato e della Piccola e Media Impresa, dalla Confartigianato e dall'Associazione Italiana Puliture a Secco, si rappresenta quanto segue.

Punto I - Con riferimento alle denunciata situazione di crisi del settore, nel rimandare alle indicazioni fornite nella successiva sezione “*4) Considerazioni finali*”, si ritiene opportuno premettere quanto segue.

In merito all'osservazione relativa alla forte crisi che avrebbe colpito il settore, si fa presente che le analisi che hanno condotto all'elaborazione della nuova evoluzione dello studio hanno preso in esame i dati comunicati dai contribuenti nei modelli presentati per il periodo di imposta 2011, anno in cui gli effetti della crisi risultavano già essersi pienamente manifestati. Ne consegue che

tali analisi, effettuate in fase di costruzione dello studio di settore, sono state realizzate tenendo conto anche delle eventuali situazioni di crisi specifiche di settore, quali quelle lamentate dalle Organizzazioni. Circostanze particolari, di cui lo studio non dovesse tener conto, potranno in ogni caso essere indicate dal contribuente attraverso la compilazione, in GERICO, delle *Note Aggiuntive*, così come eventuali situazioni di crisi specifiche del 2013 saranno oggetto delle ulteriori analisi che verranno effettuate ai sensi dell'articolo 8 del D.L. n. 185 del 2008.

Punto II - Sulla questione evidenziata al punto II 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 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”*.

Punto III - In relazione alla *“forte crisi economica degli ultimi anni”* e alla *“politica al ribasso dei prezzi”*, si rimanda a quanto evidenziato nel precedente punto I.

Punto IV - Per quanto attiene la tematica sollevata in relazione al *cluster 9 “lavaggio self – service”*, ossia alle *“lavanderie automatiche a gettoni”* e all'opportunità di *“far scattare un “alert”*”, si rinvia a quanto già esposto al precedente *“Punto 4”*, relativo alle questioni poste dalla ASSOSECCO.

Punto V – In merito al *“consumo di energia elettrica”*, ai lavaggi effettuati non a *“pieno carico”* e al *“doppio lavaggio cui non corrispondono introiti correlati”*, si rimanda a quanto già esposto al precedente *“Punto 2”*, relativo alle questioni poste dalla ASSOSECCO.

Punto VI - Riguardo alle *“normative regionali stringenti in materia di ambiente e sicurezza”*, si rinvia a quanto già illustrato al precedente *“Punto 3”*, relativo alle questioni poste dalla ASSOSECCO.

Punto VII - Relativamente al “*sottoutilizzo delle dotazioni di beni strumentali*”, come già evidenziato in più occasioni, qualora il bene strumentale non sia inserito nel processo produttivo a causa della sua inutilizzazione, e non si deducano le relative quote di ammortamento, non sussiste l’obbligo di inserirne il valore nel quadro F. Ciò, ovviamente, non esclude la possibilità per il contribuente di fornire chiarimenti utilizzando l’apposita sezione “*Note aggiuntive*”, o lo specifico software “*Segnalazioni*”, che, con riferimento al periodo d’imposta 2013, sarà realizzato per la trasmissione di dati ed elementi in grado di giustificare lo 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 per il p.i. 2013, ovvero per la medesima annualità, afferenti l’indicazione in dichiarazione di cause di inapplicabilità o di esclusione.

Punto VIII - In merito al funzionamento delle “*lavatrici/asciugatrici*”, al ricorso a varie tipologie di “*energia impiegata*” e alla richiesta di inserimento di ulteriori informazioni relative ai beni che funzionano con la sola energia elettrica, ci si riserva di valutare l’opportunità di introdurre, sempre a seguito di confronto con le Organizzazioni interessate, un apposito quadro Z da utilizzare per la prossima evoluzione dello studio. Al proposito ci si riserva di valutare l’opportunità di intervenire per fornire le “*indicazioni di cautela*” richieste, in sede di emanazione della prossima circolare. La questione sollevata, per i suoi eventuali riflessi sul risultato di coerenza o di congruità, potrà ovviamente, essere evidenziata dal contribuente, in fase dichiarativa, nelle *Note Aggiuntive di GERICO*.

Punto IX - Per quanto riguarda i “*Centri di raccolta e consegna*”, oltre a valutare la possibilità, come suggerito, di analizzare nella prossima evoluzione metodologie diverse per “*clusterizzare tale modello organizzativo*”, si rappresenta che dalla *cluster analysis* condotta sui dati di costruzione dello studio, relativi al p.i. 2011, non è emersa una numerosità sufficiente a valutare la significatività di *cluster* specifici relativamente alle attività di “*solo recapito*” (centri “*di presa e consegna*”). Al riguardo, come già evidenziato, si ricorda che l’individuazione di tali *cluster* deriva non da una scelta arbitraria ma dall’applicazione di una tecnica statistica (la *cluster analysis*, applicata ai risultati dell’*Analisi in componenti principali*) che identifica gruppi omogenei di imprese con caratteristiche strutturali e organizzative simili.

Punto X - per quanto concerne gli “*impianti lavasecco a circuito aperto*” che non dovrebbero essere più utilizzati, in quanto non previsti dalla nuova normativa vigente, ci si riserva di valutare, a seguito di ulteriori analisi, l’opportunità di effettuare un successivo intervento di modifica dello studio entro il prossimo mese di marzo. Si osserva che, relativamente all’attuale versione

WG67U, tale informazione è risultata significativa ai fini dell'analisi discriminante.

Punto XI - In relazione alla richiesta delle Organizzazioni di limitare “*le informazioni richieste*” in un’*“ottica di semplificazione”* del modello, si prende atto del suggerimento fornito e si conferma la disponibilità ad intervenire nell’ottica indicata, in collaborazione con le Associazioni, con riferimento alle variabili non rilevanti ai fini della discriminante/regressione né ai fini della “*caratterizzazione*” dei singoli cluster.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WG67U 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 decreto legge 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 WG74U (Attività fotografiche)

Codici attività:

74.20.11 - Attività di fotoreporter;

74.20.19 - Altre attività di riprese fotografiche;

74.20.20 - Laboratori fotografici per lo sviluppo e la stampa.

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 WG74U (evoluzione dello studio di settore VG74U), con nota prot. RU n. 93666 del 31 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 n. 2 riunioni.

Nel corso delle suddette riunioni, che si sono svolte presso i locali della SOSE, in data 30 settembre e 18 ottobre 2013, sono stati esaminati esempi forniti dalle Organizzazioni interessate.

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

- CNA;
- CONFARTIGIANATO;

- TAU VISUAL.

2) OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA E PROFESSIONALI

Con nota prot. RU n. 122798 del 22 ottobre 2013, inoltrata per posta elettronica alle Organizzazioni di riferimento, è stato chiesto di fornire osservazioni e/o rilievi in merito allo studio WG74U.

L'Associazione nazionale fotografi professionisti Tau Visual, con nota prot. n. RU 127060 del 30 ottobre 2013, ha rappresentato le proprie considerazioni in merito alla revisione dello studio VG74U. L'Associazione ha in primo luogo evidenziato che il settore della fotografia si evolve in maniera incalzante, più di altri settori, e che *“l'attuale sistema di rilevamento dati giunge a restituire segnalazioni troppo sfasate nel tempo”*.

In merito allo studio di settore analizzato, Tau Visual ha evidenziato:

- a) l'opportunità di semplificare il modello con l'eliminazione di informazioni molto dettagliate non utilizzate nella funzione di regressione;
- b) che sarebbero fuorvianti le esemplificazioni riportate tra parentesi nella sezione *“Tipologia attività”* del quadro D del modello, in particolare ai rigi D01 (*“Attività di riprese fotografiche”*) e D02 (*“Attività di riprese video”*);
- c) che la sezione D07-D13 (*“Tipologia dei servizi fotografici”*) andrebbe integrata con altre informazioni: *“Dxx=immagine di archivio-stock, microstock e simili”*, *“Dxx=servizi di formazione, docenza, workshop e assimilabili”*, *“Dxx=servizi di immagine e supporto per il web e multimedia”*; *“Dxx=video commerciali, istituzionali, aziendali (diversi da D07)”*;
- d) che andrebbe eliminato il rigo D41 (*“compensi percepiti o ricavi conseguiti per servizi fotografici effettuati con supporto digitale”*) in quanto ritenuto anacronistico;
- e) che sarebbe opportuno unificare il rigo E09 (*“Fotocamere digitali”*) con E10 (*“Altre fotocamere”*) e ridenominarlo *“Fotocamere, corpi macchina”*, in quanto *“le fotocamere digitali sarebbero quelle analogiche a pellicola che ora non hanno praticamente alcun impiego pratico”*;
- f) che è troppo generica l'informazione richiesta al rigo E15 (*“Computer”*) e sarebbe opportuno sostituirla con *“Workstation e computer fissi”* oppure innalzare il valore unitario dei beni strumentali da € 250 a € 750.

Le Associazioni CNA e Confartigianato, con nota congiunta dell'11 novembre 2013, hanno formulato alcune osservazioni in merito allo studio WG74U.

Le Associazioni, anzitutto, evidenziano le forti difficoltà in cui versa il settore per il perdurare della congiuntura economica e del fenomeno dell'abusivismo, che dichiarano essere *“sempre più rilevante”*.

Osservano che, in questo scenario, lo studio di settore in alcuni casi potrebbe non cogliere la capacità produttiva dell'impresa in termini di ricavi e pertanto, chiedono che vengano fornite *“indicazioni agli uffici territoriali di estrema cautela nella valutazione dei risultati dell'applicazione dello studio di settore in fase di accertamento”*.

Le Associazioni esprimono parere favorevole alla revisione dello studio a condizione che siano recepite le osservazioni emerse nel corso delle riunioni, relative agli aspetti di seguito descritti.

1. Correttivi crisi. Le Associazioni osservano che si dovrebbero prevedere correttivi congiunturali ed individuali che tengano conto dell'effettivo impatto della crisi economica sul periodo d'imposta di applicazione dello studio *“rispetto alla base dati utilizzata per la revisione”*.
2. Nuovi indicatori di coerenza. In una situazione di crisi come quella attuale, gli imprenditori cercherebbero di mantenere in vita l'impresa anche se si contraggono i margini di guadagno, *“in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa”*. Questa situazione determinerebbe una contrazione del *“Valore aggiunto per addetto non dipendente”* e genererebbe incoerenze anche nell'*“Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti”* per *“l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti”*. CNA sostiene che le incoerenze deriverebbero dalla circostanza che i valori di soglia minimi degli indicatori non tengono conto della congiuntura economica in atto. Inoltre, con riferimento all'indicatore *“Valore aggiunto per addetto non dipendente”*, viene osservato che per le imprese individuali esso coincide con il risultato dell'esercizio ed è influenzato da una serie di variabili (*“età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore”*) di cui si dovrebbe tener conto al fine di cogliere le situazioni più marginali, anche nella stima del ricavo da congruità. L'Associazione conclude sostenendo che è 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. Evoluzione dell'attività. Le Organizzazioni osservano che le attività ricomprese nello studio si evolverebbero molto rapidamente, secondo modalità che non sarebbero colte dalla revisione triennale dello studio. Al riguardo, rilevano come, ad esempio, la riduzione della vendita di apparecchi fotografici sia stata in parte compensata con la vendita di altri prodotti (ad es. telefonia, bomboniere) e che le attività di ripresa sarebbero

effettuate con fotocamere e non più con videocamere. In merito suggeriscono di accorpate i righe del modello che attualmente distinguono l'attività video da quella fotografica. Inoltre, osservano che le imprese del settore sarebbero *“costrette ad un rinnovo costante per mantenere alti i livelli di qualità proponibili alla clientela”* e che spesso sono sovradimensionate rispetto all'effettiva attività che svolgono. Poiché lo studio di settore potrebbe, pertanto, non cogliere le reali capacità dell'impresa, sono richieste indicazioni in circolare *“affinché anche gli uffici possano considerare tale situazioni con le dovute cautele in sede di contraddittorio”*.

4. Attività di stampa on-line e su gadget. Le Organizzazioni evidenziano che negli ultimi tempi si è sviluppata l'attività di stampa on-line e sui gadget personalizzati e, al fine di cogliere questa nuova tendenza, propongono di inserire nel modello l'informazione relativa al costo per l'acquisto di *“beni diversi dalla carta (es.: tessuto gadget, ecc.)”*.
5. Costo sostenuto per trasferte. Le Associazioni osservano che i costi sostenuti dalle imprese per le trasferte sarebbero solitamente recuperati sul cliente senza alcuna maggiorazione. Tuttavia, tanto maggiore è il sostenimento dei costi, tanto più elevata sarebbe l'attesa dei ricavi correlati. Al riguardo chiedono che vengano fornite agli uffici delle indicazioni *“affinché possano considerare tali situazioni con le dovute cautele”*.
6. Semplificazione del Modello dello studio. Le Associazioni effettuano alcune proposte di semplificazione del modello relativamente agli aspetti di seguito elencati.
 - a) Consumi. Riguardo alla sezione del quadro D (*“Consumi”*), propongono di specificare che tale sezione debba essere compilata esclusivamente dalle imprese che svolgono prevalentemente attività di sviluppo e stampa, così da evitare un aggravio di richieste di informazioni anche agli altri soggetti economici.
 - b) Attività non specificate – “Altro”. In merito al *cluster 2 (“Operatori che effettuano prevalentemente altre attività connesse ai servizi fotografici”)*, osservano che esso sarebbe composto prevalentemente da soggetti che hanno compilato la voce *“Altro”* della sezione *“Tipologia attività”* del quadro D, e che tale situazione farebbe supporre che molti dei soggetti che hanno compilato tale rigo svolgano attività diverse da foto/video. Pertanto, propongono di aggiungere le informazioni relative all'attività di *“formazione”* e all'attività di *“consulenza”* e l'eliminazione delle esemplificazioni tra parentesi di cui ai righe D01, D02, D03 e D05, in quanto le stesse potrebbero indurre in errore nella compilazione. Inoltre, suggeriscono di inserire una variabile con riferimento all'attività per il *web* nella sezione *“Tipologia dei servizi fotografici”*.

- c) Beni strumentali. Per quanto concerne i beni strumentali, le Associazioni chiedono di chiarire nelle istruzioni, “*se non possibile sul modello stesso*”, che la compilazione del rigo D33 (“*Spese per noleggio di sale posa e di beni strumentali di terzi*”) debba riferirsi esclusivamente ai beni materiali. Inoltre, evidenziano che sarebbe sempre più frequente il noleggio di *software* con canoni cumulativi comprensivi di aggiornamenti e manutenzioni e pertanto chiedono che tra i costi specifici venga inserito anche il “*costo sostenuto nell’anno per l’utilizzo dei software*”. Infine, suggeriscono di rilevare tra i beni strumentali anche i “*droni*”, che sarebbero sempre più utilizzati dai fotografi per le foto aeree.
- d) Ulteriori elementi specifici. Con riguardo alla sezione “*Altri elementi specifici*” del quadro D, osservano che si potrebbero eliminare i righe da D38 a D41, in quanto le relative informazioni sarebbero acquisite in altre sezioni del modello.
- e) Servizi di stampa in 3D. Le Associazioni evidenziano che le attività di servizi di stampa in 3D potrebbero assumere una rilevanza sempre maggiore nel prossimo futuro, pertanto ritengono che sarebbe opportuno inserire nel modello informazioni atte a rilevare tale attività e chiedono di verificare in quale codice Ateco debba essere inquadrata.
- f) Archiviazione di immagini. In merito al servizio di archiviazione delle immagini, osservano che esso sarebbe svolto dalle imprese “*autonomamente*”, ossia “*senza alcuna commessa dei clienti i quali solo se avranno necessità potranno recuperare talune immagini/file anche in anni successivi e solo in tale momento pagheranno il servizio specifico*”. Propongono, pertanto, di monitorare il fenomeno con l’introduzione nel modello dell’informazione relativa al “*costo sostenuto nell’anno per l’archiviazione di immagini e file*”.
- g) Soggetti marginali e attività stagionali. Le Associazioni chiedono che vengano fornite agli Uffici indicazioni per la trattazione di casi marginali, relativi, ad esempio, ai “*fotografi che operano in modo stagionale*”, ovvero ai “*soggetti anziani che sono prossimi alla pensione o che integrano la stessa con uno svolgimento parziale dell’attività in modo non continuativo e spesso occasionale*”.

3) VALUTAZIONI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

In relazione a quanto evidenziato dall’ Associazione nazionale fotografi professionisti Tau Visual si osserva quanto segue:

- a) in merito all’opportunità di semplificare il modello con l’eliminazione di variabili per le quali si richiederebbero informazioni di dettaglio non utilizzate nella funzione di regressione (non ulteriormente specificate), nel

condividere l'intento prospettato, si rimanda a quanto rappresentato ai punti successivi, relativamente alle specifiche richieste avanzate;

- b) con riferimento alle proposte di modifica relative alla sezione “*Tipologia attività*” del quadro D, si fa presente che si provvederà ai relativi interventi già per il modello relativo al periodo d'imposta 2013;
- c) riguardo alla proposta di integrazione della sezione “*Tipologia dei servizi fotografici*” con ulteriori variabili, si prende atto della opportunità di integrare le informazioni attualmente presenti nel modello, riservandosi di intervenire in fase di predisposizione dell'apposito quadro Z relativo alla prossima evoluzione;
- d) in merito alla proposta di eliminazione del rigo D41 (“*Compensi percepiti o ricavi conseguiti per servizi fotografici effettuati con supporto digitale*”), si fa presente che si è valutata l'opportunità di eliminare sia la variabile di cui al rigo D41 sia la variabile del rigo D38 (“*Compensi percepiti o ricavi conseguiti per stampa di immagini digitali*”) e che si provvederà in tal senso già per il modello relativo al periodo d'imposta 2013;
- e) per quanto concerne la proposta di unificare il rigo E09 (“*Fotocamere digitali*”) con E10 (“*Altre fotocamere*”), si è ritenuto di mantenere distinte le informazioni richieste nei due rigi per coerenza rispetto ai dati richiesti con il quadro Z presentato per il p.i. 2011.
- f) in merito alla proposta di modifica dell'informazione richiesta al rigo E15 (“*Computer*”), si fa presente che già per il modello relativo al periodo d'imposta 2013 si provvederà a modificare la variabile di cui al rigo E15 in “*Workstation e computer fissi*”, così come proposto da Tau Visual.

In relazione a quanto evidenziato congiuntamente da parte delle Associazioni CNA e Confartigianato, si riportano, di seguito, alcune osservazioni.

1. Con riferimento alla denunciata situazione di crisi del settore, nel rimandare alle indicazioni fornite nella successiva sezione “*4) Considerazioni finali*”, si ritiene opportuno premettere quanto segue.

In merito all'osservazione relativa al perdurare della crisi economica del settore, si fa presente che le analisi che hanno condotto all'elaborazione della nuova evoluzione dello studio hanno preso in esame i dati comunicati dai contribuenti nei modelli presentati per il periodo di imposta 2011, anno in cui gli effetti della crisi risultavano già essersi pienamente manifestati. Ne consegue che tali analisi, effettuate in fase di costruzione dello studio di settore, sono state realizzate tenendo conto anche delle eventuali situazioni di crisi specifiche di settore, quali quelle lamentate dalle Organizzazioni. Circostanze particolari, di cui lo studio non dovesse tener conto, potranno in ogni caso essere indicate dal contribuente attraverso la compilazione, in GERICO, delle “*Note aggiuntive*”.

2. 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”.

3. In relazione alla richiesta di una indicazione in circolare affinché gli uffici tengano conto dell'effettiva realtà operativa degli operatori del settore, in rapida e costante evoluzione, ci si riserva di valutarne l'opportunità anche a seguito dell'analisi dell'eventuale ulteriore contributo documentale delle Associazioni interessate. Come già evidenziato, peraltro, le eventuali circostanze particolari, di cui lo studio non dovesse tener conto, potranno in ogni caso essere indicate dal contribuente attraverso la compilazione, in GERICO, delle “*Note aggiuntive*”.
4. In merito alla proposta di introdurre nel modello una variabile che rilevi l'attività di stampa *on-line* e su *gadget*, si fa presente che si provvederà a integrare le istruzioni relative all'attività di “*Sviluppo, stampa e altre attività di laboratorio fotografico*” con la precisazione che ad esse sono riconducibili anche quelle di stampa *on-line* e su *gadget*.
5. Con riferimento alle spese sostenute per trasferte e, in particolare, riguardo alla richiesta di fornire indicazioni agli uffici in merito alla trattazione, “*con le dovute cautele*”, delle situazioni nelle quali esse risultino particolarmente

significative, si fa presente che si valuterà l'opportunità di introdurre un apposito rigo nel quadro Z da predisporre per la futura evoluzione dello studio, atto a rilevare l'ammontare delle spese rimborsate dal cliente.

6. In merito alle proposte di semplificazione del modello si osserva quanto segue.
- a) Riguardo alla proposta di escludere dalla compilazione della sezione “*Consumi*” i contribuenti che svolgono in misura marginale l'attività di sviluppo e stampa, si evidenzia che in occasione della futura evoluzione dello studio sarà riformulata l'intera sezione anche con il contributo che perverrà dalle Organizzazioni di riferimento, al fine di renderne più agevole la compilazione.
 - b) In merito alla proposta di inserimento di ulteriori variabili nel modello, si prende atto dell'opportunità di ristrutturare le sezioni del quadro D “*Tipologia attività*” e “*Tipologia dei servizi fotografici*” al fine di cogliere l'evoluzione delle attività ricomprese nello studio in oggetto e ci si riserva di intervenire in fase di predisposizione dell'apposito quadro Z relativo alla prossima evoluzione. Relativamente all'eliminazione delle esemplificazioni riportate tra parentesi nella sezione “*Tipologia attività*”, si evidenzia che si provvederà già per il modello relativo al periodo d'imposta 2013.
 - c) Per quanto concerne la richiesta di integrazione delle istruzioni relative alla compilazione del rigo D33 “*Spese per noleggio di sale posa e di beni strumentali di terzi*” si fa presente che si valuterà l'opportunità di effettuare il chiarimento richiesto nelle istruzioni alla compilazione del modello per il periodo d'imposta 2013. In merito alla proposta di inserire nella sezione “*Costi e spese specifici*” del quadro D l'informazione relativa al “*costo sostenuto nell'anno per l'utilizzo del software*” e relativamente all'integrazione delle voci relative ai beni strumentali con l'aggiunta dei “*droni*”, si rappresenta che si provvederà in tal senso in sede di predisposizione della modulistica da utilizzare per la futura evoluzione dello studio.
 - d) In merito alla proposta di eliminazione dei righe da D38 a D41 della sezione “*Altri elementi specifici*”, si fa presente che per il modello relativo al periodo d'imposta 2013 saranno eliminati i righe D38 (“*Compensi percepiti o ricavi conseguiti per stampa di immagini digitali*”) e D41 (“*Compensi percepiti o ricavi conseguiti per servizi fotografici effettuati con supporto digitale*”), così come condiviso con le Associazioni in occasione delle riunioni intercorse.
 - e) In relazione alle attività di servizi di stampa in 3D, si fa presente che si valuterà l'opportunità di monitorare tali fenomeni attraverso la predisposizione di un quadro Z per la futura versione evoluta dello studio.

