

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

**ATTIVITÀ MANIFATTURIERE**

Roma, 31 gennaio 2008

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

<b>STUDIO</b>	<b>ATTIVITÀ ECONOMICHE (ATECO 2007)</b>
<b>TD39U</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>20.12.00 - Fabbricazione di coloranti e pigmenti</li> <li>20.30.00 - Fabbricazione di pitture, vernici e smalti, inchiostri da stampa e adesivi sintetici</li> </ul>
<b>TD40U</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>25.99.91 - Fabbricazione di magneti metallici permanenti</li> <li>26.11.09 - Fabbricazione di altri componenti elettronici</li> <li>26.30.21 - Fabbricazione di sistemi antifurto e antincendio</li> <li>26.51.21 - Fabbricazione di rilevatori di fiamma e combustione, di mine, di movimento, generatori d'impulso e metal detector</li> <li>27.11.00 - Fabbricazione di motori, generatori e trasformatori elettrici</li> <li>27.12.00 - Fabbricazione di apparecchiature per le reti di distribuzione e il controllo dell'elettricità</li> <li>27.20.00 - Fabbricazione di batterie di pile ed accumulatori elettrici</li> <li>27.31.01 - Fabbricazione di cavi a fibra ottica per la trasmissione di dati o di immagini</li> <li>27.32.00 - Fabbricazione di altri fili e cavi elettrici ed elettronici</li> <li>27.33.01 - Fabbricazione di apparecchiature in plastica non conduttiva</li> <li>27.40.01 - Fabbricazione di apparecchiature di illuminazione e segnalazione per mezzi di trasporto</li> <li>27.90.09 - Fabbricazione di altre apparecchiature elettriche nca</li> <li>28.49.01 - Fabbricazione di macchine per la galvanostegia</li> <li>29.31.00 - Fabbricazione di apparecchiature elettriche ed elettroniche per autoveicoli e loro motori</li> <li>33.13.02 - Riparazione e manutenzione di apparecchiature elettriche</li> <li>33.14.09 - Riparazione e manutenzione di altre apparecchiature elettriche (esclusi gli elettrodomestici)</li> <li>33.20.01 - Installazione di motori, generatori e trasformatori elettrici; di apparecchiature per la distribuzione e il controllo dell'elettricità (esclusa l'installazione all'interno degli edifici)</li> </ul>
<b>TD41U</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>26.11.01 - Fabbricazione di diodi, transistor e relativi congegni elettronici</li> <li>26.12.00 - Fabbricazione di schede elettroniche assemblate</li> <li>26.20.00 - Fabbricazione di computer e unità periferiche</li> <li>26.30.10 - Fabbricazione di apparecchi trasmettenti radiotelevisivi (incluse le telecamere)</li> <li>26.30.29 - Fabbricazione di altri apparecchi elettrici ed elettronici per telecomunicazioni</li> <li>26.40.01 - Fabbricazione di apparecchi per la riproduzione e registrazione del suono e delle immagini</li> <li>26.51.10 - Fabbricazione di strumenti per navigazione, idrologia, geofisica e meteorologia</li> <li>26.51.29 - Fabbricazione di altri apparecchi di misura e regolazione, di contatori di elettricità, gas, acqua ed altri liquidi, di bilance analitiche di precisione (incluse parti staccate ed accessori)</li> <li>26.52.00 - Fabbricazione di orologi</li> <li>26.60.02 - Fabbricazione di apparecchi elettromedicali (incluse parti staccate e accessori)</li> <li>26.70.12 - Fabbricazione di attrezzature ottiche di misurazione e controllo</li> <li>27.90.03 - Fabbricazione di capacitatori elettrici, resistenze, condensatori e simili, acceleratori</li> <li>28.23.09 - Fabbricazione di macchine ed altre attrezzature per ufficio (esclusi computer e periferiche)</li> <li>28.29.93 - Fabbricazione di livelle, metri doppi a nastro e utensili simili, strumenti di precisione per meccanica (esclusi quelli ottici)</li> <li>28.99.93 - Fabbricazione di apparecchiature per l'allineamento e il bilanciamento delle ruote; altre apparecchiature per il bilanciamento</li> </ul>

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

#### **TD42U**

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

#### **TD43U**

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

#### **TD44U**

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

#### **TD45U**

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

#### **TD46U**

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

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

#### **TD49U**

- 31.03.00 - Fabbricazione di materassi

#### **UD01U**

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

#### **UD02U**

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

#### **UD12U**

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

#### **UD18U**

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

#### **UD34U**

- 32.50.20 - Fabbricazione di protesi dentarie (inclusa riparazione)

## ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE

### VERBALE DELLE RIUNIONI SVOLTE CON LE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA PER LA PRESENTAZIONE E LA DISCUSSIONE DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE

#### STUDIO TD39U

**Codici attività:**

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

In conformità a quanto stabilito dai protocolli d'intesa siglati con le Associazioni di Categoria in data 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare la realtà alla quale si riferiscono. A tal fine sono state convocate n. 2 riunioni presso i locali dell'Agenzia delle Entrate finalizzate a verificare la predetta idoneità relativamente al prototipo dello studio di settore TD39U, rispettivamente, in data 28 novembre 2007 (nota prot. n. 175520/2007 del 09/11/2007) e 08 gennaio 2008 (nota prot. n. 197051 del 17/12/2007).

I risultati della cluster analysis sono stati messi a disposizione delle Associazioni di categoria interessate in data 30 agosto 2007 con nota prot. n. 136706 /2007

Alle predette riunioni non è intervenuto alcun rappresentante delle Associazioni di categoria indicate, pertanto, non è stato possibile provvedere all'illustrazione e all'esame del prototipo dello studio di settore TD39U. In mancanza di esempi concreti, la verifica della sostanziale idoneità dello studio medesimo a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore è stata effettuata utilizzando esempi prelevati dalla banca dati in possesso dell'Agenzia delle Entrate

In conclusione, si rinvia il prototipo dello studio TD39U alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, segnalando l'assenza di rilievi ed osservazioni da parte degli operatori delle attività interessate dallo studio in esame.

Roma, 28 Gennaio 2008

## ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE

### VERBALE DELLE RIUNIONI SVOLTE CON LE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA PER LA PRESENTAZIONE E LA DISCUSSIONE DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE

#### STUDIO TD40U e TD41U

##### *Studio TD40U - Codici attività:*

Fabbricazione di magneti metallici permanenti - 25.99.91;  
Fabbricazione di altri componenti elettronici - 26.11.09;  
Fabbricazione di sistemi antifurto e antincendio - 26.30.21;  
Fabbricazione di rilevatori di fiamma e combustione, di mine, di movimento, generatori d'impulso e metal detector - 26.51.21;  
Fabbricazione di motori, generatori e trasformatori elettrici - 27.11.00;  
Fabbricazione di apparecchiature per le reti di distribuzione e il controllo dell'elettricità - 27.12.00;  
Fabbricazione di batterie di pile ed accumulatori elettrici - 27.20.00;  
Fabbricazione di cavi a fibra ottica per la trasmissione di dati o di immagini - 27.31.01; Fabbricazione di altri fili e di cavi elettrici ed elettronici - 27.32.00;  
Fabbricazione di apparecchiature in plastica non conduttiva - 27.33.01;  
Fabbricazione di altre apparecchiature elettriche n.c.a. - 27.90.09;  
Fabbricazione di macchine per la galvanostegia - 28.49.01;  
Riparazione e manutenzione di apparecchiature elettriche - 33.13.02;  
Riparazione e manutenzione di altre apparecchiature elettriche (esclusi gli elettrodomestici) - 33.14.09;  
Installazione di motori, generatori e trasformatori elettrici; di apparecchiature per la distribuzione e il controllo dell'elettricità (esclusa l'installazione all'interno degli edifici) - 33.20.01.

##### *Studio TD41U - Codici attività:*

Fabbricazione di diodi, transistor e relativi congegni elettronici - 26.11.01;  
Fabbricazione di schede elettroniche assemblate - 26.12.00;  
Fabbricazione di computer e unità periferiche - 26.20.00;  
Fabbricazione di apparecchi trasmettenti radiotelevisivi, comprese le telecamere - 26.30.10; Fabbricazione di altri apparecchi elettrici ed elettronici per telecomunicazioni - 26.30.29;  
Fabbricazione di apparecchi per la riproduzione e registrazione del suono o delle immagini - 26.40.01;  
Fabbricazione di strumenti per navigazione, idrologia, geofisica e meteorologia - 26.51.10;  
Fabbricazione di altri di apparecchi di misura e regolazione, di contatori di elettricità, gas, acqua ed altri liquidi, di bilance analitiche di precisione (comprese parti staccate ed accessori) - 26.51.29;  
Fabbricazione di orologi - 26.52.00;  
Fabbricazione di apparecchi elettromedicali (compresi parti staccate ed accessori) - 26.60.02;  
Fabbricazione di attrezzature ottiche di misurazione e controllo - 26.70.12;  
Fabbricazione di apparecchi elettromedicali (compresi parti staccate ed accessori) - 26.60.02;  
Fabbricazione di condensatori elettrici, resistenze, condensatori e simili, acceleratori - 27.90.03;  
Fabbricazione di livelle, metri doppi a nastro e utensili simili, strumenti di precisione per meccanica (esclusi quelli ottici) - 28.29.93;  
Fabbricazione di apparecchiature per l'allineamento e il bilanciamento delle ruote; altre apparecchiature per il bilanciamento - 28.99.93;  
Fabbricazione di apparecchi e strumenti per odontoiatria e di apparecchi medicali per diagnosi (compresi parti staccate ed accessori) - 32.50.12;  
Fabbricazione di cinturini metallici per orologi (esclusi quelli in metalli preziosi) - 32.13.01;  
Riparazione e manutenzione di altre apparecchiature elettriche (escluse quelle per le telecomunicazioni ed i computer) - 33.13.09;  
Installazione di apparecchi elettrici ed elettronici per telecomunicazioni, di apparecchi trasmettenti radiotelevisivi, di impianti di apparecchiature elettriche ed elettroniche (escluse l'installazione all'interno degli edifici) - 33.20.02;  
Installazione di strumenti ed apparecchi di misurazione, controllo, prova, navigazione e simili, comprese le apparecchiature di controllo dei processi - 33.20.03;  
Installazione di macchine per ufficio, di mainframe e computer simili - 33.20.06;  
Installazione di apparecchi elettromedicali - 33.20.08;

Configurazione di personal computer - 62.09.01;  
Riparazione e manutenzione di altre apparecchiature per le comunicazioni - 95.12.09.

In conformità a quanto stabilito dai protocolli d'intesa siglati con le Associazioni di Categoria in data 26 settembre 1996 e in data 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare la realtà alla quale si riferiscono. A tal fine sono state convocate n. 2 riunioni presso i locali della So.Se. S.p.a. finalizzate a verificare la predetta idoneità relativamente al prototipo degli studi di settore TD40U e TD41U, rispettivamente, in data 20 dicembre 2007 e 14 gennaio 2008.

I risultati della cluster analysis sono stati messi a disposizione dei partecipanti in data 2 ottobre 2007 con nota prot. n. 153853/2007 e nelle predette riunioni sono stati esaminati gli esempi forniti dalle stesse Associazioni.

Alle riunioni sono intervenuti i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della So.Se. S.p.A e delle seguenti Associazioni di categoria:

- Casartigiani;
- Confartigianato;
- CNA.

Gli studi di settore TD40U e TD41U costituiscono, rispettivamente, l'evoluzione dei precedenti studi SD40U e SD41U, validati dalla Commissione degli esperti nella seduta 12 febbraio 2004, ed entrati in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2003.

## **OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA**

La Confartigianato, con nota del 23 gennaio 2008, ha formulato le seguenti osservazioni:

1. Le imprese artigiane del settore, di modeste dimensioni, non hanno elevata capacità contrattuale con le grandi imprese committenti, le quali, in molti casi, si appropriano dei risultati della ricerca rivolgendosi poi ad altre imprese artigiane, concorrenti, al fine di ottenere un prezzo più basso del prodotto;

2. limitatamente agli Indicatori di Normalità Economica, il *parere favorevole sull'effetto scaturente dalla loro applicazione è subordinato al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con DM 20 marzo 2007 disciplinata dall'art. 15, comma 3-bis, del D.L. n. 81 del 2007....*

La stessa Associazione esprime parere favorevole a condizione che, anche per questi due studi, sia applicato il correttivo relativo all'andamento dei prezzi delle materie, già in vigore per gli studi del settore meccanico TD20U e TD32U.

\*\*\*\*\*

La C.N.A., con nota del 25 gennaio 2008, prot. n. 06/08/GG/mgc, ha subordinato il parere favorevole ai due studi TD40U e TD41U alla circostanza che ad essi *sia applicato il correttivo relativo all'andamento dei prezzi delle materie prime, già in vigore per gli altri Studi del settore meccanico TD20U e TD32U*. La stessa ha espresso, altresì, *limitatamente agli indicatori di normalità economica, parere favorevole subordinato al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con DM del 20 marzo 2007 disciplinata dall'art. 15, comma 3-bis, del D.L. n. 81 del 2007 convertito con modificazioni dalla legge 127 del 2007.*

## **OSSERVAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Per quanto riguarda le osservazioni formulate dalla Confartigianato, l'Agenzia, nel prenderne atto, richiamerà l'attenzione degli Uffici locali nello svolgimento dell'attività accertatrice, in sede di predisposizione della circolare annuale per l'applicazione degli studi di settore.

In relazione alle richieste della Confartigianato e della CNA, che, limitatamente agli indicatori di normalità, subordinano il parere favorevole al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con DM del 20 marzo 2007, occorre far presente che gli studi di settore in evoluzione sono stati elaborati tenendo conto anche dell'effetto degli indicatori di normalità economica, i quali costituiscono



un elemento costitutivo dello studio stesso e sono da questo inscindibili. Appare opportuno sottolineare, a tale riguardo, come tali indicatori siano stati costruiti in maniera specifica per lo specifico studio di settore, e le soglie ed i coefficienti siano stati definiti con un dettaglio a livello di singolo cluster.

Con riferimento all'impianto normativo, si precisa inoltre che l'art. 1, comma 252, della legge finanziaria per il 2008, ha stabilito che, ai fini dell'accertamento, l'Agenzia delle entrate ha l'onere di motivare e fornire elementi di prova per avvalorare l'attribuzione dei maggiori ricavi o compensi derivanti dall'applicazione degli indicatori di normalità economica di cui al comma 14 approvati con il D.M. 20 marzo 2007. Il D.L. n. 81 del 2007 ha inoltre precisato che gli indicatori di normalità economica di cui al comma 14, hanno natura sperimentale e i maggiori ricavi, compensi o corrispettivi da essi desumibili costituiscono presunzioni semplici. In ogni caso, i contribuenti che dichiarano ricavi o compensi inferiori a quelli previsti dagli indicatori di cui al comma 14 non sono soggetti ad accertamenti automatici.

Pertanto, è evidente l'intenzione del legislatore di non far rientrare in tale ambito di applicazione gli indicatori definiti in fase di revisione degli studi di settore, la cui disciplina va ricercata nell'ambito dell'art. 1, comma 13, della Legge Finanziaria per il 2007.

In merito alla richiesta, comune alle due Associazioni sopra indicate, di introdurre un correttivo relativo all'aumento del costo delle materie prime, analogamente a quanto operato per gli studi *TD20U* – Meccanica leggera e *TD32U* – Meccanica pesante, a decorrere dal periodo d'imposta 2005, trattandosi del medesimo comparto produttivo, l'Agenzia si riserva di effettuare le necessarie valutazioni al fine di una eventuale concessione del suddetto correttivo nella prossima evoluzione degli studi *TD40U* e *TD41U*.

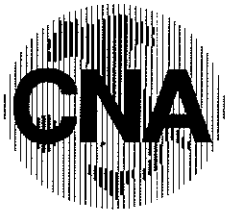
## **CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo, ha consentito di verificare la sostanziale idoneità degli studi *TD40U* e *TD41U* a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

Non vi sono altri interventi di rilievo da riportare ai fini del presente verbale.

In conclusione, i partecipanti, concordano nel rinviare il prototipo dello studio in esame alla Commissione degli esperti, per il relativo parere.

Roma, 28 gennaio 2008



**Produzione**

**Sede Nazionale**

00161 Roma - Via G. A. Guattani, 13  
Tel (06) 441881

Fax (06) 44249515 - Email:  
[produzione@cna.it](mailto:produzione@cna.it)

**Sede di Bruxelles**

B - 1000 Bruxelles - Rue du Commerce, 124  
Tel + 322 2307442-429

Fax + 322 2307219 - E-Mail: [bruxelles@cna.it](mailto:bruxelles@cna.it) [www.cna.it/produzione](http://www.cna.it/produzione)

Roma 25 Gennaio 2008

**Prot.06/08/GG/mgc**

Raccomandata A/R + e.mail

**Spett.le Agenzia delle Entrate**  
**Direzione Centrale Accertamento**  
**Ufficio Studi di Settore**  
**V.Cristoforo Colombo n.426 c/d**  
**00145 ROMA**  
**[dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it](mailto:dc.acc.studisettore@agenziaentrate.it)**

**Oggetto: Osservazioni agli Studi di Settore TD40U e TD41U**

In relazione a quanto richiesto con Vs. lettera del 10/1/2008 prot.n.4906/2008 inviamo le seguenti osservazioni ai prototipi degli Studi TD40U e TD41U, ai fini della loro validazione:

- premesso che, limitatamente agli indicatori di normalità economica, il parere favorevole sull'effetto scaturente dalla loro applicazione è subordinato al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con DM del 20 Marzo 2007 disciplinata dall'art.15, comma 3-bis, del D.L.n.81 del 2007 convertito con modificazioni dalla legge 127 del 2007, si esprime parere favorevole a condizione che anche per questi due Studi sia applicato il correttivo relativo all'andamento dei prezzi delle materie prime, già in vigore per gli altri Studi del settore meccanico TD20U e TD32U.

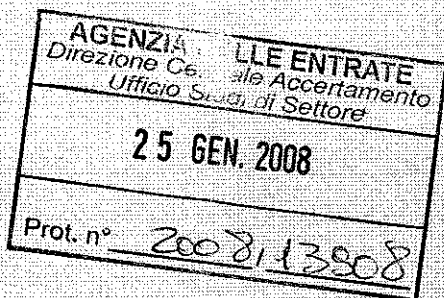
Restando a disposizione porgiamo distinti saluti.



**Giancarlo Gamberini**  
Responsabile Nazionale  
Unione CNA Produzione

**ASSOCIAZIONE NAZIONALE ELETTRONICA**

Roma, 23 gennaio 2008



**Spett.le**  
**Agenzia delle Entrate Direzione Centrale Accertamento**  
**Settore Governo dell'Accertamento e Studi di settore**  
**Ufficio Studi di settore**  
**Viale Cristoforo Colombo 426 C/D**  
**ROMA**

**Spett.le**  
**SO.SE**  
**Via M. Maggini 48/C**  
**ROMA**

**Oggetto: Osservazioni e valutazioni su revisione studi di settore TD40U e TD41U.**

Nel valutare i prototipi di revisione dello studio di settore in oggetto, pur apprezzando il lavoro messo in atto dalla SOSE, dobbiamo rilevare che il metodo di analisi utilizzato per il percorso di validazione non ha consentito, a nostro avviso, una valutazione attenta e precisa dello stesso.

Ciò nonostante, riteniamo opportuno affrontare alcune precisazioni.

Entrambi questi settori devono essere considerati oggi, realtà determinanti per il futuro dell'economia del Paese.

In questi settori vengono raggruppate le imprese che normalmente realizzano ed applicano, più di altre "la ricerca e l'innovazione", mediante tecnologie meccaniche ed elettroniche in continuo sviluppo e sempre più sofisticate.

Possiamo affermare che le accertate difficoltà attuali e previsionali in cui si trova l'Italia siano addebitabili in parte alla scarsa valorizzazione di queste tipologie di imprese ricomprese nell'ambito del comparto manifatturiero.

**Confartigianato Imprese**

Via S. Giovanni in Laterano, 102 - 00184 Roma - Tel. 06.729741 - Fax 06.72452489  
www.confartigianato.it - [informazioni@confartigianato.it](mailto:informazioni@confartigianato.it)

L'elevata pressione fiscale, maggiorata in maniera esponenziale in funzione del numero dei dipendenti a livello regionale e locale, rende quasi impossibile a queste attività di investire il necessario per competere con i concorrenti Europei nella battaglia per l'esportazione verso i paesi emergenti.

È utile prendere atto che, nei settori in oggetto, operano parecchie imprese super specializzate nella ricerca e nelle lavorazioni particolari fattori questi ultimi che determinano "i distinguo" del nostro Paese.

Inoltre le imprese operanti in questi settori oltre ad esportare direttamente, sono nella maggior parte dei casi, impegnate ad offrire alle imprese di dimensioni maggiori l'insostituibile supporto tecnico, al fine di realizzare i prodotti che mantengono il nostro Paese in vita.

Si deve, altresì, tener conto che queste imprese artigiane, proprio perché di modeste dimensioni, non hanno elevata capacità contrattuale con le grandi imprese committenti, le quali in molti casi si appropriano dei risultati della ricerca rivolgendosi poi ad altre imprese artigiane, concorrenti, al fine di ottenere un prezzo più basso del prodotto.

La necessità di ricorrere al credito e la scarsa capacità contrattuale con gli istituti di credito sono altri fattori negativi per questa tipologia di aziende.

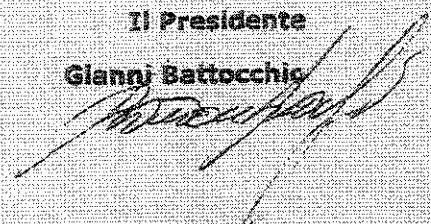
Stante quanto sopra, limitatamente agli indicatori di normalità economica, il parere favorevole sull'effetto scaturente dalla loro applicazione è subordinato al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con DM del 20 marzo 2007 disciplinata dall'articolo 15, comma 3-bis, del D.L. n. 81 del 2007 convertito con modificazioni dalla legge n. 127 del 2007.