- f) In merito alle attività di archiviazione di immagini, si fa presente che si valuterà l'opportunità di monitorare tali fenomeni attraverso la predisposizione di un quadro Z per la futura versione evoluta dello studio.
- g) Riguardo ai soggetti che esercitano l'attività in misura marginale, si evidenzia che ai contribuenti è data la possibilità di segnalare tale circostanza nella sezione “*Note aggiuntive*” di GERICO. Inoltre, per i contribuenti che determinano il reddito ai sensi delle disposizioni contenuto nel capo V del TUIR è richiesta la compilazione di righi specifici del modello. In particolare, i soggetti in questione sono tenuti a indicare, tra l'altro, il numero di ore dedicate all'attività. Tali informazioni rilevano direttamente ai fini della stima dei compensi, in maniera differenziata in base all'età professionale.

4) CONSIDERAZIONI FINALI

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo si ritiene abbiano consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio WG74U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale gli operatori del settore svolgono la loro attività.

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 e 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 DEI SERVIZI

Pareri

Roma, 28 novembre 2013

completo (come lo sono tutti quelli associati ad ASSIRM):

73.20.00 Ricerche di mercato e sondaggi di opinione

- indagini riguardanti il mercato potenziale, la percezione, il grado di accettazione, la conoscenza dei prodotti da parte del pubblico, le abitudini di acquisto dei consumatori, finalizzate alla promozione delle vendite o allo sviluppo di nuovi prodotti e servizi, incluse le analisi statistiche dei risultati
- sondaggi di opinione su argomenti di natura politica, economica e sociale e le relative analisi statistiche

La definizione di ISTAT preclude ogni possibile equivoco con l'interpretazione in senso generico di ricerca di mercato: non si tratta di generiche ricerche di qualcosa su qualche mercato ma di indagini di tipo scientifico, costruite su rigorosi presupposti matematici (dimensioni e stratificazione del campione, riproducibilità e affidabilità statistica delle risultanze, etc.) a prescindere dalle quali premesse le indicazioni scaturite dalla ricerca avrebbero lo stesso valore di un oroscopo.

2) Lo stesso codice Ateco preclude espressamente la confluenza nell'attività di ricerca di mercato descritta dal codice 73.20.00 di ogni forma di consulenza aziendale (come, ad esempio, la consulenza di marketing):

70.22.0 Consulenza imprenditoriale e altra consulenza amministrativo-gestionale e pianificazione aziendale

Tenuto conto della rilevanza delle attività presenti in questa categoria la stessa viene dettagliata nelle seguenti sottocategorie

70.22.01 Attività di consulenza per la gestione della logistica aziendale

- consulenza per la gestione della logistica aziendale: consulenza logistica per la gestione delle scorte, per la distribuzione e il trasporto, per il magazzino

70.22.09 Altre attività di consulenza imprenditoriale e altra consulenza amministrativo-gestionale e pianificazione aziendale

Dalla classe 70.22 sono escluse:

-
-
-
- *ricerche di mercato e i sondaggi di opinione, cfr. 73.20*
-
-
-

3) Analogamente il Codice Ateco preclude espressamente la confluenza nell'attività di ricerca di mercato descritta dal codice 73.20.00 di ogni forma di marketing diretto e di tutti i servizi pubblicitari:

73.11.02 Conduzione di campagne di marketing e altri servizi pubblicitari

- conduzione di campagne pubblicitarie: collocazione di pubblicità in giornali, periodici, radio, televisioni, internet ed altri mezzi di comunicazione

- conduzione di campagne di marketing ed altri servizi pubblicitari mirati ad attirare e ad assicurare la fedeltà dei clienti

- promozione dei prodotti

- realizzazione di pubblicità aerea

- distribuzione o consegna di materiale pubblicitario o di campioni

- consulenza sulla disposizione dei prodotti all'interno del punto vendita

- realizzazione di pubblicità postale

Dalla classe 73.11 sono escluse:

.....

.....

.....

- *ricerche di mercato, cfr. 73.20*

.....

.....

.....

4) In particolare, la separazione tra la ricerca di mercato da una parte e le attività di marketing diretto, marketing profiling, ricerca di clienti, pubblicità dall'altro è sancita dal codice deontologico internazionale ESOMAR (l'associazione internazionale dei ricercatori e degli istituti).

Di questa incompatibilità è ulteriore dimostrazione il protocollo d'intesa sottoscritto da ASSIRM a nome della comunità dei ricercatori: Codice per la Statistica e la Ricerca Scientifica, siglato dal Garante, da ASSIRM e dagli enti rappresentativi della comunità scientifica.

Pertanto la presenza insieme ad istituti di ricerca in uno stesso cluster di aziende che riportano perfino nella denominazione sociale di operare nei settori del marketing diretto e della comunicazione pubblicitaria comprometterebbe irreparabilmente il presupposto di omogeneità del cluster (la sua stessa definizione).

5) In relazione alla lettera del 26 Ottobre 2012, avente come oggetto: *Studio di settore UG41U Considerazioni metodologiche*, in risposta ai rilievi sollevati da ASSIRM nei confronti dello Studio di Settore UG41U, si fa notare quanto segue:

- in relazione all'affermazione che gli Associati ASSIRM rappresentano "una componente numerica marginale" degli operatori che si classificano al codice 73.20.00.

- Si fa presente che ASSIRM è l'unica Associazione esistente nel settore della ricerca di mercato in Italia e raggruppa circa l'80% degli Istituti di ricerca, come attestano concordemente tutte le fonti; è perché è l'unica Associazione esistente nel settore che è stata convocata a rappresentare l'attività economica di cui al codice 73.20.00 dall'Agenzia delle Entrate. L'ipotesi che ASSIRM rappresenti meno dell'1% dell'universo della ricerca di mercato in Italia dimostra soltanto l'assoluta inaffidabilità del campione utilizzato da S.O.S.E. e dall'Agenzia delle Entrate.
- Si fa presente che la dimensione dell'universo (4.660 iscritti all'Anagrafe Tributaria al codice 73.20.00) e presupposta dallo Studio di Settore VG41U indicherebbe una progressione dell'attività della ricerca in Italia di tipo esponenziale: 2006: 1.737 iscritti, 2008: 2.504 iscritti, 2010: 2.796 iscritti, 2012: 4.660 iscritti, manifestamente irrealizzabile.
- Si fa presente che risultano associati ad ESOMAR attualmente 218 ricercatori italiani, e dal momento che l'associazione ad ESOMAR è una qualifica indispensabile per la professione di ricercatore, l'ipotesi di diverse migliaia di istituti di ricerca operanti in Italia presupposta dallo studio di settore risulta insostenibile.
- Si fa presente che la totalità degli Istituti associati ad ASSIRM è costituita da società quando invece quasi il 60% del campione statistico dello Studio di Settore VG41U è costituito da persone.

6) Riportando l'attenzione sullo studio di Settore VG41U, si evidenzia come il cluster più numeroso (Cluster 3, 43% del campione) sia costituito in pratica da monocommittenti che svolgono attività diverse dalla sola rilevazione e che non si avvalgono, di regola, di personale dipendente. Sono queste situazioni pienamente incompatibili con l'attività degli Istituti di ricerca a servizio completo (codice D.01 e D.02).

7) A proposito del Cluster 2 (30% del campione), si osserva analogamente che meno di uno su 4 utilizza personale dipendente; come già segnalato, questa situazione non è compatibile con l'attività degli Istituti di ricerca a servizio completo (codice D.01 e D.02).

8) A proposito del Cluster 1 (12% del campione), si osserva analogamente che solo nel 40% si utilizza personale dipendente; come già segnalato, questa situazione non è compatibile con l'attività degli Istituti di ricerca a servizio completo (codice D.01 e D.02). Nell'ipotesi più benevola occorrerebbe rimuovere il 60% del cluster per conferirgli un minimo di credibilità.

9) I Cluster 4 e 5 dovrebbero raggruppare gli intervistatori; ci limitiamo a fare presente che 186 (103+83) intervistatori sono veramente un po' pochi per le migliaia e migliaia di Istituti di ricerca presupposti dallo Studio di Settore.

10) Il Cluster 6 ha il solo merito di approfondire il problema di fondo (a parte la completa infondatezza del campione utilizzato, la quale naturalmente comporta la completa insussistenza della classificazione): come si può pretendere di classificare l'attività di ricerca di mercato sulla base della tecnica di intervista? Si informano i tecnici di S.O.S.E. che i focus-group rappresentano di regola la fase esplorativa di un'indagine, quella che serve a definire le premesse della ricerca. Nelle fasi successive, a seconda dell'area di indagine, si potranno utilizzare le interviste personali, o quelle telefoniche o quelle tramite web, etc.

Per riassumere tutte le precedenti osservazioni, uno Studio di Settore per la Ricerca di Mercato e i Sondaggi di Opinione deve restringersi, per quanto riguarda gli Istituti di ricerca rappresentati da ASSIRM (Associati e non Associati) ai soli contribuenti classificati ai codici D.01 e D.02.

11) La sequenza storica degli studi di settore (2006-Sg41U, 2008-TG41U, 2010-UG41U ed adesso 2012-VG41U) evidenzia una sempre più spropositata divergenza tra l'effettiva numerosità del settore, poche decine di istituti come indicato concordemente da tutte le fonti, dalla quale inoltre vanno rimossi gli istituti di maggiori dimensioni che eccedono il limite di fatturato previsto per gli studi di settore, ed il campione di volta in volta utilizzato da S.O.S.E.

Disporre dell'elenco delle ragioni sociali delle imprese con codice ATECO 73.20.00 campionate dallo studio (sufficienti anche solo quelle presenti nella provincia di Milano dove si concentrano la maggioranza degli istituti) consentirebbe di condividere in modo trasparente la qualità del campione utilizzato così come il codice di etica professionale di ASSIRM prevede nei confronti dei suoi clienti.

12) Sarebbe comunque interessante venire a conoscenza del giro d'affari complessivo conseguito dai 4.660 iscritti al codice ATECO visto che ASSIRM conosce perfettamente il giro d'affari realizzato dai suoi iscritti (circa 1% degli operatori secondo S.O.S.E.) per una valutazione complessiva di quanto vale, sempre secondo il S.O.S.E. (che detiene tutti i dati contabili delle imprese del settore), il mercato della ricerca di mercato in Italia.

13) Così come sarebbe importante disporre degli indici di coerenza interna e di distanza tra i cluster (che senso ha una classificazione priva di queste informazioni in assenza delle quali non è apprezzabile l'omogeneità dei cluster) e la tipologia dell'algoritmo di classificazione utilizzato.

Tra l'altro si nota che la numerosità dei cluster varia di studio in studio così come la loro composizione e descrizione senza assicurare una continuità di lettura.

14) Lo studio di settore, nel quale noi crediamo come strumento di presunzione sulla base di un ragionamento probabilistico, per essere tale deve essere in grado di dare un risultato statisticamente attendibile innanzitutto aggregando le imprese, solo quelle che operano nello specifico mercato della ricerca escludendo tutte quelle incompatibili, in gruppi omogenei.

ASSIRM pertanto si vede costretta a declinare la responsabilità di approvare lo Studio di Settore VG41U, come ha fatto nelle precedenti occasioni per i precedenti studi di settore, in conseguenza della mancanza di rappresentatività del campione statistico utilizzato.

Ringraziandola per la disponibilità, invio cordiali saluti,

Umberto Ripamonti

Presidente



Roma, 13 novembre 2013
Prot. U/ 129 SLV/LG

Alla Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Accertamento
Ufficio Studi di Settore
Roma

Oggetto: Osservazioni su studio di settore VG90U (evoluzione Studio UG90U).

Facciamo seguito alla vostra nota del 4 novembre u.s. per comunicarvi le nostre osservazioni in merito al prototipo di studio di cui all'oggetto.

Prendiamo atto degli sforzi compiuti in fase di evoluzione dello studio trattandosi di un settore, quale quello della pesca, la cui attività economica è scarsamente programmabile a livello imprenditoriale per i numerosi fattori aleatori che intervengono in fase di cattura. A ciò aggiungasi che i fattori produttivi non sono in diretta connessione economica con i risultati di gestione tenuto conto anche dell'eccessivo sforzo di pesca e della scarsa possibilità di investire in mezzi produttivi nuovi e più efficienti.

Consapevoli della complessità del settore, fatto più volte notare durante la fase di confronto, riteniamo opportuno far notare che l'evoluzione dello studio proposto coglie sotto l'aspetto puramente tecnico le diverse tipologie con cui l'attività viene svolta; i cluster proposti si avvicinano alla realtà operativa, come pure diamo atto che le novità previste dal prototipo tengono conto di alcuni aspetti caratteristici della pesca: i costi sostenuti per l'integrazione della retribuzione " alla parte", la sterilizzazione delle giornate di fermo di attività, tuttavia è opportuno che in questa fase si tenga conto dei sotto indicati elementi.

1. Indicatori economici utilizzati nell'analisi della coerenza:

- a) valore aggiunto per addetto: le spese di acquisto dei servizi rilevano il costo di acquisto di carburante che, come sopra detto, è un fattore non direttamente funzionale ai ricavi prodotti;
- b) chili di pescato su sforzo di pesca:
le quantità pescate anche per imprese appartenenti allo stesso cluster possono essere diverse se si tiene conto della diversa tipologia di pescato (a titolo puramente esemplificativo un' impresa che utilizza il sistema di pesca a strascico e che esercita la propria attività pescando crostacei di profondità, cattura una quantità di pescato di gran -

lunga inferiore ad altra impresa che utilizza lo stesso sistema di pesca ma che cattura pesce demersale vario).

Diamo atto, a completamento dell'indicatore, che in fase di confronto ci è stato confermato che per le tonnellate di stazza lorda previste al denominatore del rapporto, sarà prevista una classificazione più analitica.

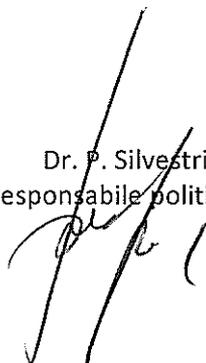
2. La territorialità in cui viene esercitata l'attività di pesca:

è necessario che dal punto di vista economico si proceda all'individuazione di areali omogenei che tengano conto dei costi specifici che l'impresa sostiene per la pesca in tali areali. A puro titolo esemplificativo e non esaustivo è opportuno considerare che l'esercizio della attività di pesca nel basso Adriatico e nell'areale della Sicilia orientale comporta l'assunzione costi di carburante di gran lunga superiori a quelli dell'Alto Adriatico per la distanza delle zone di pesca dalla costa.

Nel ribadire l'importanza delle sopra citate osservazioni, la scrivente Federazione si augura che in fase di validazione dello studio sia data una puntuale risposta.

Distinti saluti.

Dr. P. Silvestri
(Responsabile politiche fiscali)



Roma, 15 Novembre 2013

Prot. n. 125

Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Accertamento
Settore Governo dell'Accertamento
Ufficio Studi di Settore

Oggetto: Studio di settore VG90U (evoluzione dello studio UG90U) - Novembre 2013

A seguito delle riunioni tenute presso la So.Se., su invito dell'Agenzia delle Entrate, nei giorni 22 ottobre e 4 novembre 2013, nelle quali ci sono stati illustrati i principali aggiornamenti allo Studio di settore UG90U, relativo alla pesca marittima, le Associazioni di categoria facenti capo all'Alleanza delle Cooperative Italiane del settore della Pesca, rappresentano quanto segue:

- 1) si rileva, con soddisfazione, l'introduzione di correttivi che le stesse Associazioni avevano sollecitato all'atto della precedente revisione del 2010: in tal modo si consente una migliore adesione dello studio alle diverse realtà che compongono la pesca marittima nazionale (tanto che è stato possibile estrarre più clusters) con minori possibilità di "errori" del sistema nel cogliere la redditività delle imprese.
- 2) Si ritiene che per il futuro (a partire dalla prossima revisione) si debba introdurre una casella per definire la stazza anche in GT (gross tonnage), visto che l'indicazione in termini di T.S.L. (tonnellate di stazza lorda) è ormai superata (le nuove licenze di pesca, a norma del decreto ministeriale 26 gennaio 2012, riportano solo il dato in GT).
- 3) Si ribadisce l'opportunità di rivedere lo studio, alla luce delle significative variazioni nella gestione delle imprese di pesca (con ricadute sui ricavi o sui costi) a seguito dell'entrata in vigore della nuova politica comune della pesca (prevista per il 2014): ciò per evitare che il sistema, funzionale per il periodo di imposta 2013, possa determinare squilibri a partire dall'anno di imposta successivo.

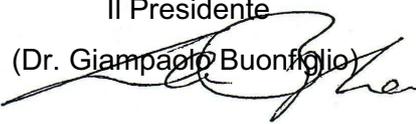
Tutto ciò premesso la scrivente Alleanza delle Cooperative Italiane del settore Pesca, certa di una puntuale valutazione delle istanze del settore emerse sia nel corso delle riunioni sia degli elementi proposti nel presente documento, esprime parere favorevole all'evoluzione dello studio UG90U.

Si conviene, infine, sulla necessità, purtroppo consolidata, di contemplare nello studio in oggetto il correttivo anticrisi anche alla luce della grave situazione congiunturale.

Distinti saluti.

Il Presidente

(Dr. Giampaolo Buonfiglio)





Unione Nazionale Agenti Professionisti di Assicurazione – Rete ImpresAgenzia

Spett.le Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Accertamento
Ufficio Studi Settore

Roma, 28.08.2013

Inviata via mail a: dc.acc.studisetto@agenziaentrate.it

Oggetto: Brevi considerazioni sulla evoluzione dello studio di settore VG91U - Attività Agenti di assicurazione.

“UNAPASS-Rete ImpresAgenzia” avanza innanzitutto la richiesta, già formulata in sede di riunione, che le Entrate rimodulino gli equilibri del progetto dello studio in oggetto, alla luce della disposizione legislativa 221/12 (articolo 22) che:

- al comma 10 prevede la collaborazione tra intermediari iscritti in sezioni diverse del RUIR, effettivamente modificando la voce delle provvigioni retrocesse a terzi;
- al comma 1 ha eliminato il tacito rinnovo per le polizze Rca, rendendo obsoleto il riferimento al “numero di polizze stipulate nell’anno”, di cui al rigo D 30.

“UNAPASS-Rete ImpresAgenzia” evidenzia inoltre alcune criticità nello studio di settore VG91U in merito sia alla compilazione, sia ai risultati ottenuti riguardanti gli indici di normalità economica.

1. Incidenza dei costi residuali di gestione sui ricavi

Si segnalano alcune situazioni di non normalità di alcune agenzie (soprattutto agenzie gestite sotto forma di Srl). Infatti in alcuni casi la somma dei costi dei rigi F22 ed F23 risulta superiore alla percentuale stabilita, che generalmente si aggira intorno ad un 7%.

Da quest’anno nel rigo F23, così come evidenziato anche dalla circolare del 15/07/2013 n. 23 dell’Agenzia delle Entrate, va inserito l’importo dell’Irap versata relativa alla quota imponibile delle spese per il personale dipendente ed assimilato e che risulta quindi deducibile fiscalmente. In alcune situazione, come si diceva soprattutto nelle agenzie gestite come Srl dove è presente la voce compenso amministratore e relativo trattamento di fine mandato, il costo dell’Irap è quasi interamente deducibile. Di conseguenza tale Irap deducibile si aggiunge a tutti gli altri costi gestionali indicati nel rigo F22 causando lo sfioramento della percentuale da rispettare e la conseguente “non normalità”.

Si segnala ad esempio il caso di un’agenzia Srl con 562.037 euro di ricavi indicati nel rigo F1, con 26.391 euro indicati nel rigo F22 e 15.061 euro (Irap deducibile) indicati nel rigo F23. In questo caso, pur trattandosi di un’agenzia congrua, tuttavia si verifica la “non normalità” in quanto il valore calcolato risulta pari a 7.65% a fronte di un valore di riferimento del 7,22%.

Per evitare il verificarsi di tali situazioni si chiede:

- di aumentare la percentuale del valore di riferimento e di portarla vicino al 10%, visto anche la contrazione dei ricavi di molte agenzie e l’aumento invece dei costi;
- fare effettuare da Gerico il conteggio sterilizzando la voce Irap deducibile inserita nel rigo F23 (in sostanza fare qualcosa di simile a quello fatto per sterilizzare la componente compensi amministratori)

Unione Nazionale Agenti Professionisti di Assicurazione – Rete ImpresAgenzia

Sede : 00187 ROMA – Via del Tritone, 46 – C.F. e P.IVA 07493330158

Telefoni : 02-67076868 - 02-67076860 - Fax : 02-67076870

www.unapass.it - e-mail : news@unapass.it - amministrazione@unapass.it    Unapass Milano



Socio Aggregato Confindustria



Unione Nazionale Agenti Professionisti di Assicurazione – Rete ImpresAgenzia

2. Correttivi anticrisi e compilazione quadro T

Alcune agenzie risultano congrue per via dell'applicazione dei correttivi anticrisi. La stessa circolare 23/E 2013 invita a compilare correttamente tale quadro per poter fruire dei correttivi congiunturali individuali.