Si esprime, da ultimo, parere favorevole a condizione che, anche per questi due studi, sia applicato il correttivo relativo all'andamento dei prezzi delle materie prime, già in vigore per gli altri studi del settore meccanico TD20U e TD32U.

Distinti saluti.

**Il Presidente**

**Gianni Battocchio**



**Confartigianato Imprese**

Via S. Giovanni in Laterano, 102 - 00184 Roma - Tel. 06/49741 - Fax 06/4974185  
www.confartigianato.it - confartigianato@confartigianato.it

## ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE

### VERBALE DELLE RIUNIONI SVOLTE CON LE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA PER LA PRESENTAZIONE E LA DISCUSSIONE DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE

#### STUDIO TD42U

**Codici attività:**

- 26.70.11 - Fabbricazione di elementi ottici e strumenti ottici di precisione
- 26.70.20 - Fabbricazione di apparecchiature fotografiche e cinematografiche
- 2 27.31.02 - Fabbricazione di fibre ottiche
- 3 32.50.40 - Fabbricazione di lenti oftalmiche
- 3 33.13.01 - Riparazione e manutenzione di apparecchiature ottiche e  
fotocinematografiche  
(escluse macchine fotografiche e videocamere)

In conformità a quanto stabilito dai protocolli d'intesa siglati con le Associazioni di Categoria in data 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare la realtà alla quale si riferiscono. A tal fine sono state convocate n. 2 riunioni presso i locali dell'Agenzia delle Entrate finalizzate a verificare la predetta idoneità relativamente al prototipo dello studio di settore TD42U, rispettivamente, in data 14 dicembre 2007 (nota prot. n. 186070/2007 del 28/11/2007) e 10 gennaio 2008 (nota prot. n. 199348/2007 del 20/12/2007).

I risultati della cluster analysis sono stati messi a disposizione dei partecipanti in data 02 ottobre 2007 con nota prot. n. 153853/2007.

Alle riunioni sono intervenuti i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate e della SO.SE. S.p.A e sono state invitate le seguenti Associazioni di categoria e Ordini professionali: A.G.C.I., Casartigiani, C.L.A.A.I., C.N.A., Confapi, Confartigianato, Conf. Cooperative Italiane, Confindustria, Confesercenti, Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti, Consiglio Nazionale Ragionieri e Periti Commerciali, Consiglio Nazionale Revisori Contabili.

Nessun rappresentante degli organismi indicati ha partecipato alle predette riunioni. Non si è potuto, pertanto, provvedere all'illustrazione e all'esame del prototipo dello studio di settore TD42U e quindi verificarne, con esempi forniti dalle Associazioni stesse, la sostanziale idoneità a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

Lo studio di settore TD42U costituisce l'evoluzione del precedente studio SD42U, validato dalla Commissione degli esperti nella seduta del 06 novembre 2003 ed entrato in vigore a decorrere dall'anno d'imposta 2003.

In conclusione, si rinvia il prototipo dello studio TD42U alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, segnalando l'assenza di rilievi ed osservazioni da parte degli operatori esercenti le attività interessate dallo studio in esame.

Roma, 25 gennaio 2008

## ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE

### VERBALE DELLE RIUNIONI SVOLTE CON LE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA PER LA PRESENTAZIONE E LA DISCUSSIONE DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE

#### STUDIO TD43U

##### *Codici attività*

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

In conformità a quanto stabilito dai protocolli d'intesa siglati con le Associazioni di Categoria in data 26 settembre 1996 e in data 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare la realtà alla quale si riferiscono. A tal fine sono state convocate n. 2 riunioni presso i locali della So.Se. S.p.a. finalizzate a verificare la predetta idoneità relativamente al prototipo dello studio di settore TD43U, rispettivamente in data 19 dicembre 2007 e 10 gennaio 2008.

I risultati della cluster analysis sono stati messi a disposizione dei partecipanti in data 30 agosto 2007 con nota prot. n. 153853/2007 e nelle predette riunioni sono stati esaminati gli esempi forniti dalle stesse Associazioni.

Alle riunioni sono intervenuti i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SO.SE. S.p.A e delle seguenti Associazioni di categoria:

- CNA NAZIONALE;
- CONFARTIGIANATO;
- ASSORTOPEDIA.



Lo studio di settore TD43U costituisce l'evoluzione del precedente studio SD43U, validato dalla Commissione degli esperti nella seduta del 6 novembre 2003 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2003.

### **OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA**

L'Associazione ASSORTOPEDIA, intervenuta alle riunioni per la presentazione e l'esame del prototipo del nuovo studio TD43U ha presentato, con nota prot. 2008/7169 del 15 gennaio 2008, le seguenti osservazioni.

Tale Associazione ritiene fuorviante la dicitura relativa al codice attività Atecofin 2004 "Fabbricazione di protesi ortopediche, altre protesi ed ausili (compresa riparazione)" - 33.10.4, in quanto ritenuta estremamente ampia e indefinita, andando a ricomprendere nello stesso insieme soggetti sostanzialmente differenti.

In particolare, si segnala che il prodotto "su misura" viene prodotto, progettato e misurato all'interno delle stesse aziende ortopediche, le quali, in diversa percentuale, commercializzano anche prodotti sanitari; mentre le aziende produttrici di ausili, che sono circa 50 in tutta Italia, vendono i loro prodotti fundamentalmente alle ortopedie, le quali si occupano della distribuzione. Le sanitarie-ortopedie eseguono gli adattamenti per le esigenze del singolo paziente sugli ausili acquistati.

Viene, inoltre, espressa l'opinione della necessità di un nuovo studio relativo ai produttori di ausili.

Si condivide, nella sostanza, la descrizione del cluster 4, relativo alle "Imprese in conto proprio specializzate nella produzione di protesi ortopediche ed ausili".

\*\*\*\*\*

### **OSSERVAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'evoluzione dello studio di settore SD43U è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2005.

In riferimento alle osservazioni dell'Associazione ASSORTOPEDIA, occorre far presente quanto segue.

In merito alla circostanza che, nell'ambito di tale studio, rientrino attività sostanzialmente diverse tra loro quali, nello specifico, quelle delle aziende ortopediche e delle aziende produttrici di ausili, la causa va ricercata nella definizione del codice di attività, entro cui entrambe le tipologie di imprese vengono ad essere ricomprese. Lo studio di settore – come noto – viene costruito sulla base di tali codici attività e non può prescindere da questi dati, né tantomeno scorporare aziende che svolgono attività diverse, ma che operano nell'ambito del medesimo codice. Peraltro, è da notare come, con la nuova classificazione ATECO 2007, si è giunti ad una maggiore numerosità di codici attività rientranti nello studio di settore TD43U (che sono passati da 2 a 7), pur essendo rimasta la medesima dicitura “Fabbricazione di protesi ortopediche, altre protesi ed ausili (inclusa riparazione)”, codificata col nuovo codice 32.50.30.

È intenzione di questa Agenzia di verificare, per le future evoluzioni degli studi, in collaborazione con la SO.SE., se una riallocazione di codici di attività in diversi studi di settore potrebbe consentire una ancor più efficace capacità di cogliere le specificità delle varie imprese operanti sul mercato.

Data la scarsa numerosità delle aziende produttrici di ausili, come rilevato anche dalla stessa Associazione, non è stato possibile nemmeno individuare un cluster specifico per le aziende produttrici di ausili, in quanto non si potrebbe garantire un livello sufficiente di significatività statistica.

Stanti tali considerazioni, si condividono i possibili problemi applicativi dello studio di settore TD43U, qualora venga applicato ad imprese specializzate nella produzione di ausili, considerato che la loro attività può discostarsi anche sensibilmente da quella delle altre imprese del medesimo cluster.

Pertanto, verrà valutata l'opportunità di inserire, nella circolare sugli Studi di Settore, specifiche indicazioni in base alle quali gli uffici locali, in sede di svolgimento della loro attività accertatrice, possano tener conto di tali specificità, nell'ipotesi che un'azienda specializzata nella produzione di ausili risulti non congrua alle risultanze dello studio di settore.

## **CONSIDERAZIONI FINALI**

L'associazione ASSORTOPEDIA ha espresso, con le considerazioni di cui sopra, un giudizio sostanzialmente positivo sull'idoneità del nuovo studio UD34U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

Non vi sono altri interventi di rilievo da riportare ai fini del presente verbale.

In conclusione, i partecipanti concordano nel rinviare il prototipo dello studio in esame alla Commissione degli esperti, per il relativo parere.

Roma, 31 gennaio 2008

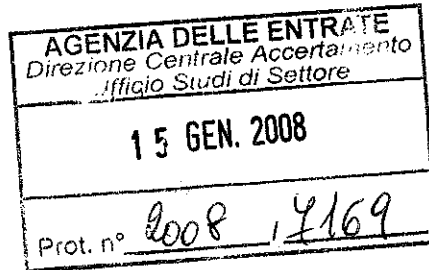


# Assortopedia

Associazione Nazionale Aziende Ortopediche

Segreteria Nazionale  
C/o Federvarie  
Viale Pasteur, 10  
00144 Roma  
Tel. 06.54220389  
Fax 06.54229441

Sede legale  
via Petitti, 16  
20149 Milano  
Tel. 02.32672222  
Fax 02.32672299



Spett.le

So.Se  
Via M. Maggini, 48/C  
ROMA

Roma, li 14/01/2008

## **OGGETTO: commenti allo Studio TD43U – Attività 33.10.4**

Dopo alcuni incontri e l'esame di alcuni esempi vengo a presentare alcune osservazioni in merito al settore di cui all'oggetto:

La dicitura "Fabbricazione di protesi ortopediche, altre protesi ed ausili (compresa riparazione)" è estremamente fuorviante. Comprendere nello stesso insieme chi produce il cd su misura e chi produce ausili non può che produrre errori. Il su misura è prodotto, progettato, misurato all'interno delle stesse aziende ortopediche che, in percentuale diversa, commercializzano anche prodotti sanitari (sanitarie-ortopedie che sono circa 2.500). Chi produce ausili (ad es. le carrozzine) sono circa 50 aziende in tutta Italia, e si avvalgono della distribuzione delle ortopedie (salvo partecipare direttamente a gare, talora) cui vendono i propri ausili. Le sanitarie-ortopedie effettuano tutte le attività di adattamento alle esigenze del singolo paziente sugli ausili acquistati.

Personalmente ritengo che il settore debba avere una collocazione manifatturiera, con voci che permettano di definirne anche la natura commerciale. La cosa essenziale è che si crei un altro studio dedicato a chi produce ausili.

La sanitaria-ortopedia ha sempre una struttura fronte strada (negozi) e può decidere se investire più o meno risorse nell'officina ortopedica o se avere una natura più commerciale. I numeri evidenziati nel cluster 4 (metri quadri, numero addetti, tipo di produzione) mi sembrano corretti.

Tra i prodotti ottenuti/lavorati (da D45 a D70 del modello SD43U) si replica l'errore di cui al punto 1: tra i prodotti vengono indicati sia ausili (stampelle, deambulatori, carrozzine che busti, corsetti, scarpe ortopediche e protesi, due famiglie appartenenti a settori profondamente diversi).

Distinti saluti,

Dr. Michele Clementi  
Resp. Relazioni Esterne  
Viale Pasteur, 10  
00144 Roma  
Tel 06.54220389  
Fax 06.54229441



Sede legale: via Petitti, 16 – 20149 Milano – CF 97350530156



Associazione Nazionale Aziende Ortopediche

Mob. 347.7434402

m.clementi@assortopedia.it



Sede legale: via Petitti, 16 - 20149 Milano - CF 97350530156

## ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE

### VERBALE DELLE RIUNIONI SVOLTE CON LE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA PER LA PRESENTAZIONE E LA DISCUSSIONE DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE

#### STUDIO TD44U

**Codici attività:**

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

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

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

30.92.20 - Fabbricazione di parti ed accessori per biciclette

In conformità a quanto stabilito dai protocolli d'intesa siglati con le Associazioni di Categoria in data 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare la realtà alla quale si riferiscono. A tal fine sono state convocate n. 4 riunioni presso i locali dell'Agenzia delle Entrate finalizzate a verificare la predetta idoneità relativamente al prototipo dello studio di settore TD44U, rispettivamente, in data 11 giugno 2007 (nota prot. n. 89566/2007 del 25/05/2007), 19 luglio 2007 (nota prot. n. 108447/2007 del 27 giugno 2007, rinviata d'ufficio), 25 settembre 2007 (nota prot. n. 140863/2007 del 7 settembre 2007) e 29 ottobre 2007 (nota prot. n. 156337/2007 del 5 ottobre 2007).

I risultati della cluster analysis sono stati messi a disposizione dei partecipanti in data 10 aprile 2007 con nota prot. n. 60524/2007.

Alla prima riunione sono intervenuti i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate e della SO.SE. S.p.A e la seguente Associazione di categoria: Confartigianato. Alle successive, non ha partecipato alcun rappresentante delle categorie interessate dallo studio.

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo dello studio di settore TD44U ha consentito di verificare la sostanziale idoneità a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

Non vi sono da riportare interventi di rilievo ai fini del presente verbale, né sono pervenute specifiche osservazioni da parte delle Associazioni di categoria interessate e degli intervenuti alle riunioni.

Lo studio di settore TD44U costituisce l'evoluzione del precedente studio SD44U, validato dalla Commissione degli esperti nella seduta del 06 novembre 2003 ed entrato in vigore a decorrere dall'anno d'imposta 2003.

In conclusione, i partecipanti concordano nel rinviare il prototipo dello studio di settore TD44U alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, esprimendo un sostanziale giudizio positivo.

Roma, 25 gennaio 2008

## ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE

### VERBALE DELLE RIUNIONI SVOLTE CON LE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA PER LA PRESENTAZIONE E LA DISCUSSIONE DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE

#### STUDIO TD45U

***Codici attività:***

Lavorazione del caffè - 10.83.01;

Lavorazione del tè e di altri preparati per infusi - 10.83.02;

Commercio all'ingrosso di caffè - 46.37.01.

In conformità a quanto stabilito dai protocolli d'intesa siglati con le Associazioni di Categoria in data 26 settembre 1996 e in data 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare la realtà alla quale si riferiscono. A tal fine sono state convocate n. 2 riunioni presso i locali della So.Se. S.p.a. finalizzate a verificare la predetta idoneità relativamente al prototipo dello studio di settore TD45U, rispettivamente, in data 16 ottobre e 29 novembre 2007.

I risultati della cluster analysis sono stati messi a disposizione dei partecipanti in data 6 giugno 2007 con nota prot. n. 96542/2007 e nelle predette riunioni sono stati esaminati gli esempi forniti dalle stesse Associazioni.

Alle riunioni sono intervenuti i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della So.Se. S.p.A e delle seguenti Associazioni di categoria:

- CONFCOMMERCIO;
- Associazione Nazionale Torrefattori di caffè (ANT);
- Comitato italiano caffè.

Lo studio di settore TD45U costituisce l'evoluzione del precedente studio SD45U, validato dalla Commissione degli esperti nella seduta 12 febbraio 2004, ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2003.

#### OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA

Con nota del 2 gennaio 2008, prot. 01, l'associazione nazionale torrefattori di caffè (ANT), nell'esprimere un parere favorevole, ha formulato le seguenti osservazioni:



1. Il mercato del caffè porzionato (cialde/capsule) è in forte espansione. Al riguardo, va tenuto presente che il margine di tali prodotti è molto diverso rispetto a quello di altri canali di distribuzione e vendita. Pertanto, sarebbe utile rilevare nel nuovo modello per la comunicazione dei dati la percentuale di fatturato relativa a tale formato, sia per una migliore definizione dei clusters che come eventuale correttivo della funzione dei ricavi;
2. Tra i prodotti commercializzati dalle torrefazioni vi è lo zucchero in bustine che spesso, costituendo uno strumento di pubblicità per l'azienda, viene venduto con ricarichi inferiori a quelli applicati al caffè e/o ad altri prodotti succedanei. Per cogliere questo aspetto si chiede di inserire lo zucchero nella lista dei prodotti commercializzati, raggruppando, per una maggior semplificazione dello studio, i vari tipi di tè e infusi che hanno una marginalità molto simile tra loro;
3. L'acquisto all'estero della materia prima, caffè, può avvenire sia direttamente presso gli esportatori nel paese d'origine che attraverso la mediazione di società che rivendono il prodotto prima dello sdoganamento e della relativa introduzione sul territorio italiano. In quest'ultimo caso, va evidenziato che l'intermediazione grava significativamente sul costo d'acquisto della materia prima, rispetto ad un acquisto diretto presso il produttore;
4. L'acquisto in quantità significative dei cosiddetti prodotti "biologici" o "equi solidali", che hanno un costo più elevato rispetto alle merci prive di tali certificazioni, potrebbe giustificare la presenza di un MOL inferiore rispetto alle imprese che non utilizzano tali prodotti;
5. Dall'analisi di un esempio, è emerso che i risultati dello studio sono influenzati dalla decisione dell'imprenditore di ricevere il proprio compenso come stipendio piuttosto che tramite la distribuzione di dividendi; questa anomalia andrebbe corretta per evitare delle incongruenze e incoerenze non giustificate;
6. Permangono delle riserve sui valori dell'indicatore di coerenza "Durata delle scorte", fortemente influenzati dalle oscillazioni del mercato delle materie prime e dalle differenti politiche degli acquisti adottate dalle aziende del settore;
7. Si ribadisce, infine, la disomogeneità del settore per aree geografiche e per urbanizzazione del mercato di riferimento; pur non risultando significativi gli indici

di territorialità applicati nella determinazione della funzione dei ricavi, si chiede la costruzione di un indicatore che tenga conto di questa caratteristica del settore.

## **OSSERVAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

Per quanto riguarda le richieste formulate nei primi due punti della nota dell'ANT, si fa presente che le stesse sono già state accolte mediante l'inserimento nel modello TD45U per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore:

- di un quadro Z – Dati complementari, contenente le informazioni sulla vendita del caffè in cialde/capsule, che consentiranno di rilevare i dati utili a una migliore classificazione delle imprese del settore, nella prossima evoluzione dello studio;
- l'inserimento nel quadro D – Elementi specifici dell'attività - della variabili zucchero e di una unica voce che raggruppa i vari tipi di tè e infusi (verde, nero, decaffeinato, solubile, ecc.).

L'Agenzia, nel prendere atto delle osservazioni formulate nei restanti punti, in sede di predisposizione della circolare annuale per l'applicazione degli studi di settore, valuterà la possibilità di richiamare l'attenzione degli Uffici locali, nello svolgimento dell'attività accertatrice, sulle circostanze rappresentate dall'ANT.

## **CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo, ha consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio TD45U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

Non vi sono altri interventi di rilievo da riportare ai fini del presente verbale.

In conclusione, i partecipanti, concordano nel rinviare il prototipo dello studio in esame alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, esprimendo un sostanziale giudizio positivo.

Roma, 15 gennaio 2008



# ASSOCIAZIONE NAZIONALE TORREFATTORI DI CAFFÈ

00195 ROMA

2 gennaio 2008

Via Giuseppe Avezzana, 45 - Tel. 06-36002889 - Fax 06-3230536

Prot. 01

AGENZIA DELLE ENTRATE  
Direzione Centrale Accertamento  
Ufficio Studi di settore  
Via Cristoforo Colombo, 426 C/D  
Torre B, piano VI

00145 ROMA

AGENZIA DELLE ENTRATE Direzione Centrale Accertamento Ufficio Studi di Settore
/ 8 GEN. 2008
Prot. n° <u>2008</u> <u>12849</u>

**OGGETTO: Studio di settore TD45U**

Con riferimento agli incontri nel corso dei quali si è presa visione del prototipo dello studio TD45U, relativo alle attività:

15.86.0 Lavorazione del tè e del caffè

51.37.A Commercio all'ingrosso di caffè

nell'esprime in linea generale un parere positivo si osserva quanto segue.

Il mercato del caffè porzionato (cialde/capsule) è in forte espansione. Al riguardo, va tenuto presente che il margine di tali prodotti è molto diverso rispetto a quello di altri canali di distribuzione/vendita: per questo motivo sarebbe utile rilevare nel nuovo modello per la comunicazione dei dati la percentuale di fatturato relativa a tale formato, sia per una migliore definizione dei clusters che come eventuale correttivo della funzione dei ricavi.

Tra i prodotti commercializzati dalle torrefazioni vi è lo zucchero in bustine che spesso - recando la pubblicità dell'azienda - viene venduto con ricarichi molto limitati, sicuramente inferiori a quelli applicati al caffè e/o ad altri prodotti succedanei: per meglio cogliere questo aspetto si suggerisce di inserire lo zucchero nella lista dei prodotti commercializzati, raggruppando nel contempo per una maggior semplificazione dello studio i vari tipi di tè e infusi che hanno una marginalità molto simile tra loro.

L'acquisto "all'estero" della materia prima, caffè, può avvenire sia direttamente presso gli esportatori nel paese d'origine che attraverso la mediazione di società (anche italiane) che rivendono il prodotto prima dello sdoganamento e della relativa introduzione sul territorio italiano. In quest'ultimo caso, va evidenziato che l'intermediazione grava significativamente sul costo d'acquisto della materia prima, rispetto ad un acquisto diretto presso il produttore. Anche se la rilevanza di questi aspetti potrebbe essere scarsamente significativa in riferimento alla dimensione delle aziende interessate agli studi di settore, appare comunque opportuno segnalare questa circostanza per opportuna considerazione da parte del verificatore.

**FEDERAZIONE NAZIONALE DEL COMMERCIO ALIMENTARE ALL'INGROSSO**

Aderente alla Confederazione Generale Italiana del Commercio e del Turismo

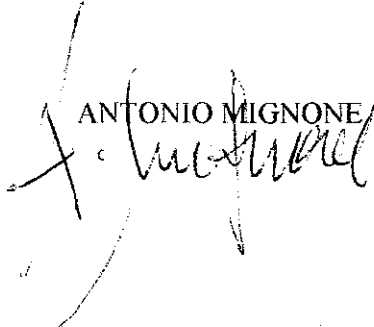
Per le stesse ragioni esposte nel punto precedente, l'acquisto in quantità significative dei cosiddetti prodotti "biologici" o "equi e solidali", che hanno un costo più elevato rispetto alle merci prive di tali certificazioni, deve essere preso in considerazione come una possibile spiegazione per un MOL inferiore rispetto a chi non utilizza tali prodotti.