Alla luce dell'aumento di molti costi sostenuti dalle agenzie si chiede di inserire anche un altro rigo che faccia riferimento ai costi diversi di gestione indicati nel rigo F22

3. Sezione A e Soci Amministratori

La sezione A del modello ha una notevole influenza sul risultato finale di Gerico. Esistono però alcune difficoltà nella compilazione corretta di tale quadro.

Nelle agenzie societarie molto spesso i soci coincidono con gli amministratori della società. Tuttavia non sempre vengono remunerati col compenso di amministratore.

Nel caso in cui un socio-agente venisse remunerato per una parte del suo lavoro come amministratore, le circolari sugli studi di settore hanno spiegato che "se il socio amministratore svolge per il 60% l'attività di amministratore e per il 40% altra attività non retribuita la percentuale che si dovrà indicare è pari al 100%" (paragrafo 6.1 della circolare 34/E/2010). Quindi in questo caso verrà indicato nel rigo A13 Soci amministratori la percentuale del 100%. Tuttavia nella maggior parte delle agenzie societarie (snc, sas e anche nelle Srl) il socio-agente amministratore non viene remunerato con un compenso amministratore. In questo caso le istruzioni risultano poco chiare. Occorre compilare il rigo A14 ed indicare la percentuale del 100% pur trattandosi di un socio amministratore?

Si chiede quindi di specificare in quale rigo occorre inserire la percentuale che si riferisce all'agente socio amministratore che però non percepisce alcun compenso come amministratore.

UNAPASS
Ufficio Servizi fiscali

Unione Nazionale Agenti Professionisti di Assicurazione – Rete ImpresAgenzia

Sede : 00187 ROMA – Via del Tritone, 46 – C.F. e P.IVA 07493330158

Telefoni : 02-67076868 - 02-67076860 - Fax : 02-67076870

www.unapass.it - e-mail : news@unapass.it - amministrazione@unapass.it    Unapass Milano



Socio Aggregato Confindustria

Osservazioni sulla evoluzione dello studio di settore VG 91U

Attività 66.22.02 – Agenti di assicurazione

Agenzia delle Entrate
Direzione centrale accertamento
Ufficio Studi Settore
Roma

Con il presente documento presentiamo le osservazioni del Sindacato Nazionale Agenti circa l' idoneità a rappresentare le modalità operative ed economiche del comparto dell'intermediazione assicurativa agenziale, del prototipo "evoluzione" predisposto dall'amministrazione finanziaria per lo studio di settore VG 91 U.

I risultati emersi dalla sua applicazione ai concreti esempi per i quali abbiamo avuto possibilità di verifica – benché non esaustivi di tutte le realtà operanti – ci permettono di formulare alcune considerazioni, senza il rispetto delle quali lo studio potrebbe non rappresentare correttamente la realtà della categoria.

La recente disposizione legislativa 221/12 articolo 22 comma 10 (documento allegato), rendendo possibile la collaborazione tra intermediari iscritti nelle sezioni A, B e D del RUI, potrebbe comportare significativi aumenti di provvigioni retrocesse a terzi, il cui impatto sul modello non ci è stato possibile testare in modo significativo, poiché dati e situazioni saranno disponibili solo negli anni futuri.

L'articolo 22 comma 1 della medesima disposizione legislativa ha, di fatto, con decorrenza 1 gennaio 2013, eliminato il tacito rinnovo per le polizze Rca. Conseguentemente si rende necessaria una modifica della definizione del dato da inserire nel campo D 30 *numero di polizze stipulate nell'anno* sino ad ora utilizzato. Con questa nuova disposizione tutte le polizze del ramo auto avrebbero potuto considerarsi nuove, con conseguenti effetti distorsivi soprattutto per la definizione corretta del cluster di assegnazione/appartenenza del contribuente. La soluzione ipotizzata nel secondo incontro del giorno 19/7 prevedrebbe l'utilizzo di un parametro desumibile per differenza tra il numero di polizze in vigore alla fine del periodo di imposta valido per la dichiarazione e il numero delle polizze in vigore alla fine del periodo di imposta precedente.

Non da ultimi andranno monitorati gli effetti dell'indagine conoscitiva antitrust del giugno 2013 (allegata), che dovrà concludersi entro il giugno 2014, che potrebbero impattare in modo significativo sul modello distributivo italiano.

Aderente al B.I.P.A.R. e alla CONFCOMMERCIO Imprese per l'Italia

20123 Milano - Via Lanzone, 2 - Tel. 02.80.66.131 - Fax 02.86.78.78
00187 Roma - Via Borgognona, 47 - Tel. 06.67.98.615 - Fax 06.69.94.19.27
www.snaservice.it - sna@snaservice.it

Cod.Fisc.80053030153

Una ulteriore criticità che, fondamentalmente per mancanza di dati, non è stato possibile testare in modo significativo riguarda l'impatto dell'abusivismo nell'esercizio della professione. Anche nel nostro settore, con maggior impatto nel sud Italia, sta purtroppo diffondendosi il fenomeno e lo scrivente sindacato ha già intrattenuto l'Ivass, istituto di vigilanza, con specifiche segnalazioni.

Nell'ottica di una volontà di semplificazione Sna auspica la collaborazione di codesta Commissione al fine di limitare il più possibile il numero dei valori necessari per la definizione del modello. Considerando che le compagnie mandanti, in molti casi, non forniscono ai contribuenti Agenti in forma completa i dati necessari alla compilazione, si chiede di verificare la necessità di inserire i dettagli della suddivisione della clientela destinataria dei servizi e il riferimento alla percentuale delle provvigioni di incasso di cui al rigo D 31 dell'attuale modello (sul punto specifico la tendenza consolidata del mercato è quella di trasformare tutte le provvigioni in ricorrenti).

Ci riserviamo di segnalare agli organismi delegati qualsiasi criticità o anomalia, che potrà emergere in futuro.

Distinti saluti

Milano, 19 agosto 2013

Andrea Bonfanti – Responsabile area giuridico/fiscale Sna -



- Iscritta Elenco Associazioni c/o Ministero della Giustizia (Art. 26 D.Lgs. 206/2007)
 - Iscritta Elenco Nuove Professioni CNEL al n. 67
 - Aderente CNA Professioni
 - Aderente Confederazione Sindacale Italiana delle Libere Associazioni Professionali (CONSAP)
-
- Legalmente riconosciuta D.P.R. 361/2000 • Reg. Pers. Giuridiche di Roma n. 63/2001

Referente Studi di Settore

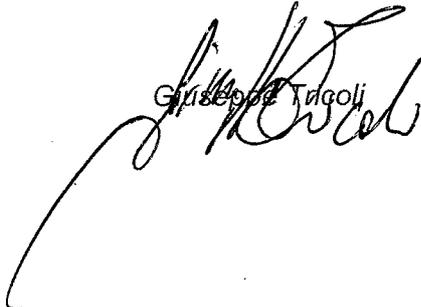
Oggetto: *Studi di Settore UG92U*

In rif. allo Studio di Settore in oggetto, visto gli esempi mostrati, non essendo emerse situazioni particolari, tenendo conto della crisi che si va aggravando, di cui si chiede di operare come per gli anni precedenti, ritengo di poter esprimere parere positivo.

Distinti Saluti

Roma, 09 Novembre 2013

Giuseppe Tricoli



Spett.le
AGENZIA DELLE ENTRATE
Direzione Centrale Accertamento
Settore Governo dell'accertamento
Ufficio Studi di Settore

trasmissione via mail all'indirizzo
dc.acc.studisetto@agenziaentrate.it

Roma, 10 luglio 2013

Oggetto: richiesta osservazioni relative allo studio di settore VG94U.

Facendo seguito alla Vostra richiesta e agli incontri avvenuti nei mesi precedenti, riepiloghiamo qui di seguito le nostre osservazioni in merito allo sviluppo dello studio di settore in oggetto.

Tali osservazioni nella sostanza sono già state formulate dal nostro consulente M. Cristina Pietropaoli in data 22 maggio 2013 e riguardano i seguenti aspetti:

1. La prima problematica riguarda la determinazione del costo delle rimanenze e quindi del conseguente **costo del venduto**: in ipotesi di realizzazione di una produzione televisiva in regime di appalto, alla fine dell'esercizio, se la commessa non è terminata, viene determinato un valore di rimanenza che corrisponde all'ammontare complessivo di costi sostenuti per la produzione e tali costi sono classificati in bilancio nella varie voci del conto economico (costi per acquisti di beni, per servizi, per noleggio, per il personale dipendente, oneri diversi di gestione). L'attuale impostazione dello studio di settore non tiene conto di tale circostanza, considerando solo gli acquisti di beni come valore che possa determinare una rimanenza finale; le conseguenze che ne derivano sono che di frequente emerge un costo del venduto negativo ed in ogni caso la società non risulta congrua;



APT
ASSOCIAZIONE PRODUTTORI
TELEVISIVI



CONFINDUSTRIA

2. La successiva problematica è legata all'ipotesi in cui la realizzazione della produzione cine-televisiva non sia eseguita in regime di appalto, ma in modo autonomo; ossia l'impresa realizza il prodotto e cede nel tempo i diritti di sfruttamento disponibili (theatrical, audiovisivo, televisivo). In tale circostanza, se alla fine dell'esercizio la produzione non risulta terminata, la società, a fronte della contabilizzazione dei costi di produzione fino a quel momento sostenuti, registra nella voce "**incrementi per lavori interni**" il medesimo importo complessivo sostenuto. L'attuale impostazione dello studio di settore non tiene conto della possibilità di contabilizzazione nella voce "incrementi per lavori interni", in alternativa alla voce "variazioni di rimanenze", con la conseguenza che la società nella maggior parte dei casi risulta non congrua.

3. Un'ulteriore problematica riguarda più direttamente il settore cinematografico, ma coinvolge anche i produttori televisivi tutte le volte in cui svolgono il doppio ruolo: negli ultimi anni è stato istituito il regime del cosiddetto "**tax credit interno**". Tale regime comporta il riconoscimento di un credito di imposta, fiscalmente non imponibile, a favore delle società che producono film a prioritario sfruttamento cinematografico. Le società beneficiarie di tale tax credit, man a mano che utilizzano il credito di imposta, registrano un provento che poi costituirà una variazione in diminuzione ai fini della determinazione dell'imponibile fiscale. L'importo che viene riconosciuto ai fini del tax credit è di tutta rilevanza, in quanto è costituito da un valore rappresentativo del 15% dei costi di produzione sostenuti; nell'esposizione dei dati ai fini degli studi di settore, questo "ricavo" non compare, mentre i costi vengono tutti indicati nelle varie categorie di appartenenza. Ai fini dell'analisi della congruità, ci si chiede quale potrebbe essere quel correttivo che in qualche modo possa tener conto che alla realizzazione del valore della produzione hanno concorso anche proventi non imponibili.

4. Ultima, ma non meno rilevante, problematica riguarda l'esposizione del valore dei **beni strumentali**, in considerazione del fatto che per le società di produzione i beni strumentali tipici sono costituiti dai diritti di sfruttamento economico dei programmi prodotti e/o acquistati. Tali valori sono rappresentati da tutti i costi sostenuti nel corso dell'esecuzione della produzione e quindi si esprimono in importi molto consistenti. Questi diritti di norma esauriscono la loro utilità economica in un arco temporale molto ridotto, tant'è che l'ammortamento consentito dal punto di fiscale, nel caso di diritti in perpetuo, è stabilito in due esercizi.



La considerazione, quindi, di tali diritti nel loro valore al lordo dell'ammortamento effettuato ai fini dell'indicazione dei beni strumentali per la determinazione della congruità, incide fortemente sul risultato del calcolo, con conseguenze spesso negative.

Occorrerebbe poter prevedere che i diritti possano essere considerati al netto del fondo ammortamento o, comunque, che si possa tener conto del ridotto periodo in cui tali diritti producono la loro utilità economica.

Rimanendo a disposizione per qualsiasi chiarimento in merito a quanto sopra, inviamo cordiali saluti.

APT

Associazione Produttori Televisivi

Il Presidente

Fabiano Fabiani



Comunicazione e Terziario Avanzato
Fotografia – Grafica - Informatica

Sede Nazionale
00161 Roma - Via G.A. Guattani, 13
Tel. (06) 441881 – 44188 267
Fax (06) 44249515 - e-mail: comunicazione@cna.it

Sede di Bruxelles
B - 1000 Bruxelles - Rue du Commerce, 124
Tel. + 322 2307442-429
Fax + 322 2307219 - e-mail: bruxelles@cna.it

www.cna.it/comunicazione

Prot. n. 30/13/EC/mgc

Roma, 21 Ottobre 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.studisetture@agenziaentrate.it

p. c.

Spett.le **SOSE**
- Dott.ssa Marina Eusebio
(meusebio@sose.it)
- Dott. Fabio Zaccaria
(fzaccaria@sose.it)

OGGETTO: Parere e osservazioni sulla revisione dello studio VG94U

A seguito della Vs. richiesta di cui al prot. 0071382 del 11/06/2013, siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione dello studio di settore da UG94U in VG94U.

Occorre premettere che il settore si trova in forti difficoltà dovute anche al perdurare della congiuntura economica in atto ormai da alcuni anni. Le difficoltà delle imprese del settore sono ulteriormente aggravate dalla mancanza di investimenti pubblici e privati nel settore della cultura in generale, da troppi, considerata solo costi da tagliare.

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.

Confederazione Nazionale dell'Artigianato e della Piccola e Media Impresa

Comunicazione e Terziario Avanzato



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.

Costo del venduto/Costo per la produzione dei servizi negativo

La particolare modalità di realizzazione dei prodotti cinematografici e/o televisivi in un arco temporale di più anni, determina la sospensione, attraverso l'imputazione a rimanenza, di costi quali ad esempio quelli del personale (ma non solo), che portano ad un Costo del venduto (CVD) e Costo per la produzione del servizio (CPS) negativo. Anche se la casistica può non essere numerosa, per i soggetti interessati può determinare evidenti anomalie anche nella stima dei ricavi. Infatti, le voci imputate a rimanenza, come ad esempio il costo del personale, continuano a pesare nella stima mentre il CVD/CPS al massimo viene azzerato quando negativo.

E' quindi opportuno che tale condizione, ancorché residuale, sia riportata nella circolare annuale dell'Agenzia al fine di consentire una corretta gestione di tali posizioni nell'eventuale contraddittorio.

Capitalizzazione dei prodotti realizzati

E' possibile una criticità nella stima per le imprese che capitalizzano tra le immobilizzazioni i prodotti realizzati in economica.

In tali casi, infatti, il valore della capitalizzazione è evidenziato in F04 del modello degli studi (irrilevante nel calcolo), quando invece i costi oggetto di capitalizzazione continuano a pesare nella stima dei ricavi.

Per tale criticità dello studio è opportuno siano richiamate le indicazioni già fornite dall'Agenzia con la cir.38/2007 in quanto la problematica è comune anche ad altri studi di settore.

Ricavi non correlati temporalmente ai costi

E' possibile si verifichi la problematica legata alla non correlazione tra i costi sostenuti per la realizzazione del prodotto e i ricavi da essi realizzati.

A volte, infatti, il ciclo di vita del prodotto è molto lungo e i ricavi dei primi anni sono insufficienti anche a coprire i costi imputati all'esercizio (es.: quote di ammortamento). Se poi il prodotto non viene capitalizzato (come previsto dai principi contabili) i costi gravano sull'anno di realizzazione del prodotto mentre i ricavi sono realizzati in anni successivi e comunque non sono quantificabili a priori.

Costi di lancio dei prodotti

Le imprese del settore spesso sostengono costi per il lancio dei prodotti che possono incidere in modo diverso nella situazione economica dell'impresa, soprattutto dovuta al fatto che su tali costi non vi è un ricarico predeterminato ma anzi a volte determinano perdite se il prodotto non ha i risultati/successo sperati.

La diversa modalità di contabilizzazione degli stessi, determina evidenti anomalie nella stima dei ricavi con gli studi a seconda che i costi di lancio del prodotto siano capitalizzati, imputati a rimanenza o più semplicemente fatti rilevare per competenza nell'esercizio in cui sono sostenuti. Occorre quindi che siano date indicazioni in circolare affinché anche gli uffici possano considerare tali situazioni con le dovute cautele in sede di contraddittorio.

Tax-credit

Il credito d'imposta spettante alle imprese del settore (cd. Tax-credit che spetta fino al 15% dei costi sostenuti dalle imprese) può indirettamente determinare anomalie nella stima dei ricavi. Infatti, preso atto che diversi sono i metodi di contabilizzazione in bilancio del Tax-credit, le imprese che imputano a proventi il credito d'imposta, subiscono la stima dei ricavi che viene accreditato a talune imprese che continuano a essere stimate per l'intero ammontare di costi sostenuti ma che sarebbero "compensati" dal Tax-credit. A tale criticità si aggiunge quella che il credito d'imposta può essere disallineato rispetto al momento di imputazione dei costi per competenza nel periodo d'imposta.

Visto che l'importo del Tax-credit deve essere evidenziato nel rigo 100 del quadro RU di Unico (rif.art.1 c.327 L.244/2007), sarebbe opportuno che il corrispondente valore fosse inserito tra i rigi del modello dello studio al fine di valutarne l'entità e gli effetti per la prossima revisione. Nel frattempo occorre che siano date indicazioni di cautela agli uffici affinché ne tengano in debito conto nella gestione dell'eventuale contraddittorio.

Proposte di modifica 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 e/o nella stima dei ricavi, si propongono alcune modifiche ai modelli che potrebbero essere utilizzate per la prossima revisione.

- Dividere la tipologia dell'attività distinguendo, dagli altri, la produzione di programmi televisivi.
In pratica occorre che la tipologia di attività distingui separatamente dalle altre tipologie quella relativa ai programmi televisivi in tutte le diverse fasi: Produzione, Post-produzione, Distribuzione, ecc.).

- Eliminare o accorpate in altri rigi le seguenti voci:

Rif-Descrizione
Produzione del prodotto /servizio in c/terzi: Doppiaggio - %
Tipologia della clientela: Agenzie di spettacolo - %
Tipologia di clientela: Commercianti al dettaglio - %
Tipologia di attività: Ore di palinsesto giornaliero dedicate a televendite - num.
Tipologia di attività: Ore di palinsesto giornaliero dedicate a pubblicità - num.
Tipologia di attività: Concessioni radiofoniche - num.

Tipologia di attività: Concessioni televisive – num.
Tipologia di attività: Postazioni di trasmissione di proprietà – num.
Tipologia di attività: Postazioni di trasmissione di proprietà date in locazione a terzi- num.
Altri elementi specifici: Giornalisti non dipendenti – num.
Altri elementi specifici: Produzione cinematografica: numero di opere prodotte nell'anno – num.
Altri elementi specifici: Distribuz. cinematografica: numero di opere co-prodotte nell'anno – num.
Dati complementari: Videoclip - %
Dati complementari: Case editrici - %

- Inserire la suddivisione del valore dei beni strumentali in fasce di età. Visto l'alto grado di obsolescenza dei beni strumentali del settore si propone la seguente suddivisione:

Valore Beni strumentali	Materiali	Immateriali/Diritti
di anzianità fino a 2 anni		
di anzianità da 2 a 5 anni		
di anzianità oltre 5 anni		

- Inserire un nuovo rigo in cui le imprese evidenzino i costi sostenuti nell'anno (non capitalizzati e non imputati a rimanenza) per il lancio dei prodotti .
- L'introduzione nel settore delle nuove tecnologie e delle nuove evoluzioni di prodotti determina la necessità di cogliere particolari e nuove attività che sempre più stanno diventando rilevanti come ad esempio il restauro o l'adattamento, l'alta definizione, il web, ecc. Per valutare l'incidenza di tali fenomeni si propone un maggior dettaglio di talune voci come ad esempio nei rigi D01 e D03 (già ex quadro Z).
Ad esempio, con riferimento al rigo D01, potrebbe essere richiesta l'indicazione di eventuali costi sostenuti per il riadattamento, restauro, revisione, ecc. nell'anno (capitalizzati e non), che potrebbero solo in parte avere generato ricavi.
Con riferimento al rigo D03, invece, potrebbe essere opportuno distinguere , anche mediante un "di cui" per "l'adattamento dei prodotti cine e TV alle nuove tecnologie".

L'occasione ci è gradita per inviare distinti saluti.

f.to Il Presidente Nazionale
Andrea Nannini

f.to Il Responsabile Nazionale
Ettore Cenciarelli

Il Direttore Generale

Roma, 6 novembre 2013

Prot. n. 2289

Trasmissione fax n. 06/50545306

Email: dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it

Spett.le Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Accertamento
Ufficio Studi di Settore

C. a. dottor Massimo Varriale

Egregio Dott. Varriale,

si trasmettono, in allegato, le osservazioni allo studio di settore WG37U presentato da codesta spettabile Amministrazione.

Nell'auspicio possano trovare la giusta attenzione, è gradita l'occasione per inviare i più cordiali saluti.

Dott. Marcello Fiore



OSSERVAZIONI ALLO STUDIO WG37U

A. GRUPPI TIPOLOGICI OMOGENEI

L'attività contraddistinta dal codice 47.24.20 appare estranea ai modelli di business descritti dallo studio in oggetto. Già in passato era stato sollevato il problema relativamente a gelaterie e pasticcerie ma allora almeno due elementi deponevano a favore dell'applicazione di uno studio di settore unico:

1. l'appartenenza di queste attività allo stesso codice di classificazione ATECO (3 digit);
2. la presenza diffusa di imprese multiattività che affiancano all'attività di bar quelle di gelateria e pasticceria.

In questi casi si doveva registrare una sostanziale contiguità tra produzione e somministrazione a prescindere dalle formule che regolavano, sotto il profilo amministrativo, le diverse imprese.

Nel caso della vendita, al contrario, non si riscontra nessuno degli elementi indicati in precedenza, sia di carattere sostanziale che formale.

Il risultato è che tutte le imprese che svolgono attività di vendita di dolci confluiscono nel medesimo gruppo (cluster 2) a prescindere da altre variabili che pure dovrebbero essere discriminanti nella individuazione dei modelli di business (dimensione, giorni di apertura, ecc.). Tale circostanza costituisce un campanello d'allarme sull'efficienza dello studio.

La descrizione del cluster indica chiaramente che si tratta di imprese puramente commerciali e non di servizi come sono i bar.

Date queste premesse si chiede di riportare le imprese di commercio al dettaglio di dolci nello studio di settore relativo alle imprese del commercio.

Altra questione da segnalare riguarda l'ampia presenza all'interno dello studio in oggetto di imprese che sono assoggettate a regimi amministrativi diversi in contrasto con quanto previsto dalle norme in vigore.

Giova segnalare la definizione di impresa artigiana presente all'art. 3 della legge quadro per l'artigianato.

“È artigiana l'impresa che, esercitata dall'imprenditore artigiano nei limiti dimensionali di cui alla presente legge, abbia per scopo prevalente lo svolgimento di un'attività di produzione di beni, anche semilavorati, o di prestazioni di servizi, escluse le attività agricole e le attività di prestazione di servizi commerciali, di intermediazione nella circolazione dei beni o ausiliarie di queste ultime, di somministrazione al pubblico di alimenti e bevande, salvo il caso che siano solamente strumentali e accessorie all'esercizio dell'impresa.”

Lo studio di settore WG37U, e prima ancora lo studio VG37U, viene applicato da numerose imprese artigiane nelle quali è l'attività artigiana ad essere strumentale ed accessoria a quella di somministrazione al pubblico di alimenti e bevande sia quando ciò viene manifestatamente dichiarato attraverso i dati riportati nel modello, sia quando gli stessi dati non sono così diretti. In questo secondo caso la palese incoerenza dei dati si riflette sulla corretta attribuzione dell'impresa ai cluster con evidenti conseguenze sul calcolo della coerenza e della congruità.

Il problema non è di carattere amministrativo o formale. Il problema è di carattere sostanziale alla luce di considerazioni che hanno a che fare con la struttura dei costi delle imprese. I pubblici esercizi devono avere caratteristiche strutturali tali da garantire alcuni servizi alla clientela (ad esempio i bagni) mentre lo stesso non vale per le imprese artigiane. L'impatto sui costi è evidente sia per quanto riguarda la dimensione dei locali (costi di locazione), sia per quanto riguarda la gestione degli stessi (pulizia).

A livello locale possono differire anche i regimi tariffari dei servizi a cominciare dall'attuale tares.

Inoltre, pubblici esercizi ed imprese artigiane applicano contratti di lavoro differenti con costi differenti.

I valori di riferimento per un lavoratore al IV livello sono di 29.439,36 euro per i pubblici esercizi e di 25.158,36 per una pasticceria artigiana (Fonte: Indicalia).

Sono tutti elementi che vanno messi sotto stretta osservazione per verificare se si determinano fenomeni distorsivi in fase di applicazione dello studio.

In ogni caso è necessario che l'Amministrazione Finanziaria avvii un'azione finalizzata a mettere in coerenza codici di attività, attività e classificazione delle imprese.

B. ANALISI DELLA COERENZA

▪ Valore aggiunto lordo per addetto

Viene rinnovata la richiesta di considerare nel calcolo dell'indicatore la variabilità nell'apporto di lavoro prestato dal titolare. Non è infrequente, infatti, che i titolari di ditte individuali svolgano altre attività al di fuori dell'azienda.

A tal fine si rende necessario prevedere, in fase di rilevazione dei dati, uno specifico campo in cui annotare se il titolare presta l'attività in via esclusiva nell'azienda.

▪ Resa consumi energia elettrica

Fin dalla presentazione del prototipo dello studio VG37U Fipe ha manifestato perplessità sulle caratteristiche di questo indicatore. Alla base vi è la convinzione che l'indicatore, seppure correlato alla dimensione degli esercizi, non è in grado di "spiegare" adeguatamente la capacità produttiva degli stessi. Le attrezzature energivore (principalmente corpi illuminanti, apparecchi di refrigerazione, apparecchi di condizionamento) sono correlate alla capacità produttiva degli esercizi soltanto in via indiretta, ovvero per mezzo della relazione tra dimensione degli esercizi e dimensione delle apparecchiature, ma non direttamente con il processo di erogazione del servizio. Solo nel caso delle apparecchiature per il riscaldamento di prodotti alimentari (in particolare forni a microonde) il fabbisogno energetico è direttamente correlato all'utilizzo. Occorre aggiungere che in questi anni di crisi dei consumi si è ulteriormente accentuato il disallineamento tra capacità produttiva e consumi di energia elettrica essendo, questi ultimi, indipendenti dall'andamento dei flussi di clientela.

Sono valutazioni che hanno trovato una condivisione di principio tra i partecipanti agli incontri di presentazione del nuovo

prototipo di studio e già comunicate all'ufficio studi di settore con nota del 18 aprile 2013 / Prot. n. 695.

Alla luce dell'attuale regime premiale è necessario che il risultato su cui si basa la coerenza (o l'incoerenza) abbia il pregio della rappresentatività e dell'attendibilità.

Occorre aggiungere a ciò che, in molti casi, i dati alla base del calcolo dell'indicatore, inseriti dalle aziende nel modello Unico, fanno riferimento ad un consumo annuo di energia che non corrisponde a quello reale in quanto si tratta di un riepilogo effettuato dal gestore del servizio sulla base di criteri diversi dal consumo effettivo.

Alla luce di queste considerazioni rinnoviamo la richiesta di definire il requisito di coerenza sulla base di variabili in grado di rappresentare correttamente le caratteristiche produttive delle imprese che applicano lo studio WG37U e pertanto chiediamo l'eliminazione tra gli indicatori di coerenza di quello relativo a "Resa dei consumi di energia elettrica".

▪ Correttivi

I correttivi anticrisi vengono previsti per l'analisi della congruità ma non hanno effetto sulla coerenza.

E' necessario prevedere correttivi anticrisi anche per gli indicatori di coerenza che, in caso contrario, risulterebbero cristallizzati all'anno di riferimento del prototipo.

Roma, 8 novembre 2013

Prot. n. 2315

Trasmissione fax n. 06/50545306

Email: dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it

Spett.le Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Accertamento
Ufficio Studi di Settore

C. a. dottor Massimo Varriale

Oggetto: integrazione osservazioni allo studio WG37U

Si inviano, ad integrazione delle osservazioni trasmesse in data 6 novembre u.s. con prot. n. 2289, ulteriori elementi di criticità emersi durante la fase di test dello studio in oggetto.

I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con l'obiettivo di determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese, presentano notevoli limiti specie in contesti di forte congiuntura economica negativa come l'attuale.

Gli imprenditori in situazione di crisi, infatti, nel ragionevole obiettivo di mantenere in vita l'attività salvaguardando anche il proprio posto di lavoro, ritengono sostenibile, sia sotto il profilo economico che psicologico, una contrazione del margine di guadagno in attesa di un'auspicata uscita dalla crisi stessa.

Ciò determina sia una contrazione del "Margine per addetto non dipendente", sia l'impossibilità di coprire tutti i costi della struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali gli ammortamenti, con il risultato di registrare significative incoerenze anche nell'"Indice di copertura del costo per il godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti".

Conseguentemente, la determinazione, per i nuovi indicatori, di valori soglia che prescindono da un adattamento alla congiuntura economica provoca inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti ad una scorretta gestione aziendale e che pertanto non debbono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore.

E', inoltre, evidente che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il "Margine per addetto non dipendente" coincide, sostanzialmente, con il risultato d'esercizio e viene influenzato da una serie di variabili che, anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica, andrebbero molto più attentamente valutate: età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc..

Aspetti, questi ultimi, che, peraltro, non si è ancora riusciti a cogliere nemmeno 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.

Nell'auspicio possano trovare la giusta attenzione, è gradita l'occasione per inviare i più cordiali saluti.

IL DIRETTORE GENERALE
Dott. Marcello Fiore

Prot. n.15/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.studisetto@agenziaentrate.it

p.c. Spett.le SOSE
- Dott.ssa Marina Eusebio (meusebio@sose.it)
- Dott. Fabio Zaccaria (fzaccaria@sose.it)

OGGETTO: Parere e osservazioni sulla revisione dello studio WG37U

A seguito della Vs. richiesta di cui al prot. 0095167 del 05/08/2013, siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione dello studio di settore da VG37U in WG37U.

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.

Indicatore di coerenza relativo alla resa dei consumi

L'applicazione di tale indicatore, anche se non determina maggiori ricavi, può determinare evidenti anomalie nei risultati, in quanto il dato dei **consumi** espresso in **KWh** che è un costo fisso a prescindere dalle quantità di beni vendute è rapportato ai **Ricavi** che è il dato per sua natura variabile ma mai dipendente dall'energia consumata. Considerato che la "catena del freddo" deve funzionare senza interruzioni o riduzioni di consumo a prescindere dalle quantità di beni, è evidente che tale indicatore può determinare anomalie negli esiti, soprattutto in situazioni di crisi economica come quella attuale che comporta anche la riduzione dei quantitativi di rimanenze giacenti nell'impresa.

Occorre quindi arrivare al superamento di tale indicatore o quantomeno una sua rivisitazione, anche mediante l'applicazione di correttivi ai valori soglia dipendenti dalla crisi. Una possibile soluzione potrebbe essere quella di rapportare il consumo (in KWh) non ai ricavi ma ai **Litri** complessivi di capacità della *catena del freddo* dell'impresa.

Quadro E – Beni strumentali relativi alla catena del freddo

L'attuale formulazione dei beni strumentali specifici dell'attività non si ritiene corretta in quanto non distingue effettivamente le reali capacità di esercizio dell'impresa. Il modello attualmente prevede le seguenti informazioni:

E01	Bancone bar		Metri lineari
E02	Banconi frigoriferi, banconi freezer e scaffali refrigerati		Numero
E03	Armadi frigoriferi e freezer		Numero

Anche in un'ottica di semplificazione si potrebbe trasformare la richiesta nell'indicazione del totale della capacità, espresso in **litri**, di tutti i "**beni relativi alla catena del freddo (es.: celle, frigo, armadi, vetrine, ecc.)**".

Aumento dei costi relativi alle materie prime

Rispetto alla base dati assunta per la revisione dello studio sono aumentati in maniera rilevante i costi relativi alle materie prime utilizzate 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, anche indirettamente 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.

Concorrenza della grande distribuzione organizzata

Negli ultimi anni sempre più la grande distribuzione organizzata offre prodotti di propria produzione alla clientela.

Ciò ha determinato un inevitabile concorrenza, soprattutto alle gelaterie e pasticcerie tradizionali, tanto maggiore quanto l'impresa è vicina ai centri commerciali.

Tali imprese subiscono infatti una riduzione dei volumi e conseguentemente dei margini rispetto alle altre imprese, in quanto per rispondere alla concorrenza debbono necessariamente aumentare il livello qualitativo della loro produzione con conseguente incremento dei costi relativi.

Occorre quindi che siano fornite indicazioni di cautela agli uffici territoriali affinché ne tengano conto in sede di eventuale contraddittorio.

Numerosità dei prodotti offerti e Scarti di lavorazione

Per provare a rimanere sul mercato, soprattutto negli ultimi anni di crisi, sempre più le **pasticcerie** che producono in proprio aumentano la numerosità delle tipologie di prodotti proposti.

Ciò però determina un aumento degli scarti di produzione che incide negativamente sulla marginalità dell'impresa, che si ripercuote anche sull'indicatore di coerenza relativo al "ricarico" e comunque determina un maggior incidenza del "costo del venduto" e quindi anche sulla stima dei ricavi.

L'aumento della gamma dei prodotti offerti non è una scelta generalizzata di tutte le imprese del settore, conseguentemente può determinare anomalie applicative dello studio a seconda del tipo di impresa.

Occorre quindi che siano fornite indicazioni di cautela agli uffici territoriali affinché ne tengano conto in sede di eventuale contraddittorio.

Cluster 2 – Negozi di dolci

La migrazione nello studio WG37U del codice Ateco 47.24.20 relativo al commercio al dettaglio di torte, dolci, confetteria (in precedenza compreso nello studio VD01U), ha determinato la formazione del **cluster 2-Negozi di dolci**.

Al riguardo si segnala che la presenza di un solo cluster potrebbe non consentire di cogliere le eventuali differenze (es.: dimensioni, localizzazione e caratteristiche specifiche) tra le imprese del cluster.

Si ritiene quindi utile per la prossima revisione dello studio che siano formati più cluster, vista anche la numerosità delle imprese che è di 967 soggetti.

Occorre, in ogni caso, che siano fornite indicazioni di cautela agli uffici territoriali affinché ne tengano conto in sede di eventuale contraddittorio.

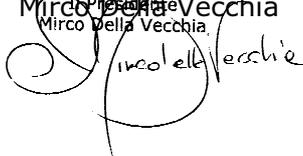
Proposte di modifica del modello dello studio

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.

Cordiali saluti.

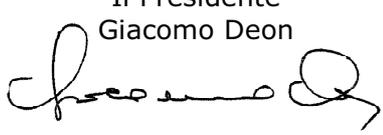
CNA Alimentare

Il Presidente
CNA Alimentare
Mirco Della Vecchia
Mirco Della Vecchia



Confartigianato Alimentazione

Il Presidente
Giacomo Deon



Prot. 602/FB

Roma, 7 Novembre 2013

AGENZIA DELLE ENTRATE
Direzione Centrale Accertamento
Settore Governo dell'accertamento
Ufficio Studi di settore
dc.acc.studisetore@agenziaentrate.it

OGGETTO: Richiesta osservazioni relative allo studio di settore WG44U

Con riferimento alla Vostra nota prot. RU 123802 del 24/10/2013, formuliamo di seguito le osservazioni allo studio di settore WG44U, predisposte dal nostro gruppo di lavoro.

Neutralizzazione delle spese per manutenzioni - È noto come le spese per manutenzioni, soprattutto se sostenute per adeguamenti normativi e/o se di importi rilevanti, non possano essere recuperate in un solo esercizio aumentando le tariffe a carico dei clienti. Lo studio in oggetto consente attualmente di neutralizzare nella funzione di ricavo le spese di manutenzione relative agli immobili (rigo D51), con la giustificazione di non discriminare i soggetti che imputano a costo tali spese da quelli che invece le capitalizzano.

Si chiede di neutralizzare anche le spese di manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione degli impianti generici e specifici indicate nel rigo D52, ed in via subordinata la neutralizzazione almeno delle spese di manutenzione degli impianti sostenute per adeguamento a modifiche normative, inserendo un rigo "di cui" delle spese complessive indicate nel rigo D52.

Vendita intermediata - In molti dei casi esaminati, il motivo del risultato della non coerenza è adducibile ai ricavi per presenza inferiori rispetto agli indici elaborati dallo studio. I cluster 7, 13, 14, 15, ad esempio, fotografano imprese che prevalentemente operano la vendita diretta dei soggiorni. Diversamente, in molte realtà territoriali italiane, le imprese percepiscono ricavi in via prevalente dalla vendita intermediata o dalla vendita a tariffe negoziate per i gruppi, mentre i ricavi derivanti dalla vendita diretta dei soggiorni da parte della struttura sono percentualmente irrilevanti. L'inserimento delle indicazioni richieste dallo studio relativamente alle percentuali di vendita (rigo dal D26 al D31) non risultano incidenti a far variare il risultato di coerenza e congruità.

Indice della durata delle scorte di magazzino - Le strutture turistico-alberghiere localizzate in montagna svolgono principalmente la loro attività durante il periodo invernale e, avendo chiusura dell'esercizio sociale al 31 dicembre, si trovano ad avere l'indice della durata delle scorte di magazzino non coerente. Per tali imprese si tratta del periodo di





maggiore attività, e pertanto tendono ad avere delle scorte di magazzino maggiori rispetto ad altre strutture che nello stesso periodo sono chiuse o hanno una occupazione molto bassa.

Contributi alle pro-loco e alle associazioni turistiche - Nel rigo F17 vanno indicati i costi sostenuti per l'acquisto di servizi che non sono stati inclusi nei righi F15 e F16, quali, ad esempio, i costi che si riferiscono alla pubblicità. In detto rigo, però dovrebbero essere indicati anche i contributi versati alle pro-loco e alle associazioni turistiche sotto varie forme, vedasi per esempio il contributo letto e pernottamento. Tali contributi sono però utilizzati dalle pro-loco e dalle associazioni turistiche per coprire prevalentemente le proprie spese di gestione e vari servizi, come p.es. la manutenzione delle infrastrutture turistiche nel comune. Pertanto solo una minima parte dei contributi è rivolta a pubblicizzare le strutture ricettive. Detti contributi variano da comune a comune e possono rappresentare, soprattutto per le strutture minori, una spesa notevole. I valori indicati nel rigo F17, ma non riferiti alla sola pubblicità, influenzano negativamente - soprattutto nelle piccole strutture - i risultati di calcolo dello studio poiché una grande parte dei citati contributi sostenuti non porta ad un incremento diretto dei ricavi.

Affitto d'azienda - Nel rigo F18/1 devono essere ricompresi anche i canoni pagati per l'affitto d'azienda. A tale riguardo è indispensabile che venga chiarito se il canone deve essere ripartito nei righi 18/2 e 18/3. Poiché nella maggior parte dei casi il canone dell'affitto non è suddiviso in quota parte per l'immobile e beni strumentali mobili, occorre chiarire come bisogna procedere nel caso in cui i righi 18/2 e 18/3 debbano essere compilati anche nel caso di affitto d'azienda. Inserendo l'importo dei canoni nel rigo F18/3, il ricavo puntuale aumenta notevolmente. Di conseguenza tutte le imprese che gestiscono l'attività sotto forma di "affitto d'azienda" risultano penalizzate.

Unità abitative - Nel caso di unità abitative (codice 3, 4 e 5 nel rigo B03) il rigo B16 "Tariffa media applicata per presenza per il solo pernottamento" non può essere compilato, in quanto il software GERICO lo rileva come errore.

Informazioni aggiuntive - In considerazione del fatto che la retta di regressione dello studio si adegua alle crisi economiche in ritardo, e che la componente territoriale non è in grado di intercettare le peculiarità dei territori, soprattutto a causa di differenti politiche di prezzo che possono manifestarsi su ambiti vicini ma sostanzialmente diversi in termini di profitti, si chiede di dare valenza al quadro delle informazioni aggiuntive per la rappresentazione di tali situazioni. Possono infatti manifestarsi significative differenze tra il prezzo praticato dall'albergo e quello comunicato alle autorità competenti.

Confidando nel recepimento delle osservazioni sopra riportate, inviamo distinti saluti.

IL DIRETTORE GENERALE
Dott. Alessandro Massimo Nucara

Prot. 625 /FB

Roma, 13 Novembre 2013

AGENZIA DELLE ENTRATE
Direzione Centrale Accertamento
Settore Governo dell'accertamento
Ufficio Studi di settore
dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it

OGGETTO: Richiesta osservazioni relative allo studio di settore WG44U

Ad integrazione di quanto in precedenza inviato con nota del 7 novembre 2013, si riportano di seguito ulteriori osservazioni sullo studio di settore WG44U.

Indicatori di coerenza - I nuovi indicatori di coerenza aggiunti nello studio con l'obiettivo di determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese, presentano notevoli limiti specie in contesti di forte congiuntura economica negativa come quelli in atto. Gli imprenditori in situazione di crisi, infatti, nel cercare di mantenere in vita l'attività, in attesa di una auspicata uscita dalla crisi stessa, contraggono i loro margini di guadagno. Ciò determina, sia una contrazione del "Valore aggiunto per addetto non dipendente", sia 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, la determinazione, per i nuovi indicatori, di valori soglia che prescindono da un adattamento in base alla congiuntura economica, provoca inevitabilmente anomalie negli esiti della coerenza che non possono essere attribuiti ad una scorretta gestione aziendale e che pertanto non debbono penalizzare le imprese nella valutazione complessiva dello studio di settore. E', inoltre, evidente che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (il titolare), il "Valore aggiunto per addetto non dipendente" coincide, sostanzialmente, con il risultato d'esercizio e viene influenzato da una serie di variabili che, anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica, andrebbero molto più attentamente valutate: età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc.. Aspetti, questi ultimi, che, peraltro, non si è ancora riusciti a cogliere nemmeno 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.

Sull'argomento, con riferimento a specifiche aree territoriali, come quella termale di Chianciano, depresse da un punto economico e territoriale si segnalano problematiche relativamente all'inserimento di due nuovi indici di coerenza:

- 1) margine per addetto non dipendente
- 2) indice di copertura del costo per il godimento di beni di terzi e degli ammortamenti





Dai casi esaminati è emerso che le strutture turistico ricettive presenti a Chianciano non sono coerenti per il 41% per il primo indice e per ben il 78% nel secondo indice. Il primo indice prevede una marginalità per il titolare o socio, marginalità che nelle realtà in crisi come Chianciano è scomparsa. La causa della non coerenza del secondo indice è data dalla presenza nel rigo preso a base (F18) delle spese per "Noleggio biancheria". Le strutture turistico ricettive, infatti, non si limitano a esternalizzare il lavaggio di biancheria, ma la noleggiano. Probabilmente essendo un noleggio anomalo agisce sulla funzione di calcolo in modo errato, anche perché il più delle volte è l'unico importo indicato al rigo F18. Per le imprese alberghiere è fondamentale risultare coerenti (la congruità si può ottenere adeguandosi agli studi) in quanto nelle zone termali, come quella di Chianciano, dove è stata formalmente acclarata una situazione di crisi, le imprese sono in perdita sistematica da più di tre anni. La nuova normativa fiscale introdotta nel 2012 obbliga le imprese in perdita sistematica da più di tre anni ad adeguarsi ai parametri previsti per le società non operative, con la sola esclusione di quelle risultanti congrue e coerenti. Quindi i due nuovi indici risultano fortemente penalizzanti per le strutture turistico ricettive termali perché, rendendole non più congrue, di fatto le obbliga a sottostare alla normativa delle società non operative.

Si chiede che i correttivi territoriali previsti per la congruità abbiano effetto anche sugli indici di coerenza.

Correttivo prezzo minimo- Al cluster degli alberghi a quattro stelle con particolare riferimento alle strutture ricettive localizzate nelle città termali in crisi, sistematicamente vengono applicati i prezzi di gran lunga inferiori a quelli presi a riferimento dai parametri degli studi di settore. Pertanto si chiede l'inserimento di un correttivo del prezzo minimo applicato agli alberghi situati in città caratterizzate dalla presenza di stabilimenti termali. In queste città il dato di riferimento su cui calcolare la coerenza dovrebbe essere la tariffa e non la categoria.