Dall'analisi di un caso pratico è emerso che lo studio di settore non è neutrale rispetto alla decisione imprenditoriale di ricevere il proprio compenso tramite uno stipendio piuttosto che tramite la distribuzione di dividendi (politica che nel caso di società di persone non ha nemmeno rilevanza fiscale): questa anomalia dovrebbe essere corretta per evitare delle incongruità e incoerenze ingiustificate.

Permangono, inoltre, le riserve sui valori di coerenza dell'indicatore "Durata delle Scorte" fortemente influenzabili dalle oscillazioni del mercato delle materie prime e dalle differenti politiche degli acquisti messe in atto dalle aziende del settore.

Si ribadisce la disomogeneità del settore per aree geografiche e per urbanizzazione del mercato di riferimento (infatti le condizioni commerciali sono molto diverse nelle grandi città rispetto ai piccoli centri di provincia): pur comprendendo che gli indici di territorialità applicati non hanno evidenziato rilevanza statistica nella determinazione della funzione dei ricavi, si auspica la costruzione di un indicatore che rifletta questa indubbia caratteristica del nostro settore.

Distinti saluti.

ANTONIO MIGNONE  


## ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE

### VERBALE DELLE RIUNIONI SVOLTE CON LE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA PER LA PRESENTAZIONE E LA DISCUSSIONE DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE

#### STUDIO TD46U

**Codice attività:**

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

In conformità a quanto stabilito dai protocolli d'intesa siglati con le Associazioni di Categoria in data 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare la realtà alla quale si riferiscono. A tal fine sono state convocate n. 3 riunioni presso i locali dell'Agenzia delle Entrate finalizzate a verificare la predetta idoneità relativamente al prototipo dello studio di settore TD46U, rispettivamente, in data 14 giugno 2007 (nota prot. n. 89588/2007 del 25 /05/ 2007), 09 ottobre 2007 (nota prot. n.149964/2007 del 25/09/2007) e 23 novembre 2007 (nota prot.n.69801 del 06/11/07).

I risultati della cluster analysis sono stati messi a disposizione dei partecipanti in data 10 aprile 2007 con nota prot. n. 60524/2007 e nelle predette riunioni sono stati esaminati gli esempi forniti dalle stesse Associazioni.

Alle riunioni sono intervenuti i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate e della SO.SE. S.p.A e delle seguenti Associazioni di categoria:

- CONFARTIGIANATO;
- UNIPRO;
- FEDERCHIMICA

Lo studio di settore TD46U costituisce l'evoluzione del precedente studio SD46U, validato dalla Commissione degli esperti nella seduta del 13 febbraio 2004 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2003.

## **OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA**

L'Associazione FEDERCHIMICA, con nota n.1855 del 07 gennaio 2008, pur esprimendo un sostanziale parere favorevole sullo studio di settore TD46U, ha sottolineato che relativamente alle imprese che svolgono le attività contemplate nei codici 20.11.00 "Fabbricazione di gas industriali" e 20.15.00 "Fabbricazione di fertilizzanti e composti azotati (esclusa la fabbricazione di compost)" potrebbero verificarsi situazioni di non congruità considerata la peculiarità del modello produttivo nonché economico-organizzativo oltre che il fattore dimensionale e gli ingenti investimenti che tali imprese debbono sostenere.

In particolare, la Federchimica, in riferimento alle imprese che producono gas industriali sottolinea che, a fronte dell'aumento della domanda registrato a partire dagli anni '90 ed al suo utilizzo anche nel settore della surgelazione, l'attività di approvvigionamento di anidride carbonica ha reso necessari ingenti investimenti per l'attività di ricerca sul territorio di punti dove effettuare nuove perforazioni, nonché per l'attività di perforazione medesima e per la realizzazione di gasdotti e impianti di produzione caratterizzati da sofisticati sistemi di controllo automatico.

Ulteriori investimenti si rendono necessari anche per la fase relativa al trasporto del prodotto mediante autocisterne criogeniche, serbatoi criogeniche, bombole costruite in acciai speciali ed altre attrezzature tecnologicamente avanzate per specifici utilizzi (tunnel e armadi per la surgelazione).

Pertanto, sottolinea la Federchimica, anche i costi di distribuzione rappresentano una voce di costo rilevante per queste imprese per le quali sono previste specifiche norme di sicurezza e controllo (A.D.R. Accord Dangereuses Route", Accordo Europeo relativo ai trasporti internazionali di merci pericolose su strada).

Relativamente alle imprese che svolgono l'attività di fabbricazione di concimi e composti azotati, la Federchimica evidenzia la presenza di imprese fortemente differenziate

tra loro per ciò che attiene gli investimenti a seconda che svolgano l'attività vendendo con marchio proprio o per conto terzi. In particolare, sottolinea che lo svolgimento dell'attività di fabbricazione di fertilizzanti con marchio proprio, richiede l'utilizzo di specifici impianti di produzione granulare, assenti nella quasi totalità delle imprese, pertanto, nella stima dei ricavi potrebbero verificarsi situazioni di non congruità.

La Federchimica conclude richiedendo una particolare attenzione per le imprese caratterizzate dai particolari modelli produttivi, fattori dimensionali e ingenti investimenti sopra descritti, non ritenendole adeguatamente rappresentate visto e considerato anche il numero limitato di esse sull'intero territorio nazionale.

## **OSSERVAZIONI DELL'AGENZIA DELL'ENTRATE**

In riferimento a quanto segnalato dalla Federchimica e valutato quanto emerso durante la fase di presentazione e analisi del prototipo dello studio di settore TD46U, l'Agenzia potrà, in sede di predisposizione della circolare annuale per l'applicazione degli studi di settore, richiamare l'attenzione degli Uffici locali, affinché nello svolgimento della attività accertatrice, tengano in considerazione la possibilità che si verifichino eventuali situazioni di non congruità per le imprese che svolgono l'attività di "fabbricazione di gas industriali" (codice Ateco 20.11.00) e l'attività di "Fabbricazione di fertilizzanti e composti azotati (esclusa la fabbricazione di compost)" (codice Ateco 20.15.00) con marchio proprio. Tali imprese potranno dimostrare, pertanto, in sede di contraddittorio con l'Ufficio locale che, eventuali anomalie riscontrate rispetto ai risultati dell'applicazione dello studio ai fini della congruità dei ricavi, possono ritenersi in tutto o in parte giustificate dal fattore dimensionale dell'impresa stessa e dalla presenza di ingenti investimenti considerata la peculiarità dei processi produttivi delle imprese del settore.

## **CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo hanno consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio TD46U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

In conclusione, i partecipanti concordano nel rinviare il prototipo dello studio in esame alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, esprimendo un sostanziale giudizio positivo.

Roma, 24 gennaio 2008



## Alla AGENZIA DELLE ENTRATE

Direzione Generale Accertamento

Ufficio Studi di Settore

ROMA

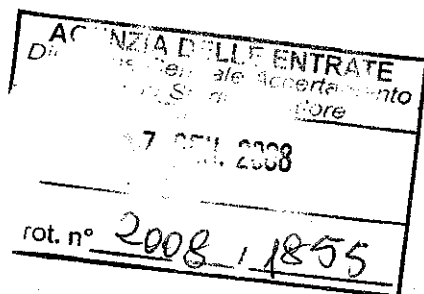
c.a. Dr.ssa Annamaria Maresca

Alla SO.SE.

Via Maggini, 48/C

ROMA

c.a. Dr. Fabio Zaccaria



**Oggetto:** osservazioni sullo studio di settore TD46U (già SD46U)

Facendo seguito alle riunioni riguardanti lo studio di settore in oggetto, organizzate dall'Agenzia delle Entrate (AE) al fine di presentare e valutare il nuovo software elaborato dalla SO.SE, vi ringraziamo per averci coinvolto per analizzare, discutere e sperimentare lo strumento presentato, dandoci la possibilità di evidenziare criticità derivanti dall'applicazione concreta del nuovo software.

Le conclusioni dei molteplici incontri, nei quali si è sempre manifestato un corretto confronto fra le diverse posizioni, sono state portate a conoscenza delle Associate coinvolte indirettamente che hanno preso atto con soddisfazione dello spirito collaborativo che ha caratterizzato i lavori svolti.

Come abbiamo verificato nel corso dei diversi incontri, ci sono delle attività particolari che hanno suscitato l'interesse dei tecnici riuniti intorno al tavolo, giustificando un opportuno approfondimento: si tratta delle attività corrispondenti ai codici ATECO

**24.11.0 Fabbricazione di gas industriali**

**24.15.0 Fabbricazione di concimi e di composti azotati.**

Per le attività sopra indicate, come abbiamo insieme dibattuto, si sono riscontrate delle situazioni sistematicamente con ricavi dichiarati risultanti "non congrui", anche se spesso l'esito dell'analisi sugli indicatori di normalità ha dato risultato regolare.

Il software destinato alla valutazione dei ricavi dichiarati, sia nelle precedenti versioni, sia in quella presentata con lo studio di settore in oggetto, **NELLE ALTRE TIPOLOGIE** ha evidenziato una situazione di "non normalità" risultante dalla valutazione di specifici indicatori.

Secondo quanto comunicato dai tecnici della SO.SE, lo strumento presentato prende come riferimento per ogni cluster "i coefficienti che correlano i costi ai ricavi", calcolando tali coefficienti attraverso una valutazione statistica dei dati dichiarati dalle imprese di quel cluster nell'anno precedente. Semplificando drasticamente i principi di funzionamento del software, si può dire che esso valuti la congruità applicando tali coefficienti ai costi dichiarati, ovvero calcolando un "ricavo teorico" di quell'impresa; quindi confronta tale ricavo con quello dichiarato: se il ricavo dichiarato risulta inferiore a quello calcolato, il software giudica la dichiarazione "incongrua". Risulta quindi fondamentale per la validità



dell'applicazione, che i dati processati dal software provengano da imprese "assolutamente" confrontabili con quelle del cluster di riferimento.

Analizzando la situazione, le motivazioni dell'incongruenza relativa ad alcune delle imprese classificate nei codici 24.11.0 e 24.15.0, sono da attribuire al particolare modello produttivo, nonché economico-organizzativo, oltre che alla particolare dimensione e alla struttura degli investimenti, sostanzialmente diversi rispetto al campione di riferimento.

La singolarità di queste imprese, rispetto a un cluster che si presenta omogeneo, consiste prevalentemente nel modello produttivo e nella struttura degli investimenti, nonché nell'incidenza dei costi delle materie prime.

### **24.11.0 FABBRICAZIONE DI GAS INDUSTRIALI**

Tali imprese fabbricano gas industriali quali l'anidride carbonica, che viene estratta da una serie di pozzi trivellati nella diverse concessioni minerarie, e raggiunge tramite gasdotti l'impianto di depurazione, compressione e liquefazione.

Il gas grezzo in arrivo dai pozzi confluisce in un collettore situato all'ingresso dell'impianto di trattamento dove, per depurarlo dai composti solforati, viene sottoposto ad un lavaggio con acqua e poi viene fatto gorgogliare in una serie di serbatoi a pressione contenenti soluzioni acquose di solfato di rame e di permanganato di potassio.

Dopo questa fase l'anidride carbonica viene compressa con compressori alternativi a secco fino alla pressione di liquefazione (18:-19 bar), quindi subisce un primo trattamento di essiccazione mediante il passaggio in uno scambiatore di calore e poi l'essiccazione finale in batterie contenenti allumina attiva rigenerabile.

Il gas passa poi attraverso alcuni filtri finali di depurazione e quindi entra nei liquefattori che sono refrigerati tramite un impianto frigorifero ad espansione di ammoniaca.

Nelle colonne di liquefazione (per effetto della pressione e della bassa temperatura) avviene il cambiamento di stato dell'anidride carbonica da fase gassosa a liquido sottoraffreddato e contemporaneamente una rettifica della CO<sub>2</sub> stessa, in quanto gli altri gas indesiderati (sostanzialmente tracce di idrocarburi, ossigeno e azoto) possono liberarsi, fuoriuscire dalla parte alta dei liquefattori ed essere scaricati all'atmosfera.

L'anidride carbonica, alla temperatura di circa -20°C, viene poi convogliata ai serbatoi di stoccaggio e da qui tramite speciali pompe immessa nelle bombole o nelle autocisterne.

Gli impianti solitamente sono completamente automatizzati e tutti i parametri di funzionamento vengono costantemente tenuti sotto controllo da un Sistema Centrale Computerizzato.

Sia durante la produzione che sul prodotto finito stoccato nei serbatoi, vengono eseguite analisi in continuo tramite sofisticati gascromatografi interfacciati con il Supervisore. Tali strumenti provvedono automaticamente ad eseguire i campionamenti e, oltre a fornire un allarme, sono in grado di fermare l'impianto qualora venissero superate le soglie di sicurezza su valori prefissati di inquinanti pericolosi.

Il trasporto del prodotto viene effettuato con apposite cisterne stradali di varia capacità, destinate a contenere esclusivamente anidride carbonica.

Alcune Società sono in possesso di specifici serbatoi criogenici (dotati di intercapedine sotto vuoto), e di specifiche bombole ad alta pressione contenenti i vari gas allo stato gassoso, che sono dati in uso alla clientela affinché la stessa possa utilizzare i prodotti acquistati.

Tali contenitori si dividono in:

- serbatoi di grandi dimensioni atti a contenere gas criogenici liquefatti per il servizio ai grandi utilizzatori, che vengono riempiti da apposite cisterne stradali,
- bombole ad alta pressione destinate sia a gas singoli, sia a miscele gassose, per il servizio di distribuzione capillare alla Clientela di piccole dimensioni; in questo caso i clienti vengono approvvigionati per mezzo di autocarri dotati di semplici cassoni.

I settori merceologici oggetto della vendita di questi prodotti riguardano principalmente i seguenti:

- acque minerali, bibite (gasatura)
- metalmeccanica (saldatura)
- chimica e farmaceutica
- surgelazione di derrate alimentari
- produzione e imbottigliamento vini
- neutralizzazione di acque reflue alcaline
- antincendio
- fonderie (indurimento anime)
- ortofloricoltura (concimazione carbonica)

#### **NOTE SULLA STRUTTURA DEGLI INVESTIMENTI (24.11.0)**

Il settore **gas tecnici** è caratterizzato da elevati investimenti, largamente superiori alla media di altre attività industriali manifatturiere, e quindi non rapportabili minimamente ad una "normale" remunerazione del capitale investito.

#### **1. APPROVVIGIONAMENTO ANIDRIDE CARBONICA**

Gli stabilimenti che producono tradizionalmente l'anidride carbonica estraendola dal sottosuolo tramite la perforazione di pozzi. Negli anni 90 il fabbisogno commerciale, anche per l'effetto dell'impiego nel settore della surgelazione, ha avuto un incremento notevole e pertanto si sono rese necessarie nuove perforazioni di pozzi per la ricerca dell'anidride carbonica, oltre a investimenti destinati all'automatizzazione degli impianti di produzione, fino ad allora solitamente condotti manualmente.

Attualmente tuttavia si deve far ricorso all'acquisto della materia prima da altri produttori sia in Italia che all'estero.

## 2. INVESTIMENTI

Si concretizzano in:

- ricerca sul territorio dei punti ove effettuare le perforazioni, che viene effettuata con specifiche apparecchiature e sofisticati rilievi geofisici e geoelettrici;
- perforazione di pozzi per la captazione dell'anidride carbonica che vengono trivellati con speciali attrezzature da operatori particolarmente qualificati in quanto i materiali e la tecnologia (strumenti di rilevazione in corso d'opera per l'individuazione dei punti salienti del giacimento: fratture e/o sacche) sono all'avanguardia ed uguali a quelli adottati per gli idrocarburi rilevandosi anche pressioni notevoli che devono essere correttamente controllate per il rischio di disastri minerari e ambientali;
- gasdotti per il trasporto dell'anidride carbonica allo stabilimento di produzione che possono essere di vari chilometri;
- impianto di produzione che è costituito, come sopra specificato, da macchinari e impianti idonei alle basse temperature ed elevate pressioni di esercizio e gestiti da un sofisticati sistemi di controllo automatico; comprende anche i serbatoi di stoccaggio del prodotto;




Altri notevoli investimenti sono necessari per trasportare il prodotto e mettere i clienti nelle condizioni di poter stoccare a loro volta ed utilizzare il prodotto e sono:

- autocisterne criogeniche costruite come i serbatoi appresso indicati, montate su semirimorchi e dotate di pompe per il travaso;
- serbatoi criogenici (dotati di intercapedine sotto vuoto) costruiti con acciai speciali che devono sopportare pressioni fino a " 35 bar " e temperature fino a - 200°C; il costo varia in funzione della capacità; al serbatoio di stoccaggio devono essere aggiunti uno o più evaporatori per la gassificazione del prodotto liquido;
- bombole di capacità da 40 a 60 litri, costruite in acciai speciali per sopportare pressioni fino a " 300 bar " e contenere merci pericolose (tutti i gas); sono tutte schedate con un "certificato di collaudo" e devono essere periodicamente sottoposte a verifica da parte degli enti preposti (ISPESL, USL, IGMCTC); è necessaria quindi presso lo stabilimento, al momento del rientro dei recipienti vuoti, una verifica della data di scadenza della revisione, il controllo dell'integrità del contenitore, della valvola di erogazione e dell'etichetta indicante il prodotto contenuto, la bonifica di ciascuna bombola intendendo per tale il vuoto che deve essere creato all'interno del recipiente onde evitare l'inquinamento (con aria o altro) del prodotto che dovrà esse contenuto;
- altre attrezzature tecnologicamente avanzate per particolari utilizzi ( tunnel e armadi per la surgelazione);



Anche il risultato della gestione è ovviamente inferiore alla "normalità economica" alla stessa stregua del fatturato poiché penalizzato appunto dai notevoli investimenti e dai costi di distribuzione in quanto i gas tecnici sono merci pericolose e devono quindi

sottostare a particolari normative di sicurezza e controllo ( A.D.R. Accord Dangereuses Route" Accordo Europeo relativo ai trasporti internazionali di merci pericolose su strada) che prevedono automezzi speciali con eccezionali dotazioni di sicurezza ed autisti con patenti speciali che li rendono idonei ad effettuare tali trasporti.

Allo scopo di evidenziare la "anomalia" sugli investimenti strumentali, indichiamo nella seguente tabella il rapporto fatturato/capitale investito, confrontabile sulle diverse società del settore.

Società	Esercizio	Fatturato (€)	Capitale (€)	Fatturato/Capitale	Allegato
ITAC	2006	4.102.000	6.970.872	0,59	Documento in possesso AE in occasione di riunione
Consorgas	2005	1.880.000	5.000.000	0,38	 Bilancio Consorgas
Samac	2006	3.876.625	6.161.000	0,63	 Bilancio SAMAC
Mofeta dei Palici	2006	1.611.588	2.637.303	0,61	 Bilancio Mofeta dei Palici.pdf

E' da rilevare che altre società dello stesso settore, con dimensioni tali da non rientrare nella fascia prevista per gli studi di settore, hanno la medesima caratteristica; citiamo ad esempio:

Società	Esercizio	Fatturato (€)	Capitale (€)	Fatturato/Capitale	Allegato
Sapio Industrie Srl	2006	230.000.000	342.000.000	0,67	Disponibile a richiesta.
S.i.c.o. Spa	2005	35.816.457	78.983.376	0,45	 Bilancio SICO Spa.pdf
Società Ossigeno Napoli	2006	20.511.039	29.117.968	0,70	 Bilancio SON Spa.pdf

Si allega inoltre un estratto di una nota di ASSOGASTECNICI relativa ad alcune caratteristiche specifiche del settore.



#### **24.15.0 FABBRICAZIONE DI CONCIMI E DI COMPOSTI AZOTATI**

Il mercato dei fertilizzanti è costituito da circa 750 imprese iscritte al registro dei fabbricanti, di cui al decreto legislativo 217/2006. L'Associazione di Federchimica "ASSOFERTILIZZANTI" raggruppa 50 imprese associate, che rappresentano l'85% del mercato in valore, e solo 2 di esse ci risulta rientrano nell'applicazione degli studi di settore.

Tale settore è costituito da un numero limitato di imprese che svolgono l'attività produttiva, anche per conto terzi; mentre le altre imprese presenti sul territorio, che vendono con proprio marchio i concimi, sono considerate fabbricanti ai sensi del decreto sopra citato pur essendo imprese con connotati essenzialmente commerciali. Il cluster quindi contiene imprese fortemente differenziate tra loro per quanto riguarda gli investimenti, proprio in funzione delle diversità sostanziali tra loro esistenti.

Inoltre, limitando l'osservazione alle sole imprese produttive, per alcune di queste, che risultano dichiarare ricavi incongrui, spesso la fabbricazione di fertilizzanti si effettua utilizzando specifici impianti di produzione granulare, assenti nella quasi totalità degli altri casi. Conseguentemente anche la particolare tecnologia produttiva adottata presenta una non omogenea incidenza rispetto ai costi relativi alle materie prime.

In buona sostanza, i maggiori costi complessivi si traducono in una produttività specifica inferiore rispetto a quella del campione di riferimento. I dati dichiarati da tali imprese dovrebbero quindi essere valutati considerando le caratteristiche specifiche delle particolari attività produttive. Tant'è vero che ISTAT nella sua rilevazione della distribuzione dei fertilizzanti in Italia tiene conto di una larga differenziazione di almeno otto tipologie di prodotti.

Non si ritiene utile fornire documentazione contabile – per altro prodotta negli studi di settore e nelle dichiarazioni già presentate – in quanto la caratteristica del settore complessivo e delle imprese produttive associate, non ci consente l'individuazione di sotto gruppi con peculiarità strutturali omogenee.