Elementi contabili - L'immobile e le costruzioni leggere non vengono considerati come beni strumentali. Tuttavia vi sono altri impianti come il riscaldamento, gli impianti igienici, gli impianti antincendio, la piscina e la sauna che fanno parte della struttura base ed hanno il requisito della "stabilità". Si chiede pertanto che vengano esclusi dal cumulo del valore dei beni strumentali gli impianti "stabili" prima elencati.

Come già richiesto, riteniamo che i costi sostenuti per la manutenzione degli impianti fissi idrotermosanitari, elettrico e antincendio non debbano influire sulla funzione di ricavo, in quanto molto spesso sono sostenuti per adeguamento a normative cogenti ed imperative, che non comportano un maggior ricavo.

Correttivi anticrisi – E' infine indispensabile che vengano mantenuti anche il per il 2013 gli attuali correttivi per la crisi.

Confidando nel recepimento delle osservazioni sopra riportate, inviamo distinti saluti.

IL DIRETTORE GENERALE
Dott. Alessandro Massimo Nucara



Roma, 13 Novembre 2013

Prot. 058/2013

Ufficio Studi di Settore
Agenzia delle Entrate

Oggetto: **Studi di settore – Modello WG44U**

Con riferimento all'analisi del prototipo di studi di settore WG44U, è necessario sottolineare che le nostre osservazioni sono frutto delle applicazioni del prototipo ad un campione necessariamente ridotto rispetto al numero effettivo di aziende interessate e pertanto non possono considerarsi esaustive.

Riteniamo quindi centrale il ruolo degli **Osservatori Regionali**, che potranno evidenziare ed affrontare ulteriori specificità. A questo proposito, però, è necessario un forte atto di indirizzo dal centro verso gli Osservatori - ed anche gli uffici locali - per superare quelle difformità di analisi ed applicazione degli studi che abbiamo riscontrato sul territorio in questi anni.

In termini più generali, va comunque ricordata la forte crisi che sta attraversando il settore a partire dal 2009 e che ha portato una notevole contrazione della tariffe alberghiere, per far fronte al drastico calo della domanda, in primis quella nazionale. Ciò determina una tariffa applicata, fortemente discostante dalle tariffe pubblicate che comunque lo studio continua a richiamare e su cui chiediamo una riflessione circa l'opportunità del mantenimento della voce.

Si apprezza l'intervento fatto sui **gruppi intermediati**, ma è necessario che essi abbiano un'incidenza maggiore, soprattutto in determinate situazioni e zone, rispetto all'attuale.

Oltre a questo, dobbiamo ribadire la specifica criticità di alcuni territori, in particolare quelli caratterizzati da un **turismo di tipo termale**, che stanno vivendo una gravissima crisi che lo studio di settore non riesce però a fotografare per i quali auspichiamo un intervento sugli osservatori regionali.

E' il caso, in particolare, delle terme EX EAGAT, dove molti alberghi hanno cessato l'attività per mancanza di clientela e gli immobili che erano destinati a strutture ricettive stanno convertendosi in alloggi ad uso abitativo. Le aziende alberghiere in attività, nel corso del tempo, hanno variato la tipologia del servizio rivolgendolo sempre più al lavoro dei gruppi,



ASSOCIAZIONE ITALIANA CONFINDUSTRIA ALBERGHI

che risulta essere a bassa redditività ed a bassa capacità di spesa, per effetto delle tariffe applicate.

Complessivamente con tale evoluzione le imprese Alberghiere non traggono alcun vantaggio in termine di Congruità e Coerenza dal calcolo elaborato col software Gerico. Da una prima analisi, sulla base dei dati in nostro possesso, il correttivo introdotto in merito alla localizzazione dell'impresa, con diversificazione del Comune in cui viene svolta l'attività, non riesce ancora a fotografare le specifiche realtà.

Tutto ciò premesso, valutata la struttura dello studio e considerata l'oggettiva ristrettezza dei tempi e limitatezza del campione considerato, nel sottolineare l'apprezzamento per l'attenzione che l'Agenzia delle Entrate ha dimostrato in questa fase alle istanze degli operatori, ci riserviamo una più approfondita analisi in fase applicativa che ci auguriamo possa condursi con la stessa fattiva collaborazione.

Cordiali saluti.

Il Direttore
Barbara Casillo
(originale firmato in Segreteria)



Prot. n. 511.11/13 FD/MM

Roma, 15 novembre 2013

Dott. Massimo Varriale
Capo Ufficio
e p.c.
Dott. Mario Scalia
Capo Reparto 2
Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Accertamento
Ufficio studi di settore
ROMA

e-mail: dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it

Oggetto: osservazioni in merito all'evoluzione dello studio di settore per alberghi e affittacamere WG44U.

Gentile dott. Varriale,

con riferimento alla lettera con Prot. N. 0092999 del 30-07-2013, con la quale si convocavano le riunioni avvenute in data 4 e 21 ottobre e dando seguito alla richiesta dei referenti dell'Agenzia dell'Entrate di eventuali osservazioni in merito allo studio di settore in oggetto, comunichiamo che Assohotel – Associazione nazionale imprenditori d'albergo aderente a Confesercenti – ha apprezzato gli sforzi dell'Agenzia nel cogliere sempre meglio i fenomeni economici del settore affinando lo strumento con l'apporto di metodologie di analisi.

Nello spirito di collaborazione e per riportare all'Agenzia quanto gli imprenditori del settore hanno evidenziato, ci preghiamo di sottoporre le seguenti osservazioni.

1. Come già segnalato nel corso delle suddette riunioni e con riguardo all'ultimo modello a disposizione (UNICO 2013), si chiede la soppressione dei seguenti campi:

campi da **B31** a **B34** (Tariffe giornaliere per clientela individuale)

campi da **B35** a **B38** (Tariffe settimanali per clientela individuale)

motivazione: sono informazioni che sono già a disposizione delle Amministrazioni Pubbliche e soprattutto perché a fronte di un appesantimento nella fase di compilazione non sono state riscontrate di reale utilità nell'elaborazione dello studio in oggetto. Inoltre, la predisposizione e la formulazione dei criteri per categoria sono diversi da Regioni a Regioni e non confrontabili;

campo **D14** Televisione via satellite

campo **D15** Frigo bar

campo **D16** Cassaforte

motivazione: sono informazioni che non hanno dimostrato una portata informativa aggiuntiva mentre risultano un appesantimento nella fase di compilazione

campo **D27** – di cui a tariffe negoziate per gruppi

motivazione: il campo è risultato raramente compilato e l'informazione acquisita non è stata presa in considerazione nell'elaborazione della retta di regressione di alcuno dei



cluster evidenziati.

2. Riguardo alle percentuali espresse nel campo **D28** (Vendita intermediata da agenzie/tour operator con contratto di commissione, incluse le vendite tramite portali on line), si vuole portare all'attenzione dell'Agenzia il fatto che, seppure negli ultimi 2 anni tale percentuale sui ricavi e sulle presenze sia aumentata, non si è registrato un aumento del reddito dell'azienda a causa degli alti costi di intermediazione che i portali on line richiedono (25-30%).
3. Con riferimento ai costi indicati nel campo **D52** relativi a spese per manutenzione, riparazione, ammodernamento e trasformazione relative agli impianti generici (riscaldamento, condizionamento) e specifici (igienici, cucina, ascensori, montacarichi, impianti telefonici e simili), segnaliamo che questi costi possono essere anche di importi notevoli a causa dell'adeguamento a mutate normative antincendio, igienico-sanitarie o di sicurezza. Pertanto tali costi dovrebbero essere 'sterilizzati' in fase di analisi come quanto avvenuto con i costi indicati nel campo **D51**, considerando gli ammortamenti e considerando che ci possono essere forti differenze tra chi ha già intrapreso questi costi di adeguamento e chi non li ha ancora sostenuti.
4. Dare maggiore enfasi al campo **"Annotazione Telematica"** in quanto gli operatori in quel campo inseriranno le motivazioni, gli eventi, le specificità personali e dell'area, le cause accidentali esterne, ecc. ed ogni altra informazione utile a motivare ogni eventuale discrepanza rispetto ai valori previsti dallo studio.
Questo perché gli studi di settore, i cui criteri sono definiti a livello centrale, non tengono conto di particolari situazioni che si possono verificare a livello territoriale e che possono abbassare la redditività delle strutture sottoposte a questo strumento.
Vediamo quindi negli Osservatori regionali per l'adeguamento degli studi di settore alle realtà economiche locali il luogo dove analizzare attentamente le eventuali particolari condizioni che possono comportare una variazione negli studi di settore in ambito locale. Gli Osservatori, dietro segnalazione anche delle associazioni di categoria, potranno analizzare lo svolgimento delle attività che caratterizzano aree geografiche e poli turistici ed evidenziare situazioni economiche colpite da crisi e potranno proporre una differente applicazione degli studi di settore o anche una non applicazione. Se, ad esempio, in un comune dovesse verificarsi un fattore che spinge in uno stato di crisi le imprese, riducendone i ricavi, l'Osservatorio potrà e dovrà segnalare e proporre all'Agenzia delle Entrate centrale la non applicabilità degli studi di settore alle imprese in quel territorio in quell'anno.
5. Riguardo ad un numero non trascurabile di strutture alberghiere soggette a flussi ridotti in alcuni periodi dell'anno, segnaliamo l'alta incidenza dei costi fissi (personale, riscaldamento/condizionamento, ecc.) per tenere aperta la struttura nonostante ci siano pochissimi clienti. Tale situazione porta a falsare alcuni indici poiché non c'è possibilità, nel modello, di segnalare tali situazioni. Si chiede una particolare attenzione per un'eventuale futura evoluzione dello studio.

RingraziandoLa in anticipo dell'attenzione che vorrà riservarci, inviamo

Cordiali saluti.

Il Presidente Nazionale
Filippo Donati



Bologna, 12 novembre 2013

Spett.
AGENZIA DELLE ENTRATE
Direzione Centrale Accertamento
Ufficio Studi di settore

OGGETTO: Osservazioni relative agli studi di settore WG61 A-C-G-H.

Come da Vs. richiesta, a seguito degli incontri svolti in data 23 luglio, 12 settembre, 17 e 31 ottobre, riteniamo utile svolgere alcune osservazioni, in aggiunta a quanto già fatto sulla specifica problematica dei campionari degli agenti di commercio, alla luce di quanto emerso nel corso degli incontri.

PROVVIGIONI CALCOLATE NON IN MISURA PERCENTUALE.

Con riferimento agli indicatori finalizzati ad individuare la congruità anche sulla scorta della percentuale provvigionale, (rapporto fra ammontare delle vendite e compenso provvigionale) va ricordato che in determinati settori il compenso dell'agente di commercio è calcolato non in misura percentuale, ma sulla base delle quantità.

Sono stati presentati vari esempi. Nella realtà degli agenti dei consorzi agrari questo fenomeno è normale ed è legato essenzialmente alla vendita di prodotti petroliferi, il cui valore è molto fluttuante ed è condizionato dall'elevato ammontare delle accise, sulle quali, evidentemente, non possono essere riconosciute provvigioni.

Il compenso è quindi solitamente legato alla quantità, vale a dire ai litri, ed è evidente che il compenso per litro, se rapportato al costo complessivo del carburante, rappresenta una percentuale assolutamente esigua.

Anche nei rari casi in cui è riconosciuta una provvigione percentuale, questa è calcolata sul valore, al netto delle accise, portando ad un risultato sostanzialmente identico: il rapporto fra il volume del venduto e quello delle provvigioni percepite è in ogni caso bassissimo e questi valori determinano un abbassamento molto rilevante dell'aliquota provvigionale media, con forti possibilità di scostamento dai livelli di congruità previsti per gli studi di settore.

Nei rapporti fra agenti-rappresentanti dei consorzi agrari è anche normale un compenso non percentuale per la raccolta, la conservazione e la riconsegna dei cereali. In questo caso il problema non è simile a quello della cessione di carburanti, ma si tratta di prestazioni di servizio e non di operazioni di "vendita", quindi al ricavo ottenuto non corrisponde un volume di affari promossi.

ATTIVITA' DIVERSE AFFIDATE AGLI AGENTI DI COMMERCIO

Si verifica con sempre maggiore frequenza il caso di affidamento, da parte delle aziende mandanti, di incarichi diversi da quelli di vendita ai propri agenti di commercio. Nella pratica tali incarichi riguardano, per lo più, funzioni di controllo e di istruzione di altri agenti con minore esperienza.

Si tratta di attività tipiche di lavoratori dipendenti, da sempre esistenti, definiti "capo area" o "ispettore di zona" o simili.

L'affidamento di tali incarichi agli agenti più esperti comporta per la ditta mandante il duplice vantaggio: da un lato può disporre di un maestro e controllore di zona più vicino alla rete di vendita, perchè parla lo stesso linguaggio e condivide le medesime

esperienze dei colleghi più giovani e, dall'altro, realizza un risparmio considerevole in termini di costo per lavoro dipendente.

Il fenomeno sta assumendo da anni una dimensione rilevante ed ha comportato la nascita, in parallelo, di molti casi di contenzioso.

Per questo gli accordi economici collettivi hanno sentito l'esigenza di disciplinare in modo coerente il particolare rapporto, prevedendo, a fronte di tale incarico, la corresponsione di un compenso "in forma non provvigionale".

Nonostante la precisa specifica normativa, frequentemente le aziende stabiliscono un compenso percentuale da calcolarsi sul fatturato degli agenti affidati.

Nell'uno e nell'altro caso, resta il problema di fornire una risposta esatta nella compilazione degli studi di settore, quando sono richiesti i valori delle provvigioni e del volume d'affari prodotto per ottenerle.

Le somme percepite per coordinamento e direzione di altri agenti (come peraltro le provvigioni di incasso) non hanno un riferimento ad un volume d'affari. Tuttavia, il principio di base, secondo il quale qualsiasi somma percepita dall'agente, comunque denominata, è da intendersi come provvigione, ai fini dell'imponibile previdenziale e delle indennità per la risoluzione del rapporto, porta ad una univoca determinazione del volume d'affari (provvigioni). In questo modo si determina uno scostamento nel rapporto con il fatturato della ditta mandante, indice di rilevante importanza nell'analisi della congruità.

Anche questo aspetto, come quello dei compensi erogati in misura fissa anziché percentuale, è motivo di perplessità nella corretta compilazione degli studi di settore.

DIFFERENZE INVENTARIALI DI MAGAZZINO

Gli agenti dei consorzi agrari sono, nella generalità dei casi, agenti con rappresentanza e con deposito.

Nel deposito accolgono, organizzano, conservano la merce del consorzio agrario, per la consegna diretta alla clientela.

I prodotti mantenuti in deposito sono molte centinaia, di valori e qualità differenti. Periodicamente – solitamente ogni fine anno – gli ispettori del consorzio effettuano la verifica delle merci in rimanenza e confrontano l'inventario fisico con quello contabile, risultante dalle bolle di carico e quelle di scarico.

E' normale che siano riscontrate delle differenze e, in conformità delle norme contrattuali, queste differenze vengono fatturate dal consorzio al rappresentante.

Le differenze inventariali, normalmente di entità modesta, non superiori al 3-4% della merce movimentata, derivano da una casistica variopinta:

- Errori di codifica – ogni merce ha un codice, di cinque o sei cifre, da scrivere manualmente. E' abbastanza normale l'errore di trascrizione, per cui mentre manca un prodotto, cresce quello con codice simile. In questo caso la differenza non è numerica, ma solo di valore, per i diversi prezzi dei prodotti.
- Cali, sfridi – La movimentazione delle merci e la sistemazione sugli scaffali comporta piccoli incidenti. La confezione che cade dallo scaffale si rovina irrimediabilmente e deve essere buttata. Confezioni in scatole di cartone vengono talvolta rovinate per problemi di umidità, normali in questi grandi magazzini spesso esposti alle intemperie. Anche in questo caso la merce, ormai invendibile, deve essere distrutta.
- Scadenze – Taluni prodotti hanno termini di scadenza. Il rappresentante attento, restituisce il prodotto prima che scada, ma se gli sfugge il termine di scadenza, deve distruggere il prodotto, poi oggetto di addebito.

ANSACAP
ASSOCIAZIONE NAZIONALE
SINDACATI AGENTI
DEI CONSORZI AGRARI PROVINCIALI

- Campionari – la propaganda del prodotto non è sempre sufficiente a promuoverne la vendita: l'agricoltore prima di acquistare un prodotto con caratteristiche innovative, chiede di fare una prova sul campo. Il rappresentante apre un sacco del prodotto e ne offre in prova una adeguata quantità ad un certo numero di clienti. Il sacco mancante sarà un calo inventariale.
- Omaggi a clienti – I clienti, si sa, chiedono sconti, ma il rappresentante, tenuto ad applicare i prezzi imposti dal consorzio, non ha facoltà di concederli. Per mantenere un buon rapporto con il cliente gli offre in omaggio qualche prodotto, anche di modesto valore (guanti da lavoro, bustine di sementi per l'orto, ecc.), ma tale da costituire un mezzo promozionale positivo. Questi beni rappresentano differenze inventariali oggetto di fatturazione da parte del consorzio. E' appena il caso di rilevare che la merce concessa in omaggio rientra nell'ipotesi di cui all'art. 2 c. 4 del DPR 633/72, in quanto cessione gratuita di beni diversi da quelli rientranti nell'attività propria dell'impresa: infatti rientrano nell'attività del consorzio agrario e non in quella di prestazione di servizi del rappresentante. Il valore unitario è sempre inferiore ai 50 euro.
- Furti – I magazzini dei consorzi agrari sono aperti al pubblico e non dispongono solitamente di impianti di videoregistrazione ed antitaccheggio. I prodotti esposti di piccole dimensioni sono anche di prezzo modesto (gli antiparassitari, il cui valore è elevato, sono chiusi in locali non accessibili) e non è infrequente il caso di piccoli furti, messi in atto quando il personale dell'agenzia è impegnato e non è in grado di controllare tutti i movimenti delle persone. Piccoli furti non riscontrabili se non al momento dell'inventario e addebitati al rappresentante. E' un fenomeno ineliminabile, quantificato ufficialmente dal "barometro mondiale dei furti nel retail" nella misura dell'1,45% (nel 2011), e rappresenta per tutte le aziende della distribuzione una perdita.

Fatta questa lunga disamina, va evidenziato che in taluni – per la verità pochi – casi sono sorte perplessità in ordine al riconoscimento dei cali inventariali come costi di impresa per i rappresentanti.

Deve essere sottolineato che le presenti osservazioni, svolte con riferimento alla specifica categoria dei rappresentanti dei consorzi agrari, sono problematiche ben più diffuse e tali da investire qualsiasi categoria di agente o rappresentante con deposito, o, più in genere, di qualsiasi depositario, sia pure con modalità non sempre identiche a quelle sopra individuate in maniera analitica.

Alla luce degli studi di settore, in analogia con quanto già rilevato con le osservazioni relative al campionario, si ritiene trattarsi di costi di impresa da evidenziare nel rigo F22, specificando l'ammontare di quanto destinato ad omaggi a clienti.

Va da se che, in ipotesi di autoconsumo, il rappresentante dovrà emettere autofattura, da indicare fra i ricavi diversi, conclusione questa analoga a quella già espressa nel nostro lavoro di esame delle problematiche relative ai campionari.

Sempre a disposizione per qualsiasi approfondimento, inviamo cordiali saluti.

A.N.S.A.C.A.P.
IL SEGRETARIO
Paolo Zangarini

FEDERAZIONE NAZIONALE

Via delle Sette Chiese, 114 - 00145 ROMA

Tel. 06 51435215 r.a.

Fax 06 51606147

e-mail: federusarci@usarci.it

Prot. 426/13
Roma 18 novembre 2013
Posta elettronica

Direzione Centrale Accertamento
Settore Governo dell'accertamento
Ufficio Studi di settore
dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it

OGGETTO: Osservazioni relative agli studi di settore relativi agli agenti di commercio (WG61.)

In relazione all'evoluzione degli studi di settore degli agenti di commercio, avuto modo di verificare l'attività svolta dalla Sose, riteniamo innanzitutto di sottolineare l'apprezzamento per il lavoro stesso e più in generale per lo spirito costruttivo e cooperativo che è emerso nel corso delle riunioni tecniche.

L'USARCI per voce del sottoscritto ha più volte negli anni passati sottolineato le criticità degli studi di settore degli agenti di commercio. Queste medesime criticità sono state nuovamente espresse nel corso delle riunioni di quest'anno. Il punto centrale che rende lo studio di settore della categoria "fragile" è la difficoltà di produrre un sistema complesso di stima dei ricavi conseguiti quando la realtà degli agenti insegna che la formula di calcolo dei ricavi di un intermediario è in realtà molto semplice e risiede nel prodotto tra il volume intermediato e l'aliquota provvigionale prevista dal suo specifico contratto. Questa peculiarità della categoria, ovvero la possibilità di provare, dato il volume intermediato, l'ammontare dei ricavi conseguiti, rende lo studio di settore uno strumento di accertamento molto fragile e quindi inefficiente per la stessa Agenzia delle Entrate.

Il contratto di agenzia costituisce infatti una robusta controprova.

Viste le limitazioni sopra dette, è evidente quanto sia difficile trovare una soluzione alternativa per la costruzione dello studio di settore di questa categoria, così particolare e diversa da ogni altra che applica gli studi di settore.

FEDERAZIONE NAZIONALE

Via delle Sette Chiese, 114 - 00145 ROMA

Tel. 06 51435215 r.a.

Fax 06 51606147

e-mail: federusarci@usarci.it

Si sottolinea innanzitutto come sia importante, in questo studio di settore più che in altri, che i dati utilizzati per il calcolo dei coefficienti della funzione di ricavo siano depurati delle posizioni che risultano più incongrue ed irrealistiche. Su questo punto, assolutamente fondamentale, si sono ricevute le rassicurazioni della Sose. E' molto importante sottolineare come i data base di partenza per la stima dei ricavi puntuali debbano essere depurati, in particolar modo per la voce del "volume intermediato". Su questo punto si prega la Sose di voler vigilare anche per le future evoluzioni dello studio di settore.