#### **CONCLUSIONE**

In conclusione dall'analisi emerge che le motivazioni dell'incongruenza relativa ad alcune delle imprese classificate nei codici 24.11.0 e 24.15.0, sono da attribuire al particolare modello produttivo, nonché economico-organizzativo, oltre che alla particolare dimensione e alla struttura degli investimenti, sostanzialmente diversi rispetto ai cluster a cui tali imprese vengono riferite. Il cluster, non potendo rappresentare anche le singolarità di alcune imprese particolari, in questi casi determinano un risultato che non rispecchia la soggettività dell'impresa.

## ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE

### VERBALE DELLE RIUNIONI SVOLTE CON LE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA PER LA PRESENTAZIONE E LA DISCUSSIONE DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE

#### STUDIO TD49U

**Codice attività:**

31.03.00 - Fabbricazione di materassi

In conformità a quanto stabilito dai protocolli d'intesa siglati con le Associazioni di Categoria in data 26 settembre 1996 e 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare la realtà alla quale si riferiscono. A tal fine sono state convocate n. 2 riunioni presso i locali dell'Agenzia delle Entrate finalizzate a verificare la predetta idoneità relativamente al prototipo dello studio di settore TD49U, rispettivamente, in data 27 novembre 2007 (nota prot. n. 172979/2007 del 06/11/2007) e 08 gennaio 2008 (nota prot. n. 194456/2007 del 12/12/2007).

I risultati della cluster analysis sono stati messi a disposizione dei partecipanti in data 30 agosto 2007 con nota prot. n. 136706/2007.

Alle riunioni sono intervenuti i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate e della SO.SE. S.p.A e sono state invitate le seguenti Associazioni di categoria e Ordini professionali: A.G.C.I., Casartigiani, C.L.A.A.I., C.N.A., Confapi, Confartigianato, Confcommercio, Conf. Cooperative Italiane, Confindustria, Confesercenti, Consiglio Nazionale Dottori Commercialisti, Consiglio Nazionale Ragionieri e Periti Commerciali, Consiglio Nazionale Revisori Contabili, Federlegno-Arredo.

Nessun rappresentante degli organismi indicati ha partecipato alle predette riunioni. Non si è potuto, pertanto, provvedere all'illustrazione e all'esame del prototipo dello studio di settore TD49U e quindi verificarne, con esempi forniti dalle Associazioni stesse, la

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

Lo studio di settore TD49U costituisce l'evoluzione del precedente studio SD49U, validato dalla Commissione degli esperti nella seduta del 12 febbraio 2004 ed entrato in vigore a decorrere dall'anno d'imposta 2003.

In conclusione, si rinvia il prototipo dello studio TD49U alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, segnalando l'assenza di rilievi ed osservazioni da parte degli operatori esercenti l'attività interessata dallo studio in esame.

Roma, 25 gennaio 2008

## ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE

### VERBALE DELLE RIUNIONI SVOLTE CON LE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA PER LA PRESENTAZIONE E LA DISCUSSIONE DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE

#### STUDIO UD01U

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

In conformità a quanto stabilito dai protocolli d'intesa siglati con le Associazioni di Categoria in data 26 settembre 1996 e in data 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare la realtà alla quale si riferiscono. A tal fine sono state convocate n. 3 riunioni finalizzate a verificare la predetta idoneità relativamente al prototipo dello studio di settore UD01U, rispettivamente, in data 13 giugno 2007 presso la sede dell'Agenzia delle Entrate sita in via C. Colombo, 426 e nelle date del 8 ottobre 2007 e 15 novembre 2007 presso i locali della So.Se. S.p.a. siti in via Mentore Maggini, 48/c.

I risultati della cluster analysis sono stati messi a disposizione dei partecipanti in data 10 aprile 2007 con nota prot. n. 60524/2007 e nelle predette riunioni sono stati esaminati gli esempi forniti dalle stesse Associazioni.

Alle riunioni sono intervenuti i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della So.Se. S.p.A e delle seguenti Associazioni di categoria:

- CNA NAZIONALE;
- CNA ALIMENTARE;
- CNA MODENA;
- CNA LOMBARDIA;
- CNA RAGUSA;
- CONFARTIGIANATO;
- CONFARTIGIANATO ALIMENTAZIONE;



- CONFARTIGIANATO BOLZANO;
- CONFARTIGIANATO CUNEO;
- CONFARTIGIANATO GELATERIE;
- CONFCOMMERCIO;
- FIPPA;
- AIDI – Associazione Industrie dolciarie.

Lo studio di settore UD01U costituisce l'evoluzione del precedente studio TD01U, validato, dalla Commissione degli esperti nella seduta del 12 gennaio 2005, ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

### **OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA**

Le Associazioni CNA - ALIMENTARE e CONFARTIGIANATO - ALIMENTAZIONE, con nota congiunta prot. 2008/11978 pervenuta in Agenzia il 22 gennaio 2008, hanno espresso parere favorevole in merito all'idoneità dello studio in oggetto a rappresentare una realtà di mercato particolarmente complessa e caratterizzata da rapida evoluzione, quale quella del settore della produzione e/o del commercio di pasticceria e della produzione di gelati.

Nella nota sopra indicata, tali Associazioni hanno, però, ritenuto opportuno segnalare nel merito alcune criticità dello studio UD01U.

In particolare è stato osservato che:

1. la mancanza, nel modello per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione dello studio di settore UD01U, della richiesta di dati relativi ai giorni di apertura dell'esercizio nonché del periodo di apertura stagionale espresso in mesi potrebbe determinare effetti distorsivi nel momento di applicazione dello studio, soprattutto con riferimento alle imprese che svolgono l'attività di produzione di gelati - codice attività 10.52.00.. Per tali imprese, infatti, l'apertura stagionale risulta essere strettamente legata alla natura dell'attività svolta e per esse sarebbe, pertanto, opportuno rapportare l'incidenza del valore dei beni strumentali nella stima dei ricavi al periodo di effettivo utilizzo dei beni stessi. La CNA e la CONFARTIGIANATO chiedono, quindi, che nel modello del nuovo studio

UD01U, venga inserita un'apposita informazione in merito alla presenza di attività svolta in maniera stagionale, in modo tale che detta informazione possa essere utilizzata sia in sede di applicazione dello studio che di successiva revisione dello stesso;

2. l'elevato impiego nell'attività produttiva di materie prime facilmente deperibili determina una forte riduzione delle giacenze di magazzino, tale da poter condizionare l'effetto dell'indicatore di normalità economica "durata delle scorte". Le Associazioni, peraltro, rilevano che: *"questo elemento può tornare utile in sede di applicazione dello studio, insieme ad altri elementi quale la mancanza di personale dipendente, al fine di spiegare l'intervenuta chiusura invernale"*;
3. nel corso dell'anno 2007 si è registrato un incremento dei costi di acquisto di alcuni fattori produttivi (materie prime, energia elettrica, gas ed acqua) rispetto all'anno 2005 preso a base per la revisione dello studio. Le imprese del settore trovano, però, notevoli difficoltà a compensare tale incremento con maggiori percentuali di ricarico a causa, soprattutto, di una domanda di mercato particolarmente sensibile al prezzo praticato. Poiché tale difficoltà si riflette necessariamente sui livelli di redditività gestionale, le Associazioni chiedono che tale aumento dei costi dei fattori produttivi venga preso in debita considerazione in sede di applicazione dello studio;
4. sarebbe utile poter fare riferimento ad un concetto di territorialità più dettagliato ed esaustivo rispetto all'attuale, in modo tale da riuscire a *"mappare il territorio in zone più significative sotto il profilo commerciale (così come previsto nel quadro B del modello TG37U)"*.

Le Associazioni CNA - ALIMENTARE e CONFARTIGIANATO - ALIMENTAZIONE, come già precedentemente indicato, esprimono un parere complessivamente favorevole in merito al funzionamento del nuovo studio di settore UD01U. Tale parere, in riferimento ai soli effetti scaturenti dall'applicazione degli indicatori di normalità economica, risulta, però, *"subordinato al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con DM del 20 marzo 2007 disciplinata dall'articolo 15, comma 3-bis, del D.L. n. 81 del 2007 convertito con modificazioni dalla legge n. 127 del 2007"*.

## OSSERVAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE

L'evoluzione dello studio di settore UD01U è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2005.

In relazione alle richieste presentate delle Associazioni CNA - ALIMENTARE e CONFARTIGIANATO - ALIMENTAZIONE, si rileva quanto segue:

- la richiesta di inserire una specifica variabile nel modello dello studio UD01U che permetta di avere informazioni circa la presenza nel settore di aziende che svolgono la propria attività in modo stagionale, richiesta peraltro già avanzata nel corso delle riunioni per la presentazione e la valutazione del prototipo dello studio in oggetto, è stata pienamente accolta dall'Agenzia delle Entrate. Infatti, al rigo B10 del Quadro B- "Unità locali destinate all'esercizio dell'attività", della versione definitiva del modello dello studio UD01U, è stata introdotta la variabile relativa ai giorni di apertura nell'anno. Tale informazione potrà essere sicuramente utile sia, in sede di applicazione dello studio, per valutare la situazione di quelle imprese caratterizzate dallo svolgimento di un'attività per sua natura stagionale, sia ai fini della futura revisione dello studio stesso;
- in merito alla seconda osservazione presentata dalle Associazioni, si ricorda che gli studi di settore vengono costruiti e revisionati sulla base dei dati dichiarati dai singoli contribuenti e, pertanto, le caratteristiche proprie di ciascun settore merceologico vengono direttamente recepite e fotografate da ogni singolo studio. Ciò avviene attraverso la definizione di distinti gruppi omogenei di contribuenti con caratteristiche strutturali ed economiche analoghe, la costruzione di una funzione di regressione per ciascuno di tali gruppi, ed, infine, l'individuazione delle soglie dei singoli indicatori di "normalità economica" distinte in relazione ai singoli cluster che compongono lo studio stesso. Ne deriva, quindi, che anche la peculiarità della maggior parte delle aziende che operano nel settore della produzione e commercio di pasticceria e della produzione di gelati, costituita dall'utilizzo di materie prime facilmente deperibili e, di conseguenza, da giacenze di magazzino inferiori rispetto

alla media degli altri comparti, viene colta in maniera adeguata dallo studio di settore UD01U;

- in relazione alla difficoltà delle aziende del settore a trasferire sul prezzo di vendita l'incremento, avvenuto nel corso dell'anno 2007, dei costi di acquisto di alcuni fattori produttivi a causa di una domanda particolarmente elastica al prezzo praticato, l'Agenzia valuterà, effettuate le apposite analisi anche sulla base di specifici dati che le Associazioni stesse riterranno utile fornire, l'opportunità di inserire nella circolare sugli Studi di settore una attenzione in merito alla suddetta problematica in modo tale che venga presa in debita considerazione in sede di applicazione dello studio;
- per valutare in maniera adeguata come la localizzazione di un'azienda possa incidere sulla sua capacità produttiva, nella funzione di regressione costruita per il nuovo studio di settore UD01U è stato utilizzato non più solo il fattore correttivo tradizionale basato sull'analisi della *Territorialità generale a livello comunale*, ma anche un nuovo correttivo strettamente connesso al *Livello degli affitti degli immobili commerciali*.

In riferimento all'ultima osservazione presentata dalle Associazioni sopra richiamate, occorre far presente che tutti gli studi di settore in evoluzione sono stati elaborati tenendo conto anche dell'effetto degli indicatori di normalità economica, i quali costituiscono parte integrante dello studio stesso e sono da questo inscindibili. Occorre, peraltro, precisare che gli indicatori di cui all'art.1, comma 13 della Legge Finanziaria per il 2007, sono stati costruiti in maniera specifica per il singolo studio di settore, mentre le soglie di normalità ed i relativi coefficienti sono stati definiti con un dettaglio a livello di singolo cluster.

Da un punto di vista prettamente normativo, deve essere ricordato che l'art.1, comma 252 della Legge Finanziaria per il 2008, ha specificato che l'“*onere di motivare e fornire elementi di prova per avvalorare l'attribuzione di maggiori ricavi o compensi derivanti dall'applicazione degli indicatori di normalità economica [...] approvati con il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 20 marzo 2007*” sussiste in relazione agli indicatori di cui all'art. 1, comma 14 della Legge n. 296 del 2006 (Legge Finanziaria per il 2007). Il D.L. n.81 del 2007 ha inoltre precisato che gli indicatori di normalità economica di cui al

comma 14, hanno natura sperimentale e i maggiori ricavi, compensi o corrispettivi da essi desumibili costituiscono presunzioni semplici. In ogni caso i contribuenti che dichiarano ricavi o compensi inferiori a quelli previsti dagli indicatori di cui al comma 14 non sono soggetti ad accertamenti automatici.

Appare, pertanto, evidente l'intenzione del legislatore di non far rientrare in tale ambito di applicazione gli indicatori definiti in fase di revisione degli studi di settore, la cui disciplina va ricercata nell'ambito dell'art. 1, comma 13 della Legge Finanziaria per il 2007.

Infine, deve essere ricordato che la funzione riconosciuta a tali indicatori è quella di evidenziare situazioni di palese incoerenza, nei dati dichiarati, rispetto a soggetti che risultano simili da un punto di vista strutturale. Il contribuente, qualora ne ricorrano i presupposti, ha comunque la possibilità di giustificare, in sede di contraddittorio con l'ufficio locale, gli eventuali maggiori ricavi derivanti dall'applicazione di uno o più indicatori di normalità economica.

## **CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo, ha consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio UD01U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

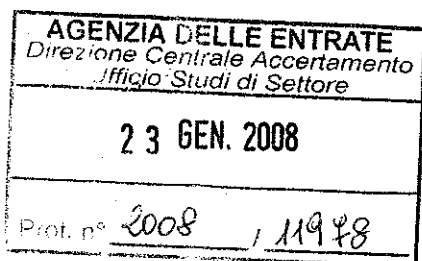
Non vi sono altri interventi di rilievo da riportare ai fini del presente verbale.

In conclusione, i partecipanti, concordano nel rinviare il prototipo dello studio in esame alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, esprimendo un sostanziale giudizio positivo.

Roma, 25 gennaio 2007

Prot. N. 04 /08/Studsett/FED  
Parere studio settore UD01U

Roma, 22 Gennaio 2008



**Spett.le**  
**Agenzia delle Entrate**  
**Direzione Centrale Accertamento**  
**Settore Governo dell'Accertamento e**  
**Studi di settore**  
**Ufficio Studi di settore**  
**Viale Cristoforo Colombo 426 C/D**  
**ROMA**

**Spett.le**  
**SO.SE**  
**Via M. Maggini 48/C**  
**ROMA**

**Oggetto: Parere su Studio di settore UD01U**

In riferimento alle riunioni tenutesi presso la So.Se relative allo studio UD01U (Produzione di gelati, Produzione di pasticceria fresca, Produzione di fette biscottate, biscotti, prodotti di pasticceria conservati, Produzione di cacao in polvere, cioccolato, caramelle e confetterie, Commercio al dettaglio di pasticceria, dolciumi, confetteria), le scriventi, nel condividere il processo di elaborazione dello stesso, auspicano che in prospettiva tale strumento mantenga quelle caratteristiche di corretta rappresentazione delle realtà imprenditoriali di questo comparto.

Nel corso delle riunioni sono state mostrate le modalità di funzionamento dello studio e, al fine di una maggiore comprensione, sono stati analizzati degli esempi pratici di applicazione dello stesso relativi a posizioni contabili di alcuni contribuenti.

Nel merito riteniamo opportuno segnalare alcune criticità, benché lo studio in oggetto sembra sufficientemente idoneo a rappresentare una realtà di mercato estremamente complessa ed in rapida evoluzione nella quale la categoria opera.

Tuttavia, a nostro giudizio, riteniamo auspicabile un'opera continua di aggiustamento dello studio finalizzata a cogliere correttamente le dinamiche aziendali corrispondenti.

Entrando nello specifico delle criticità di cui allo studio in oggetto rileviamo quanto segue:

- la mancanza della richiesta dei dati relativi ai giorni di apertura dell'esercizio nonché del periodo di apertura stagionale espresso in mesi per le imprese riconducibili al cod. attività 15.52.0 (produzione di gelati) , a differenza di quanto previsto nello studio TG37U cod. 55.30.4 relativo a gelateria o pasticceria con somministrazione. L'assenza di tali dati per le imprese, la cui attività ricordiamo è sospesa per parte dell'anno, si ripercuote sul corretto impiego di alcune componenti contabili quali ad es. i beni strumentali impiegati nel ciclo produttivo. Infatti, l'utilizzazione del bene strumentale non correlata all'effettivo periodo di apertura dell'attività potrebbe determinare un'incidenza sull'ammontare dei ricavi presunti non rapportata ai tempi effettivi di impiego dei beni stessi; sarebbe pertanto opportuno che in sede di modello di comunicazione 2008 tale elemento – la chiusura stagionale –fosse rilevato al fine di tenerne conto sia in sede di applicazione che di successiva revisione ;
- l'elevato impiego nell'attività produttiva di materie prime facilmente deperibili, determina una forte riduzione delle giacenze di magazzino tale da poter condizionare l'effetto dell'indicatore di normalità economica legato alla durata delle scorte. Questo elemento d'altra parte può tornare utile in sede di applicazione dello studio, insieme ad altri elementi quale la mancanza di personale dipendente, al fine di spiegare l'intervenuta chiusura invernale.
- la crescente onerosità dei costi di acquisto di alcuni fattori produttivi (materie prime, energia elettrica, gas ed acqua) registrata in corso d'anno, si riflette sui livelli di redditività gestionale. L'impresa, peraltro, si trova nell'impossibilità di compensare l'aumento dei costi di acquisto con maggiori percentuali di ricarico alla vendita, a fronte di una domanda di mercato variabile in funzione del prezzo praticato. Si chiede inoltre che di tale crescente onerosità, registratasi nel corso dell'anno 2007 rispetto all'anno 2005 preso a base per la revisione dello studio, se ne tenga conto in sede di applicazione dello studio revisionato;
- assenza di una chiave di lettura del concetto di territorialità più dettagliato ed esaustivo rispetto all'attuale, al fine di mappare il territorio in zone più significative sotto il profilo commerciale (così come previsto nel quadro B del modello TG37U).

Con la riserva che le osservazioni di cui sopra siano tenute in debita considerazione, la categoria esprime sin da ora un parere nel complesso favorevole che, limitatamente agli effetti scaturenti dalla applicazione degli indicatori di normalità economica, è subordinato al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con DM del 20 marzo 2007 disciplinata dall'articolo 15, comma 3-bis, del D.L. n. 81 del 2007 convertito con modificazioni dalla legge n. 127 del 2007.

Distinti saluti.

**IL PRESIDENTE**  
**Confartigianato Alimentazione**  
**Giacomo Deon**

**p. Presidenza**  
**CNA Alimentare**  
**Marco Gennuso**



## ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE

### VERBALE DELLE RIUNIONI SVOLTE CON LE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA PER LA PRESENTAZIONE E LA DISCUSSIONE DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE

#### STUDIO UD02U

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

**10.85.05 - Produzione di piatti pronti a base di pasta**

In conformità a quanto stabilito dai protocolli d'intesa siglati con le Associazioni di Categoria in data 26 settembre 1996 e in data 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare la realtà alla quale si riferiscono. A tal fine sono state convocate n. 4 riunioni finalizzate a verificare la predetta idoneità relativamente al prototipo dello studio di settore UD02U, rispettivamente, in data 10 luglio 2007 (riunione poi rinviata d'ufficio), in data 2 ottobre 2007, in data 15 ottobre 2007 e in data 13 novembre 2007 presso i locali della So.Se. S.p.a. siti in via Mentore Maggini, 48/c.

I risultati della cluster analysis sono stati messi a disposizione dei partecipanti in data 6 giugno 2007 con nota prot. n. 96542/2007 e nelle predette riunioni sono stati esaminati gli esempi forniti dalle stesse Associazioni.

Alle riunioni sono intervenuti i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della So.Se. S.p.A e delle seguenti Associazioni di categoria:

- CNA;
- CNA Alimentare;
- CONFARTIGIANATO;
- CONFARTIGIANATO Alimentazione;

Lo studio di settore UD02U costituisce l'evoluzione del precedente studio TD02U, validato, dalla Commissione degli esperti nella seduta del 12 gennaio 2005, ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

## OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA

Con nota congiunta prot. 2008/13911 pervenuta in Agenzia il 23 gennaio 2008, le Associazioni CNA - ALIMENTARE e CONFARTIGIANATO – PASTA FRESCA, pur ritenendo lo studio UD02U sufficientemente idoneo a rappresentare una realtà di mercato estremamente complessa ed in rapida evoluzione come quella del comparto in esame, hanno ritenuto opportuno segnalare alcune criticità che, nel merito, sono riconducibili allo studio in oggetto.

In primo luogo, le Associazioni sopra menzionate hanno posto l'accento sulle difficoltà che le imprese operanti nel settore della produzione di paste alimentari, di prodotti farinacei simili e di piatti pronti a base di pasta, trovano nel riuscire a trasferire sul prezzo di vendita l'aumento dei costi di acquisto di alcuni fattori produttivi (materie prime, energia elettrica, gas ed acqua), soprattutto a causa di una domanda di mercato particolarmente sensibile al prezzo praticato. Le imprese artigiane, inoltre, si trovano spesso nell'impossibilità di modulare il prezzo di vendita soprattutto nei casi in cui la propria clientela sia costituita essenzialmente dalla GDO. Infatti la grande distribuzione organizzata *“riesce, grazie ad un maggiore potere contrattuale, ad “imporre” un livello di prezzo di acquisto che vincola l'impresa artigiana per tutta la durata del contratto di fornitura”*.

Pertanto, la CNA e la CONFARTIGIANATO chiedono che tali difficoltà in cui versano le imprese del settore siano tenute in debita considerazione in fase di applicazione del nuovo studio.