E' apprezzabile lo sforzo fatto dalla Sose in merito a due ulteriori aspetti: quello degli agenti di commercio "capo-area" e quello dell'impatto del campionario acquistato dagli agenti di commercio. Si sottolinea come le soluzioni trovate risultino adeguate e si auspica che al più presto il calcolo dei ricavi puntuali possa essere corretto in relazione da un lato alla minor provvigione percepita in qualità di capo-area e dall'altro dal costo dei campionari, che non dovrebbe influenzare la funzione di ricavo.

Si sottolinea infine in questa sede un altro punto importante già evidenziato in sede di riunioni tecniche. Non è infrequente che i contratti di agenzia prevedano la corresponsione di una provvigione non calcolata sul "volume intermediato" ma sulla "quantità intermediata". L'agente viene quindi in questi casi pagato non ad euro intermediati, ma a quintali, chilogrammi o kwh intermediati. Questa modalità di pagamento rende insensibile la provvigione alle oscillazioni del prezzo del prodotto intermediato. Poiché tuttavia lo studio di settore viene calcolato sugli euro intermediati, può ben capitare che in fasi di crescita dei prezzi dei beni, lo studio di settore risulti palesemente iniquo, poiché non è in grado di cogliere l'effetto che l'aumento dei prezzi ha sul volume intermediato.

E' ben possibile, quindi, che in virtù di quanto sopra esposto, un agente di commercio che percepisce provvigioni "a quantità" possa risultare non congruo per il semplice incremento monetario del suo volume intermediato al quale però non è conseguito alcun incremento di provvigioni. Sia la Sose che

l'Agencia delle Entrate si sono mostrate sensibili su questo tema in sede di riunioni tecniche. Si chiede quindi in questa sede:

-alla Sose di sviluppare strumenti per quanto possibile "automatici" per avere in futuro studi di settore in grado di cogliere il problema sopra descritto. Si è accennato alla possibilità, per il momento, di inserire nello studio di settore un "flag" affinché il contribuente che si trova nella situazione sopra descritta possa quantomeno evidenziarlo nello studio di settore oltre a quanto potrà indicare nelle note; sembra questa una buona soluzione e si conferma quindi in questa sede la richiesta di questo inserimento;

-all'Agencia delle Entrate di prendere atto della criticità sopra richiamata e di evidenziare in una circolare il problema in modo da renderlo noto agli Uffici locali che si trovassero a dover affrontare situazioni simili.

La situazione descritta può emergere con una certa facilità nel mondo dell'intermediazione di materie prime alimentari, dei metalli e dell'energia. Si ritiene quindi che il problema possa evidenziarsi più frequentemente per i contribuenti cui si applicano gli studi di settore WG61A, WG61F e WG61G. Si sottolinea comunque che il problema può riguardare, concettualmente, qualunque agente di commercio operante in qualunque settore, purché il contratto preveda una provvigione a "quantità intermediata" piuttosto che a "volume intermediato".

Pur con i dubbi sopra espressi in merito alla costruzione attuale degli studi di settore, si ritiene, visti anche i correttivi promessi e l'impegno ad affrontare il problema testé discusso, di offrire parere favorevole all'evoluzione degli studi di settore.

Con i miei più cordiali saluti,

Usarci
Il Rappresentante
c/o Commissione Esperti Studi di Settore
dott. Luca Ferrini



F.N.A.A.R.C.

Federazione Nazionale
Associazioni Agenti e Rappresentanti di Commercio

Milano, 18 novembre 2013
Prot. n. 214/2013

Spettabile
Agenzia delle Entrate
Direzione Centrale Accertamento
Ufficio Studi di Settore
Alla cortese attenzione del dr. Massimo Variale

e p.c.
Egregio Signor
dott. Antonio Vento
Direttore Ufficio Tributario
ConfCommercio
ROMA

Oggetto: osservazioni sull'evoluzione degli studi di settore comparto INTERMEDIARI DEL COMMERCIO

Dalle riunioni per la presentazione dei nuovi Studi di Settore (evoluzione dei precedenti in essere), alle quali FNAARC ha partecipato, è emerso che il comparto degli Agenti e Rappresentanti di Commercio, pur essendo estremamente eterogeneo e variegato, è sostanzialmente e prevalentemente collocato nella realtà di Imprese di piccole e piccolissime dimensioni a carattere individuale.

Sono state pertanto formulate le seguenti considerazioni:

Osservazioni di carattere generale

la categoria, a causa dell'attuale pesantissima crisi economica, si trova non solo a dover fronteggiare l'aumento dei costi d'esercizio (primo fra tutti il costo del carburante) ma anche le proprie mandanti che, pur richiedendo maggior impegno nella frequenza delle visite presso la clientela, impongono molto spesso una sensibile riduzione dell'aliquota provvigionale. Ne consegue che gli Agenti dovranno indicare nei modelli relativi agli Studi di Settore, già a partire dalla dichiarazione 2014 x anno 2013 e per le successive, "volumi di affari" determinati su percentuali di provvigioni sicuramente inferiori alle medie settoriali degli anni precedenti, con il rischio di risultare non "CONGRUI". Si ritiene pertanto necessaria la revisione e quindi l'aggiornamento delle percentuali provvigionali nei nuovi Studi di Settore evoluti che ne dovranno tenere conto.

Osservazioni specifiche

1. Campionari e/o materiali di propaganda addebitati all'Agente e Rappresentante di Commercio da considerarsi Spese promozionali.

Nelle riunioni è altresì emerso che Agenti, di specifici settori merceologici, si vedano addebitare dalle Mandanti, con emissione di regolare fattura, il costo del campionario e/o materiali destinati alla pubblicizzare del prodotto trattato. Il materiale fatturato all'Agente e Rappresentante non sempre, a fine campagna vendita, riesce ad essere venduto a causa dell'usura e deperimento dovuti alla presentazione dello stesso. Inoltre, molto spesso, la campagna vendita avviene a cavallo dell'esercizio con conseguenti implicazioni relative alla contabilizzazione e valorizzazione del campionario e/o materiali che giace poi tra le rimanenze.

Ai fini dello Studio di Settore questi costi dovrebbero essere contabilizzati nel rigo F22 e, se non esclusi dal calcolo, potrebbero causare la NON NORMALITA' dell'incidenza dei costi residuali.

Inoltre, sul piano strettamente contabile, sarebbe utile e opportuno che l'Agenzia delle Entrate diramasse una circolare esplicativa circa le modalità di contabilizzazione e di trattamento di detti costi al fine di fugare dubbi ed irregolarità.

Sarebbe esaustivo trattare l'argomento come segue: i costi sostenuti dall'Agente di Commercio per l'acquisto di campionari e/o materiali di propaganda devono considerarsi costi dell'esercizio detraibili nell'anno d'acquisto, a nulla rilevando se ancora utilizzabili alla fine dell'esercizio; l'eventuale rivendita a terzi, anche in esercizi successivi, produrrà sempre Sopravvenienza Attiva. Il campionario ed i materiali da far visionare o provare alla clientela non sono da rilevare a fine esercizio tra le rimanenza di magazzino. La prova della dismissione del campionario e/o materiali invenduti o inutilizzabili potrà essere fornita dal contribuente anche mediante autodichiarazione.

2. Agente di commercio che svolge anche attività di Capo Area.

Questa eventualità è stata oggetto di valutazioni e considerazioni tenuto conto che, anche gli Accordi Economici Collettivi prevedono che agli Agenti possa essere affidato l'incarico di coordinamento di altri agenti in una determinata area, con specifico compenso.

Sarebbe quindi opportuno evidenziare nello Studio di Settore sezioni: Modalità Organizzative e/o Tipologia mandanti, i dati relativi a detta attività di coordinamento, considerando che l'attività di coordinamento, se evidenziata nel rigo Volume delle Vendite, esprimerà un valore molto elevato a fronte di un compenso percentualmente ridotto rispetto alle medie del settore, causando situazioni di "non Congruità" per valori decisamente rilevanti.

Si ritiene quindi fondamentale provvedere ad un aggiornamento dell'indicatore.

3. Nuovi indicatori di coerenza aggiunti

Si segnala che i nuovi indicatori di coerenza, aggiunti nello Studio di Settore, con l'obbiettivo di determinare il grado di efficienza, produttività e redditività delle imprese, presentano notevoli limiti specie in contesti di forte congiuntura economica negativa.

Gli Agenti e rappresentanti di Commercio in situazioni di crisi, infatti, nel cercare di mantenere in vita l'attività, in attesa di una auspicata ripresa economica, contraggono i loro margini di guadagno.

Ciò crea una contrazione del "Valore aggiunto per addetto non dipendente" e l'impossibilità di coprire tutti i costi di struttura aziendale, soprattutto quelli privi di manifestazione finanziaria quali ad esempio gli ammortamenti, determinando così significative Incoerenze anche nell' "indice di copertura del costo per godimento dei beni di terzi e degli ammortamenti"

Conseguentemente la determinazione, per i nuovi indicatori, di valori di soglia che prescindono da un adattamento basato sulla congiuntura economica provoca inevitabili anomalie negli esiti della Coerenza non necessariamente attribuibili ad una scorretta gestione aziendale, tali imprese non dovrebbero essere pertanto penalizzate dalla valutazione complessiva dello Studio di Settore.

Risulta evidente che, per le numerose imprese individuali con un solo addetto (titolare), il "valore aggiunto per addetto non dipendente" coincida sostanzialmente con il risultato di esercizio e venga influenzato da una serie di variabili che, anche al fine di cogliere situazioni di marginalità economica, andrebbero molto più attentamente valutate: età dell'imprenditore, anzianità dell'impresa, valore dei beni strumentali impiegati, altre attività eventualmente svolte dall'imprenditore, ecc.

Questi ultimi aspetti non sono ancora stati presi in considerazione nemmeno nella stima del ricavo di congruità.

A fronte delle suddette osservazioni, e prima dell'entrata in vigore del nuovo Studio di Settore, si ritiene necessario il superamento o comunque una revisione sostanziale e complessiva, dei nuovi indicatori di coerenza.

Rimanendo a disposizione per ogni ulteriore approfondimento, porgiamo distinti saluti

Il Presidente
(Adalberto Corsi)



REVISIONE STUDIO DI SETTORE WG66U – NUOVE TECNOLOGIE

Milano, 17 novembre 2013

Criticità e proposte alla luce di quanto emerso durante gli incontri del 6 e 14 novembre 2013

Composizione eterogenea delle imprese

Lo studio di settore raccoglie imprese estremamente eterogenee tra di loro che comportano una numerosa varietà di cluster. Si ritiene pertanto opportuno, nella costruzione del presente studio di settore, focalizzare l'attenzione sulle caratteristiche della parte di imprese che rappresentano il vero cuore del settore, anche se meno numerose rispetto ai centri elaborazione dati.

Evoluzione del mercato

Il mercato, negli ultimi anni, ha registrato le seguenti importanti evoluzioni in questo settore:

- La rivendita dei prodotti hardware ha assunto dimensioni estremamente marginali in quanto l'imprenditore non riesce a competere con la grande distribuzione o con le offerte dei produttori che rivendono direttamente online ed ha quindi subito una conseguente contrazione dei ricavi; in moltissimi casi la fornitura dei servizi diventa il business aziendale mentre sui prodotti la rivendita viene effettuata a prezzo di costo o con ricarichi minimi nell'ordine del 3-5%; infatti la rivendita risulta strumentale all'acquisizione del cliente nella speranza di mantenere il servizio nel corso degli anni a venire;
- Lo sviluppo delle linee di collegamento internet e l'assenza di costi di trasferimento merci, tipica del settore, abbatte i vincoli legati alla lontananza geografica. Pertanto le piccole imprese italiane fornitrici di software, si trovano a subire la concorrenza delle imprese estere che possono fornire lo stesso lavoro ma ad un più basso costo di manodopera: le grosse software house appaltano o subappaltano il lavoro a piccole imprese o professionisti esteri (India, paesi dell'Est,...), a danno delle imprese italiane che subiscono pertanto una crescente contrazione delle commesse. Un tipico esempio è un software composto da più parti che viene commissionato "parcellizzando" il lavoro a più micro imprese o professionisti esteri i quali procedono sotto la guida di un solo informatico italiano che può controllare, in tempo reale e ai soli costi di connessione, il lavoro svolto in qualsiasi altro paese del mondo, una volta realizzati i "pacchetti", viene assemblato il tutto in Italia per ottenere il prodotto finale senza costi di spedizione, trasporto, immagazzinamento ecc., tipici di qualsiasi altra tipologia di mestiere;
- La vendita delle licenze software è sempre più spesso sostituita da contratti di utilizzo e manutenzione, i cosiddetti SAAS (software as a service), dai noleggi e dal mondo cloud (servizi integrati online). Questo

comporta la necessità di immediati e continui investimenti a fronte dei quali si producono, nel breve termine, ricavi inferiori rispetto alla vendita di licenze, e in contropartita l'opportunità di fidelizzare il cliente. I contratti di manutenzione, se da una parte permettono di poter ipotizzare una continuità di rapporto lavorativo con i clienti, dall'altra richiedono la necessità di nuovi investimenti per fornire, ad alto livello di innovazione ed aggiornamento, i servizi contrattuali concordati. Anche il servizio cloud richiede notevoli investimenti in strutture hardware e in strumenti di connettività, mentre garantiscono un ritorno in termini di ricavi solo nel lungo termine. In questo passaggio dal "mondo licenza" al "mondo servizi", i margini ne risultano penalizzati, aumenta il rischio di perdere il cliente in ogni momento compromettendo i ricavi ipotizzati sui servizi offerti, mentre i costi del personale risultano in crescita.

- Effetti crisi: i clienti tendono a non sottoscrivere contratti di manutenzione e a chiedere invece interventi a chiamata, a fare richieste spot che richiedono massima disponibilità, capacità di investire in innovazione e attenzione ai mercati.
- Il mercato risente degli effetti del fenomeno dell'abusivismo: per alcune tipologie di mansioni ad alto contenuto intellettuale e bassa necessità di investimenti, è forte la concorrenza sleale di imprenditori non ufficiali che sottraggono quote di mercato e ricavi.

Proposta: in considerazione dell'evoluzione del mercato e della concorrenza si propone una riduzione della percentuale di ricarico dei costi e servizi strettamente correlati alla produzione dei ricavi di cui ai rigi F14+F15.

In alternativa, si propone di creare un rigo apposito che accolga gli acquisti di prodotti hardware e software per rivendita al fine di sterilizzare gli stessi nella funzione ricavo.

Sicurezza

Il settore, in funzione anche del passaggio al "mondo servizi" richiede sempre maggiori investimenti in strutture e in sicurezza. Il rischio sicurezza è stato trasferito dal cliente al fornitore. Questo comporta il sostenimento di ulteriori costi difficilmente trasferibili sul cliente.

L'attività di sicurezza dei dati dei sistemi IT può comprendere: Software di criptazione dati in cloud, controllo periodico delle reti extranet ed intranet, linee di connessioni geografiche condivise (sempre sotto attacco non sul lato server nostro ma del cliente che non sempre si affida all'azienda software per questo servizio), router di terzi (anche di colossi come Telecom, Fastweb, ecc... che vendono servizi di connessione con protezioni quasi nulle); il tutto per evitare che qualcuno si inserisca e modifichi i dati riservati durante la trasmissione in rete.

Per le imprese del settore offrire il servizio di sicurezza significa, tra l'altro in termini quantitativi, sostenere costi per consulenti e ore di lavoro del personale per testare e studiare nuove metodologie di sistemi di sicurezza; dedicare tempi improduttivi ai salvataggi dei dati o al controllo delle linee dei clienti; sostenere spese legali e costi per consulenze tecniche per la tutela dei dati dei clienti posizionati sui nostri server. Questa tipologia di costi è ormai diventata un costo fisso che colpisce indiscriminatamente sia le imprese più piccole che le imprese di più grandi dimensione con la differenza che sulle piccole imprese hanno un'incidenza considerevole.

Proposta: si propone di introdurre un rigo che possa rilevare i costi assoluti o in misura percentuale dedicati alla sicurezza al fine di introdurre un adeguato correttivo.

Subfornitura/outsourcing

Le imprese italiane, al fine di abbattere i costi fissi e conseguire una maggior elasticità, si avvalgono spesso di altre imprese alle quali subappaltano parti di sviluppo del software; in questi casi i margini di ricarico sono estremamente ridotti.

Proposta: L'attuale modello prevede già la rilevazione dell'informazione circa i costi dei lavori affidati a terzi. Si chiede l'introduzione generale (e non solo per alcuni cluster) di un adeguato correttivo.

Beni strumentali – dimensione ordine

Il settore è caratterizzato da un'elevata obsolescenza delle strutture hardware che richiederebbero tempi di ammortamento più brevi. Il passaggio al "mondo servizi" richiede sempre maggiori investimenti in dotazioni da mettere a disposizione anche dei clienti in modalità online. I beni dopo circa un anno sono già considerati obsoleti e spesso sostituiti da beni più evoluti. Pertanto il costo della dotazione dei beni strumentali continua a lievitare in quanto i vecchi hardware vengono comunque mantenuti in azienda per utilizzi marginali e sporadici.

Proposta: introdurre correttivo che riduca l'incidenza dei beni strumentali. In particolare, in considerazione della circostanza che il modello richiede già l'informazione relativa ai beni strumentali per anno di acquisizione (Quadro E) si chiede l'introduzione di specifici correttivi che tengano conto dell'elevata velocità di obsolescenza dei beni strumentali (tipica del settore) non limitandoli solamente ai beni acquisiti da oltre tre o cinque anni come attualmente prevede il modello.

Costi improduttivi: ricerca e sviluppo

Le imprese cercano nuove opportunità di business tentando di intercettare i bisogni dei clienti e del mercato. Una volta intercettate nuove opportunità di business occorre investire in attività di ricerca e sviluppo che non sempre però producono un risultato finale positivo. Questi costi, prevalentemente rappresentati dai costi del personale diretto o indiretto (collaboratori esterni), soci e collaboratori, non vengono distinti dallo studio di settore ai fini della funzione di regressione.

Anche il costo dei beni strumentali impiegati nelle attività di ricerca e sviluppo non è distinto dallo studio di settore. Infatti una parte del costo dei beni strumentali è legato dalla necessità di condurre attività di aggiornamento legata allo studio di prodotti immessi sul mercato. Trattasi di beni non direttamente produttivi ma necessari per sviluppare attività di ricerca e sviluppo finalizzata alla fornitura di servizi di manutenzione o prodotti software compatibili.

Proposta: introdurre un correttivo che rilevi i costi di ricerca e sviluppo e li estranei dalla funzione di regressione, sia con riferimento ai dipendenti, ai collaboratori esterni e all'incidenza del lavoro dei soci e dei collaboratori familiari e ai beni strumentali.

A supporto di tale iniziativa si propone di introdurre da subito nel modello l'informazione relativa alla **spesa per investimenti in ricerca, innovazione e sviluppo**, attualmente assente. In tal modo sarebbe possibile darne subito visibilità con l'attuale revisione del modello e, in occasione della prossima evoluzione dello studio WG66U, si potrebbe, attraverso l'elaborazione del dato statistico, tenerne conto ai fini dell'individuazione di uno specifico correttivo. Nel frattempo l'indicazione del dato già nel modello di quest'anno si potrebbe utilizzare per consentire in sede di eventuale contraddittorio di proporre la sterilizzazione delle corrispondenti voci di spesa nel calcolo.

Particolarità del fattore lavoro

Il settore è caratterizzato dall'elevata e continua necessità di aggiornamento del personale, dei collaboratori e dei soci/titolari. I costi e i tempi dedicati all'aggiornamento sono assolutamente necessari per restare sul mercato ma non direttamente produttivi.

Si aggiunge inoltre che per il personale dipendente del settore, non esiste un contratto di lavoro specifico e pertanto manca uno strumento che ne colga le caratteristiche.

Di fatto viene reintrodotta il concetto di valore aggiunto per addetto, nella maggioranza dei cluster: dai coefficienti della funzione ricavo emerge che vengono considerati anche il titolare e tutti i soci e collaboratori (in passato per lo meno non era considerato il titolare ed il primo socio). Ciò appare in contrasto con quanto sopra detto e porta a distorsioni nel corrispondente indice di coerenza.

Proposta: ridurre l'incidenza del lavoro dei titolari/soci anche con l'introduzione di un correttivo che riduca l'incidenza del costo del lavoro che va in regressione, nonché la definizione di soglie più basse nella determinazione della coerenza economica dell'indice relativo al valore aggiunto per addetto .

Analisi dei prototipi

In premessa, non essendo noti i correttivi legati alla crisi, risulta difficile esprimere un parere adeguatamente motivato.

In relazione ai correttivi sulla crisi si propone di agire in riduzione sull'apporto lavorativo di titolare/soci/collaboratori, per congruità e coerenza, come già evidenziato al paragrafo precedente.

Quadro D

Nel quadro D è osservata da parte degli imprenditori coinvolti nell'analisi un'eccessiva ridondanza di informazioni relativi all'esercizio dell'attività svolta che, oltre a rendere complicata la compilazione, può essere fuorviante e mal

interpretata anche nell'ambito del programma di calcolo. Pertanto gli imprenditori propongono l'accorpamento di alcune voci, tra loro omogenee, come di seguito esemplificato:

PRIMO ACCORPAMENTO

De facto, queste attività sono la parafrasi l'una dell'altra

- D02 Progettazione e realizzazione di sistemi informatici 'chiavi in mano'
- D04 Sviluppo SW applicativi
- D05 Personalizzazione SW applicativi
- D06 Sviluppo SW di sistema/operativo e strumenti di sviluppo

SECONDO ACCORPAMENTO

E' vero che le due cose sono diverse, ma dal punto di vista tecnico richiedono la medesima competenza. Si potrebbe aprire una grande parentesi sul significato del termine Gestione. Se si tratta di gestione tecnica dello strumento allora a nostro avviso l'accorpamento ha senso, se invece intendiamo la gestione dei contenuti di un portale, allora certamente dovrebbe essere intesa a sé stante come elemento strategico e di marketing.