Nella nota pervenuta all'Agenzia, inoltre, viene evidenziata la necessità di *“una chiave di lettura del concetto di territorialità più dettagliata ed esaustiva rispetto all'attuale, al fine di mappare il territorio in zone più significative sotto il profilo commerciale”*. Le Associazioni ritengono che sarebbero opportune maggiori informazioni in merito alla localizzazione dell'attività (per esempio se l'attività è ubicata in una zona centrale ovvero in una zona periferica) soprattutto nel caso di prodotti venduti direttamente al consumatore finale.

Sulla base di tali considerazioni, viene pertanto richiesto all'Agenzia di porre in essere opportune analisi per verificare in che modo e in che misura la localizzazione dell'impresa possa *“impattare”* sui volumi d'affare della stessa.

Infine, la CNA - ALIMENTARE e la CONFARTIGIANATO – PASTA FRESCA, pur esprimendo un parere nel complesso favorevole all'applicazione del nuovo studio di settore, dichiarano che, *“limitatamente agli effetti scaturenti dalla applicazione degli indicatori di normalità economica”*, tale parere risulta *“subordinato al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con DM del 20 marzo 2007 disciplinata dall'articolo 15, comma 3-bis, del D.L. n. 81 del 2007 convertito con modificazioni dalla legge n. 127 del 2007”*.

## **OSSERVAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'evoluzione dello studio di settore UD02U è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2005.

In relazione alle richieste presentate delle Associazioni CNA - ALIMENTARE e CONFARTIGIANATO - ALIMENTAZIONE, si rileva quanto segue.

In relazione alla difficoltà delle aziende del settore a trasferire sul prezzo di vendita l'incremento, avvenuto nel corso dell'anno 2007, dei costi di acquisto di alcuni fattori produttivi a causa di una domanda particolarmente elastica al prezzo praticato, l'Agenzia valuterà, effettuate le apposite analisi anche sulla base di specifici dati che le Associazioni stesse riterranno utile fornire, l'opportunità di inserire nella circolare sugli Studi di settore una attenzione in merito alla suddetta problematica in modo tale che venga presa in debita considerazione in sede di applicazione dello studio. Occorre, peraltro, ricordare che nel quadro D del modello dello studio UD02U sono presenti specifiche informazioni relative alle materie prime e ad altri fattori utilizzati nel processo produttivo che potranno risultare particolarmente utili sia in sede di applicazione dello studio che in sede di contraddittorio tra contribuente ed ufficio locale.

La CNA e la CONFARTIGIANATO lamentano anche la difficile posizione in cui si vengono a trovare le imprese artigiane nei confronti della grande distribuzione organizzata. Il maggiore potere contrattuale della GDO rispetto alle imprese artigiane, soprattutto se di piccole dimensioni, è largamente riconosciuto. Pertanto, si ritiene di poter accogliere la richiesta avanzata dalle Associazioni sopra indicate e, quindi, di poter richiamare nella

circolare sugli Studi di settore l'attenzione degli uffici locali su tale problematica. A tal fine risulterà particolarmente importante una corretta compilazione della Sezione "Tipologia della clientela" presente nel quadro D del modello, sezione in cui viene appunto richiesta, insieme ad altre informazioni, la percentuale dei ricavi che per la singola impresa provengono dalla grande distribuzione organizzata.

Nella costruzione della funzione di regressione dello studio di settore UD02U è stato utilizzato, per valutare in maniera adeguata come la localizzazione di una impresa possa influire sul suo volume di affari, il correttivo derivante dall'analisi della *"Territorialità generale a livello comunale"*. Tale correttivo è stato applicato alla variabile Costo del venduto + costo per la produzione di servizi.

Si garantisce comunque, che verranno effettuati gli "opportuni approfondimenti" richiesti per verificare se sarà utile inserire, nella futura evoluzione dello studio, più dettagliate informazioni sull'ubicazione delle singole attività economiche all'interno del territorio comunale.

In riferimento all'ultima osservazione presentata dalle Associazioni sopra richiamate, occorre far presente che tutti gli studi di settore in evoluzione sono stati elaborati tenendo conto anche dell'effetto degli indicatori di normalità economica, i quali costituiscono parte integrante dello studio stesso e sono da questo inscindibili. Occorre, peraltro, precisare che gli indicatori di cui all'art.1, comma 13 della Legge Finanziaria per il 2007, sono stati costruiti in maniera specifica per il singolo studio di settore, mentre le soglie di normalità ed i relativi coefficienti sono stati definiti con un dettaglio a livello di singolo cluster.

Da un punto di vista prettamente normativo, deve essere ricordato che l'art.1, comma 252 della Legge Finanziaria per il 2008, ha specificato che l'*"onere di motivare e fornire elementi di prova per avvalorare l'attribuzione di maggiori ricavi o compensi derivanti dall'applicazione degli indicatori di normalità economica [...] approvati con il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 20 marzo 2007"* sussiste in relazione agli indicatori di cui all'art. 1, comma 14 della Legge n. 296 del 2006 (Legge Finanziaria per il 2007). Il D.L. n.81 del 2007 ha inoltre precisato che gli indicatori di normalità economica di cui al comma 14, hanno natura sperimentale e i maggiori ricavi, compensi o corrispettivi da essi desumibili costituiscono presunzioni semplici. In ogni caso i contribuenti che dichiarano

ricavi o compensi inferiori a quelli previsti dagli indicatori di cui al comma 14 non sono soggetti ad accertamenti automatici.

Appare, pertanto, evidente l'intenzione del legislatore di non far rientrare in tale ambito di applicazione gli indicatori definiti in fase di revisione degli studi di settore, la cui disciplina va ricercata nell'ambito dell'art. 1, comma 13 della Legge Finanziaria per il 2007.

Infine, deve essere ricordato che la funzione riconosciuta a tali indicatori è quella di evidenziare situazioni di palese incoerenza, nei dati dichiarati, rispetto a soggetti che risultano simili da un punto di vista strutturale. Il contribuente, qualora ne ricorrano i presupposti, ha comunque la possibilità di giustificare, in sede di contraddittorio con l'ufficio locale, gli eventuali maggiori ricavi derivanti dall'applicazione di uno o più indicatori di normalità economica.

## **CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo, ha consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio UD01U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

Non vi sono altri interventi di rilievo da riportare ai fini del presente verbale.

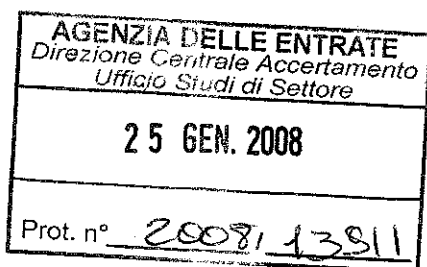
In conclusione, i partecipanti, concordano nel rinviare il prototipo dello studio in esame alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, esprimendo un sostanziale giudizio positivo.

Roma, 25 gennaio 2007

Prot. N. 51/08/Studsett/FED  
Parere studio settore UD02U

Roma, 22 Gennaio 2008

**Spett.le**  
**Agenzia delle Entrate**  
**Direzione Centrale Accertamento**  
**Settore Governo dell'Accertamento e**  
**Studi di settore**  
**Ufficio Studi di settore**  
**Viale Cristoforo Colombo 426 C/D**  
**ROMA**



**Spett.le**  
**SO.SE**  
**Via M. Maggini 48/C**

**ROMA**

**Oggetto: Parere su Studio di settore UD02U**

In riferimento alle riunioni tenutesi presso la So.Se relative allo studio UD02U (Produzione di paste alimentari, di cuscus e di prodotti farinacei simili), la scrivente, nel condividere il processo di elaborazione dello stesso, auspica che in prospettiva tale strumento mantenga quelle caratteristiche di corretta rappresentazione delle realtà imprenditoriali di questo comparto.

Nel corso delle riunioni sono state mostrate le modalità di funzionamento dello studio e, al fine di una maggiore comprensione, sono stati analizzati degli esempi pratici di applicazione dello stesso relativi a posizioni contabili di alcuni contribuenti.

Nel merito riteniamo opportuno segnalare alcune criticità, benché lo studio in oggetto sembra sufficientemente idoneo a rappresentare una realtà di mercato estremamente complessa ed in rapida evoluzione nella quale la categoria opera.

Tuttavia, a nostro giudizio, riteniamo auspicabile un'opera continua di aggiustamento dello studio finalizzata a cogliere correttamente le dinamiche aziendali corrispondenti.

Entrando nello specifico delle criticità di cui allo studio in oggetto rileviamo quanto segue:

- la crescente onerosità dei costi di acquisto di alcuni fattori produttivi (materie prime, energia elettrica, gas ed acqua) registrata in corso d'anno, si riflette sui livelli di redditività gestionale. L'impresa, peraltro, si trova nell'impossibilità di compensare l'aumento dei costi di acquisto con maggiori percentuali di ricarico alla vendita, a fronte di una domanda di mercato variabile in funzione del prezzo praticato; l'impresa artigiana si trova peraltro nella ulteriore impossibilità di modulare il prezzo di vendita specialmente nei casi in cui collochi il proprio prodotto presso la GDO. In tal caso quest'ultima riesce grazie ad un maggiore potere contrattuale ad "imporre" un livello di prezzo di acquisto che vincola l'impresa artigiana per tutta la durata del contratto di fornitura.  
Si chiede infine che delle motivazioni sopra esposte se ne tenga conto in sede di applicazione dello studio revisionato;
  
- assenza di una chiave di lettura del concetto di territorialità più dettagliato ed esaustivo rispetto all'attuale, al fine di mappare il territorio in zone più significative sotto il profilo commerciale. Nel merito riteniamo opportuna una descrizione più analitica per quanto concerne l'ubicazione dell'attività laddove il prodotto venga venduto direttamente al consumatore (es. attività ubicata in zona centrale piuttosto che in zona periferica).  
Si richiede che vengano effettuati degli opportuni approfondimenti al fine di verificare l'eventuale differente impatto sui volumi d'affare dell'impresa a secondo dell'ubicazione della stessa.

Con la riserva che le osservazioni di cui sopra siano tenute in debita considerazione, la categoria esprime sin da ora un parere nel complesso favorevole che, limitatamente agli effetti scaturenti dalla applicazione degli indicatori di normalità economica, è subordinato al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con DM del 20 marzo 2007 disciplinata dall'articolo 15, comma 3-bis, del D.L. n. 81 del 2007 convertito con modificazioni dalla legge n. 127 del 2007.

Distinti saluti.

**IL PRESIDENTE**  
**Confartigianato Pasta Fresca**  
**Giovanni Bianchini**

**p. Presidenza CNA Alimentare**  
**Aldo Tedesco**

## ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE

### VERBALE DELLE RIUNIONI SVOLTE CON LE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA PER LA PRESENTAZIONE E LA DISCUSSIONE DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE

#### STUDIO UD12U

**10.71.10 - Produzione di prodotti di panetteria freschi**

**47.24.10 - Commercio al dettaglio di pane**

In conformità a quanto stabilito dai protocolli d'intesa siglati con le Associazioni di Categoria in data 26 settembre 1996 e in data 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare la realtà alla quale si riferiscono. A tal fine sono state convocate n. 2 riunioni finalizzate a verificare la predetta idoneità relativamente al prototipo dello studio di settore UD12U, rispettivamente, in data 23 ottobre 2007 e 20 novembre 2007 presso i locali della So.Se. S.p.a. siti in via Mentore Maggini, 48/c.

I risultati della cluster analysis sono stati messi a disposizione dei partecipanti in data 6 giugno 2007 con nota prot. n. 96542/2007 e nelle predette riunioni sono stati esaminati gli esempi forniti dalle stesse Associazioni.

Alle riunioni sono intervenuti i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della So.Se. S.p.A e delle seguenti Associazioni di categoria:

- ASSIPAN;
- CNA Nazionale;
- CNA Modena
- CONFARTIGIANATO Nazionale;
- CONFARTIGIANATO Alimentazione;
- CONFARTIGIANATO PANIFICATORI;
- CONFCOMMERCIO;
- FEDERAZIONE ITALIANA PANIFICATORI.



Lo studio di settore UD12U costituisce l'evoluzione del precedente studio TD12U, validato, dalla Commissione degli esperti nella seduta del 12 febbraio 2004, ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2003.

## **OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA**

L'Associazione FEDERAZIONE ITALIANA PANIFICATORI ha rilevato che l'analisi del prototipo dello studio di settore UD12U, valutato sulla base degli esempi concreti forniti dalle Associazioni che hanno partecipato alle riunioni, ha evidenziato una migliore definizione del modello dello studio e una più dettagliata rappresentazione delle caratteristiche organizzative e strutturali delle aziende di panificazione.

Viene tuttavia osservato che, valutando il modello da un punto di vista economico, lo stesso non riesce a fotografare adeguatamente la situazione di quelle aziende per le quali *“la percentuale delle merci acquistate per essere vendute tal quali diventa consistente”*. In tali casi, sostiene l'Associazione sopra indicata, il modello non può non essere disatteso nelle sue risultanze e, nell'eventuale fase successiva di controllo, è necessario ricorrere ad un confronto diretto con l'imprenditore interessato.

Pertanto, viene richiesto che sia in sede di definizione delle istruzioni per l'applicazione del nuovo studio UD12U, che in fase di svolgimento dell'attività di accertamento, venga richiamato ed applicato quanto già previsto nella Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 27/E del 18/06/2004 in merito alla situazione delle imprese che commercializzano significative percentuali di prodotti di terzi non lavorati e/o non trasformati dalle imprese stesse.

\*\*\*\*\*

Le Associazioni CNA Alimentare e CONFARTIGIANATO - PANIFICATORI, con nota congiunta prot. 2008/13912 pervenuta in Agenzia il 25 gennaio 2008, hanno espresso parere favorevole in merito all'idoneità dello studio in oggetto a rappresentare una realtà di mercato particolarmente complessa e caratterizzata da rapida evoluzione, quale quella del settore della produzione e/o del commercio di prodotti di panetteria.

Nella nota sopra indicata, tali Associazioni hanno, però, ritenuto opportuno segnalare nel merito alcune criticità dello studio UD12U.

In particolare, nell'auspicare un'opera continua di aggiustamento dello studio per cogliere correttamente le dinamiche aziendali, è stato osservato che:

- 1) le imprese che operano nel settore spesso non riescono a vendere tutti i loro prodotti; poiché essi sono caratterizzati da alta deperibilità, non sono suscettibili di essere valutati come rimanenze finali di magazzino e, di conseguenza, finiscono per costituire un costo non documentabile che incide per circa il 5% del fatturato. Pertanto le Associazioni chiedono che, all'interno della funzione di regressione, vengano rivisti i coefficienti applicati alla variabile costo del venduto;
- 2) per le imprese che risultano localizzate in comuni a vocazione turistica stagionale, il valore dei beni strumentali rapportato ad anno potrebbe determinare una non corretta stima dei ricavi. Per tali imprese è, infatti, presumibile ipotizzare un utilizzo della piena capacità produttiva dei beni strumentali solamente in determinati periodi dell'anno. Sarebbe, pertanto, opportuno prevedere l'introduzione di meccanismi correttivi diretti a ridurre, all'interno della funzione di regressione, l'incidenza della voce "beni strumentali";
- 3) le imprese si trovano in difficoltà a compensare l'incremento dei costi di alcuni fattori produttivi (materie prime, energia elettrica, gas ed acqua), registratosi nel 2007, con maggiori percentuali di ricarico, con conseguenze sui livelli di redditività gestionale delle singole aziende. Tale difficoltà è dovuta soprattutto ad una domanda di mercato particolarmente sensibile al prezzo praticato. Inoltre l'impresa artigiana, nel caso in cui abbia come propria clientela essenzialmente la grande distribuzione organizzata, si trova nell'ulteriore impossibilità di modulare il prezzo di vendita dei propri prodotti. Infatti, grazie ad un maggiore potere contrattuale, la GDO riesce spesso ad "imporre" il livello del prezzo di acquisto, livello che poi vincola l'impresa artigiana per tutta la durata del contratto di fornitura.

Le Associazioni CNA Alimentare e CONFARTIGIANATO – PANIFICATORI, esprimono un parere nel complesso favorevole in merito al funzionamento del nuovo studio UD12U. Tale parere, limitatamente agli effetti scaturenti dalla applicazione degli indicatori di normalità economica, risulta però *“subordinato al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con DM del 20*

marzo 2007 disciplinata dall'articolo 15, comma 3-bis, del D.L. n. 81 del 2007 convertito con modificazioni dalla legge n. 127 del 2007”.

## **OSSERVAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'evoluzione dello studio di settore UD12U è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2005.

In merito alla richiesta presentata dall'Associazione FEDERAZIONE ITALIANA PANIFICATORI, l'Agenzia delle Entrate accoglie tale richiesta e ribadisce quanto già sostenuto nella Circolare n. 27/E del 18 giugno 2004. Viene, pertanto, riconosciuta la possibilità che si verifichino situazioni in cui lo studio in esame non sia in grado di stimare correttamente i ricavi nei confronti di quelle imprese che *“commercializzano significative percentuali di prodotti di terzi”* e che non essendo soggetti a lavorazione e/o trasformazione da parte dell'impresa stessa, *“vengono semplicemente acquistati per poi essere rivenduti a terzi”*.

\*\*\*\*\*

In relazione alle richieste delle Associazioni CNA Alimentare e CONFARTIGIANATO - PANIFICATORI, si rileva quanto segue:

- in merito alla prima osservazione presentata, deve essere ricordato che gli studi di settore vengono costruiti e revisionati sulla base dei dati dichiarati dai singoli contribuenti e, pertanto, le caratteristiche proprie di ciascun settore merceologico vengono direttamente recepite e fotografate da ogni singolo studio. Ciò avviene attraverso la definizione di distinti gruppi omogenei di contribuenti con caratteristiche strutturali ed economiche analoghe, la costruzione di una funzione di regressione per ciascuno di tali gruppi, ed, infine, l'individuazione delle soglie dei singoli indicatori di *“normalità economica”* distinte in relazione ai singoli cluster che compongono lo studio stesso. Ne deriva, quindi, che anche la peculiarità della maggior parte delle

aziende che operano nel settore della produzione e/o commercio di prodotti di panetteria, costituita dalla realizzazione di prodotti facilmente deperibili e, quindi, come tali non suscettibili di valutazione come rimanenze finali di magazzino, rimanendo a carico dell'azienda come costi non documentabili, viene colta in maniera adeguata dallo studio di settore UD01U. Situazioni particolari che si distaccano dalla media del settore potranno comunque essere fatte valere dal contribuente in sede di contraddittorio con l'ufficio locale;

- l'esercizio dell'attività di produzione e/o commercializzazione di prodotti di panetteria in comuni a forte vocazione turistica stagionale, con conseguente utilizzo della piena capacità produttiva dei beni strumentali solamente per parte del periodo d'imposta, può essere evidenziata dal contribuente nel campo "annotazioni" del modello dello studio UD12U, nonché fatto valere nell'eventuale successivo momento del contraddittorio con l'ufficio locale. L'Agenzia, comunque, valuterà l'opportunità di inserire una specifica attenzione nella circolare esplicativa delle modalità applicative degli studi di settore;
- in relazione alla difficoltà delle aziende del settore a trasferire sul prezzo di vendita l'incremento, avvenuto nel corso dell'anno 2007, dei costi di acquisto di alcuni fattori produttivi a causa di una domanda particolarmente elastica al prezzo praticato, l'Agenzia valuterà, effettuate le apposite analisi anche sulla base di specifici dati che le Associazioni stesse riterranno utile fornire, l'opportunità di inserire nella circolare sugli Studi di settore una attenzione in merito alla suddetta problematica in modo tale che venga presa in debita considerazione in sede di applicazione dello studio. Occorre, peraltro, ricordare che nel quadro D del modello dello studio UD02U sono presenti specifiche informazioni relative alle materie prime e ad altri fattori utilizzati nel processo produttivo che potranno risultare particolarmente utili sia in sede di applicazione dello studio che in sede di contraddittorio tra contribuente ed ufficio locale;

- in merito alla prospettata difficoltà delle imprese artigiane di poter incidere in maniera rilevante sulla fissazione del prezzo di acquisto nei contratti di fornitura con la grande distribuzione organizzata, si ritiene di poter condividere le osservazioni presentate da CNA e CONFARTIGIANATO e, pertanto, di poter accogliere la loro richiesta circa la necessità di inserire nella circolare sugli Studi di settore un'apposita attenzione su tale problematica. A tal fine risulterà particolarmente importante una corretta compilazione della Sezione "Tipologia della clientela" presente nel quadro D del modello, sezione in cui viene appunto richiesta, insieme ad altre informazioni, la percentuale dei ricavi che per la singola impresa provengono dalla GDO.

In riferimento all'ultima osservazione presentata dalle Associazioni sopra richiamate, occorre far presente che tutti gli studi di settore in evoluzione sono stati elaborati tenendo conto anche dell'effetto degli indicatori di normalità economica, i quali costituiscono parte integrante dello studio stesso e sono da questo inscindibili. Occorre, peraltro, precisare che gli indicatori di cui all'art.1, comma 13 della Legge Finanziaria per il 2007, sono stati costruiti in maniera specifica per il singolo studio di settore, mentre le soglie di normalità ed i relativi coefficienti sono stati definiti con un dettaglio a livello di singolo cluster.

Da un punto di vista prettamente normativo, deve essere ricordato che l'art.1, comma 252 della Legge Finanziaria per il 2008, ha specificato che l'*"onere di motivare e fornire elementi di prova per avvalorare l'attribuzione di maggiori ricavi o compensi derivanti dall'applicazione degli indicatori di normalità economica [...] approvati con il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 20 marzo 2007"* sussiste in relazione agli indicatori di cui all'art. 1, comma 14 della Legge n. 296 del 2006 (Legge Finanziaria per il 2007). Il D.L. n.81 del 2007 ha inoltre precisato che gli indicatori di normalità economica di cui al comma 14, hanno natura sperimentale e i maggiori ricavi, compensi o corrispettivi da essi desumibili costituiscono presunzioni semplici. In ogni caso i contribuenti che dichiarano ricavi o compensi inferiori a quelli previsti dagli indicatori di cui al comma 14 non sono soggetti ad accertamenti automatici.

Appare, pertanto, evidente l'intenzione del legislatore di non far rientrare in tale ambito di applicazione gli indicatori definiti in fase di revisione degli studi di settore, la cui disciplina va ricercata nell'ambito dell'art. 1, comma 13 della Legge Finanziaria per il 2007.

Infine, deve essere ricordato che la funzione riconosciuta a tali indicatori è quella di evidenziare situazioni di palese incoerenza, nei dati dichiarati, rispetto a soggetti che risultano simili da un punto di vista strutturale. Il contribuente, qualora ne ricorrano i presupposti, ha comunque la possibilità di giustificare, in sede di contraddittorio con l'ufficio locale, gli eventuali maggiori ricavi derivanti dall'applicazione di uno o più indicatori di normalità economica.

## **CONSIDERAZIONI FINALI**

L'illustrazione ed il successivo esame del prototipo, ha consentito di verificare la sostanziale idoneità dello studio UD12U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

Non vi sono altri interventi di rilievo da riportare ai fini del presente verbale.

In conclusione, i partecipanti, concordano nel rinviare il prototipo dello studio in esame alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, esprimendo un sostanziale giudizio positivo.

Roma, 25 gennaio 2007

Prot. N.50 /08/Studsett/FED  
Parere studio settore UD12U

Roma, 22 Gennaio 2008

**Spett.le**  
**Agenzia delle Entrate**  
**Direzione Centrale Accertamento**  
**Settore Governo dell'Accertamento e**  
**Studi di settore**  
**Ufficio Studi di settore**  
**Viale Cristoforo Colombo 426 C/D**  
**ROMA**

AGENZIA DELLE ENTRATE Direzione Centrale Accertamento Ufficio Studi di Settore
25 GEN. 2008
Prot. n° 2008/13012

**Spett.le**  
**SO.SE**  
**Via M. Maggini 48/C**

**ROMA**

**Oggetto: Parere su Studio di settore UD12U**

In riferimento alle riunioni tenutesi presso la So.Se relative allo studio UD12U (Produzione prodotti di panetteria), la scrivente, nel condividere il processo di elaborazione dello stesso, auspica che in prospettiva tale strumento mantenga quelle caratteristiche di corretta rappresentazione delle realtà imprenditoriali di questo comparto.

Nel corso delle riunioni sono state mostrate le modalità di funzionamento dello studio e, al fine di una maggiore comprensione, sono stati analizzati degli esempi pratici di applicazione dello stesso relativi a posizioni contabili di alcuni contribuenti.

Nel merito riteniamo opportuno segnalare alcune criticità, benché lo studio in oggetto sembra sufficientemente idoneo a rappresentare una realtà di mercato estremamente complessa ed in rapida evoluzione nella quale la categoria opera.

Tuttavia, a nostro giudizio, riteniamo auspicabile un'opera continua di aggiustamento dello studio finalizzata a cogliere correttamente le dinamiche aziendali corrispondenti.

Entrando nello specifico delle criticità di cui allo studio in oggetto rileviamo quanto segue:

- il fenomeno dei prodotti invenduti caratterizzati da alta deperibilità, e che in quanto tali, non possono essere registrati come rimanenza finale di magazzino, costituisce per l'impresa un costo non documentabile. Tale valore può essere stimato mediamente per un 5% del fatturato. Stante l'impossibilità di inserire nell'ambito dell'analisi discriminante la voce "costo dell'invenduto", non generante ricavi, si rende necessaria una correzione dei coefficienti di ricavo riferiti al costo del venduto per una più esatta quantificazione del ricavo stimato;
- per le imprese ubicate in comuni a vocazione turistica stagionale ( montagna, mare ) il grado di utilizzo dei beni strumentali rapportato a tutto l'anno potrebbe determinare una non corretta quantificazione dei ricavi stimati. E' presumibile, infatti, ipotizzare un utilizzo della piena capacità produttiva dei beni strumentali soltanto in determinati periodi dell'anno. E' opportuno, quindi, prevedere l'introduzione di meccanismi correttivi all'interno della funzione di regressione volti a ridurre per queste tipologie di imprese l'incidenza della voce "beni strumentali";
- la crescente onerosità dei costi di acquisto di alcuni fattori produttivi (materie prime, energia elettrica, gas ed acqua) registrata in corso d'anno, si riflette sui livelli di redditività gestionale. L'impresa, peraltro, si trova nell'impossibilità di compensare l'aumento dei costi di acquisto con maggiori percentuali di ricarico alla vendita, a fronte di una domanda di mercato variabile in funzione del prezzo praticato. L'impresa artigiana si trova, peraltro, nell'ulteriore impossibilità di modulare il prezzo di vendita specialmente nei casi in cui collochi il proprio prodotto presso la GDO. In tal caso quest'ultima riesce grazie ad un maggiore potere contrattuale ad "imporre" un livello di prezzo di acquisto che vincola l'impresa artigiana per tutta la durata del contratto di fornitura.

Con la riserva che le osservazioni di cui sopra siano tenute in debita considerazione, la categoria esprime sin da ora un parere nel complesso favorevole che, limitatamente agli effetti scaturenti dalla applicazione degli indicatori di normalità economica, è subordinato al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con DM del 20 marzo 2007 disciplinata dall'articolo 15, comma 3-bis, del D.L. n. 81 del 2007 convertito con modificazioni dalla legge n. 127 del 2007.

Distinti saluti.

**IL PRESIDENTE**  
**Confartigianato Panificatori**  
**Enzo Mengoni**

**p. Presidenza CNA Alimentare**  
**Andrea Vecchi**



## FEDERAZIONE ITALIANA PANIFICATORI

### OSSERVAZIONI SULLA EVOLUZIONE DELLO STUDIO DI SETTORE TD12U

**Attività: 15.81.1** Fabbricazione di prodotti di panetteria

**Attività: 52.24.1** Commercio al dettaglio di pane

Il presente documento riassume le osservazioni della Federazione Italiana Panificatori sulla reale idoneità del prototipo UD12U elaborato dall'Amministrazione finanziaria come evoluzione dello studio di settore TD12U a rappresentare le realtà operative del comparto della panificazione,

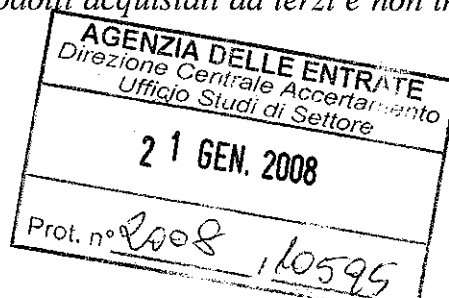
Il suddetto prototipo è stato illustrato ed esaminato nel corso dell'incontro del 20 novembre 2007 presso la sede di Roma della So.Se. I risultati emersi dalla sua applicazione sugli esempi concreti di cui abbiamo potuto disporre hanno evidenziato una migliore definizione del modello e una più dettagliata rappresentazione delle caratteristiche organizzative e strutturali delle aziende di panificazione.

Tuttavia, nella sua valutazione economica il modello esaminato non risponde adeguatamente allorché la percentuale delle merci acquistate dall'azienda di panificazione per essere vendute tal quali diventa consistente con la conseguenza che, in detti casi, il modello deve essere disatteso nelle risultanze e, in caso di controllo, è necessario ricorrere ad un approccio diretto con l'imprenditore.

Riteniamo, pertanto, necessario e opportuno, raccomandare di tenerne conto sia in corso di definizione delle istruzioni applicative dello studio UD12U sia in fase di svolgimento dell'attività di accertamento, ripetendo il testo già previsto dalla Circolare dell'Agenzia delle Entrate n. 27/E del 18/06/2004 e che riportiamo di seguito: "...*Si deve peraltro evidenziare che lo studio TD12U, in alcune situazioni, può non stimare correttamente i ricavi per quelle imprese che commercializzano significative percentuali di prodotti di terzi che non sono lavorati o trasformati direttamente dalle aziende, ma che vengono semplicemente acquistati per poi essere rivenduti a terzi. Tale situazione si potrebbe verificare soprattutto allorché le imprese che esercitano come attività prevalente una o entrambe le attività oggetto dello studio, svolgono anche una o più delle citate attività complementari. Detta circostanza può comportare situazioni di non congruità e incoerenza, tanto più significative quanto maggiore è la percentuale dei ricavi derivanti dalla commercializzazione di prodotti acquistati da terzi e non trasformati e/o non lavorati dall'impresa*".

Distinti saluti

Roma, 2 dicembre 2007



IL PRESIDENTE  
(Dott. Edvino Jerian)

## ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE

### VERBALE DELLE RIUNIONI SVOLTE CON LE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA PER LA PRESENTAZIONE E LA DISCUSSIONE DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE

#### STUDIO UD18U

**Codici attività:**

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

In conformità a quanto stabilito dal protocollo d'intesa siglato con le Associazioni di Categoria in data 26 settembre 1996, l'approvazione degli studi è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare la realtà alla quale si riferiscono. A tal fine sono state convocate n. 2 riunioni presso i locali della SO.SE. S.p.A finalizzate a verificare la predetta idoneità relativamente al prototipo dello studio di settore UD18U rispettivamente, in data 18 ottobre 2007 (nota prot. n. 152715/2007 del 1° ottobre 2007) e 19 novembre 2007 (nota prot. n. 168812/2007 del 26 ottobre 2007).

I risultati della cluster analysis sono stati messi a disposizione dei partecipanti in data 12 giugno 2007 con nota prot. n. 99571/2007 e nelle predette riunioni sono stati esaminati esempi forniti dalle stesse Associazioni.

Alle riunioni sono intervenuti i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SO.SE. S.p.A e delle seguenti Associazioni di categoria:

- A.N.D.I.L.;
- CASARTIGIANI;
- CNA Nazionale;
- Confartigianato;
- Confartigianato del Veneto;
- Confindustria Nazionale;
- Confindustria Ceramica.

Lo studio di settore UD18U costituisce evoluzione del precedente studio TD18U, approvato con decreto ministeriale del 16 febbraio 2005 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

## **OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA**

L'A.N.D.I.L., con nota del 10 dicembre 2007, prot. n. 164/MP/it, ha espresso un sostanziale parere positivo sullo studio in esame, ma ha formulato i seguenti rilievi:

- i costi dell'energia e del gas, nel settore dei laterizi, hanno un alto tasso di incidenza (circa il 30% dei costi aziendali). Oltre ai costi per l'energia, l'autotrasporto è uno dei costi che maggiormente caratterizza il settore e, dall'attuale compilazione della scheda, non è forse pienamente apprezzabile;
- i macchinari presenti in alcune realtà imprenditoriali potrebbero essere vetusti, e detta circostanza potrebbe richiedere l'impiego di un maggior numero di addetti e, quindi, costi superiori per queste aziende rispetto a quelle che utilizzano macchinari di più recente tecnologia;
- le fermate dei turni a livello annuo comportano oneri di riscaldamento fuori della norma e la rottamazione del prodotto finito esistente nel forno durante la fermata e necessario per la ripartenza;
- in presenza di alta rimanenza di prodotti finiti, le aziende sostengono oneri per il rifacimento di alcuni pacchi (sui quali bisogna sostituire il pallet di legno e l'estensibile che avvolge il pacco stesso), per usura;
- le aziende con molti anni di vita hanno, nella maggior parte dei casi, anche delle strutture murarie che non permettono processi di robotizzazione o interventi di meccanizzazione ed automazione sofisticata. A causa di ciò, il numero degli addetti (che lavorano sulla singola macchina) risulta essere superiore rispetto a quello di cui necessitano stabilimenti di nuova concezione;

- le PMI del settore si devono dotare, più di altre, di *servizi generali minimi* (ad esempio almeno un manutentore, un elettricista/elettronico, un addetto alle consegne ed uno alla contabilità) con maggiori costi rispetto a quelle aziende di medio-grandi dimensioni che hanno più di un impianto e che riescono a gestire il personale in maniera diversa, con costi minori.

In particolare, l'A.N.D.I.L. sottolinea che il settore dei laterizi sta affrontando una crisi della quale occorre tenere conto in caso di correzione congiunturale.

\*\*\*\*\*

La Confindustria Ceramica, con nota del 18 dicembre 2007, prot. n. 317/2007, ha espresso un parere sostanzialmente favorevole sullo studio di settore UD18U, ed ha avanzato i seguenti rilievi, formulando, altresì, le successive richieste:

### **1. Costi per energia**

Il settore della fabbricazione di piastrelle ceramiche è notoriamente composto da aziende che presentano alti consumi di energia con particolare riferimento al gas metano.

E' altrettanto noto che gli ultimi anni hanno visto importanti incrementi del costo di tutte le materie prime energetiche a causa dell'aumento dei prezzi dei prodotti petroliferi.

La poco brillante situazione congiunturale che, da qualche anno caratterizza l'economia di tutto il mondo, non ha permesso alle aziende di assorbire l'innalzamento di tali costi tramite un corrispondente aumento dei prezzi di vendita.

Questa situazione è ancor più vera in un settore, come quello in esame, che deve misurarsi con una forte concorrenza internazionale che richiede un continuo confronto

con aziende estere che subiscono in maniera molto minore il rincaro dei prodotti energetici e soprattutto del gas metano.

Alla luce di tali considerazioni, l'Associazione chiede che venga esaminata la possibilità di determinare la funzione del "ricavo puntuale di riferimento", rapportandosi, non solo al costo sostenuto per i fattori energetici, ma anche ai volumi di consumo degli stessi al fine di attenuare, per tale variabile, il legame diretto costo – ricavo;

## **2. Aziende ubicate al di fuori del cosiddetto "comparto ceramico"**

La maggior parte delle aziende di fabbricazione di piastrelle in ceramica per pavimenti e rivestimenti è ubicata nelle province di Modena e Reggio Emilia.

Tale situazione logistica ha determinato una prassi che coinvolge le poche aziende che hanno la sede al di fuori di tale "comprensorio" e riguarda le modalità di consegna della merce al cliente.

In pratica tali aziende, specialmente quelle di piccole dimensioni e, quindi, con scarso peso contrattuale nei confronti dei committenti, devono mettere a disposizione di questi ultimi il materiale ordinato nei *depositi del comprensorio*, sostenendo le relative spese di trasporto e magazzinaggio senza la possibilità di ricaricarle sul prezzo di vendita per non allontanarsi troppo dalle condizioni praticate dalla concorrenza.

Lo studio di settore in oggetto prevede tali costi nella voce "spese per acquisti di servizi" (rigo F16) che agisce come *moltiplicatore* ai fini della determinazione del "ricavo puntuale di riferimento".

Con riguardo a tale situazione, la Confindustria Ceramica chiede che possa essere valutata l'opportunità di isolare in qualche modo questi costi per neutralizzarne gli effetti ai fini dell'incidenza di questi ultimi nella funzione di ricavo.

\*\*\*\*\*

La CNA, la Confartigianato Ceramica, la Confederazione Autonoma Sindacati Artigiani-Casartigiani e la CLAAI, con nota congiunta del 25 gennaio 2007, prot. n. 0080,

hanno richiesto l'applicazione monitorata dello studio di settore UD18U e, limitatamente agli indicatori di normalità economica, hanno subordinato il parere favorevole sull'effetto scaturente dalla loro applicazione al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con D.M. del 20 marzo 2007, disciplinata dall'articolo 15, comma 3-bis, del D.L. n. 81 del 2007, convertito con modificazioni dalla legge n. 127 del 2007.

In particolare, nell'esprimere la valutazione sul prototipo di evoluzione dello studio di settore UD18U, pur manifestando apprezzamento per l'attività svolta dalla SO.SE., hanno rilevato che “...il metodo di analisi utilizzato (in specie le modalità di costruzione delle distribuzioni ventiliche) non ha consentito una valutazione attenta e precisa dello studio...”.

Le Associazioni indicate hanno formulato, altresì, le seguenti osservazioni, ed avanzato le richieste sottoriportate:

- il settore della ceramica rappresenta un comparto di piccole e microimprese spesso coincidenti con le famiglie e riferite a nuclei familiari e spesso incentrate sull'imprenditore, scarsamente dotate di risorse finanziarie;
- il settore presenta alcuni elementi critici, tra cui:
  - calo significativo del fatturato sia nazionale che estero, delle imprese del settore a causa di un mancato assorbimento di beni non indispensabili;
  - riduzione della forza lavoro e diminuzione delle imprese attive;
  - frazionamento dei lotti di produzione con implementazione delle difficoltà nel calcolo dei tempi di lavorazione e del tipo di prodotto;
  - elevata concorrenza interna giocata quasi esclusivamente sul prezzo;
  - limiti tecnologici legati alla limitata disponibilità finanziaria;
- il perdurare della situazione di crisi, è anche provato dal costante ricorso ad ammortizzatori sociali da parte delle imprese operanti nel settore della ceramica (sospensione dall'attività, cassa integrazione). “...Da un'indagine effettuata in particolare sul Veneto nel 2005 si assiste ad una riduzione delle giornate di

*sospensione (20,6%; per il 2004: 25,8%) e ad un contemporaneo e maggiore aumento dei licenziamenti (11,1%, contro il 2,6% del 2004)...”.*

Ne consegue che le imprese non prevedono, nel breve e medio periodo, una risoluzione della

congiuntura, poiché fanno ricorso a misure *così gravi*, quali il licenziamento, invece di far ricorso a misure sospensive e di natura temporanea. Ciò dimostra il perdurare e l'aggravamento della crisi;

- Proseguono le Associazioni sostenendo che “*...E’ stato osservato l’andamento della congruità nel periodo 2004 e 2005: circa il 54% non era congruo per il 2004; tale percentuale di non congruità sale al 61% nel 2005. Come è evidente dal raffronto di tale dato con quello relativo allo studio TD18 in generale (si veda sopra), la percentuale di non congrui nel settore specifico della ceramica artistica (61%, come rilevato dalla indagine effettuata) è notevolmente più elevata rispetto alla non congruità rilevata dall’Amministrazione sul comparto generale della ceramica, rappresentato dal TD18 (quantificata nel 20%)...”;*

Le proposte di intervento avanzate dalle Associazioni sono le seguenti:

**1. richiesta di introduzione di un correttivo congiunturale costruito su dati relativi alla tiratura del prodotto realizzato.**

Questo dato sembra essere di importanza strategica per meglio dividere chi sfrutta i vantaggi della produzione su larga scala. In particolare, sembra importante distinguere all'interno del settore della ceramica tre tipologie di produttori:

- produttori ad elevata tiratura o “in serie”: questa tipologia si avvale dell'utilizzo predominante di attrezzature con scarso impiego di manodopera in tutto il processo produttivo;
- produttori a bassa tiratura: questa tipologia si avvale di manodopera che spesso viene impiegata esclusivamente nelle lavorazioni manuali, quali la colatura, sbavatura, rifinitura e decorazione manuale;

- produttori “artistici”: chi realizza prodotti in esemplari unici con lavorazione esclusivamente manuale.

**2. Beni strumentali:** *al proposito, chiedono di inserire una correlazione tra costo di acquisto del bene ed anno di acquisto del medesimo, in modo tale da poter “pesare” il costo del bene con la vetustà del medesimo.*

## OSSERVAZIONI DELL’AGENZIA DELLE ENTRATE

Per quanto riguarda le osservazioni riportate, l’Agenzia fa presente che:

- 1) con riferimento al punto 1 delle considerazioni avanzate dalla Confindustria Ceramica, in relazione alla forte incidenza dei fattori energetici all’interno del processo produttivo, rilievo, peraltro, manifestato anche dall’ANDIL, ritiene che il nuovo correttivo *congiunturale*, analogamente agli studi di settore del comparto TAC, possa cogliere la situazione di sofferenza delle imprese del settore e, quindi, correggere gli effetti negativi evidenziati dovuti all’incremento di detti costi.

Dalla presente versione evoluta dello studio di settore, UD18U, in applicazione dal periodo d’imposta 2007, è stato elaborato un nuovo correttivo congiunturale che tiene conto del perdurare di eventuali situazioni contingenti di crisi economica dell’area manifatturiera della ceramica.

Il nuovo correttivo è stato calcolato analizzando l’andamento del settore e viene applicato alle sole imprese che mostrano segni di difficoltà. Risulta differenziato in base ai dati rilevati per ciascun modello organizzativo del nuovo studio, nel senso che, se un determinato cluster non ha risentito della crisi, non presenterà alcun coefficiente di riduzione dei ricavi per essa.

In particolare, la SO.SE. S.p.A. ha analizzato, per questo studio, un panel di contribuenti per il periodo 2001-2005, al fine di individuare un correttivo congiunturale in grado di misurare la differenza tra la variazione percentuale del ricavo dichiarato e quella del ricavo teorico stimato nel periodo in esame.



Tale correttivo, individuato ponderando l'andamento congiunturale con la riduzione percentuale dei ricavi dichiarati dall'impresa stessa, diventa così "personalizzato", riferito cioè, alla singola impresa, e si applica ai ricavi teorici stimati dallo studio per essa.

Il correttivo congiunturale, in questo modo elaborato, e che sarà aggiornato ogni anno, è stato definito a livello di singolo modello organizzativo, come si è accennato, ed entra in funzione riducendo i ricavi teorici stimati dallo studio.

In dettaglio, per l'individuazione del correttivo viene preso in esame un ciclo economico di cinque anni e si confrontano i ricavi dichiarati dal contribuente nei due periodi d'imposta che si trovano agli estremi (il primo ed il quinto: ad esempio, se si vuol valutare il 2007, l'anno base di riferimento sarà il 2003).

Se dal confronto dei due periodi d'imposta considerati, si verifica una effettiva diminuzione dei ricavi nell'anno di applicazione dello studio, il correttivo troverà applicazione per il singolo contribuente, riducendo la stima dei risultati dello studio.

Inoltre, per tenere fermo il confronto dei ricavi dichiarati su un ciclo economico di cinque anni, si è reso necessario rendere *mobile* questo "arco temporale", in modo tale che, ad esempio, nel periodo d'imposta 2008 l'anno base su cui operare il confronto dei ricavi diventerà il 2004, e così via di seguito, il 2009 verrà confrontato con il 2005, fino a quando si riterrà opportuno, stante le condizioni congiunturali, mantenere il correttivo stesso.