- D24 Realizzazione siti Internet/Intranet/Extranet
- D13 Gestione di portali web

TERZO ACCORPAMENTO

Le voci seguenti meritano un'analisi. Sappiamo che I.S.P. indica la struttura/organizzazione che eroga servizi internet, i principali dei quali sono l'accesso e la posta elettronica. Ora ... in merito alla connettività i soggetti sono molto ben identificati. In merito agli altri servizi onestamente oggi siamo arrivati al punto in cui i servizi vengono erogati da soggetti diversi. Ad esempio alcuni non forniscono il servizio di connettività, ma tutto il resto sì. Inoltre devono comparire come ISP ad esempio nel modulo AA7/9 in merito all'apertura di attività di commercio elettronico dei propri clienti che hanno il negozio onLine presso i propri server. Alla luce di ciò, intendendo come ISP chi ha un'infrastruttura e la rende disponibile, proponiamo il seguente accorpamento.

- D30 Internet Service Provider (I.S.P.)
- D31 Servizi di Housing/Hosting/Storage
- D32 Application Service Provider (A.S.P.) / Fornitura di servizi Software as a Service (SaaS)

QUARTO ACCORPAMENTO

Si ritiene che le voci relative alla gestione, analisi ed acquisizione dati siano molto facilmente accorpabili. Unico dubbio sulla D10 che accorpa due voci a nostro avviso solo in parte correlate. Business intelligence comprende processi di raccolta dati, ma anche soluzioni tecniche/tecnologiche, quindi potrebbe fare voce a sé. Le altre due si potrebbero mettere assieme. Abbiamo escluso l'acquisizione/elaborazione dati contabili proprio per la specificità della definizione stessa.

- D10 Attività di Data Mining/Business Intelligence
- D11 Acquisizione/elaborazione di altri dati (es. elaborazioni per ricerche di mercato; scannerizzazione e archiviazione ottica)
- D12 Gestione di banche dati

CONCLUSIONE:

In considerazione della complessità e dinamicità degli aspetti evolutivi del settore e della difficoltà di cogliere il recepimento da parte del prototipo si esprime un giudizio di astensione. Ci si riserva di esprimere una miglior

valutazione in sede di applicazione definitiva del nuovo studio, nonché dei correttivi per la crisi, essendo difficile pensare all'andamento del settore disgiuntamente dall'andamento dell'economia globale.

Si propone di introdurre nel prossimo modello dello studio di settore, appositi righi in grado di recepire le informazioni necessarie a cogliere le peculiarità del settore e già sopra evidenziate.

Si propone inoltre, in via formale, la possibilità di anticipare la revisione del presente studio già al 2015 in deroga all'ordinario periodo triennale. Questo al fine di adeguare lo studio alla dinamicità del settore e al fine di recepire le richieste di rilevazioni dati e di correttivi avanzate.

Confartigianato Lombardia

V.le Vittorio Veneto, 16/A

20124 Milano

Tel. 02/2023251

Info@confartigianato-lombardia.it

Vincenzo Mamoli
Segretario Regionale



Anna Maria Piccione
Presidente Regionale Categoria ICT





Comunicazione e Terziario Avanzato
Fotografia – Grafica - Informatica

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

p.c. Spett.le **SOSE**
- Dott.ssa Marina Eusebio (meusebio@sose.it)
- Dott. Fabio Zaccaria (fzaccaria@sose.it)

Prot.n. 36/2013

Roma, 22 novembre 2013

OGGETTO: Parere e osservazioni sulla revisione dello studio WG66U

A seguito della Vs. richiesta di cui al prot. 0129985 del 7/11/2013, siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione dello studio di settore da VG66U in WG66U.

Occorre premettere che il settore si trova in forti difficoltà dovute, oltre che al perdurare della congiuntura economica in atto ormai da alcuni anni, alla continua evoluzione del settore che modifica in maniera sostanziale le attività svolte dalle imprese.

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 di cui gli uffici devono tenere conto in sede di contraddittorio.

Ciò premesso si ritiene 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.

Evoluzione dell'attività

Le attività comprese nello studio in oggetto, vuoi anche per effetto della forte crisi in atto, evolvono rapidamente in modalità e sistemi che una revisione con cadenza triennale non riesce a cogliere.

Così come emerso nel corso delle riunioni sarebbe opportuno che la revisione dello studio in oggetto avvenisse con frequenza biennale per meglio cogliere l'evoluzione del settore.

A tale proposito si rende necessario anticipare già con i prossimi modelli degli studi le nuove informazioni (più avanti descritte) che dovrebbero consentire una migliore rappresentazione del settore e conseguente *clusterizzazione* delle imprese.

Quadro D – Elementi specifici dell'attività - Attività svolta

L'attuale formulazione del quadro relativo all'attività svolta (da D01 a D38) è molto complessa e le stesse imprese non sono in grado di compilare correttamente i diversi rigli tenendo altresì conto della loro incidenza sui ricavi complessivi.

Per tale motivo, come già anticipato nel corso delle riunioni, si propone la riformulazione delle attività svolte distinguendo tra le attività di rivendita di beni/servizi con quelle di consulenza. Più nello specifico la riformulazione da inserire nel quadro Z potrebbe essere la seguente:

1	Consulenza informatica (direzionale e strategica, progettazione del sistema informativo, business intelligence, sicurezza informatica, ecc.)
2	Progettazione e realizzazione di sistemi informatici 'chiavi in mano'
3	Contratti di outsourcing informatico (gestione dell'intero parco informatico del cliente con erogazione di un pacchetto integrato di servizi che comprende ad esempio: desktop management, network management, manutenzione hardware e software, backup e disaster recovery, ecc.)
4	Contratti di manutenzione/assistenza/helpdesk hardware

5	Contratti di manutenzione/assistenza/helpdesk software
6	Rivendita di hardware e materiali di consumo (toner, cartucce, ecc.)
7	Installazione, configurazione hardware
8	Noleggio di hardware
9	I.S.P., A.S.P., SaaS, ecc., Servizi di Housing/Hosting/Storage
10	Analisi, progettazione e sviluppo software
11	Realizzazione e gestione di applicazioni web (siti, portali ecc.)
12	Vendita licenze software di proprietà
13	Rivendita licenze SW prodotto da terzi
14	Acquisizione/elaborazione dati contabili
15	Acquisizione/elaborazione di altri dati (es. elaborazioni per ricerche di mercato; scannerizzazione e archiviazione ottica)
16	Gestione di banche dati
17	Elaborazioni grafiche (Computer Grafica)
18	Servizi di e-marketing (es. indicizzazione/posizionamento su motori di ricerca, gestione newsletter, supporto alla profilazione del cliente)
19	Realizzazione di supporti multimediali (es. corsi di lingue, fiabe e videogiochi, ecc.)
20	Corsi di formazione/aggiornamento
21	Altro

Ricerca e sviluppo

Il settore è caratterizzato da una rapida evoluzione e in taluni casi gli operatori dedicano ingenti risorse (prevalentemente in termini di ore lavoro) allo studio di nuovi software o nuovi applicativi che potranno, o meno, tradursi in ricavi negli esercizi successivi. La collocazione di tali costi nell'attivo patrimonializzato (cd. Immobilizzazioni immateriali) non pare essere prassi consolidata, questo anche per l'incertezza (rif. OIC n.24) del trarre una utilità futura da parte di tali costi.

Le imprese che non "patrimonializzano" tali costi possono subire una riduzione di marginalità per effetto di un appesantimento delle voci correnti di spesa del conto economico che concorrono alla determinazione dei ricavi attesi.

Per converso anche le imprese che "patrimonializzano" tali costi esauriscono in tempi molto rapidi il processo di ammortamento. Tuttavia tali beni continuano a concorrere alla stima dei ricavi in base al "costo sostenuto" storico al lordo degli ammortamenti anche quando tali "investimenti" hanno esaurito la loro utilità economica in termini di realizzazione di ricavi.

- Per quanto riguarda le imprese che "patrimonializzano" i costi di ricerca e sviluppo, si propone l'acquisizione del dato relativo a tali investimenti suddiviso per fasce di età di iscrizione in contabilità al fine di poter attribuire un peso inferiore a quelle di più datate fino ad annullare completamente la loro rilevanza dopo il terzo esercizio dalla patrimonializzazione. A tale scopo l'acquisizione delle informazioni potrebbe essere la seguente:

Spese di ricerca e sviluppo patrimonializzate:	nel corso del periodo d'imposta	nel corso degli ultimi tre periodi d'imposta (esclusi quelli di cui alla colonna precedente)	Oltre gli ultimi tre periodi d'imposta (esclusi quelli di cui alle colonne precedenti)
Valore	,00	,00	,00

- Per quanto riguarda le imprese che non “patrimonializzano” i costi di ricerca e sviluppo, per applicazione del principio della prudenza dettato dal Codice Civile, ovvero, per scelta, sussiste un rischio di sovrastima di ricavi. Infatti il costo sostenuto per studi e ricerche rimane attribuito alle diverse tipologie di spesa sostenute (es.: spese per il personale, spese per servizi, spese per consulenze e/o servizi esterni, ecc.) con conseguente applicazione dei coefficienti di regressione come se tali spese avessero determinato corrispondenti ricavi che tuttavia non sempre sono realizzati. Al fine di cogliere l’eventuale rilevanza di tale fenomeno si propone di inserire un rigo in cui le imprese indichino l’ “ammontare delle spese sostenute nell’anno per studi e ricerche che non sono state patrimonializzate.” Una volta acquisita l’informazione, sempreché non determini correttivi automatici di stima, potrà essere inserita nella descrizione di ogni cluster il dato relativo all’incidenza del costo medio delle spese di ricerca e sviluppo non patrimonializzate 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 spese di ricerca e sviluppo non patrimonializzate, che potrebbero non aver generato un’adeguata marginalità.

Tali criticità (sia nel caso di patrimonializzazione che di imputazione a conto economico) occorre siano segnalate agli uffici territoriali affinché ne tengano conto nell’eventuale selezione delle posizioni e/o nella gestione del contraddittorio.

Superfici dell’impresa

Con la *remotizzazione*, la *virtualizzazione*, ecc. dell’attività svolta dalle imprese non è un elemento rilevante la superficie a disposizione dell’impresa. Occorre pertanto che tale dato non sia utilizzato né per l’assegnazione al cluster né per la stima dei ricavi.

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.

CNA Comunicazione
Il responsabile nazionale
Ettore Cenciarelli



ASSOSECCO
**Associazione Italiana
Puliture a Secco
e Tintorie**

Milano, 25 Luglio 2013
Prot. n. 138/vs

Spettabile
AGENZIA DELLE ENTRATE
Direzione Centrale Accertamento
Ufficio Studi di settore
c.a. dott. Massimo Varriale

e p.c.
dott. Antonio Vento
Direttore
Fiscalità d'Impresa
CONFCOMMERCIO
Imprese per l'Italia

Oggetto: Studio di settore WG67U

Gentile dott. Varriale,

in riferimento alla richiesta di osservazioni allo Studio di Settore WG67U, codice di attività 96.01.20, riteniamo doveroso plaudire lo sforzo di coinvolgimento delle Associazioni di categoria con l'intento di approfondire la conoscenza delle caratteristiche del comparto.

Nelle due riunioni svolte, i Funzionari dell'Agenzia delle Entrate e della SO.SE. hanno dimostrato nei fatti la sinergia che può crearsi tra il mondo produttivo e le Istituzioni, con il comune obiettivo di rendere trasparenti i rapporti, segnalare le criticità, arginare il fenomeno delle dichiarazioni irreali a danno dei contribuenti corretti.

Come indicato negli incontri, il settore presenta un dato di forte stagionalità che non va sottovalutato, così come una consistente riduzione delle performance aziendali a causa del peggioramento dei consumi.

La crisi del settore si evidenzia dal fatto che i clienti tendono a lavare in casa i tessuti di minor pregio e nel contempo le spese per l'energia sono superiori, perché le tintorie devono troppo spesso rilavare i capi consegnati molto sporchi da parte dei consumatori e fare maggiore attenzione al fenomeno della scoloritura.

Un altro elemento da tenere presente è l'incremento del numero dei recapiti, negozi dove ci si limita alla presa e consegna dei capi affidando a terzi la responsabilità della lavorazione dei capi. Questo porta ad un drastico abbassamento delle spese per l'energia, per l'acquisto dei prodotti e per lo smaltimento dei rifiuti.

Da evidenziare l'adozione di provvedimenti stringenti antinquinamento in alcune regioni italiane; in queste zone gli operatori sono costretti ad una continua manutenzione degli impianti e spesso alla sostituzione delle macchine meno efficienti e più inquinanti, con una conseguente crisi di liquidità dell'azienda stessa.

Le attività che non rispettano le normative (es. emissioni inquinanti, gestione dei dipendenti, sicurezza in azienda, ecc.) creano un mercato concorrenziale che si ripercuote sui prezzi e sulle condizioni praticate alla clientela.

Particolarmente delicato si rivela il problema dei self service (cluster 9): è necessario individuare con maggiore precisione le attività di questo tipo distinguendole dalle pulitintolavanderie classiche. Nei self service, infatti, è giustificata la presenza di un addetto che apre e chiude l'esercizio, ma nessuno può lavorare al suo interno (a parte effettuare la manutenzione degli impianti).

Da caldeggiare quanto emerso negli incontri: l'inserimento di un "alert" se il contribuente indica l'attività self service al 100% e nel contempo segnala il lavaggio a secco, stireria, ecc.

Se l'addetto operasse in supporto alla clientela verrebbero a mancare i presupposti normativi per l'esenzione dall'emissione delle ricevute fiscali di cui gode il cluster.

In considerazione del problema del mancato ritiro dei capi trattati da parte dei clienti, si suggerisce di inserire nello Studio di Settore un rigo segnalando il numero dei capi in giacenza.

Tenendo conto dell'evoluzione del mercato sarebbe da prevedere l'accorpamento dei Cluster 1 (lavanderie tradizionali) e 5 (lavanderie specializzate nel lavaggio a secco).

Infine si suggerisce di tenere in maggior conto il peso economico delle promozioni che le tintorie effettuano nel corso dei mesi (es. piumoni e coperte in estate a costi fortemente ribassati).

Nel restare a disposizione per ogni chiarimento od informazione suppletiva fossero ritenuti opportuni, ringraziamo per l'attenzione e porgiamo i migliori saluti.

IL SEGRETARIO GENERALE
(Emilia Pecorara)



IL PRESIDENTE
(Gabriella Platè)



Spett. le Agenzia Entrate
Dir. Centrale Accertamento
Ufficio Studi di Settore
C.a. dott. Massimo Varriale
C.a. d.ssa Patrizia Colucci
C.a. dott. Maria Cristina Miccoli

e p.c. d.ssa M. Eusebio - SOSE
dott. F. Zaccaria - SOSE

Loro sedi

Roma, 26 luglio 2013

Prot. n. 400/13

Oggetto: **Validazione Studio di settore WG67U - Invio osservazioni.**

Con riferimento alla Vostra comunicazione del 26 giugno 2013 (Prot. 0078162) - nel dare seguito agli incontri del 19 aprile e 9 maggio u.s. durante i quali ci è stato illustrato il prototipo del nuovo Studio di Settore WG67U - si inviano le osservazioni conclusive di cui si chiede di tener conto in sede di validazione.

Come emerso dalle discussioni svolte, si ritiene utile l'effettuazione di un'**analisi dei costi di trasporto** sostenuti dalle industrie del settore al fine di verificare come gli stessi influiscono sulla struttura dei ricavi.

Si tratta di un centro di costo che si riferisce alla catena del valore tipica del settore: noleggio, ricondizionamento, trasporto, logistica presso cliente (cfr. "*Dinamica e controllo dei costi dei costi nelle industrie di servizi tessili e medici affini*", SDA Bocconi per EBLI Ente Bilaterale della categoria, giugno 2010, in allegato).

Si segnala che la gestione dei trasporti può avvenire direttamente da parte dell'azienda (con mezzi e risorse umane propri) ovvero in *outsourcing* (trasporto in conto terzi), nonché attraverso una modalità mista delle due fattispecie.

Una annosa problematica, particolarmente influente ai fini della congruità dei ricavi, è quella relativa alla "Stagionalità" che, come noto, caratterizza l'attività di numerose aziende operanti nel comparto del "turismo" (alberghiero, ristorazione e terme).

Al riguardo, l'Agenzia delle Entrate aveva già espresso la propria disponibilità ad un primo intervento attraverso la segnalazione ai propri uffici locali di "prestare attenzione ai possibili contribuenti non congrui che hanno un'attività stagionale e presentano un elevato valore dei beni strumentali".

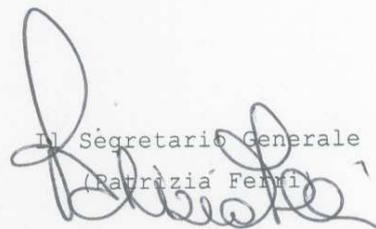
Si richiede di effettuare, anche in questo caso, un'analisi della stagionalità del settore attraverso l'inserimento nel quadro "Z" della rilevazione mensile dei fatturati conseguiti dalle imprese.

L'Associazione è a disposizione per collaborare attivamente nella realizzazione di un prototipo per il calcolo di eventuali correttivi.

Al riguardo, si allega una prima base di calcolo a tal fine elaborata.

Nel ringraziare, si resta a disposizione per qualsiasi approfondimento.

Cordiali saluti.


Il Segretario Generale
Patrizia Ferri



Servizi alla Comunità
Tintolavanderie



PULITINTOLAVANDERIE



**ASSOCIAZIONE
ITALIANA
PULITURE A SECCO
TINTORIE**

Roma, 8 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.^{le} SOSE
Dott.ssa Marina Eusebio (meusebio@sose.it)
Dott. Fabio Zaccaria (fzaccaria@sose.it)

OGGETTO: Parere e osservazioni sulla revisione dello Studio di settore WG67U
Codici di attività
96.01.10 - Attività delle lavanderie industriali
96.01.20 - Altre lavanderie, tintorie

Con riferimento alla Vs. richiesta di cui al prot. n. 0078162 del 26/06/2013 siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione dello studio di settore WG67U.

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 forte crisi economica degli ultimi anni ha avuto tra le conseguenze anche quella di un minor ricorso da parte delle famiglie del servizio delle lavanderie. A ciò si accompagna una politica al ribasso dei prezzi attuata soprattutto da lavanderie a gettone che svolgono indebitamente il servizio di lavanderia tradizionale, turbando ulteriormente il settore nel suo complesso.

Cluster 9: lavaggio self – service

Per la tipologia organizzativa che le caratterizza le lavanderie automatiche a gettoni sono estremamente differenti dalle lavanderie tradizionali e prive del tipico apporto di manodopera dell'imprenditore. Più propriamente si tratterebbe di attività tipicamente commerciali, di mero affitto di macchinari e non inquadrabili nell'ambito delle attività di servizio. Ne costituiscono testimonianza il fatto di essere sottoposte a normative semplificate e di non richiedere altre abilitazioni se non quelle legate all'agibilità dei locali.

E' stato rilevato che il quadro D – Elementi specifici dell'attività - del prossimo modello prevedrà tra le prestazioni effettuate un nuovo rigo relativo al "lavaggio self-service" (indicato nel quadro Z – Altri dati complementari del modello 2012) con l'indicazione della percentuale dei ricavi.

E' stato chiarito che, nel caso in cui tale percentuale sia pari al 100%, non sarà possibile dichiarare altre attività come stirare, lavare a secco, ecc. attività tipiche delle pulitintolavanderia. In caso contrario si ritiene opportuno far scattare un "alert" di avviso in maniera che lo Studio individui con maggiore precisione le attività di solo self-service, tenendole distinte dalle altre di lavanderia perché possono esserci esercizi con attività mista di lavanderia tradizionale con offerta di servizio self service.

Consumo energia elettrica

Con riguardo a tale variabile, è stata sollevata la questione circa le diverse modalità di utilizzo dei macchinari che non lavorando a pieno regime comportano ugualmente un dispendio di energia e, conseguentemente, non producono i ricavi attesi.

La categoria ritiene che il dato legato al consumo di energia non sia più adeguatamente rappresentativo dei volumi dell'attività svolta. Infatti a causa dei diversi trattamenti richiesti dai capi trattati (esempio: tessuti di bassa qualità, scarso finissaggio di colore, tessuti particolari, ecc) e gli stretti tempi di consegna degli stessi non permettono più economie di scala sui lavaggi. Sono pertanto sempre più frequenti i lavaggi di numeri limitati di capi che comunque consumano livelli

di energia pressoché simili ai lavaggi a pieno carico, producendo un volume di ricavi decisamente inferiore nelle lavanderie cosiddette tradizionali diversamente da quanto accade in lavanderie maggiormente strutturate che riescono, avendo clientela diversificata, a far girare i macchinari a pieno carico.

Inoltre il consumo di energia non può essere assunto come indicativo dell'esatto ricavo poiché i macchinari hanno consumi assolutamente diversi tra loro. Macchinari vecchi o che adottano tecnologie usuali hanno consumi non paragonabili a quelli di macchinari nuovi o che adottano tecnologie di nuova generazione

Inoltre a causa dell'attuale crisi economica, si è ridotta la frequenza con la quale la clientela porta i capi in lavanderia aumentando così mediamente il loro livello di sporcizia. Ciò richiede spesso un doppio lavaggio cui non corrispondono introiti correlati.

In considerazione di tutto ciò la categoria chiede l'applicazione di un apposito correttivo che tenga conto dell'incidenza del costo dell'energia elettrica cosiddetta improduttiva e di un diverso peso del consumo di energia nella rilevazione dei ricavi .

Si fa inoltre notare che attualmente lo studio non è in grado di cogliere particolari costi derivanti dall'applicazione di normative regionali stringenti in materia di ambiente e sicurezza. In Lombardia esiste una normativa più stringente in materia ambientale (delibera n. VII/20138) che comporta maggiori costi di messa a norma o di acquisto dei macchinari (dispositivi per abbattere le emissioni in atmosfera dei composti organici volatili-COV). L'utilizzo di particolari macchinari legati alla normativa ambientale comporta un incremento dei costi energetici. Infatti in Lombardia, oltre al procedimento di abbattimento dei COV, che deve essere fatto ad ogni apertura di oblò, esiste l'obbligo di avviare periodicamente, ogni 30/40 lavaggi la procedura di rigenerazione dei carboni attivi che comporta un ulteriore utilizzo di energia improduttiva.