Si considera infine, che il "vecchio" correttivo congiunturale, introdotto dal periodo d'imposta 2005 per questo studio di settore ed in applicazione anche al periodo d'imposta 2006, operava automaticamente all'interno del software Gerico, per effetto delle indicazioni del contribuente per il quale si fossero verificate entrambe le condizioni richieste, della riduzione contemporanea dei consumi di energia elettrica e del gas metano e dei ricavi, rispetto all'anno di elaborazione dello studio, *a condizione* che il contribuente risultasse *non congruo* ai risultati dello studio, ma era suscettibile di valutazione da parte degli Uffici locali in sede di contraddittorio (cosiddetto *correttivo non automatico*).

A tal proposito, si precisa, invece, che, per accedere al nuovo correttivo congiunturale, a decorrere dal periodo d'imposta 2007, il contribuente dovrà:

1. risultare “*non congruo*” alle risultanze dell’applicazione dello studio;
2. risultare “*normale*” rispetto all’applicazione degli indicatori di normalità economica;
3. aver conseguito una *diminuzione dei ricavi*, nell’anno di applicazione dello studio rispetto ai ricavi dichiarati cinque anni prima (come prima evidenziato, si confronteranno i ricavi relativi al periodo d’imposta 2007 con quelli del 2003).

Si rileva, da ultimo, che i risultati osservati, in relazione all’applicazione del predetto correttivo, hanno dimostrato l’idoneità dello studio a cogliere alcune particolari situazioni di crisi del settore interessato.

Pertanto, a parere della scrivente, l’UD18U, grazie anche agli interventi introdotti, è ora in grado di cogliere ancor più adeguatamente il perdurare di eventuali situazioni di difficoltà in cui possono venirsi a trovare anche le piccole e medie imprese della ceramica.

\*\*\*\*\*

Per ciò che attiene alle osservazioni avanzate dalla Confindustria Ceramica, al punto 2, l’Agenzia prende atto delle situazioni rappresentate che caratterizzano le attività oggetto dello studio di settore UD18U, ed, in particolare, dei maggiori oneri che vengono sostenuti dalle imprese fuori dal comprensorio territoriale della produzione delle piastrelle in ceramica per fronteggiare fenomeni di concorrenza delle imprese ad esso interne, e, in sede di predisposizione della circolare annuale per l’applicazione degli studi di settore, richiamerà l’attenzione degli Uffici locali, nello svolgimento dell’attività accertatrice, sulle circostanze illustrate dall’Associazione in merito alle indicate situazioni che possono eventualmente influenzare negativamente i risultati economici raggiunti da dette imprese del settore, che, in particolare, possono presentare il dato contabile delle “spese per acquisti di servizi” superiore alla media.

\*\*\*\*\*

Riguardo alla richiesta congiunta delle Associazioni CNA, Confartigianato Ceramica, Confederazione Autonoma Sindacati Artigiani-Casartigiani e CLAAI, di inserire una correlazione tra costo di acquisto del bene ed anno di acquisto del medesimo, in modo tale da poter “pesare” il costo del bene con la vetustà del medesimo, si sottolinea che, nelle circolari 110/E del 21 maggio 1999, 121/E dell’8 giugno 2000 e 39/E del 17 luglio 2003, era già stata riportata all’attenzione degli Uffici locali la necessità di valutare accuratamente, durante lo svolgimento dell’attività accertatrice, il grado di utilizzo, l’età e, quindi, l’obsolescenza dei macchinari. In effetti, in taluni casi, una stima del valore dei beni strumentali effettuata esclusivamente tenendo conto del costo storico, potrebbe non rispecchiare esattamente il loro grado di efficienza e di partecipazione al processo produttivo, determinando situazioni di incoerenza rispetto ad alcuni indicatori economici. Si chiariva nelle citate circolari che, i contribuenti, in fase di contraddittorio, potranno dimostrare agli Uffici competenti che eventuali scostamenti dalle risultanze dell’applicazione degli studi di settore, sia in termini di coerenza che di congruità, possono essere riconducibili al “*particolare utilizzo*”, o piuttosto *sottoutilizzo*, del bene strumentale all’interno del processo produttivo, anche a causa dell’obsolescenza e della vetustà del bene.

\*\*\*\*\*

Con riferimento alla richiesta ulteriore delle medesime Associazioni da ultimo indicate di introdurre un *correttivo congiunturale costruito su dati relativi alla tiratura del prodotto realizzato*, l’Agenzia rileva che l’opportunità di un apposito correttivo, teso a rilevare le differenze che si realizzino con le economie di scala che sfruttano le imprese di più grosse dimensioni, non è mai stata avanzata dalle Associazioni professionali, e quindi non è stato possibile verificarne, sulla base della banca dati in possesso della So.Se. S.p.A., la validità e possibilità di un suo utilizzo nell’analisi. La scrivente, pertanto, si riserva di provarne l’applicazione e l’utilizzo in sede di futura evoluzione dello studio stesso.

\*\*\*\*\*

In relazione al parere delle stesse Associazioni, che, congiuntamente e limitatamente agli indicatori di normalità economica, subordinano il parere favorevole su di essi al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con D.M. del 20 marzo 2007, occorre far presente che gli studi di settore in evoluzione sono stati elaborati tenendo conto anche dell'effetto degli indicatori di normalità economica, i quali costituiscono un elemento *costitutivo* dello studio stesso e sono da questo inscindibili. Appare opportuno sottolineare, al riguardo, come tali indicatori siano stati costruiti in maniera specifica per ciascun studio di settore, e le soglie siano state definite con un dettaglio a livello di singolo cluster.

Con riferimento all'impianto normativo, inoltre, si precisa che l'art. 1, comma 252, della legge finanziaria per il 2008 (L. n. 244/2007), ha stabilito che, ai fini dell'accertamento, l'Agenzia delle entrate ha l'onere di motivare e fornire elementi di prova per avvalorare l'attribuzione dei maggiori ricavi o compensi derivanti dall'applicazione degli indicatori di normalità economica di cui al comma 14, dell'art. 1 della L. n. 296/2006, approvati con il D.M. 20 marzo 2007. Il D.L. n. 81 del 2007 ha, inoltre, precisato che gli indicatori di normalità economica di cui al comma 14, hanno natura sperimentale ed i maggiori ricavi, compensi o corrispettivi da essi desumibili costituiscono presunzioni *semplici*. In ogni caso, i contribuenti che dichiarano ricavi o compensi inferiori a quelli previsti dagli indicatori di cui al comma 14, non sono soggetti ad accertamenti automatici.

Pertanto, è evidente l'intenzione del legislatore di non far rientrare in tale ambito di applicazione gli indicatori definiti in fase di revisione degli studi di settore, la cui disciplina va ricercata nell'ambito dell'art. 1, comma 13, della legge finanziaria per il 2007 (L. n. 296/2006).

\*\*\*\*\*

In merito alla richiesta di porre in applicazione monitorata lo studio di settore UD18U, infine, l'Agenzia si rimette alle determinazioni della Commissione degli Esperti per l'eventuale riconoscimento. Al riguardo, occorre tener presenti alcune considerazioni che possono aiutare a comprendere meglio l'ambito di applicazione dello studio di settore.

Il settore della ceramica si divide tradizionalmente nei 3 comparti: piastrelle, laterizi e ceramica artistica.

PIASTRELLE: nel 2006 le imprese produttrici del settore hanno presentato una sostanziale stabilità nelle quantità prodotte. Le vendite sono aumentate lievemente nel periodo 1° trimestre 2006 - 1° trimestre 2007, ma tuttavia, come anche dimostrato dall'analisi degli esempi valutati in sede di riunioni, il comparto sconta l'aumento dei costi dei fattori produttivi, in particolare delle fonti di energia (gas + energia elettrica) che non riesce a riversare sui prezzi di vendita (cfr. anche dati ISTAT "prezzi alla produzione 2007").

Dalle analisi dei dati a disposizione emerge che, stando ai dati ISTAT, seppure nel confronto del trimestre citato la produzione sia sostanzialmente stabile, nel confronto tra il periodo 1° trim. 2003 - 3° trim. 2007, l'indice della produzione risulta in netto calo.

Tenuto conto di quanto sopra, l'Agenzia ritiene possibile l'introduzione del correttivo congiunturale, così come sopra illustrato, ma appare eccessivo concedere l'applicazione monitorata, anche in considerazione:

- 1) del fatto che lo studio è stato appena evoluto nella presente versione UD18U;
- 2) che il correttivo congiunturale sarebbe in grado di cogliere le singole situazioni di *sofferenza economica* delle imprese.

LATERIZI: da fonte ISTAT citata emerge come il comparto abbia visto, nel confronto 1° trim. 2006 – 1° trim. 2007, una lieve contrazione della produzione con l'indice grezzo della produzione industriale che flette di poco. Mentre il fatturato totale, nel 2007, mostra segni di stabilità.

Il prezzo alla produzione, nel corso dei primi 9 mesi del 2007, è aumentato di circa 1 punto percentuale.

Tuttavia, dal confronto dei dati ISTAT relativi all'indice del fatturato totale, nel periodo 2° trimestre 2003 - 2° trimestre 2007, l'andamento appare in lieve ripresa.

C'è, peraltro, da considerare la crisi del tradizionale mercato di sbocco dei prodotti laterizi, l'Edilizia, che fa ritenere che il comparto potrà subire, di riflesso, esiti negativi sull'andamento economico.

Anche qui vale la stessa considerazione che per il comparto delle piastrelle: l'introduzione del correttivo congiunturale dovrebbe essere in grado di cogliere l'attuale situazione di "difficoltà" di queste imprese.

CERAMICA ARTISTICA E ORNAMENTALE: è il più debole dei 3 comparti, per il quale è disponibile solo l'andamento dell'indice grezzo ISTAT della produzione industriale che mostra segni di grande flessione.

Qui, ancor più che negli altri comparti, la scrivente ritiene che il correttivo congiunturale possa validamente far fronte alle difficoltà del settore, senza necessità, peraltro, di dover riconoscere un periodo di applicazione monitorata.

In ultima analisi, l'Agenzia chiede alla Commissione di proseguire l'osservazione monitorata del settore, e, qualora dall'osservazione dei futuri dati risulti che il settore prosegue nella situazione di difficoltà, si potrà prevedere l'evoluzione anticipata dello studio di settore UD18U rispetto alla pianificazione, come peraltro già fatto in passato per altri settori in crisi (cfr. TD13U).

## **CONSIDERAZIONI FINALI**

Non vi sono da riportare altri interventi di rilievo ai fini del presente verbale.

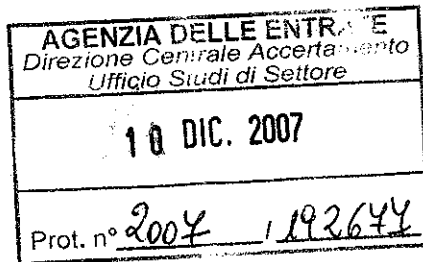
In conclusione, i partecipanti concordano nel rinviare alla Commissione degli esperti, per il relativo parere, il prototipo dello studio di settore UD18U, tenuto conto delle problematiche rappresentate dalle Associazioni professionali di categoria, della difficile situazione economica del settore, nonché delle richieste pervenute.

Roma, 28 gennaio 2007





Roma, 10/12/2007/Prot.n.164/MP/it



c.a. Dott. Luigi Abritta  
Dott.ssa Maria Rita D'Isanto  
Agenzia delle Entrate

p.c.: Dott. Fabio Zaccaria  
So.Se

Avv. Giuseppe Janiri  
Confindustria

**Oggetto: osservazioni sullo studio UD18U ("Fabbricazione di mattoni, tegole ed altri prodotti per l'edilizia in terracotta")**

Come da Vs. richiesta, la presente per fornirVi alcune valutazioni, a seguito delle recenti riunioni per la validazione dello Studio di Settore UD18U (alle quali l'ANDIL ha partecipato anche sollecitando la compilazione e l'invio dei questionari richiesti da parte delle imprese).

Nell'incontro del 19 novembre u.s. abbiamo rilevato dall'esame dei suddetti modelli del Settore una sostanziale congruità dei ricavi ed una coerenza degli indicatori economici.

Lo Studio risulta abbastanza puntuale, a vedere gli esempi analizzati ma, nella sua stesura, non tiene in considerazione alcuni fattori che ne possono inficiare l'eventuale e potenziale attendibilità e che, oltretutto, risultano determinanti ai fini della costruzione dei moltiplicatori che danno origine ai ricavi puntuali.

Va tenuto conto, secondo il nostro parere, di alcuni elementi:

- che i costi dell'energia e del gas, nel Settore dei laterizi, hanno un alto tasso di incidenza (circa il 30% dei costi aziendali). Oltre ai costi per l'energia, inoltre, l'autotrasporto è uno dei costi che maggiormente caratterizza il Settore e, dall'attuale compilazione della scheda, non è forse pienamente apprezzabile;
- che i macchinari presenti in alcune realtà imprenditoriali potrebbero essere vetusti, e la cosa potrebbe richiedere più manodopera e quindi maggiori costi per l'azienda rispetto a macchinari di recente tecnologia;



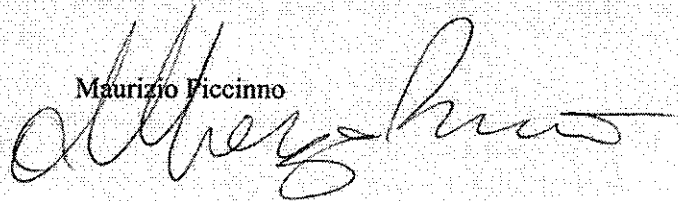
- che le fermate dei turni a livello annuo comportano oneri di riscaldamento fuori della norma e la rottamazione del prodotto finito esistente nel forno durante la fermata e necessario per la ripartenza;
- che in presenza di alta rimanenza di prodotti finiti (le aziende sostengono oneri per il rifacimento di alcuni pacchi sui quali bisogna sostituire il pallet di legno e l'estensibile che avvolge il pacco stesso, per usura);
- che il Settore dei laterizi sta affrontando (e le previsioni ci dicono che le cose andranno sicuramente peggiorando) un crisi della quale occorre tenere conto in caso di correzione congiunturale. Quanto affermato è confermato dai documenti che la scrivente ha inviato all'Agenzia delle Entrate ed alla So.Se (ci riferiamo a studi di Istituti terzi, come il Cresme, sull'andamento delle vendite e dei fatturati);
- che le aziende con molti anni di vita hanno, nella maggior parte dei casi, anche delle strutture murarie che non permettono processi di robotizzazione o interventi di meccanizzazione ed automazione sofisticata. A causa di ciò, il numero degli addetti (che lavorano sulla singola macchina) risulta essere superiore rispetto a quello di cui necessitano stabilimenti di nuova concezione.

Infine, come già abbiamo avuto modo di affermare nelle suddette riunioni, le PMI del Settore si devono dotare, più di altre, di servizi generali minimi (ad esempio almeno un manutentore, un elettricista/elettronico, un addetto alle consegne ed uno alla contabilità) con maggiori costi rispetto a quelle aziende di medio-grandi dimensioni che hanno più di un impianto e che riescono a gestire il personale in maniera diversa, con costi minori.

Confidando che in sede di validazione dello Studio nella riunione della Commissione di esperti del prossimo febbraio vorrete tener conto di queste ns. osservazioni, rimaniamo a disposizione per qualunque ulteriore informazione.

Cordiali saluti.

Maurizio Ficcino





UNIONE ARTISTICO E TRADIZIONALE  
13, Via G. A. Guattani  
00161 ROMA  
[troiani@cna.it](mailto:troiani@cna.it)



Confederazione Autonoma  
Sindacati Artigiani

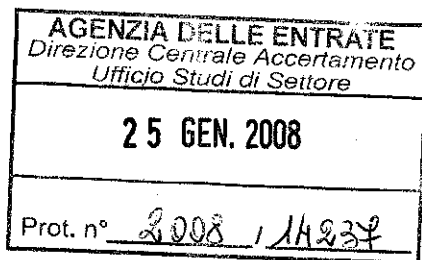
Confartigianato

CERAMICA  
Via di S. Giovanni in Laterano, 152  
00184 ROMA  
[raffaele.masprone@confartigianato.it](mailto:raffaele.masprone@confartigianato.it)



Roma, 25 gennaio 2008

Prot n. 0080



Dr.ssa Maria Rita D'Isanto  
Dr. Lanfranco De Santis  
Agenzia delle Entrate  
E p .c. Dr. Fabio Zaccaria  
SO.SE  
Dr. Andrea Trevisani  
Dr. Fabrizio Toscano  
Confartigianato Imprese  
Dr. Flavio Favilli  
CNA  
Loro sedi

Oggetto: Osservazioni e valutazioni su revisione studio di settore TD18U (codici di attività: 26.21.0 fabbricazione di prodotti in ceramica per usi domestici e ornamentali; 26.30.0 fabbricazione di piastrelle in ceramica per pavimenti e rivestimenti; 26.40.0 fabbricazione di mattoni, tegole ed altri prodotti per l'edilizia in terracotta).

Nel valutare i prototipi di revisione dello studio di settore in oggetto, pur apprezzando il lavoro messo in atto dalla SOSE, dobbiamo rilevare che il metodo di analisi utilizzato (in specie le modalità di costruzione delle distribuzioni ventiliche) non ha consentito, a nostro avviso, una valutazione attenta e precisa dello studio.

Ciò premesso, riteniamo opportuno affrontare alcune precisazioni.

Il settore della ceramica rappresenta un comparto di piccole e micro imprese spesso coincidenti con le famiglie e riferite a famiglie e spesso incentrate sull'imprenditore, scarsamente dotate di risorse finanziarie.

Da una analisi approfondita del settore si evidenziano alcuni elementi critici :

- calo significativo del fatturato sia nazionale che estero, delle imprese del settore a causa di un mancato assorbimento di beni non indispensabili;

- riduzione della forza lavoro e diminuzione delle imprese attive;
- frazionamento dei lotti di produzione con implementazione delle difficoltà nel calcolo dei tempi di lavorazione e del tipo di prodotto;
- elevata concorrenza interna giocata quasi esclusivamente nel prezzo;
- la tendenza ad essere comperati piuttosto che vendere i propri prodotti;
- limiti tecnologici legati alla limitata disponibilità finanziaria.

Da questi elementi emerge una fotografia del comparto della ceramica, ed in particolare di quella artistica, che ha subito un repentino ridimensionamento. Un ulteriore elemento, a sostegno

del perdurare della situazione di crisi, è anche dimostrato dal costante ricorso ad ammortizzatori sociali da parte delle imprese operanti nel settore della ceramica (sospensione dall'attività, cassa integrazione).

Da un'indagine effettuata in particolare sul Veneto nel 2005 si assiste ad una riduzione delle giornate di sospensione (20,6%; per il 2004: 25,8%) e ad un contemporaneo e maggiore aumento de licenziamenti (11,1%, contro il 2,6% del 2004).

Il fatto, quindi, che un numero notevolmente crescente di imprese ha fatto ricorso, nel 2005, a misure drastiche e definitive (quali la cessazione dei rapporti di lavoro), anzichè a strumenti temporanei (quali le sospensioni), deve inevitabilmente essere interpretato come un perdurare ed un aggravamento della crisi, tanto che l'impresa non prevede nel breve e medio periodo una risoluzione della stessa.

E' stato osservato l'andamento della congruità nel periodo 2004 e 2005: circa il 54% non era congruo per il 2004; tale percentuale di non congruità sale al 61% nel 2005.

Come è evidente dal raffronto di tale dato con quello relativo allo studio TD18 in generale (si veda sopra), la percentuale di non congrui nel settore specifico della ceramica artistica (61%, come rilevato dalla indagine effettuata) è notevolmente più elevata rispetto alla non congruità rilevata dall'Amministrazione sul comparto generale della ceramica, rappresentato dal TD18 (quantificata nel 20%). A tal proposito riteniamo opportuno individuare delle proposte di intervento:

1. introduzione di un correttivo congiunturale costruito su dati relativi alla tiratura del prodotto realizzato. In particolare questo dato sembra essere di importanza strategica per meglio dividere chi sfrutta i vantaggi della produzione su larga scala. Sembra importante distinguere all'interno del settore della ceramica tre tipologie di produttori:
  - produttori ad elevata tiratura o "in serie": questa tipologia si avvale dell'utilizzo predominante di attrezzature con scarso impiego di manodopera in tutto il processo produttivo;
  - produttori a bassa tiratura: questa tipologia si avvale di manodopera che spesso viene impiegata esclusivamente nelle lavorazioni manuali, quali la colatura, sbavatura, rifinitura e decorazione manuale;
  - produttori "artistici": chi realizza prodotti in esemplari unici con lavorazione esclusivamente manuale.
2. Beni strumentali: è necessario inserire una correlazione tra costo di acquisto del bene ed anno di acquisto del medesimo, in modo tale da poter "pesare" il costo del bene con la vetustà del medesimo.

In considerazione di quanto sopra, siamo pertanto a richiedere che lo studio in oggetto sia da sottoporre ad applicazione monitorata.

Da ultimo, limitatamente agli indicatori di normalità economica, il parere favorevole sull'effetto scaturente dalla loro applicazione è subordinato al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con DM del 20 marzo 2007 disciplinata dall'articolo 15, comma 3-bis, del D.L. n. 81 del 2007 convertito con modificazioni dalla legge n. 127 del 2007.

Distinti saluti.

IL PRESIDENTE  
Unione Artistico e  
Tradizionale – CNA  
F.to Andrea Fedeli

Casartigiani  
L'Amministratore Delegato  
F.to Angelo Fornari

IL PRESIDENTE  
Confartigianato Ceramica

F.to Claudio Zanetti

CLAAI  
Il Presidente  
F.to Salvatore Luca



Spett.le  
Agenzia delle Entrate  
Direzione Centrale Accertamento  
Settore Governo dell'Accertamento e Studi di settore

Ufficio Studi di Settore

Alla cortese attenzione  
Dott. Lanfranco De Santis  
Dott.sa Maria Rita D'Isanto

■ **Parere in merito al prototipo dello studio di settore UD18U**

Dopo attente valutazioni, scaturite da precedenti incontri e frutto di reciproci scambi di opinione, riteniamo opportuno fornire alcune osservazioni riguardo ad elementi peculiari del settore industriale che rappresentiamo di cui sarebbe utile tenere conto ai fini della validazione dello studio di settore in oggetto.

**Costi per energia**

Il settore della fabbricazione di piastrelle ceramiche è notoriamente composto da aziende con alti consumi di energia con particolare riferimento al gas metano.

E' altrettanto noto che gli ultimi anni hanno visto importanti incrementi del costo di tutte le materie prime energetiche sulla scia dell'aumento dei prezzi dei prodotti petroliferi.

La poco brillante situazione congiunturale che da qualche anno caratterizza l'economia di tutto il mondo non ha permesso alle aziende di assorbire l'innalzamento di tali costi tramite un aumento dei prezzi di vendita.

Questa situazione è ancor più vera in un settore, come quello in esame, che deve misurarsi con una forte concorrenza internazionale che richiede un continuo confronto con aziende estere che subiscono in maniera molto minore il rincaro dei prodotti energetici e soprattutto del gas metano.

Alla luce di tali considerazioni chiediamo che venga esaminata la possibilità di determinare la funzione del "ricavo puntuale di riferimento" rapportandosi non solamente al costo sostenuto per i fattori energetici ma anche ai volumi di consumo degli stessi al fine di attenuare, per tale variabile, il legame diretto costo - ricavo.

**Aziende ubicate al di fuori del cosiddetto "comparto ceramico"**

Come da Voi riscontrato ed evidenziato nei Cluster 2 e 3, la maggior parte delle aziende di fabbricazione di piastrelle in ceramica per pavimenti e rivestimenti è ubicata nelle province di Modena e Reggio Emilia.

Tale situazione logistica ha determinato una prassi che coinvolge le poche aziende che hanno la sede al di fuori di tale "comprensorio" e riguarda le modalità di consegna della merce al cliente.

In pratica tali aziende, specialmente se di piccole dimensioni e quindi con poco peso contrattuale nei confronti dei clienti, devono mettere a disposizione di questi ultimi il materiale ordinato nei depositi del comprensorio, sostenendo le relative spese di trasporto e magazzinaggio senza la possibilità di ricaricarle sul prezzo di vendita per non discostarsi troppo dalle condizioni praticate dalla concorrenza.

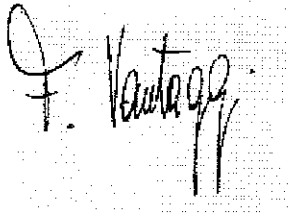
Lo studio di settore in oggetto accoglie tali costi nella voce "spese per acquisto di servizi" (riga F16) che agisce come moltiplicatore ai fini della determinazione del "ricavo puntuale di riferimento".

Con riguardo a tale situazione chiediamo che possa essere valutata l'opportunità di isolare in qualche modo questi costi al fine di neutralizzarne gli effetti relativamente al calcolo del suddetto valore di ricavo.

Nell'augurarci che le osservazioni espresse possano contribuire ad un'ottimale messa a punto dello studio di settore in questione, ci rendiamo disponibili a fornirvi le eventuali ulteriori indicazioni di cui possiate avere bisogno.

Ringraziando per la collaborazione richiestaci, porgiamo cordiali saluti.

Franco Vantaggi – Direttore Generale

A handwritten signature in black ink, appearing to read "F. Vantaggi". The signature is written in a cursive style and is positioned over a faint, dotted grid background.

## ATTIVITÀ DELLE MANIFATTURE

### VERBALE DELLE RIUNIONI SVOLTE CON LE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA PER LA PRESENTAZIONE E LA DISCUSSIONE DEI PROTOTIPI DEGLI STUDI DI SETTORE

#### STUDIO UD34U

##### *Codici attività*

32.50.20 - Fabbricazione di protesi dentarie (inclusa riparazione).

In conformità a quanto stabilito dai protocolli d'intesa siglati con le Associazioni di Categoria in data 26 settembre 1996 e in data 14 dicembre 2006, l'approvazione degli studi è preceduta da una fase di confronto tendente a verificare l'idoneità degli stessi a rappresentare la realtà alla quale si riferiscono. A tal fine sono state convocate n. 3 riunioni finalizzate a verificare la predetta idoneità relativamente al prototipo dello studio di settore UD34U, rispettivamente, in data 19 giugno 2007 presso la sede dell'Agenzia delle Entrate sita in via C. Colombo, 426 e nelle date del 26 settembre 2007 e 30 ottobre 2007 presso i locali della So.Se. S.p.a..

I risultati della cluster analysis sono stati messi a disposizione dei partecipanti in data 10 aprile 2007 con nota prot. n. 60524/2007 e nelle predette riunioni sono stati esaminati gli esempi forniti dalle stesse Associazioni.

Alle riunioni sono intervenuti i rappresentanti dell'Agenzia delle Entrate, della SO.SE. S.p.A e delle seguenti Associazioni di categoria:

- CNA NAZIONALE;
- CONFARTIGIANATO;
- OR.TEC;
- SNO.CNA;
- FENAODI –CONFARTIGIANATO.

Lo studio di settore UD34U costituisce l'evoluzione del precedente studio TD34U, validato dalla Commissione degli esperti nella seduta del 12 gennaio 2005 ed entrato in vigore a decorrere dal periodo d'imposta 2004.

#### OSSERVAZIONI DELLE ASSOCIAZIONI DI CATEGORIA

L'Associazione FENAODI-CONFARTIGIANATO, intervenuta alle riunioni per la presentazione e l'esame del prototipo del nuovo studio UD34U, ha segnalato, con nota prot. 2008/11983 pervenuta in Agenzia il 23 gennaio 2008, quanto segue.

Tale Associazione, nell'esprimere un parere favorevole in merito all'impostazione tecnica e metodologica dello studio di settore in merito alla capacità di fotografare nel complesso, la reale situazione dei laboratori odontotecnici italiani, sottolinea come, dall'analisi dei report elaborati sulla base del prototipo in fase di valutazione, in un numero significativo di casi (il 23%) sono scattati gli indicatori di normalità economica, con conseguente aumento del ricavo di congruità stimato. In relazione a tali indicatori di normalità economica, "il parere favorevole sull'effetto scaturente dalla loro applicazione è subordinato al riconoscimento che la valenza probatoria" ad essi relativa "sia la medesima prevista per quelli approvati con DM del 20 marzo 2007 disciplinata dall'articolo 15, comma 3-bis, del D.L. n. 81 del 2007 convertito con modificazioni dalla legge n. 127 del 2007".

Inoltre, viene evidenziata la situazione inerente il sostenimento dei costi sostenuti dalle imprese odontotecniche per la Educazione Continua in Medicina, obbligo imposto attualmente dalla normativa del Ministero della Salute, ma che si sostiene potrebbe in prospettiva non essere confermato. In tal senso, viene ritenuto che l'inserimento nella funzione di regressione di tali componenti negativi di reddito potrebbero arrecare pregiudizio per la categoria.

In ultima analisi, si fanno rilevare le difficoltà della categoria degli odontotecnici di effettuare fatturazioni con criteri coerenti, che condurrebbe alla necessità di contabilizzare *una tantum* a fine esercizio gran parte delle prestazioni eseguite.

\*\*\*\*\*

## **OSSERVAZIONI DELL'AGENZIA DELLE ENTRATE**

L'evoluzione dello studio di settore UD34U è stata condotta analizzando i modelli per la comunicazione dei dati rilevanti ai fini dell'applicazione degli studi di settore per il periodo d'imposta 2005.

In riferimento ai rilievi presentati dall'Associazione FENAODI-CONFARTIGIANATO, si fa rilevare quanto segue.



In primo luogo, occorre far presente che tutti gli studi di settore in evoluzione sono stati elaborati tenendo conto anche dell'effetto degli indicatori di normalità economica, i quali costituiscono parte integrante dello studio stesso e sono da questo inscindibili. In termini normativi, la Legge Finanziaria per il 2008 (Legge n. 244 del 24/12/2007) ha specificato, all'art. 1, comma 252, che l'“*onere di motivare e fornire elementi di prova per avvalorare l'attribuzione di maggiori ricavi o compensi derivanti dall'applicazione degli indicatori di normalità economica [...] approvati con il decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 20 marzo 2007*” sussiste in relazione agli indicatori di cui all'art. 1, comma 14 della Legge n. 296 del 2006 (Legge Finanziaria per il 2007). Pertanto, appare evidente l'intenzione del legislatore di non far rientrare in tale ambito di applicazione gli indicatori definiti in fase di revisione degli studi di settore, la cui disciplina va ricercata nell'ambito dell'art. 1, comma 13 della Legge Finanziaria per il 2007. Appare opportuno sottolineare, a tale riguardo, come tali indicatori siano stati costruiti in maniera specifica per lo specifico studio di settore e le soglie ed i coefficienti siano stati definiti con un dettaglio a livello di singolo cluster. Da ultimo, va considerato che detti indicatori hanno la funzione di segnalare situazioni di palese incoerenza, nei dati dichiarati, rispetto a soggetti strutturalmente simili; inoltre, eventuali maggiori ricavi stimati dallo studio di settore a seguito dell'applicazione di un indicatori di normalità potranno, in ogni caso, essere discussi e, se ne sussistono i presupposti, giustificati in sede di contraddittorio con l'ufficio locale.

In merito all'asserito pregiudizio che potrebbe derivare alla categoria dall'inserimento nella funzione di regressione dei costi sostenuti dalle imprese odontotecniche per la Educazione Continua in Medicina, per il quale potrebbe in prospettiva non essere confermato l'obbligo imposto attualmente dalla normativa del Ministero della Salute, si ritiene tale obiezione infondata. Infatti, nel momento in cui tale obbligo fosse abolito, le imprese non sosterebbero più i relativi costi, e la funzione di regressione coglierebbe tale situazione stimando, a parità di altre condizioni, un livello di ricavi inferiore.

Riguardo, infine, alle difficoltà di fatturazione denunciate dall'Associazione, nessuna osservazione può essere fatta da parte dell'Agenzia delle Entrate, se non di ribadire la necessità di seguire i criteri e le procedure previste dalle vigenti norme per la contabilizzazione dei ricavi conseguiti dall'attività.

## **CONSIDERAZIONI FINALI**

L'associazione FENAODI-CONFARTIGIANATO ha espresso un parere nel complesso favorevole sull'idoneità del nuovo studio UD34U a rappresentare le effettive modalità operative e l'ambiente economico nel quale operano le imprese del settore.

Non vi sono altri interventi di rilievo da riportare ai fini del presente verbale.

In conclusione, i partecipanti concordano nel rinviare il prototipo dello studio in esame alla Commissione degli esperti, per il relativo parere.

Roma, 31 gennaio 2008



FENAOADI

FENAOADI  
FEDERAZIONE NAZIONALE ODONTOTECNICI ITALIANI  
CONFARTIGIANATO IMPRESE

Confartigianato

AGENZIA DELLE ENTRATE Direzione Centrale Accertamento Ufficio Studi di Settore
23 GEN. 2008
Prot. n° 2008 / 11988

Roma, 27 novembre 2007

Oggetto: **Parere su Studio di settore Studio di Settore UD34U**

Facciamo seguito agli incontri svolti presso la sede So.Se. per esprimere le nostre considerazioni in merito allo studio di settore riferito al codice 33.10.3 - Fabbricazione di protesi dentarie (compresa riparazione).

In premessa, evidenziamo che la scrivente Organizzazione, condivide il processo di elaborazione dello studio di settore e auspica che, in prospettiva, tale strumento possa mantenere le caratteristiche di corretta rappresentazione delle realtà dei laboratori odontotecnici.

Sulla base del lavoro presentato, possiamo, pertanto, esprimere un parere favorevole in merito all'impostazione tecnica e metodologica dello studio di settore in oggetto idoneo a essere utilizzato concretamente per le dichiarazioni dei redditi dei contribuenti, fotografando nel complesso, la reale situazione dei laboratori odontotecnici italiani.

Nel corso delle riunioni svolte tra l'altro sono stati valutati complessivamente circa 130 casi concreti di nostre imprese associate.

Dai report valutativi elaborati dalla So.Se è emerso che in un 23% dei casi, sono scattati gli indicatori di normalità economica per i quali si è avuto, come conseguenza, un aumento del ricavo di congruità dell'impresa.

Si evidenzia, comunque che, relativamente agli indicatori di normalità economica il parere favorevole sull'effetto scaturente dalla loro applicazione è subordinato al riconoscimento che la valenza probatoria di detti indicatori sia la medesima prevista per quelli approvati con DM del 20 marzo 2007 disciplinata dall'articolo 15, comma 3-bis, del D.L. n. 81 del 2007 convertito con modificazioni dalla legge n. 127 del 2007".

Stante quanto sopra, si ritiene opportuno evidenziare la situazione inerente il sostenimento dei costi sostenuti dalle nostre imprese per la Educazione Continua in Medicina.

A nostro avviso, inserire tali componenti negativi del reddito di impresa nell'ambito della funzione di regressione che potrebbe arrecare pregiudizio per la categoria.

Si tratta infatti, di un obbligo imposto attualmente dalla normativa del Ministero della Salute che potrebbe in prospettiva non essere confermato.

Desideriamo, infine, segnalare la vexata questio relativa ad una situazione abbastanza consolidata che penalizza o crea difficoltà agli odontotecnici italiani.

Ci riferiamo alle modalità di fatturazione effettuate secondo criteri non sempre coerenti.

Nella prassi si registra la difficoltà dell'odontotecnico di fatturare la singola prestazione protesica con la conseguenza di essere costretto a contabilizzare una tantum a fine esercizio gran parte delle prestazioni suddette.

Siamo a chiedere pertanto indicazioni sulla sperimentazione di modalità di accertamento incrociato idonee a far emerge la grave situazione in cui versano le imprese odontotecniche.

Le imprese odontotecniche avrebbero, in buona sostanza, la possibilità di giustificare un maggiore imponibile se fosse chiaro la modalità tecnicamente percorribile attraverso la quale imputare le singole voci di costo in maniera appropriata specialmente quando il fatturato deriva non da singole operazioni di produzione ma dalla prestazioni di servizi di assistenza più generale.

Riteniamo che la sede So.Se. possa rappresentare un primo canale di approfondimento tecnico, a nostro avviso, utile per il lavoro degli anni futuri ben consapevoli che trattasi di un problema che richiederà necessariamente una trattazione in ambito politico.

Con la riserva che le osservazioni di cui sopra siano tenuta in debita considerazione, la categoria esprime, sin da ora, un parere nel complesso favorevole.

Distinti saluti.

**IL PRESIDENTE**  
**Giancarlo Salvatori**

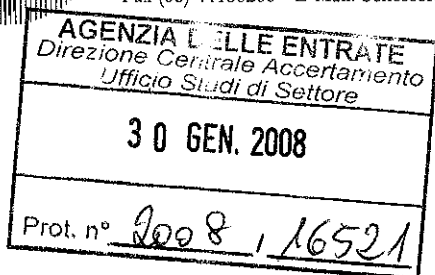


# SNO

Sede Nazionale  
00161 Roma - Via G.A. Guattani, 13  
Tel (06) 441881 - 44188262  
Fax (06) 44188266 - E-Mail: benessere.sanita@cna.it

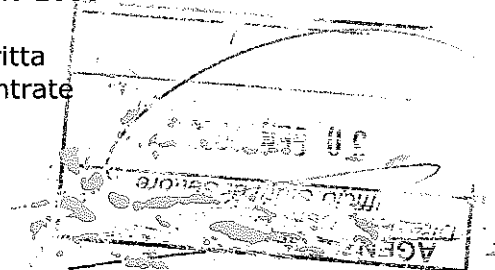
Sede di Bruxelles  
B - 1000 Bruxelles - Rue du Commerce, 124  
Tel + 322 2307442-429  
Fax + 322 2307219 - E-Mail: bruxelles@cna.it

www.cna.it



Roma 30 gennaio 2008

Dott. Luigi Abbritta  
Agenzia delle Entrate



Oggetto: osservazioni CNA-SNO su prototipo studio UD34U

Egregio Dottor Abbritta

la scrivente Associazione ha partecipato attivamente con una propria delegazione alle riunioni relative al prototipo UD34U svoltesi nei mesi di giugno, settembre e ottobre 2007, trasmettendo casi presi in esame e discussi nelle suddette riunioni.

Abbiamo così avuto modo di illustrare la grave situazione di crisi in cui versa il settore odontotecnico, le disfunzioni di carattere strutturale che non consentono alle imprese di settore di raggiungere la congruità e la coerenza nelle proprie situazioni fiscali ma anche alcune specifiche osservazioni nel merito del prototipo in oggetto.

### **Crisi della domanda protesica e disfunzioni strutturali**

Abbiamo avuto modo di illustrare sin dalla prima riunione di giugno 2007 che la "situazione fiscale" dei fabbricanti di protesi dentarie è fortemente condizionata dai comportamenti dei propri committenti e dalla grave crisi che attraversa il settore odontotecnico che sconta, insieme ai pazienti, la disattenzione delle Istituzioni verso la salute orale della popolazione. In tal senso, si evidenzia quanto segue:

- secondo gli ultimi dati disponibili di ricerche condivise da tutti i soggetti del sistema dentale italiano, solo 1 italiano su 3 si reca di norma dal dentista una volta l'anno; nel triennio 1999-2002 si è verificato un drastico calo degli accessi alle cure pari a oltre 1.600.000 pazienti; in Italia il 92% delle prestazioni vengono erogate dagli studi privati, il 4% da forme di convenzionamento pubblico-privato e il restante 4% da strutture pubbliche;
- data la conformazione dell'offerta (15.000 laboratori odontotecnici con 20.000 addetti e circa 36.000 studi odontoiatrici, per cui ogni laboratorio ha poco più di 2 committenti in media) e la conseguente sudditanza economica acuita dalla crisi strutturale del settore protesico, il committente determina con le sue richieste la congruità e la coerenza fiscale del laboratorio odontotecnico. Accade così che i laboratori siano costretti a denunciare la propria incoerenza e incongruità ai fini fiscali, a procurarsi documentazione atta a dimostrare un adeguato livello di ricavi o addirittura, come dimostrato dall'analisi compiuta sui vari cluster, a fatturare improbabili interventi di riparazione di protesi;
- è evidente la non conformità fra i dati desumibili dallo studio di settore degli odontotecnici e degli odontoiatri: se per i primi l'ammontare dei ricavi si attesta intorno ai 900/1.000 milioni/Euro, le prestazioni con contenuto protesico si attestano intorno al 12% del complesso delle prestazioni erogate dagli odontoiatri i cui ricavi complessivamente si attestano sui 4.000 milioni/Euro, risulta evidente che mancano allo "appello fiscale" circa 5 - 6 Miliardi di Euro.

In tal senso forme di incentivazione alle cure come la defiscalizzazione e la mutualizzazione dei costi delle prestazioni ma anche provvedimenti atti a realizzare trasparenza nella determinazione dei costi della prestazione come la fatturazione separata (o in subordine la evidenziazione obbligatoria del costo) della fornitura della protesi, consentirebbero di introdurre quel contrasto di interessi fra paziente e odontoiatra che da un lato favorirebbe il recupero di una vasta area di evasione fiscale e dall'altro costringerebbe a documentare la fornitura di protesi con conseguenti risultati positivi anche sul piano della coerenza e congruità delle dichiarazioni fiscali dei fabbricanti di protesi.

### **Osservazioni nello specifico del prototipo UD34U**

- 1) Si sottolinea come le lavorazioni affidate a terzi, cioè ad altri laboratori odontotecnici non realizzano un valore aggiunto significativo afferendo infatti a lavorazioni particolari che l'odontotecnico non è in grado di eseguire. Non sono cioè lavorazioni affidate a terzi per lucrare vantaggi competitivi e dovrebbero quindi avere una ponderazione diversa da quella prevista per il costo del venduto, in sede di stima del ricavo ovvero che questa situazione venga attentamente valutata in sede di applicazione dello studio;
- 2) per quanto riguarda l' ECM (Educazione continua in medicina), obbligo cui devono sottostare tutti gli operatori sanitari, si sottolinea come questo possa essere assolto sostenendo costi anche profondamente diversi: si pensi all'odontotecnico che per frequentare il corso debba affrontare costi di soggiorno fuori sede ovvero per non sostenere questi ultimi costi ( e per non perdere giorni di lavoro) accetta di frequentare un corso dal costo oneroso, ma più agibile sotto il profilo logistico. Occorre pertanto che anche questa situazione venga rilevata in sede di applicazione dello studio.

Di entrambe le situazioni si chiede venga data rilevanza in sede di stesura della circolare applicativa da parte dell'Agenzia delle Entrate come elementi che possono spiegare situazioni di non congruità o incoerenza.

In conclusione, pur apprezzando molto il clima costruttivo, il livello altamente professionale dei vari dirigenti intervenuti e il positivo impegno a comprendere le ragioni e a recepire le istanze da noi portate nelle tre riunioni in cui si è sviluppato il confronto, ci vediamo costretti - nostro malgrado - a esprimere un parere negativo sul prototipo UD34U, parere negativo indotto dalla situazione generale in cui versa il settore odontotecnico per la crisi strutturale della domanda protesica; per l'assoluto vincolo che i comportamenti dei committenti inducono nelle situazioni fiscali della categoria da noi rappresentata; per la mancanza di interventi che oltre a garantire un più adeguato livello di salute orale per la popolazione determinerebbero anche un più alto livello di coerenza e congruità fiscale dell'intero comparto odontoiatrico e una maggiore trasparenza nella formazione reale dei costi delle prestazioni odontoiatriche.

Ringraziando per la cortese attenzione, cogliamo l'occasione per trasmettere insieme ai più cordiali saluti anche i sensi di una rinnovata stima.

Il Presidente  
Fabrizio Anedda