Beni strumentali

Spesso si rileva un sottoutilizzo delle dotazioni di beni strumentali. Pur in presenza di numerosi beni strumentali e quindi di una capacità produttiva per fornire una gamma completa di servizi, essi sono utilizzati solo in parte soprattutto in caso di impianti specifici legati a particolari capi e/o lavorazioni (esempio lavaggio borse e particolari tessuti). Tale problematica è particolarmente accentuata nelle lavanderie non specializzate o pluriofferta dove servizi particolari che richiedono l'uso di questi particolari beni strumentali vengono richiesti solo saltuariamente o comunque con frequenza molto bassa.

La categoria chiede l'introduzione di correttivo specifico che riduca l'incidenza dei beni strumentali.

Tipo di energia utilizzata per lavatrici/asciugatrici

Le macchine utilizzate dalle imprese del settore possono funzionare con diverse tipologie di energia.

Il modello di acquisizione dei dati richiede, tra gli altri, l'indicazione dei consumi di energia elettrica, acqua, metano e oli combustibili.

La descrizione dei cluster, tuttavia, non evidenzia tra le caratteristiche dell'impresa il tipo di energia utilizzata per le diverse macchine per lavaggio e/o asciugatura. Per ogni cluster, attualmente, vi è quindi una rappresentazione che ad esempio non distingue i soggetti che utilizzano macchine a energia elettrica.

Queste ultime, infatti hanno un consumo medio in kwh enormemente più elevato delle imprese che hanno macchine con funzionamento con altre tipologie di energia (cfr. allegato con esempio di scheda con dati tecnici di lavatrici ed asciugatrici).

Sarebbe quindi opportuno che fosse rilevato il tipo di energia utilizzata per ogni macchina di lavaggio/asciugatrice. Ad esempio, potrebbe essere aggiunto in ulteriore colonna dei righi da E01 a E07: “di cui con funzionamento a sola energia elettrica”. Ciò potrebbe consentire la formazione di uno/più specifici cluster o la determinazione di correttivi laddove il dato risultasse rilevante.

Attualmente infatti entra in regressione il solo consumo in kwh (e metano) quale ulteriore variabile che determina ricavi in aggiunta al costo sostenuto per l’acquisto dell’energia.

Tale modalità sovrastima i ricavi delle imprese che hanno scelto l’utilizzo di macchine con funzionamento a energia elettrica.

In attesa di poter valutare più approfonditamente la problematica con la prossima revisione sulla base dei dati acquisiti, si ritiene debbano essere date indicazioni di cautela agli uffici per la trattazione dei contraddittori relativi ad imprese che utilizzano prevalentemente macchine ad energia elettrica.

Centri di raccolta e consegna - Recapiti

Tale modalità di svolgimento dell’attività, con affidamento totale (o quasi totale) dell’attività ad altre lavanderie, anche se ora pare residuale potrebbe avere sempre maggiore sviluppo nei prossimi anni. Le motivazioni che potrebbero portare ad uno sviluppo di tale modalità operativa risiedono in vari fattori.

I principali sono l’impossibilità finanziaria da parte delle imprese di fare investimenti in nuovi e costosi impianti abbinata anche all’età anagrafica degli imprenditori che cercano di mantenere l’impresa ai soli fini di raggiungere l’età pensionabile, ma anche il fatto che sta aumentando sempre più lo svolgimento dell’attività svolta in franchising, già molto più sviluppata in altri paesi europei, che consente l’ottimizzazione di costi di produzione del servizio per le imprese che effettuano il servizio di lavanderia, ma che riduce inevitabilmente i margini delle imprese terminali della catena del franchising.

Rientrano probabilmente in tale fattispecie di imprese anche le cd. “imprese stagionali”. Infatti, l’utilizzo di impianti di costo e manutenzione rilevante non pare essere più sostenibile con una gestione dell’attività solo su parte dell’anno. Conseguentemente è molto probabile che tali imprese diventino di fatto dei centri raccolta e consegna.

Occorrerà quindi nella prossima revisione verificare se ci sono le condizioni, sulla base dei dati già presenti nel modello dello studio, per analizzare ed eventualmente clusterizzare tale modello organizzativo per coglierne le caratteristiche di funzionamento e le diverse incidenze di costi e marginalità.

I rigi del modello interessati che, se combinati tra loro possono essere utili allo scopo, sono i seguenti:

- B13- Giorni di apertura dell’esercizio nell’anno [solo se si effettua apertura stagionale]
- B16- Centro di presa e consegna [attività di solo recapito]
- da D30 a D33- Spese sostenute per lavorazioni effettuate da terzi...
- D34-Modalità di svolgimento dell’attività-In franchising

Per evitare incomprensioni nella compilazione del rigo B16-Centro di presa e consegna, è necessario tenere presente che questa modalità di svolgimento del servizio è una vera attività e che per poter essere svolta in locali diversi da quelli in cui si effettuano i lavaggi, deve essere indicata alla clientela quale è la lavanderia dove si effettua il lavaggio, lavanderia che deve per legge avere un responsabile tecnico in sede. Quindi il rigo B16 deve essere barrato sia da coloro che svolgono in proprio tale attività in una ulteriore sede oltre a quella in cui viene effettuato il lavaggio sia dalle imprese che la svolgono in via esclusiva, laddove non sono barrate altre tipologie di servizio offerto.

Con tale logica di compilazione occorre quindi eliminare il testo tra parentesi del rigo B16 in cui è specificato “attività di solo recapito”

In attesa di tale analisi occorre che siano forniti dall’Agenzia agli uffici territoriali indicazioni di cautela nella gestione dei contraddittori per le imprese che svolgono esclusivamente “raccolta/consegna”.

Beni strumentali – Quadro E

Si ritiene debba essere superata la formulazione degli “impianti lavasecco a circuito aperto” in quanto ormai non più presenti nelle imprese perché le norme vigenti, di fatto, ne impediscono l’utilizzo.

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.

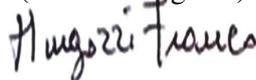
Allegati:

- Specifiche tecniche consumi energetici
- Nota legale pulitinto

Confartigianato
Pulitintolavanderie
Il Presidente

(Vito Carone)


CNA/Servizi alla Comunità
Tintolavanderie
Il Presidente
(Franco Mingozzi)



Assosecco
Il Presidente
(Gabriella Platè)



Nota a cura dell'Ufficio Legislativo di Confartigianato Lombardia

A far data dallo scorso 14 settembre 2012 sono entrate in vigore le modifiche al D.lgs 59/2010 (norma nazionale di recepimento della Direttiva Servizi) apportate dal D. Lgs. 6 agosto 2012 n° 147.

Di seguito si evidenziano le principali novità introdotte nel settore delle pulitintolavanderie e delle lavanderie self-service.

L'art. 17 della nuova norma modifica il titolo abilitativo inizialmente previsto dal D.lgs. 59/2012 - DIA con effetto immediato - sostituendolo con la SCIA. Detta modifica non fa altro che adeguare il dettame normativo a quanto già consolidatosi nella prassi con l'utilizzo della SCIA per tali attività.

Il nuovo D.lgs. alla lettera b) inserisce un comma (1.bis) all'art. 79 del D.lgs.59/2010 prevedendo che *"le disposizioni della legge 22 febbraio 2006, n° 84, come integrate e modificate dal presente articolo, escluse quelle concernenti l'obbligo di designazione del responsabile tecnico, si applicano anche alle imprese di lavanderia dotate esclusivamente di lavatrici professionali ad acqua ed essiccatoi destinati ad essere utilizzati diretta mete dalla clientela previo acquisto di appositi gettoni"*.

Il senso della modifica è stato spiegato dalla Circolare Ministeriale 3656/c che ha chiarito la posizione delle imprese "self-service" in cui **la clientela utilizza direttamente le lavatrici professionali previo acquisto di appositi gettoni ed in cui non vengono effettuati lavaggi a secco o trattamenti di smacchiatura, stireria, ecc.** **Qualora infatti l'attività fornisca anche questi servizi aggiuntivi ecco che la stessa sarebbe inquadrabile come attività di pulitintolavanderia artigiana a tutti gli effetti.**

Nel primo caso, cioè **attività self-service**, la circolare chiarisce la **non necessità della nomina del Direttore Tecnico**.

Nel secondo caso, cioè **tintolavanderia con servizi annessi**, invece **la nomina del Direttore Tecnico sarebbe necessaria ai sensi della legge 84/2006, ma il relativo obbligo, allo stato attuale, non è effettivo, mancando il regolamento regionale attuativo**.

Si precisa ancora che la differenza tra l'attività di self-service e quella ordinaria con servizi annessi è rilevante anche quanto a destinazione d'uso ed inquadramento generale della stessa, atteso che la prima è classificabile come esercizio commerciale mentre la seconda come attività artigiana a tutti gli effetti.

Milano, 30 ottobre 2013

Nota in risposta a:

AGE.AGEDC001.REGISTRO UFFICIALE.0122798.22-10-2013-U

Egregi e gentilissimi,
buongiorno.

Vi facciamo pervenire le nostre osservazioni relativamente allo studio VG74U in evoluzione, perché ne venga tenuto conto nella fase in cui ciò sarà possibile, coscienti che i tempi tecnici comportano una dilazione nel tempo piuttosto importante.

In tal senso, ribadiamo infatti che l'attuale sistema di rilevamento dati giunge a restituire segnalazioni troppo sfasate nel tempo, attesa la modificazione del settore molto più incalzante che in altri settori.

Operativamente.

a) Condividiamo in assoluto l'idea che lo snellimento nella richiesta di informazioni statistiche dettagliate sia una strada da seguire.

Richiedere un livello di dettaglio poi inutilizzato nelle funzioni di regressione porta il compilatore all'esasperazione, e finisce con raccogliere dati non veritieri.

Molto meglio ipotizzare degli scaglioni di valori.

b) al quadro D, da D01 a D06, riteniamo fuorviante (perché vissuto come un "elenco" in cui non ci si ritrova) l'indicazione dei settori riportati fra parentesi, che andrebbero eliminati.

Andrebbe lasciata la sola indicazione

D01 = Attività di riprese fotografiche

D02 = attività di riprese video.

Il dettaglio dell'attività viene infatti declinata nel blocco successivo (attualmente D7-D13)

c) il blocco successivo (ora D07 - D13) andrebbe a nostro parere integrato con altri settori tipicizzanti:

Dxx = immagine di archivio - stock, microstock e simili

Dxx = servizi di formazione, docenza, workshop e assimilabili
Dxx = servizi di immagine e supporto per il web e multimedia
Dxx = video commerciali, istituzionali, aziendali (diversi da D07)

d) Il rigo D41 va eliminato: pone una domanda anacronistica (i servizi fotografici sono in quasi assoluta totalità oramai eseguiti in digitale, non ha molto senso fare una esplicita domanda)

e) il Rigo E10 è anacronistico in termini di funzionalità: le "altre fotocamere", riportate dopo le fotocamere digitali, sarebbero quelle analogiche a pellicola, che ora non hanno praticamente alcun impiego pratico. Si potrebbe unificare E09 con E10 = Fotocamere, corpi macchina ("corpo macchina" si riferisce alla fotocamera reflex, senza obiettivo)

f) Il Rigo E15 ha una definizione divenuta troppo generica, e quindi potenzialmente fuorviante.
Cosa si intende per "computer", ora?
Un tablet è di fatto un computer, come anche un laptop, un notebook, eccetera.
A nostro avviso sarebbe più indicativo indicare "workstation e computer fissi"; o, in alternativa, innalzare il valore unitario da 250 a 750 euro, per tagliare fuori da questo conteggio le "minutaglie" non rappresentative di strutture produttive.

Ringraziamo per la disponibilità, e restiamo in attesa di un vostro cenno di riscontro.

Con viva e sincera cordialità

associazione nazionale fotografi professionisti
tau visual

il coordinatore generale
roberto tomesani





Comunicazione e Terziario Avanzato
Fotografia – Grafica - Informatica



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

p.c. Spett.le **SOSE**
- Dott.ssa Marina Eusebio (meusebio@sose.it)
- Dott. Fabio Zaccaria (fzaccaria@sose.it)

Prot.CNA n. 34/2013

Roma, 11 novembre 2013

OGGETTO: Parere e osservazioni sulla revisione dello studio WG74U

riguardante i seguenti codici attività:

- 74.20.11 – Attività dei fotoreporter
- 74.20.19 – Altre attività di riprese fotografiche
- 74.20.20 – Laboratori fotografici per lo sviluppo e per la stampa

A seguito della Vs. richiesta di cui al prot. 0122798 del 22/10/2013, siamo a formulare alcune osservazioni in merito alla revisione dello studio di settore da VG74U in WG74U.

Occorre premettere che il settore si trova in forti difficoltà dovute anche al perdurare della congiuntura economica in atto ormai da alcuni anni e al fenomeno sempre più rilevante dell'abusivismo nel settore

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.

Evoluzione dell'attività

Le attività comprese nello studio in oggetto, vuoi anche per effetto della forte crisi in atto, evolvono rapidamente in modalità e sistemi che una revisione con cadenza triennale non riesce a cogliere.

A titolo esemplificativo, la riduzione di vendita di apparecchi fotografici è stata compensata con vendita di altri prodotti, come ad esempio quelli di telefonia o di bomboniere.

Molto alta è inoltre la velocità di ricambio dei beni strumentali: la video camera è cambiata con la fotocamera di minore costo e maggiore flessibilità.

Infatti sempre più si assiste al fenomeno, seppure non generalizzato, che le riprese vengono fatte con fotocamere e non più con videocamere. Per tale motivo ha sempre meno senso la suddivisione attualmente proposta nello studio che distingue l'attività video da quella fotografica, pertanto, visto che l'attività è sempre più "mista", si potrebbe unificare le attività foto/video.

Le imprese che adottano tale modalità “mista”, utilizzando peraltro tecnologie flessibili, sono però costrette ad un rinnovo costante per mantenere alti i livelli di qualità proponibili alla clientela. E tutto ciò senza dismettere i “vecchi” modelli che vengono utilizzati solo marginalmente e quindi continuano a dare una rappresentazione dell’attività sovradimensionata rispetto all’effettiva realtà aziendale.

Per tali situazioni lo studio potrebbe non essere in grado di cogliere le reali capacità dell’impresa e la conseguente stima dei ricavi.

Occorre quindi che siano date indicazioni in circolare affinché anche gli uffici possano considerare tali situazioni con le dovute cautele in sede di contraddittorio.

Attività di stampa on-line e su gadget

Negli ultimi tempi l’attività di stampa si è sviluppata on line e sui gadget personalizzati poiché tali attività hanno costi ridotti e dovrebbero assicurare maggiore marginalità. A tal fine potrebbe essere utile l’inserimento di un rigo che rileva il “**costo dei beni di acquisto per beni diversi dalla carta (es.: tessuto gadget, ecc.)**”.

Costo sostenuto per trasferte

Il costo sostenuto per trasferte è rilevato nel modello (rigo D22). Tuttavia tale informazione non rileva nello studio.

Visto però che tanto maggiore è il sostenimento di tali costi, tanto maggiore è l’attesa di ricavi correlati, occorre che siano fornite indicazioni agli uffici territoriali affinché possano considerare tali situazioni con le dovute cautele. E’ normale infatti che su tali costi vi è il solo mero recupero sul cliente senza maggiorazioni/margini, mentre il relativo costo sostenuto concorre alla formula di stima dei ricavi.

Adirittura si potrebbe avere l’assurdo che se il rimborso spese è addebitato separatamente in dettaglio della fattura al cliente, secondo quanto prevedono le istruzioni alla compilazione del modello, occorre considerare tale rimborso nel rigo *F05-Altri proventi* che non concorrono a formare il valore dei ricavi dichiarati ai fini degli studi.

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 addove queste non siano rilevanti nell’analisi discriminante (assegnazione al cluster) e/o nella stima dei ricavi.

Consumi

Attualmente, il modello richiede l’indicazione dei “**Consumi**” di materiali (es. pellicole, carta, ecc.) che non servono per le attività dei fotografi bensì solo per le attività di sviluppo e stampa:

Consumi		
D21	Sviluppo per pellicole	Litri
D22	Sviluppo per carta a colori	Litri
D23	Sviluppo per carta bianco/nero	Litri
D24	Carta fotografica in bobine: piccola (banda fino a cm 15,2)	Metri
D25	Carta fotografica in bobine: media (banda oltre cm 15,2 e fino a cm 40)	Metri
D26	Carta fotografica in bobine: grande (banda oltre cm 40)	Metri

Sarebbe quindi opportuno che venisse data l’indicazione che tale sezione sia da compilare esclusivamente dalle imprese che hanno quale attività prevalente in termini di ricavi quella di “sviluppo e stampa”. In tale modo si eviterebbe di richiedere tali informazioni a soggetti per i quali i consumi non sono rilevanti per lo studio ma sarebbero un aggravio burocratico recuperarne l’informazione da indicare nel modello.

Attività non specificate – “Altro”

Il cluster 2 identifica i soggetti “**generalisti**”. In tale cluster sono finiti infatti molti dei soggetti che hanno compilato il rigo “**Altro**” in maniera consistente lasciando supporre che svolgono attività diverse da foto/video. Occorre quindi proporre un dettaglio di attività che ora non sono presenti e sono quindi finiti in un unico gruppo ma che potrebbero avere convenienza ad emergere in modo più trasparente. La sezione Tipologia di attività, ora è così rubricata:

Tipologia attività	Percentuale sui compensi o ricavi
D01 Attività di riprese fotografiche (moda, pubblicità, reportage, matrimoni, ecc.)	%
D02 Attività di riprese video (matrimoni, cerimonie, ecc.)	%
D03 Sviluppo, stampa e altre attività di laboratorio fotografico (fotoritocco ed elaborazione immagini, masterizzazioni, montaggi, plastificazioni, ecc.)	%
D04 Vendita apparecchi fotografici	%
D05 Vendita materiale fotografico di consumo (schede di memoria, batterie, pellicole, ecc.)	%
D06 Altro	%
TOT = 100%	

Per ridurre l'utilizzo della casella “**altro**”, ad esempio, si potrebbe aggiungere distintamente l'attività di **formazione** e l'attività di **consulenza**.

Per quanto riguarda l'**attività per il web** forse è più utile acquisire l'informazione all'interno della sezione “**tipologia di servizi**” in quanto non si tratta dell'attività svolta ma della modalità su cui viene finalizzato il prodotto/servizio.

In ogni caso, onde evitare di indurre errori nella compilazione, nei rigi D01, D02, D03 e D05 sarebbe opportuno **togliere le esemplificazioni tra parentesi** in modo di individuare le macro aree: foto, video, sviluppo/stampa e vendita.

Beni strumentali

- Occorre chiarire nelle istruzioni alla compilazione del modello, se non possibile anche sul modello stesso, che al rigo D33 il **noleggior dei beni strumentali di terzi** è riferito esclusivamente a quelli **materiali**.
- La richiesta nel vecchio modello di Beni strumentali **immateriali** (tra cui andrebbero anche i software) non ha portato a valori significativi per un loro utilizzo in revisione. D'altra parte sempre più le imprese noleggiavano i software con canoni cumulativi e comprensivi di aggiornamenti e manutenzioni. Tra i costi specifici potrebbe quindi essere inserito un più generico “**costo sostenuto nell'anno per l'utilizzo dei software**”.
- Ricorrono sempre più i fotografi all'utilizzo dei **droni** al fine di fare **foto aeree**. Potrebbe essere rilevato tra i beni strumentali la disponibilità di droni, ovvero, in termini di % sui ricavi realizzati quelli derivanti da foto aeree..

Ulteriori elementi specifici

Si ritiene possano essere eliminati i rigi da D38 a D41 in quanto contengono informazioni già acquisite in altre sezioni.

Ci si riferisce alla seguente sezione del modello:

Altri elementi specifici	
D38 Compensi percepiti o ricavi conseguiti per stampa di immagini digitali	%
D39 Compensi percepiti o ricavi conseguiti per vendita di materiale ottico	%
D40 Compensi percepiti o ricavi conseguiti per servizi fotografici diretti al mercato multinazionale o estero	%
D41 Compensi percepiti o ricavi conseguiti per servizi fotografici effettuati con supporto digitale	%

Servizi di stampa in 3D

In un futuro sempre più prossimo potrebbero risultare sempre più rilevanti le attività di servizi di stampa 3D. Visto che potrebbero essere coinvolte anche le imprese del presente studio, si potrebbe comunque inserire nel modello elementi che possano individuare tale

servizio per il futuro. Viene però invitata l'Agenzia a verificare in quale codice attività deve essere inquadrata tale attività (manfatturiero o servizi e nello specifico in quale Ateco e conseguentemente studio di settore.

Archiviazione di immagini

Uno dei fattori che distingue i diversi modelli organizzativi delle imprese del settore è il servizio di archiviazione delle immagini e il conseguente sostenimento di costi o di investimenti a tale scopo.

Tale servizio può non generare ricavi in quanto svolto autonomamente dalle imprese senza alcuna commessa dei clienti i quali solo se avranno necessità potranno recuperare talune immagini/file anche in anni successivi e solo in tale momento pagheranno il servizio specifico.

Utile a monitorare il fenomeno potrebbe essere l'introduzione di un rigo nel modello in cui le imprese evidenzino il ***costo sostenuto nell'anno per l'archiviazione di immagini e file***.

Soggetti marginali e attività stagionali

Occorre che siano date indicazioni agli uffici territoriali di cautela nella trattazione dei casi in cui è evidente la "***marginalità economica***" dei soggetti che si possono trovare con rilevanti anomalie nell'applicazione dello studio di settore.

Tra questi rientrano, ad esempio, i fotografi che operano in modo stagionale (es.: fotografi estivo mare, ecc.), ovvero, soggetti anziani che sono prossimi alla pensione o che integrano la stessa con uno svolgimento parziale dell'attività in modo non continuativo e spesso occasionale.

CNA Comunicazione
Il Presidente Nazionale
Andrea Nannini



Confartigianato
Il Presidente
Maurizio Besana

